



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

KASTAMONU BELEDİYESİ

2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2023



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	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ	11
7.	DENETİM BULGULARI	11
8.	EKLER.....	60

TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1:Personel Durumu	3
Tablo 2:2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3:2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4:2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	4
Tablo 5:Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri	5
Tablo 6:Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022 Seyri)	6
Tablo 7:Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	6

KISALTMALAR

A.Ş.	Anonim Şirketi
ÇTV	Çevre Temizlik Vergisi
EPDK	Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
LTD	Limited
NO.LU	Numaralı
ŞTİ	Şirketi
TİF	Taşınır İşlem Fişi
TL	Türk Lirası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Kamu İdaresinin Taşıtlarına İlişkin Envanter Kayıtları İle Trafik Tescil Kayıtlarının Uyuşmaması
2. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında Kayıtlı Varlıkların Tamamının Amortismanına Tabi Tutulmaması
3. Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabı'nda İzlenmemesi
4. Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan İşçiler için Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması
5. Doğrudan Gider Kapsamındaki Harcamaların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmesi
6. Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
7. Kamu İdaresince Sunulan Taşınmaz Kayıtları İle Mali Tabloların Uyumlu Olmaması
8. Taksitli Satılan Taşınmazların Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'nda İzlenmemesi
9. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması
10. Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın Gerçek Durumu Yansıtılmaması
11. Bütçe İçi İşletmeye Ait Alım ve Satım İşlemlerinde Ticari Mallar Hesabı'nın Kullanılmaması

B. Diğer Bulgular

1. Kamu İdaresinin Taşınmaz Kayıtları İle Tapu Kayıt Sistemi Verileri Arasında Uyumsuzluk Olması
2. Katma Değer Vergisi Kaydının Gelir Tahakkuku Aşaması Yerine Tahsilat Aşamasında Yapılması
3. Tesis Niteliğindeki Dayanıklı Taşınırın Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı'na Kaydedilmemesi

4. Bütçe İçi İşletme Hesabının Muhasebe Biriminde Tutulmaması
5. Bütçe İçi İşletmenin Alım ve Satımlarında Katma Değer Vergisi Hesaplarının Kullanılmaması
6. Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerinin Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemiyle Gerçekleştirilmesi
7. Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımı, Hizmet Alımı ve Yapım İşlerinde Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Aşılması
8. Elektrik Alımlarının İhale Yapılmadan Temin Edilmesi
9. Teminat Mektuplarından Muhasebe Kayıtlarına Alınmayanların Bulunması
10. Dernek ve Vakıflara Tahsis Edilen Taşınmazların Bulunması
11. Kamu İdaresi Taşınmazlarının İşgaliye Sözleşmesi ile Kullanılması
12. Taşınmazların İhale Yapılmaksızın Ecrimisil Karşılığında Kullanılması
13. Kiraya Verilen Taşınmazlara İlişkin Sözleşme Hükümlerinin Uygulanmaması
14. Tahakkuk Eden Gelir Kalemlerinin Tahsilatlarının Tamamlanmaması
15. Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İşyerlerinin Bulunması
16. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunan İşyerlerinin Bulunması
17. Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İşyerlerinin Bulunması
18. Fiilen İş Yeri Olarak Faaliyet Gösteren Yerlerin Su Aboneliklerinin Mesken Olarak Belirlenmesi
19. Günübirlik Kiralanan Evlerin Su Abone Tipinin "İş Yeri" Olarak Uygulanmaması
20. İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması
21. İşçi Kadrosunda Olan Kişinin Belediye Başkan Yardımcısı Vekili Olarak Görevlendirilmesi
22. Bütçe Emanetleri Hesabı'nda Kayıtlı Tutarların Muhasebe Kayıtlarına Alındığı Sıraya Göre Ödenmemesi

23. Belediyece Yönetilen Toptancı Halinde Eksiklikler Bulunması

24. Taksi Plakalarının Kullanım Hakkının İhale Yapılmadan ve Süresiz Olarak Verilmesi

25. Sayıştay İlamlarının İnfaz Edilmemesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Belediyeler, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Mahalli idareler" başlıklı 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.

Kastamonu 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 Kanun olup bu Kanun'da İdarenin görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçesi ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. 5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 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 yaptıracağı 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 "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde ise 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, Şehircilik

ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından kullanılmaktadır.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre Belediyenin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

Belediyenin karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 32 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 Belediye Kanunu'na istinaden belediye başkanı, zorunlu gördüğü takdirde, beldenin nüfus sayısına göre en çok iki belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Belediyenin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 3 adet birim belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Müdürlüğü, Teftiş Kurulu Müdürlüğü ve Hukuk İşleri Müdürlüğü'dür. Belediye ve Bağlı Kuruluşları İle Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik hükümlerine göre ihdas edilen üç adet başkan yardımcısı kadrosu bulunmasına karşın bu kadrolara memurlar arasından asaleten atama yapılmamış, bir adet belediye başkan yardımcılığı kadrosu için vekaleten görevlendirme yapılmıştır. Bir başkan yardımcısı ise meclis üyeleri arasından görevlendirilmiş olup Belediyede toplam iki adet başkan yardımcısı bulunmaktadır. Belediyenin 24 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	475	201
Sözleşmeli Personel		41
Kadrolu İşçi	227	96
Geçici İşçi		
Toplam	702	338
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel		670

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Bütçe Türleri ve Kapsamı" başlıklı 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 27.05.2016 tarihli ve 29724 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 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 Kastamonu Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

Belediyenin 2022 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2:2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Ek Bütçe (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	-	46.735.000,00	17.385.000,00	1.617.120,73/ -1.413.698,17	64.323.422,56	64.167.819,33	155.603,23	-
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	-	6.750.000,00	2.962.000,00	699.612,30/0	10.411.612,30	10.334.256,28	77.356,02	-
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	7.918.271,10	122.732.000,0	122.298.000,0	46.789.453,04/ -26.005.484,55	273.732.239,59	245.724.302,72	10.815.769,37	17.192.167,50
04	Faiz Giderleri	-	5.650.000,00	4.000.000,00	939.633,73/ -750.000,00	9.839.633,73	9.839.633,73	-	-

05	Cari Transferler	-	8.185.000,00	6.600.000,00	5.117.948,69/ -737.000,00	19.165.948,69	18.631.762,02	534.186,67	-
06	Sermaye Giderleri	4.220.008,32	75.948.000,00	99.630.000,00	29.109.499,28/ -20.044.541,70	188.862.965,90	181.805.734,08	456.940,70	6.600.291,12
07	Sermaye Transferleri	-	-	-	-	-	-	-	-
08	Borç Verme	-	-	-	-	-	-	-	-
09	Yedek Ödenek	-	14.000.000,00	21.420.000,00	0/-35.322.543,35	97.456,65	-	97.456,65	-
Toplam		12.138.279,42	280.000.000,0	274.295.000,0	0,00	566.433.279,42	530.503.508,16	12.137.312,64	23.792.458,62

Belediyenin 2022 mali yılı bütçesi ile 280.000.000,00 TL ödenek ve 274.295.000,00 TL ek ödenek öngörülmüş olup önceki yıldan devreden 12.138.279,42 TL ödenek ile 2022 yılı ödenek toplamı 566.433.279,42 TL olmuştur. Yıl içinde 530.503.508,16 TL bütçe gideri yapılmış, 12.137.312,64 TL ödenek ise iptal edilmiştir.

Tablo 3:2022 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	27.716.000,00	31.994.448,40	-243.052,91	31.751.395,49	114,56
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	51.994.000,00	54.114.401,69	-67.347,10	54.047.054,59	103,95
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	11.375.000,00	11.634.005,02	0,00	11.634.005,02	102,28
05- Diğer Gelirler	278.312.000,00	301.174.945,92	-16.656,07	301.158.289,85	108,21
06- Sermaye Gelirleri	185.000.000,00	176.183.802,74	0,00	176.183.802,74	95,23
08- Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler	-102.000,00	0,00	0,00	0,00	-
Toplam	554.295.000,00	575.101.603,77	-327.056,08	574.774.547,69	103,69

(*)Bütçe başlangıç gelir tahmini 280.000.000,00 TL olup, yıl içinde 274.295.000,00 TL gelir karşılığı ek ödenek alınmış ve bütçe gelir tahmini 554.295.000,00 TL'ye çıkarılmıştır

(**) Ek ödenek için karşılık gösterilen gelir tutarı dâhil edilmiş haliyle, Belediyenin "Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetveli"ne göre hazırlanmıştır.

Buna göre 2022 yılında net bütçe geliri %103,69 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri (%114,56), diğer gelirler (%108,21), teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%103,95) ile alınan bağış ve yardımlar (%102,28) beklenilenin üstünde ve sermaye gelirleri ise (%95,23) beklenilenin altında gerçekleşmiştir.

Tablo 4:2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç+ Ek) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	64.120.000,00	64.167.819,33	100,07
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	9.712.000,00	10.334.256,28	106,41
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	245.030.000,00	245.724.302,72	100,28
04- Faiz Gideri	9.650.000,00	9.839.633,73	101,97
05- Cari Transferler	14.785.000,00	18.631.762,02	126,02

06- Sermaye Giderleri	175.578.000,00	181.805.734,08	103,55
07- Sermaye Transferleri	-	-	-
08- Borç Verme	-	-	-
09- Yedek Ödenekler	35.420.000,00	-	-
Toplam	554.295.000,00	530.503.508,16	95,71

(*) 280.000.000,00 TL başlangıç ödeneği ve 274.295.000,00 TL ek ödenek öngörülmüş olup 2022 yılı ödenek toplamı 554.295.000,00 TL olmuştur.

Buna göre 2022 yılında bütçe giderleri %95,71 seviyesinde gerçekleşmiştir. Cari transferler (%126,02), sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri (%106,41), sermaye giderleri (%103,55), faiz giderleri (%101,97), mal ve hizmet alım giderleri (%100,28) ve personel giderleri (%100,07) beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2021 yılının 2020 yılına, 2022 yılının 2021 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2020 Yılı (TL) (A)	2021 Yılı (TL) (B)	2022 Yılı (TL) (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	15.502.572,46	18.827.356,65	31.994.448,40	21,45	69,94
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	33.169.086,01	38.023.877,56	54.114.401,69	14,64	42,32
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	3.122.000,46	3.690.479,30	11.634.005,02	18,21	215,24
Diğer Gelirler	112.354.092,11	158.571.012,88	301.174.945,92	41,14	89,93
Sermaye Gelirleri	9.482.866,83	5.529.490,68	176.183.802,74	-41,69	3.086,26
Toplam	173.630.617,87	224.642.217,07	575.101.603,77	29,38	156,01
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	-346.795,05	-203.995,00	-327.056,08	-41,18	60,33
Net Toplam	173.283.822,82	224.438.222,07	574.774.547,69	29,52	156,09

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında gelirler bir önceki yıla göre 350.132.330,67 TL'lik (%156,09) artış göstermiştir. Bu çerçevede; sermaye gelirlerinde 170.654.312,05 TL (%3.086,26), alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde 7.943.525,72 TL (%215,24), diğer gelirlerde 142.603.933,04 TL (%89,93), vergi gelirlerinde 13.167.091,75 TL (%69,94) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Sermaye gelirlerindeki %3.086,26 oranındaki artışın sebebi 2022 yılı içerisinde yapılan taşınmaz satışlarından kaynaklanmaktadır.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2020 Yılı (TL) (A)	2021 Yılı (TL) (B)	2022 Yılı (TL) (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	35.131.772,50	38.908.094,28	64.167.819,33	10,75	64,92
SGK Devlet Prim Giderleri	5.420.247,12	8.735.048,39	10.334.256,28	61,16	18,31
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	86.496.379,27	102.191.078,38	245.724.302,72	18,14	140,46
Faiz Giderleri	4.800.464,36	4.570.508,96	9.839.633,73	-4,79	115,29
Cari Transferler	6.601.174,86	13.036.705,65	18.631.762,02	97,49	42,92
Sermaye Giderleri	57.715.014,09	75.917.778,01	181.805.734,08	31,54	139,48
Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	0	0
Toplam	196.165.052,20	243.359.213,67	530.503.508,16	24,06	117,99

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında 2021 yılına göre 287.144.294,49 TL (%117,99) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2022 yılında mal ve hizmet alım giderlerinde 143.533.224,34 TL (%140,46), sermaye giderlerinde 105.887.956,07 TL (%139,48), faiz giderlerinde 5.269.124,77 TL (%115,29), personel giderlerinde 25.259.725,05 TL (%64,92), cari transferlerde 5.595.056,37 TL (%42,92), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinde 1.599.207,89 TL (%18,31) tutarında artış bulunduğu görülmüştür. Faiz giderlerindeki artışın sebebi çekilen kredilerin faiz ödemelerinden, sermaye giderlerindeki artışın sebebi ise 2022 yılında yapılan sosyal tesis, yeni hizmet binası ve yol yapımlarından kaynaklanmaktadır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 399.055.368,64 TL, Faaliyet Geliri 412.115.410,56 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 13.060.041,92 TL olarak gerçekleşmiştir.

Belediyenin doğrudan hissedar olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedar Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Kastamonu Belediye Personel Ltd. Şti	500.000,00	500.000,00	100
2	Kastamonu Belediyesi İştirakleri ve İşletme İmalat Ticaret. ve Sanayi. A.Ş.	8.210.000,00	8.127.900,00	99
3	Teknokent A.Ş.	5.850.000,00	950.040,00	16,24
4	Sarı Konak Kadın Girişimci Üretim ve İşletme Kooperatifi	105.400,00	100.000,00	94,87

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Mali Tabloların Hazırlanması" başlıklı 484 ve "Mizan Cetveli ve Düzenlenecek Mali Tablolar ile Diğer Mali Tablolar" başlıklı 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 "Verilecek Defter, Mali Tablo, Belge ve Bilgilerin Çeşitleri" başlıklı 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 "Diğer Belgelerin Verilme Yeri, Süresi ve Usulleri" başlıklı 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, Kamu İdaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi

kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim

prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar belirlenmemiş ancak yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur. İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. İdare hiçbir iç kontrol riski belirlememiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır. İdarede yapılan görevlendirmelerde bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak "görevler ayrılığı" ilkesine uyulmuştur. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuş ancak uygulama açısından iyileştirilmesi gerekmektedir.

Kamu İdaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcut değildir.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı mevcuttur ve içerik olarak Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne uygundur.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve değerlendirme sonuçları İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmaktadır. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kastamonu Belediyesi 2022 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: Kamu İdaresinin Taşıtlarına İlişkin Envanter Kayıtları İle Trafik Tescil Kayıtlarının Uyuşmaması

Kamu İdaresinin taşıtlarına ilişkin envanter kayıtları ile Kastamonu İl Emniyet Müdürlüğü trafik tescil kayıtlarının karşılaştırılması sonucunda 22 adet taşıtın trafik tescil kayıtlarında olmasına karşın Kamu İdaresinin envanterinde mevcut olmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “Hesap Verme Sorumluluğu” başlıklı 8'inci maddesinde; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli

ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Mal Yönetiminde Etkililik ve Sorumluluk" başlıklı 48'inci maddesinde ise; kamu idarelerine ait malları edinme, kiralama, tahsis, yönetim, kullanma ve elden çıkarma işlemlerinin, mevzuatında öngörülen kurallar dahilinde hizmetin amacına uygun olarak verimlilik ve tutumluluk ilkesine göre yapılacağı, bu ilkeye aykırı eylem ve işlemlerden doğacak zararlardan, malların yönetimi veya kullanılması hususunda yetki verilenlerin sorumlu olacağı hükmü yer almaktadır.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Sorumluluk" başlıklı 5'inci maddesinde, harcama yetkililerinin taşınırın etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden sorumlu olduğu, kasıt, kusur veya ihmal sonucu kırılan, bozulan veya kaybolan taşınırın ilgililerden tazmini için gerekli işlemleri yapmaya veya yaptırmaya yetkili bulunduğu, taşınırın muhafazasından, yönetilmesinden sorumlu olanların, gerekli tedbirlerin alınmaması veya özenin gösterilmemesi nedeniyle taşınırın kullanılmaz hale gelmesi veya yok olması sonucunda sebep oldukları kamu zararları hakkında, 27.9.2006 tarihli ve 2006/11058 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

18.07.1997 tarihli ve 23053 mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Karayolları Trafik Yönetmeliği'nin "Araçların Hurdaya Çıkarılması" başlıklı 39'uncu maddesinde; ekonomik ömrünü doldurma, eskime, yıpranma, kaza, yanma, tahrip edilme ve benzeri nedenlerle kullanılamaz duruma gelen araçların; sahiplerinin, kanuni temsilcilerinin, vekillerinin veya tüzel kişiliklerce yetkilendirilen kişilerin dilekçesi üzerine, muayeneye tabi tutulmadan; ilgili vergi dairesinden alınmış motorlu taşıtlar vergisi, gecikme faizi, gecikme zammı, vergi cezası, trafik idari para cezası ile 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un 30'uncu maddesine göre verilen idari para cezaları ile geçiş ücreti borcu bulunmadığına dair ilişik kesme belgesinin veya hurdaya ayrılmasında sakınca bulunmadığına dair belgenin ibrazı ve kayıtlarında haciz, rehin, tedbir gibi kısıtlayıcı şerhler bulunmaması halinde, müracaat tarihi itibarıyla herhangi bir trafik tescil şube veya bürosunda hurdaya çıkarılacağı belirtilmiştir.

Kamu İdaresinin taşıtlarına ilişkin envanter kayıtları ile Kastamonu İl Emniyet

Müdürlüğü trafik tescil kayıtları karşılaştırıldığında 22 adet taşıtın İl Emniyet Müdürlüğü kayıtlarında bulunmasına karşın Kamu İdaresinin envanterinde bulunmadığı ve bu taşıtların akıbetinin bilinmediği tespit edilmiştir.

Söz konusu taşıtların akıbetinin belirlenmesi, kayıp ve kötüye kullanılmasından sorumlu olanların tespit edilmesi ve mevzuatın gerektirdiği işlemlerin yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında Kayıtlı Varlıkların Tamamının Amortismanına Tabi Tutulmaması

Elden Çıkarılacak Maddi Duran Varlık ve Stoklar Hesabı'nda kayıtlı bulunan maddi duran varlıkların amortismanına tabi tutulmamış kısmının tamamına dönem sonunda amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 224'üncü maddesinde; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik'in 228'inci maddesinde ise; 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan hesaplarda kayıtlı amortismanına tabi duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarını izlemek için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 47 Sıra numaralı (no.lu) Amortisman ve Tükenme Payları Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinin yedinci bendinde, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortismanına tabi maddi duran varlıklardan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nda izlenmesine karar verilenlerin, amortismanına tabi tutulmamış kısmının tamamının amortismanına tabi tutulacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan Yönetmelik hükümlerinden de anlaşılacağı üzere; çeşitli nedenlerle 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nda kayıt edilen varlıkların hesap dönemi sonunda tamamına amortisman ayrılmalı ve söz konusu amortisman ayırma işlemine ilişkin muhasebe kayıtları yapılmalıdır.

Kamu İdaresinin hesap ve işlemleri incelendiğinde; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nda 1.100.854,48 TL borç bakiyesi, 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda ise 410.015,38 TL alacak bakiyesi bulunduğu ve dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nda yer alan varlıkların amortisman ayrılmamış 690.839,10 TL tutarındaki kısmı için gerekli amortisman ayırma

işleminin yapılmadığı tespit edilmiştir. Bu sebeple 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 630 Giderler Hesabı 690.839,10 TL tutarında olması gerekenden eksik görünmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinde belirtildiği üzere 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın amortisman ayrılmamış kısmının tamamına dönem sonunda amortisman ayrılması gerekmektedir.

BULGU 3: Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabı'nda İzlenmemesi

Kamu İdaresi tarafından satın alınan bilgisayar yazılımı, lisans ve benzeri hakların 260 Haklar Hesabı'na kaydedilmeden doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 260 Haklar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 210'uncu maddesinde; bu hesabın, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi amacıyla kullanılacağı ifade edilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik'in 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 214'üncü maddesinde ise; bu hesabın, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, kullanılacakları süre içerisinde yok edilmesini izlemek için kullanılacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin "Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları" başlıklı 6'ncı maddesinin ikinci bendinde 260 Haklar Hesabı'nda yer alan varlıkların yılsonunda %100 amortismanına tabi olacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede İdarenin satın aldığı toplam 762.969,41 TL değerindeki bilgisayar programı, yazılım ve lisansın 260 Haklar Hesabı'na kaydedilmediği ve söz konusu tutarın doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

İdare tarafından satın alınan 762.969,41 TL tutarındaki hakların doğrudan 630 Giderler Hesabı'na kaydedilmiş olması, 260 Haklar Hesabı ve 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın gerçek değerleriyle mali rapor ve tablolarda yer almamasına yol açmaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, fiziksel varlığı

bulunmayan belli bir şekilde kullanılan veya yararlanılan bilgisayar yazılımları, lisans ve benzeri nitelikteki hak ve yetkilere ilişkin harcamaların 260 Haklar Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan İşçiler için Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması

Kamu İdaresinin şirketinden personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında istihdam edilen işçiler için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 281'inci maddesinde, faaliyet dönemi içinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatları için 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'nın, 330'uncu maddesinde ise faaliyet döneminde tahakkuk eden ancak uzun vadede ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'nın kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Kamu İhale Kanunu'na Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik'in "Ödeme Usulü" başlıklı 8'inci maddesine göre ise; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin bu Yönetmelik hükümlerine göre tespit edilen sürelerle ilişkin kıdem tazminatları, ilgili kamu kurum veya kuruluşunca mülga 1475 sayılı Kanun'un yürürlükte olan 14'üncü maddesi kapsamında ödenecektir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre; kamu idarelerinin, şirketlerinden 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında yaptıkları personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımları kapsamında çalıştırdıkları işçilerin kıdem tazminatları yine kamu idareleri tarafından ödenecektir. Dolayısıyla söz konusu işçilerin kıdem tazminatı yükü kamu idarelerinin üzerindedir. Bu sebeple kamu idarelerinin söz konusu yükü Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin yukarıda sözü edilen 281 ve 330'uncu maddelerine uygun şekilde mali tablolarında göstermesi ve bu giderler için bir karşılık ayırması gerekmektedir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresinin şirketinden hizmet alımı suretiyle çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatı için herhangi bir karşılık ayrılmadığı, söz konusu tazminatlar ödenirken ödenen kıdem tazminatı tutarı kadar 630 Giderler Hesabı'na borç kaydı yapıldığı tespit edilmiştir. Başka bir ifade ile Kamu İdaresi; kıdem tazminatı ödeme aşamasına gelmemiş

işçiler için ayırması gerektiği halde herhangi bir kıdem tazminatı karşılığı ayırmamakta, kıdem tazminatı ödenebilir aşamaya gelen işçiler için ise doğrudan gider yapmak suretiyle ödeme yapmaktadır.

Kamu İdaresinde istihdam edilen işçilerin kıdem tazminatları karşılıklarının, işçilere her bir tam hizmet yılı için kaç günlük ücret kıdem tazminatı olarak ödenecek ise bu ücret üzerinden hesaplanması ve bulunan tutarların ilgisine göre 372 ve/veya 472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesapları'nın alacağına ve 630 Giderler Hesabı'nın borcuna kaydedilerek muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Doğrudan Gider Kapsamındaki Harcamaların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmesi

Kamu İdaresinin aktifinde bulunmayan taşınmazlar için yaptığı maddi duran varlık harcamaları ile karla mücadele, yağmur suyu ızgaralarının temizletilmesi, ana hizmet binasında boya yapılması ve araçların basit bakım onarım işleri için yapılan harcamaların doğrudan giderleştirilmesi gerekirken 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "25 Maddi Duran Varlıklar" başlıklı 186'ncı maddesinin birinci fıkrasında; faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunlara ilişkin birikmiş amortismanların maddi duran varlıklar hesap grubu içinde takip edileceği, "Hesap Grubuna İlişkin İşlemler" başlıklı 187'nci maddesinin ikinci fıkrasının (a/1) alt bendinde ise; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyetin ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edileceği ve amortisman hesaplamasında dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Yönetmelik'in 252 Binalar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 192'nci maddesinde; binalar hesabının eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 204'üncü maddesinde ise; bu hesabın 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 aktarıncaya kadar izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yönetmelik'in 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 204'üncü maddesinde ise; bu hesabın 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 aktarıncaya kadar izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yazılı mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, 252 Binalar Hesabı'na veya daha sonra 252 Binalar Hesabı'na aktarılmak üzere 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'na bir kayıt yapabilmesi için; harcama yapılan binanın Kamu İdaresinin mülkiyetinde olması veya Kamu İdaresinin mülkiyetinde olup yine Kamu İdaresi tarafından mevzuatın müsaade ettiği yerlere tahsis edilmiş olması gerekmektedir. Diğer yandan sonradan yapılan harcamaların maddi duran varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan harcamalar dışındaki genel nitelikteki harcamalar olması durumunda söz konusu harcamaların ilgili duran varlık hesabına aktarılmaları da mümkün olmadığından doğrudan gider yazılmaları gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede;

-Kamu İdaresinin mülkiyetinde bulunmayan ve tahsisine konu olmamış Yıldırım Bayezit Camiinde 80.789,30 TL tutarındaki merdiven plak döşeme, karo merdiven yapımı, bordür yapımı ve beton merdiven yapılması işleri ile yine Kamu İdaresinin mülkiyetinde bulunmayan ve tahsisine konu olmamış Kuzeykent Mahallesi TOKİ Okulunda 81.769.28 TL tutarındaki duvar kaplaması işi ile ilgili yapılan toplamda 162.558,58 TL tutarındaki harcamaların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda izlendiği,

-Kamu İdaresi tarafından 82.128,00 TL tutarındaki karla mücadele, 70.000,00 TL tutarındaki yağmur suyu ızgaralarının temizlettirilmesi, 81.479,00 TL tutarındaki ana hizmet binasında boya yapılması ve 7.000,00 TL tutarındaki araçların basit bakım onarım işleri için yapılan toplamda 240.607,00 TL tutarındaki harcamaların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda izlendiği,

tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinde söz konusu harcamaların hatalı muhasebeleştirilmesi sebebiyle 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı olduğundan fazla, 630 Giderler Hesabı ise olduğundan eksik görünmektedir. Yukarıda belirtilen harcamaların mevzuat hükümlerine göre doğrudan giderleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması

Kamu İdaresinin mülkiyetinde bulunan taşınmazlardan diğer kurum ve kuruluşlara tahsis edilenler ile kamu kurum ve kuruluşlarınca Kamu İdaresine tahsisli olarak kullanılan taşınmazların ilgili varlık hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 47'nci maddesinde, kamu idarelerinin, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirmek amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazları birbirlerine tahsis edebileceği hüküm altına alınmıştır. Benzer bir düzenleme 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi ile belediyelerin kendilerine ait taşınmazları, asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak kamu kurum ve kuruluşlarına devredebileceği veya süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği şeklinde yapılmıştır.

Bu doğrultuda tahsis işleminin konusu olan taşınmaz mallar, kamu hizmetinin ifası amacıyla ilgili kamu idaresinin kullanımına bırakıldığından tahsis yapan ve yapılan idarelerin, bu varlıkları tam ve doğru olarak raporlanmasını teminen tahsis işlemini muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan 10.10.2006 tarihli ve 26315 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'in "Tahsisli Taşınmaza İlişkin Giderler" başlıklı 7'nci maddesinde yer alan; tahsisli taşınmazlarla ilgili olarak harcamalara katılma payı da dâhil her türlü mali yükümlülüklerin ve diğer giderlerin, tahsis yapılan kamu idaresi tarafından ödeneceğine dair hükmüne göre de tahsisli taşınmazlar ile ilgili her türden giderin, tahsis yapılan kurum tarafından karşılanması, dolayısıyla da muhasebe kayıtlarının, tesis edilen bu işlemlere göre gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu haliyle de tahsisli taşınmazların tahsis bilgisinin muhasebe kayıtlarında ilgili alt kodlar itibarıyla izlenmesi, idarenin tahsise konu taşınmazları üzerindeki malî yükümlülükleri açısından anlam kazanmaktadır.

Nitekim bu husus Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin, Maddi duran

varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemlerin düzenlendiği 187'nci maddesinin beşinci fıkrasında; kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazların, bunlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenlerin ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanların yardımcı hesaplar itibarıyla izleneceği hüküm altına almış ve 188,189, 190, 191, 192 ve 193 ve 203'üncü maddelerinde tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazların niteliklerine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252 Binalar Hesabı'nda, ayrılması gereken amortisman tutarlarının ise Muhasebat Genel Müdürlüğünün Amortisman ve Tükenme Paylarına ilişkin 47 sıra numaralı Genel Tebliği'nin "Tahsisli Taşınmazların Amortisman İşlemleri" başlıklı 7'nci maddesi gereği tahsisli kullanan idare tarafından 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda, bu hesaplar karşılığında da 500 Net Değer Hesabı'nda izlenmesine yönelik hesap işleyişleri düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmelik'e göre 2022 yılı Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında ilgili varlık hesapları itibarıyla 02 Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar, 03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar, bu hesaplar karşılığı 500 Net Değer Hesabı itibarıyla da 11 Tahsis Edilen Taşınmazlar, 12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar, 13 Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarı şeklinde ikinci düzey alt kodlara yer verilmiştir.

Yine 27.04.2015 tarihli ve 4167 sayılı Muhasebat Genel Müdürlüğü yazısının, herhangi bir taşınmazı tahsis eden ve tahsisli kullanan kurumların muhasebe kayıtlarının nasıl gerçekleştireceğine dair "1.3.Tahsis İşleminin Muhasebeleştirilmesi" başlıklı maddesinde; taşınmaz maliki kamu idaresi tarafından tahsis işlemine ilişkin belgeler muhasebe birimine verildiğinde; 500 Net Değer Hesabı'na (11.Tahsis Edilen Taşınmazlar) borç, ilgisine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252 Binalar Hesabına (02.Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar) alacak; varsa taşınmaza ilişkin amortisman tutarları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na borç, 500 Net Değer Hesabı'na (13.Tahsis Edilen Taşınmazlar için Ayrılmış Amortisman Tutarı) alacak olarak kaydedileceği, bu kayıtların taşınmazın mülkiyet kayıtlarının bulunduğu muhasebe birimlerinde yapılacağı belirtilmiştir.

Taşınmazın tahsis edildiği kamu idaresi tarafından tahsis işlemine ilişkin belgeler muhasebe birimine verildiğinde; ilgisine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252 Binalar Hesabı'na (03.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) borç, 500 Net Değer Hesabı'na (12.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) alacak; varsa taşınmaza ilişkin amortisman tutarları 500 Net Değer Hesabı'na (13.Tahsis Edilen Taşınmazlar için

Ayrılmış Amortisman Tutarı) borç, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na alacak kaydedileceği, bu kayıtlar taşınmaz tahsisli olarak kullanan idarenin taşınmaza ilişkin harcamalarını muhasebeleştirilen ilgili muhasebe birimlerince yapılacağı şeklinde açıklama yapılmıştır.

Kamu İdaresinin taşınmaz işlemlerinin incelenmesi neticesinde tahsisli kullanılan ve tahsis edilen taşınmazların yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin başka kurumlara 14 adet tahsisli olarak kullandığı taşınmazların tahsis kaydı yapılmadığından, Kamu İdaresi tarafından kullanılmadığı halde hala bilançosunda ve Kamu İdaresinin kullanımındaymış gibi görünmekte; Kamu İdaresinin 16 adet tahsisli olarak kullandığı taşınmazlar ise muhasebe kayıtları yapılmadığından Kamu İdaresinin bilançosunda hiç görünmemektedir.

Tahsisli kullanılan ve tahsis edilen taşınmazların muhasebeleştirilmemesi sonucunda Belediyenin 2022 yılı Bilançosu, söz konusu taşınmaz hesapları alt kodlarında ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile 500 Net Değer Hesabı alt kodları itibariyle doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; taşınmazların yönetimi ve kontrolü için muhasebenin temel kavramlarından olan tam açıklama kavramı gereği idarelerce tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazlarla ilgili farklı bir kayıt düzeni bulunduğundan bu durumdaki taşınmazlarla ilgili yapılacak kayıtların da buna uygun olarak tutulması ve varlıklarının gerçek durumunun mali tablolarda yer almasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 7: Kamu İdaresince Sunulan Taşınmaz Kayıtları İle Mali Tabloların Uyumlu Olmaması

Kamu İdaresi bilançosunda yer alan taşınmaz hesap bakiyelerinin, muhasebe programından alınan taşınmaz formlarındaki tutarlar ile uyumlu olmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt Şekli" başlıklı 7'nci maddesinde; Yönetmelik'in eki kayıt planında yer alan taşınmazların, cinslerine göre hangi formlara kaydedileceği ve kayıtların formlarda yer alan bilgileri içerecek şekilde yapılacağı belirtilmiştir. Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli

birimlerince hazırlanan bu formların daha sonra taşınmaz icmal cetvellerinin hazırlanması amacıyla mali hizmetler birimine gönderileceği, mali hizmetler birimince de bu formların konsolide edilerek Yönetmelik'in ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulacağı hüküm altına alınmıştır.

Kamu İdaresinin, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereği yapacağı kayıtlar için kullanacağı hesaplara Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yer verilmektedir. Buna göre; Kamu İdaresinin mülkiyetindeki taşınmazlar için ilgisine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesabı kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresinin muhasebe programından elde edilen tapuda kayıtlı olan taşınmazlar formu incelendiğinde, cetveldeki kayıtlı taşınmazların değerleri ile kamu idaresi bilançosundaki taşınmaz hesaplarındaki kayıtlı tutarların uyumlu olmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlara ilişkin muhasebe programından alınan taşınmaz formlarında 2.399.997.288,97 TL değerinde taşınmaz yer almasına rağmen Kamu İdaresinin mali tablolarındaki taşınmaz hesaplarında 1.055.840.549,64 TL tutarında varlık gözükmekte olup toplam 1.344.156.739,33 TL tutarındaki taşınmaz muhasebe kayıtlarına yansıtılmamıştır.

2022 mali yılı tablolarında 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesabı toplam 1.344.156.739,33 TL tutarında eksiklik içermektedir. Bu durumda onaylı icmal cetveli düzenlenerek taşınmazların değerlerinin tespit edilmesi ve muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Taksitli Satılan Taşınmazların Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'nda İzlenmemesi

Kamu İdaresi arsalarının taksitli olarak satışından doğan alacaklarından vadesi bir yılın altında olanları 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'nda izlemediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde genel yönetim muhasebesinin, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve maddede sayılan temel kavramlara göre yürütüleceği belirtmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 127 Diğer Faaliyet Alacakları

Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 97'nci maddesinde; bu hesabın, mahalli idarelere ait maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda ortaya çıkan alacaklardan bir yıl içerisinde tahsil edilmesi gerekenlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 99'uncu ve 171'inci maddelerine göre maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda;

- bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutarlardan bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili gerekenlerin 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'na, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumsuz farkın ve mevzuatı gereğince diğer kamu idarelerine ayrılması gereken payların 630 Giderler Hesabı'na, ayrılmış olan birikmiş amortisman tutarının 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na borç; maddi duran varlığın kayıtlı değerinin ilgili maddi duran varlık hesabına, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu farkın 600 Gelirler Hesabı'na alacak kaydı,

- 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'nda kayıtlı alacaklardan, nakden veya mahsuben yapılan tahsilatın bir taraftan bu hesaba alacak, 100 Kasa Hesabı veya 102 Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan 800 Bütçe Gelirleri Hesabı'na alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabı'na borç kaydı,

şeklinde muhasebe işlemlerinin yapılması gerektiği açıklanmıştır.

Yapılan incelemede Kamu İdaresi tarafından 2022 yılı içerisinde taksitlendirmek suretiyle satışı gerçekleştirilen iki adet taşınmaza ilişkin toplam 164.505.000,00 TL alacak tutarının ilgili hesapta muhasebeleştirilmemesi sonucu 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'nın 2022 yılı bilançosunda gerçek durumu yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu taksitli taşınmaz satışlarına ilişkin işlemlerin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen şekilde ilgili hesaba kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 9: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması

Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda kayıtlı olan yatırımlardan tamamlananların/geçici kabulü yapılanların ilgili duran varlık hesaplarına aktarılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın Niteliği" başlıklı 204'üncü maddesinde, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nın, 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 kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın İşleyişi" başlıklı 205'inci maddesinin (b) bendinde; tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği ifade edilerek, bu hesabın yapımı süren yatırımlar için yapılan giderleri izlemek maksadıyla kullanılacağına açıklık getirilmiş, tamamlanan yatırımlardan bu hesapta izlenenlerin de bu hesaba alacak kaydedilmek suretiyle hesaptan çıkarılma yöntemi ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede anılan Yönetmelik hükümlerine rağmen 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda yer alan 12.895.742,15 TL tutarındaki yapım işlerinin tamamlandığı/ geçici kabulü yapıldığı halde söz konusu hesaptan düşülerek ilgili varlık hesaplarına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Mevzuatta belirtilen aktarma işlemlerinin yapılmaması Kamu İdaresinin halen yürütmekte olduğu yatırımların gerçek değerinin mali tablolarda olduğundan çok görünmesine yol açtığı gibi bu yatırımların tamamlanması ile aktarılacağı ilgili varlık hesaplarının da olduğundan düşük görünmesine neden olmaktadır.

Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda kayıtlı olan yatırımlardan tamamlananların/ geçici kabulü yapılanların ilgili duran varlık hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

BULGU 10: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın Gerçek Durumu Yansıtması

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

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

olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmektedir.

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

Kamu İdaresinin ortağı olduğu şirketlerden alınan bilgilere göre Kamu İdaresinin dört şirkete olan ortaklığının toplam sermaye miktarı 9.677.940,00 TL'dir. Yukarıdaki Yönetmelik hükümlerinden anlaşıldığı üzere Kamu İdaresinin muhasebe kayıtlarında 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nda 9.677.940,00 TL borç bakiyesi bulunması gerekirken 4.898.800,00 TL borç bakiyesi olduğu anlaşılmaktadır. Buna göre 241 no.lu Hesaba 4.779.140,00 TL'lik eksik kayıt yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin ortağı olduğu şirketlere yatırdığı sermayenin muhasebe kayıtlarına yansıtılarak 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na 4.779.140,00 TL tutarında kayıt yapılması gerekmektedir.

BULGU 11: Bütçe İçi İşletmeye Ait Alım ve Satım İşlemlerinde Ticari Mallar Hesabı'nın Kullanılmaması

Kamu İdaresine ait bütçe içi işletme tarafından yapılan alım ve satım işlemlerinde muhasebe kayıtlarının hatalı yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "Muhasebe İşlemleri" başlıklı 9'uncu maddesinin birinci bendinde; işletme faaliyetlerinin muhasebe işlemlerinin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulacağı, "İşletmeler" başlıklı 21'inci maddesinde; İl özel idareleri, belediyeler ve birlikler, özel gelir ve gideri bulunan hizmetlerini meclis kararı ve İçişleri Bakanlığından izin alınmak suretiyle kurum bütçesi içerisinde işletme kurarak yapabileceği ve işletmeler için ayrı bütçe düzenlenmeyip, kurum bütçesi içerisinde ana hizmet birimi gibi kodlanacağı ifade edilmektedir.

Anılan Yönetmelik'in 153 Ticari Mallar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 106'ncı maddesinde; 153 Ticari Mallar Hesabı'nın, kurumlarca herhangi bir değişikliğe tabi

tutulmadan satmak amacı ile alınan ticari mallar ve benzeri kalemlerin izlenmesi için kullanılacağı, “Hesabın İşleyişi” başlıklı 107’nci maddesinde ise; ticari mal niteliğinde bir mal alındığında bir taraftan bu hesaba ve ilgili hesaplara borç, kesintilerin 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı’na, ödenecek tutarın ise 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı’na alacak, diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabı’na borç, 835 Gider Yansıtma Hesabı’na alacak kaydedileceği, kullanılmak üzere ambardan çıkışı yapılan ticari malların bu hesaba alacak, aktifleştirilecek bir unsur ise ilgili duran varlık hesabına ya da 630 Giderler Hesabı’na borç kaydedileceği, sayım sonucunda eksik çıkan ticari mal tutarlarının bu hesaba alacak, 197 Sayım Noksanları Hesabı’na borç kaydedileceği, ticari mallardan satılan tutarların, kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba alacak, satış bedeli 100 Kasa Hesabı veya 102 Banka Hesabı’na borç, aradaki olumlu farkın 600 Gelirler Hesabı’na alacak, olumsuz farkın 630 Giderler Hesabı’na borç, diğer taraftan satış bedelinin 800 Bütçe Gelirleri Hesabı’na alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabı’na borç kaydedileceği ifade edilmektedir.

Yapılan incelemede;

- Kastamonu Belediyesi Başkanlığı Sosyal ve İktisadi İşletmesince piyasadan satın alınan un, bulgur, sarımsak, sirke ve erişte gibi ürünlerin herhangi bir malın üretiminde girdi olarak kullanılmadığı, sadece işletmeye ait marka etiketinin ürünlere yapıştırılmasının ardından piyasaya satışa sunulduğu,

-yapılan alış ve satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde söz konusu ürünlerin 153 Ticari Mallar Hesabı yerine 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı’na kaydedildiği tespit edilmiştir.

Kastamonu Belediyesi Başkanlığı Sosyal ve İktisadi işletmesinin herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacıyla satın aldığı malları 153 Ticari Mallar Hesabı’na kaydetmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Kamu İdaresinin Taşınmaz Kayıtları İle Tapu Kayıt Sistemi Verileri Arasında Uyumsuzluk Olması

Taşınmazlarla ilgili Kamu İdaresinin kayıtları ile Tapu Müdürlüğünün kayıtları arasında uyumsuzluk olduğu görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve Kontrol İşlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarıyla birlikte cari yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olarak ifade edilmektedir. Kayıtların belgeye dayanması esas tutulmuştur. Ayrıca kayıt işlemleri, taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsamaktadır.

Aynı Yönetmelik'in "Kayıt Şekli" başlıklı 7'nci maddesine göre kamu idarelerinin tapu kütüğünde adlarına tescilli olan ve Ek 1'deki kayıt planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığında yer alan taşınmazların kaydını Ek 2'deki "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu"nda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda ya da deftere yazarak tutacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede Kamu İdaresinin taşınmaz kayıtları ile Tapu Müdürlüğünden alınan verilerinin karşılaştırılması sonucu, Kamu İdaresi envanterinde kayıtlı bulunan taşınmazlar ile tapuda kayıtlı bulunan taşınmazların sayılarının farklı olduğu tespit edilmiştir.

Tapu Müdürlüğünden alınan kayıtlarda Kamu İdaresinin 1387 adet taşınmazı olduğu görülürken, Kamu İdaresinin muhasebe programından alınan veride Kamu İdaresinin tapuya kayıtlı olan taşınmazları 1199 adet olarak yer almaktadır.

Yukarıda açıklanan düzenlemeler çerçevesinde, Kamu İdaresinin gerekli çalışmaları yaparak ve kayıtlarında bulunmayan taşınmazları tespit ederek envanter kayıtlarını düzeltmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Katma Değer Vergisi Kaydının Gelir Tahakkuku Aşaması Yerine Tahsilat Aşamasında Yapılması

Kamu İdaresinde su satış gelirlerinden doğan katma değer vergisinin (KDV) tahakkuk aşaması yerine tahsilat aşamasında 391 no.lu Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedildiği görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Vergiye Doğuran Olayın Meydana Gelmesi" başlıklı 10'uncu maddesinde; su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında, bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi anının KDV'yi doğuran olay olduğu belirtilmektedir.

26.04.2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "Vergiye Doğuran Olayın Meydana Gelmesi" başlıklı (I/Ç-1) bölümünde, su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların ilgili müesseselerce bedellerinin tahakkuk ettirilmesi ile vergiyi doğuran olayın meydana geldiği, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun ikinci maddesinin üçüncü fıkrasında su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri dağıtımların mal teslimi sayıldığı, ancak bu tür malların teslimi önceden gerçekleştirildiği halde bu aşamada vergilendirilmesi mümkün olmadığından Kanun'un bu maddesine dayanılarak vergilendirmenin bunların bedellerinin hesaplandığı anda yapılacağı, ayrıca vergiyi doğuran olayın bu malların bedellerinin tahakkuk ettirildiği, yani bedelin hesaplanarak tahsil edilebilir hale geldiği anda meydana gelmiş sayılacağı, bu mükelleflerin mal bedellerini tahsil edip etmemelerinin vergiyi doğuran olay açısından önemli olmadığı, sonradan tahakkuk tutarlarında meydana gelebilecek değişikliklerin Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 35'inci maddesi hükmüne göre düzeltileceği hükmü yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 293'üncü maddesinde; teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan KDV tutarları ile bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarların izlenmesi için 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'nın kullanılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince; su kullanımlarına ilişkin bedellerin kamu idarelerince tahakkuk ettirilmesi anında KDV'yi doğuran olay meydana gelmektedir. Şöyle ki su bedelinin tahsil edilip edilmediğine bakılmaksızın, su abonelerinin sayaçlarının Kamu İdaresi görevlileri tarafından okunarak su fatura bildirimini düzenlendiğinde, yani tahakkuk ettirildiğinde KDV açısından vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir. Dolayısıyla, tahakkuk eden su gelirin ilişkin KDV'nin de bu aşamada hesaplanarak 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresinin su satışı gelirlerinde 391 no.lu Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'nın, gelirin tahakkuk aşaması yerine tahsilat aşamasında kullanıldığı tespit edilmiştir. Bu durumda; su satışı gelirlerine ilişkin KDV, gelirin tahakkuk ettiği dönem

KDV beyannamesine dâhil edilmesi gerekirken gelirin tahsil edildiği dönem KDV beyannamesine dâhil edilmekte, dolayısıyla Kamu İdaresi tarafından vergi dairesine ödemesi gereken KDV beyannameleri de hatalı düzenlenmektedir.

Su satış gelirlerinden doğan KDV tutarlarının su fatura bildirimini düzenlendiğinde hesaplanarak 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Tesis Niteliğindeki Dayanıklı Taşınırın Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı'na Kaydedilmemesi

Kamu İdaresinde Taşınır Mal Yönetmeliği'nde taşınır mal kapsamında tanımlanan tesislerin 253.01 Tesisler Hesabı'nda muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (s) bendinde tesis kavramı; bir makine veya cihazın ürettiği enerjiyi, sesi, görüntüyü ve benzerini ileten, dağıtan veya bir makine veya cihazın gördüğü işi uzağa taşıyan ya da uzaktaki verileri toplayan, kaydeden makine veya cihazlar arasındaki düzeni sağlayan, birbiriyle entegre makine ve cihazlardan oluşan, gerektiğinde başka yere taşınabilen ve kullanılamaz hale gelene kadar sanal ambar kayıtlarında takip edilen, çeşitleri ile kod numaraları Taşınır Kod Listesinin (B) bölümü 253 hesap detayında yer alan sistemleri şeklinde ifade edilmiştir.

Muhasebat Genel Müdürlüğünce taşınır mal kapsamındaki tesisler ve detay kodlarına ilişkin olarak yayımlanan 39 sıra no.lu Genel Tebliğ'in 4'üncü maddesinde, taşınır mal kapsamında tesis olarak kabul edilecek taşınırlar tanımlanmış, 5'inci maddesinde ise tesislerin kaydedilmesi gereken taşınır detay kodları belirtilmiştir.

Buna göre;

a) Haberleşme amaçlı baz istasyonları ile binalarda kurulu bulunan elektronik veya mekanik telefon santralleri, 253.01.01 İletişim/Haberleşme Tesisleri hesap koduna;

b) Kamu binası veya yerleşkesine enerji sağlayan ve taşınır kod listesinin 253.02 kodunun alt detay kodlarına kaydedilenler dışında kalan büyük jeneratörler, 253.01.02 Enerji Tesisleri hesap koduna;

c) Kamu binalarında kurulu bulunan kameralı güvenlik sistemleri, personel ve ziyaretçi için turnikeli-kameralı geçiş sistemleri ile balıkçı gemileri, uçak ve TIR'ların takibi için kurulan uydulu takip sistemleri ve uluslararası su yolu gemi trafiği yönetim sistemleri, 253.01.03

Görüntüleme, Bilgi Toplama ve Takip Sistemleri hesap koduna;

d) Diğer kodlara kaydedilemeyen tesislerin ise 253.01.99 Diğer Tesis ve Sistemleri hesap koduna, kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereği; 1.749.872,00 TL tutarındaki binalarda kurulu bulunan elektronik veya mekanik telefon santrallerinin tesisler hesabının 253.01.01 alt kodunda kaydedilmesi gerekirken 255.02.04 kodunda, 971.730 TL tutarındaki haberleşme amaçlı baz istasyonlarının tesisler hesabının 253.01.01 alt kodunda kaydedilmesi gerekirken 255.02.04 kodunda, 529.452,43 TL tutarındaki kameralı güvenlik sistemleri, personel ve ziyaretçi için turnikeli-kameralı geçiş sistemlerinin tesisler hesabının 253.01.03 alt kodunda kaydedilmesi gerekirken 255.10.02 kodunda kaydedildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda söz konusu taşınırların 253.01 Tesisler Hesabı'ndaki ilgili alt kodlara kaydedilerek muhasebe sistemine yansıtılması gerekmektedir.

BULGU 4: Bütçe İçi İşletme Hesabının Muhasebe Biriminde Tutulmaması

Bütçe içi işletmeye ait hesap ve işlemlerin belediyenin muhasebe birimi dışında hizmet alımı suretiyle serbest muhasebeci ve mali müşavir tarafından tutulduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde, Yönetmelik'in amacının, mahalli idareler bütçesi içinde oluşturulacak işletmelerin, kuruluş ve işleyişine dair usul ve esasları düzenlemek olduğu;

"Muhasebe Yetkilisi" başlıklı 7'nci maddesinde, mahalli idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe yetkilisinin işletmenin de muhasebe yetkilisi olduğu ve işletmenin hesabının, muhasebe yetkilisi tarafından, mahalli idare kesin hesabına dahil edilerek ilgili mercilere verileceği;

"Bütçe İşlemleri" başlıklı 8'inci maddesinde, işletmenin iktisadi ticari işlerine ilişkin giderler dışında kalan personel giderleri, sosyal güvenlik kurumuna devlet primi giderleri, mal ve hizmet alımı giderleri ve sermaye giderleri ile transferlerinin mahalli idare bütçesinden yapılacağı;

"Muhasebe İşlemleri" başlıklı 9'uncu maddesinde, işletme faaliyetlerinin muhasebe

işlemlerinin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulacağı hükümleri yer almaktadır.

Yönetmelik'in düzenlemesine göre bütçe içi işletmelerin muhasebe yetkilisi ilgili mahalli idarenin muhasebe yetkilisi olup bütçe içi işletmenin mahalli idare kesin hesabına dahil edilmesi; işletme faaliyetlerinin muhasebe işlemlerinin ise Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulması gerekmektedir.

Kamu İdaresinin, "Kastamonu Belediyesi Başkanlığı Sosyal ve İktisadi İşletmesi" adıyla bütçe içi işletmesinin bulunduğu; ancak bu işletmenin muhasebesinin Yönetmelik'te belirtildiği şekliyle belediye muhasebe biriminde tutulmadığı, dışarıdan bir serbest muhasebeci mali müşavire hesapların tutturulduğu tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında Belediye tarafından kullanılan yönetim bilgi sisteminde bütçe içi işletme hesabının belediyenin muhasebe biriminde tutulmasına imkan sağlayacak modülün bulunmadığı, e-Belediye Bilgi Sistemi'ne geçiş süreci tamamlandığında ilgili modülün açılarak gerekli çalışmaların yapılacağı belirtilmişse de bulguda söz konusu hesabın dışarıdan bir serbest muhasebeci mali müşavire tutturulması konu edilmiştir. Bu sebeple yukarıda belirtilen mevzuat gereği işletme faaliyetlerinin muhasebe işlemlerinin mahalli idarenin muhasebe birimince tutulması sağlanmalıdır.

Yukarıda ifade edilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, Kamu İdaresinin bütçe içi işletmesinin muhasebe işlemlerinin muhasebe biriminde tutulması gerekmektedir.

BULGU 5: Bütçe İçi İşletmenin Alım ve Satımlarında Katma Değer Vergisi Hesaplarının Kullanılmaması

Kamu İdaresine ait bütçe içi işletmenin mal alış ve satış işlemlerinde 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi ile 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi hesaplarının kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "Muhasebe İşlemleri" başlıklı 9'uncu maddesinin birinci bendinde; işletme faaliyetlerinin muhasebe işlemlerinin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulacağı ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "İşletmeler" başlıklı 21'inci maddesinde; il özel idareleri, belediyeler ve birliklerin, özel gelir ve gideri bulunan hizmetlerini

meclis kararı ve İçişleri Bakanlığından izin alınmak suretiyle kurum bütçesi içerisinde işletme kurarak yapabileceği ve söz konusu idarelerin işletmeler için ayrı bütçe düzenlenmeyip, kurum bütçesi içerisinde ana hizmet birimi gibi kodlanacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Yönetmelik'in 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 153'üncü maddesinde; hesabın mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran KDV'nin izlenmesi için kullanılacağı, 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 293'üncü maddesinde ise; hesabın teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan KDV tutarları ile bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede Kastamonu Belediyesi Başkanlığı Sosyal ve İktisadi İşletmesinin yapmış olduğu mal alış işlemlerinde KDV ödediği ve yine mal satış işlemlerinde KDV tahsil ettiği ancak bunları yukarıda belirtilen ilgili hesaplara kaydetmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere Kastamonu Belediyesi Başkanlığı Sosyal ve İktisadi İşletmesinin satın aldığı mallara ait KDV'nin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'na borç, satmış olduğu mallara ait KDV'nin ise 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'na alacak olarak kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerinin Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemiyle Gerçekleştirilmesi

Kamu İdaresinin ihale usulleri ile yapılması gereken bazı mal ve hizmet alımları ile yapım işlerini parasal limitin altında kalacak şekilde kısımlara bölerek doğrudan teminle karşıladığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinde idarelerin, bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanmasını sağlamakla sorumlu olduğu, bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu düzenlenmiştir.

Ayrıca bütün ihale uygulama yönetmeliklerinin (Mal, hizmet, yapım) "Temel İlkeler" başlıklı ve benzer düzenlemeleri içeren maddelerinde; eşik değerlerin veya parasal limitlerin

altında kalmak amacıyla alımların kısımlara bölünemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yazılı mevzuat hükümlerinden Kamu İdarelerinin; salt parasal limitin altında kalmak ve ihale yoluyla karşılanması gereken bir ihtiyacı doğrudan teminle karşılamak amacıyla mal, hizmet alımlarını ve yapım işlerini kısımlara bölemeyecekleri anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede İdarenin aynı nitelikteki, birbirine yakın tarihlerde ortaya çıkan, aynı birimin ihtiyacı olan, aynı tedarikçiden yapılmış bazı mal ve hizmet alımları ile yapım işlerini parasal limitin altında kalmak amacıyla kısımlara bölerek 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendine göre doğrudan teminle yaptığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin aynı nitelikteki bazı mal ve hizmet alımları ile yapım işlerini kısımlara bölerek doğrudan teminle ve üstelik aynı kişiden satın alması ve dolayısıyla yukarıda bahsedildiği üzere temel ihale usullerinin uygulanmaması, rekabet ortamının sağlıklı şekilde oluşmasına ve bu temel ihale usullerinin uygulanmasından sağlanacak faydadan mahrum kalınmasına neden olmaktadır.

Kamu İdaresinin parasal limitin altında kalmak amacıyla mal, hizmet alımlarını ve yapım işlerini kısımlara bölmemesi ve ihale yoluyla karşılanması gereken bir ihtiyacı doğrudan teminle karşılamaması gerekmektedir.

BULGU 7: Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımı, Hizmet Alımı ve Yapım İşlerinde Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Aşılması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılan mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerine ilişkin harcamaların yıllık toplamının, 2022 yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'unu, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aştığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un "İdarelerce Uyulması Gereken Diğer Kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin (ı) bendinde bu Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanun'un "Pazarlık Usulü" başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde, idarelerin yaklaşık maliyeti 728.072,00 TL'ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarını pazarlık usulü ile temin edebileceği; "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci

maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 218.395,00 TL'yi, diğer idarelerin 72.752,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iâşeye ilişkin alımlarının ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

Buna göre Kanun kapsamındaki kurum ve kuruluşlar, gerek 21'inci maddenin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iâşeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddenin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşamayacaklardır.

31.12.2020 tarihli ve 31351 sayılı Resmi Gazete'deyayımlanan 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 62'nci Maddesinin (ı) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ'in "Genel Esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanun'un 62'nci maddesinin (ı) bendine göre Kanun kapsamında yer alan ve bütçe sahibi olan kamu idarelerinin; Kanun'un gerek 21'inci maddesinin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iâşeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu Kurulun uygun görüşü olmadan aşamayacağı, bu oran aşılarak Kuruma yapılan başvuruların reddedileceği,

üçüncü fıkrasında ise Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde bütçe sahibi olan kamu idareleri tarafından, yıllık bütçelerine bu amaçla konulan toplam ödenek tutarının dikkate alınacağı; mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine bu amaçla konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranının hesaplanacağı,

ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendine göre yapılan mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinde bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'unun, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresince 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında gerçekleştirilen mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinde her biri için ayrı ayrı bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'u tutarındaki sınırın, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü

alınmadan aşılması gerekmektedir.

BULGU 8: Elektrik Alımlarının İhale Yapılmadan Temin Edilmesi

Kamu İdaresinin elektrik enerjisi tüketim miktarı, serbest tüketici limitlerinin üzerinde olmasına rağmen elektrik enerjisini ihale yapmaksızın doğrudan tedarikçi firmadan satın aldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesine göre; Kanun'a tabi idarelerin kullanımında bulunan her türlü kaynaktan karşılanan mal veya hizmet alımları ile yapım işi ihalelerinin bu Kanun hükümlerine göre yürütülmesi gerekmektedir.

6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun "Tanımlar ve Kısaltmalar" başlıklı 3'üncü maddesinde; Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK) tarafından belirlenen elektrik enerjisi miktarından daha fazla tüketimi bulunduğu için tedarikçisini seçme hakkına sahip gerçek veya tüzel kişi, serbest tüketici olarak tanımlanmıştır. Diğer yandan, Kamu kurum ve kuruluşlarının harcamalarında tasarruf sağlanması ve kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımına ilişkin Tasarruf Tedbirleri ile ilgili 2021/14 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'nin "Enerji alımları" kısmında; kamu kurumlarının elektrik enerjisi tedarikinde serbest tüketici kriterlerini sağlayan binalarında ihale usullerini uygulayarak enerji giderlerini azaltmaya yönelik gerekli tedbirleri alması gerektiği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen hükümler birlikte değerlendirildiğinde EPDK tarafından belirlenen limitin aşılması halinde tedarikçisini seçme hakkına sahip olacak Kamu İdaresinin elektrik enerjisi ihtiyacını; harcamalarda tasarruf sağlanması ile kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanabilmesi amacıyla ihale yoluyla temin etmesi gerekmektedir.

Ancak EPDK tarafından belirlenen serbest tüketici limitinin aşılması ile tedarikçisini seçme hakkına sahip olan Kamu İdaresinin elektrik enerjisi ihtiyacını ihale yoluna başvurmaksızın doğrudan sözleşme yaparak tedarik ettiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında 2020 yılında elektrik enerjisi alımının ihale yoluyla temin edildiği, son yıllarda EPDK ve tedarikçi birim fiyatlarında dalgalanmanın yüksek olması nedeni ile ihale yapılamadığı belirtilmiştir. Ancak, Kamu İdaresi elektrik enerjisi ihtiyacını; harcamalarda tasarruf sağlanması ile kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanabilmesi amacıyla ihale yoluyla temin etmelidir.

Yukarıda belirtilen hükümler gereği Kamu İdaresinin elektrik enerjisi ihtiyacını ihale

yolu ile temin etmesi gerekmektedir.

BULGU 9: Teminat Mektuplarından Muhasebe Kayıtlarına Alınmayanların Bulunması

Kamu İdaresi tarafından ihale mevzuatı kapsamında yüklenicilerden alınan teminat mektuplarının toplam tutarı ile bu mektuplara ilişkin yapılan muhasebe kayıtları toplamının uyuşmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kayıt Zamanı" başlıklı 50'nci maddesinde; bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirileceği düzenlenmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 910 Alınan Teminat Mektupları Hesabı'na ilişkin "Hesaba İlişkin İşlemler" başlıklı 435'inci maddesinde teminat olarak teslim edilen değerlerin alınıp verilmesinde düzenlenecek belgelere yönelik ayrıntılı düzenlemeler yapılmıştır. Söz konusu madde kapsamında, muhasebe birimleri veznelere ihale kanunları, vergi kanunları ve diğer mevzuat hükümleri gereğince teminat ve depozito olarak teslim edilen belgeler karşılığında ilgisine alındı belgesi verileceği belirtilmiştir.

Bu kapsamda, teminat olarak alınan değerlerin teslim alındığında, ilgisine geri verilmesi veya paraya çevrilmesi gerektiğinde muhasebe işlem fişi düzenlenerek hesaplara kaydedileceği düzenlenmiştir. Teminat olarak alınan değerlerin muhasebe biriminde gereksiz olarak bekletilmesini önlemek için; alınan teminata ait işin sonuçlandırılıp sonuçlandırılmadığının, mevzuatındaki süreler de dikkate alınarak muhasebe birimince takip edileceği ve her mali yılsonunda teminata ilişkin belgeler hakkında kontrol işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir.

Mali Hizmetler Müdürlüğünden alınan teminat dosyalarının incelenmesi sonucunda; fiili olarak 14.912.975,72 TL teminat mektubu bulunurken, muhasebe kayıtlarında 14.891.605,56 TL tutarında teminat mektubu olduğu, dolayısıyla ilgili muhasebe hesaplarına 21.370,16 TL tutarında eksik kayıt yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, ekonomik bir değer olarak mali işlem niteliğinde olan teminat mektuplarının idare tarafından teslim alınması ve iade edilmesi halinde söz konusu işlemlere ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılması

gerekmektedir.

BULGU 10: Dernek ve Vakıflara Tahsis Edilen Taşınmazların Bulunması

Kamu İdaresinin mülkiyetindeki taşınmazlardan bazılarının mevzuat hükümlerine aykırı olarak dernek ve vakıflara tahsis edildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer Kuruluşlarla İlişkiler" başlıklı 75'inci maddesi'nin (d) bendinde; belediyenin belediye meclisinin kararı olmak şartı ile görev ve sorumluluk alanına giren konularda kendilerine ait taşınmazları asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere kamu idarelerine veya mahalli idarelere devredebileceği veya süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği hükmüne yer verilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınmaz Tahsisi" başlıklı 47'nci maddesinde ise; kamu idarelerinin mevzuatlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetindeki taşınmazlar ile Devlete ait olan taşınmazları birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebileceği yer almaktadır.

Sayıştay Genel Kurulunun 2017/1 Esas ve 5415/1 Karar no.lu İçtihadı Birleştirme Kararı'nda; belediyelerin mülkiyetlerindeki taşınmazlarını 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun sosyal ve ekonomik amaçlı arsa ve konut üretimine ilişkin 69'uncu maddesindeki özel hükümler hariç olmak üzere aynı Kanun'un 75'inci maddesi ile 5018 sayılı Kanun'un 47'nci maddesi çerçevesinde, ancak mahallî müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla belediye meclislerinin bu konuya ilişkin alacakları kararlar ve sadece mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebileceklerine hükmedilmiştir.

Bu düzenlemelere göre Kamu İdareleri kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak sadece mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilecek veya tahsis edebilecektir.

Yapılan incelemelerde Kamu İdaresi taşınmazlarının sadece asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere mahalli idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına belli süre ile tahsis edebilmesi mümkün iken beş adet taşınmazın mevzuata aykırı olarak dernek ve vakıflara tahsis edildiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin taşınmazlarını dernek ve vakıflara tahsis etmesi mevzuata aykırılık teşkil etmektedir. Taşınmazların meclis kararı ile aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere sadece mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına ve süresi yirmi beş yılı

geçmemek üzere tahsis edilmesi gerekmektedir.

BULGU 11: Kamu İdaresi Taşınmazlarının İşgaliye Sözleşmesi ile Kullanılması

Kamu İdaresine ait 17 adet taşınmazın ihale suretiyle kiralanması usulü yerine mevzuatta yeri olmayan “işgaliye sözleşmesi” ile kullanıldığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun “Kapsam” başlıklı 1’inci maddesinde; belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun’da yazılı hükümlere göre yürütüleceği hükme bağlanmıştır.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Meclisinin Görev ve Yetkileri” başlıklı 18’inci maddesinin (e) bendinde belediye meclisinin görev ve yetkileri, taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermek olarak tanımlanmıştır.

Aynı Kanun’un “Encümeninin Görev ve Yetkileri” başlıklı 34’üncü maddesinin (g) bendinde ise taşınmaz mal satımına, trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamak; süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına karar vermek belediye encümeninin görev ve yetkileri olarak tanımlanmıştır.

Anılan mevzuat hükümlerine göre taşınmazların 3 yıla kadar belediye encümeni kararıyla ihale edilerek kiraya verilmesi mümkündür. 3 yılı aşan kiralamalarda ise belediye meclisinin kararı gereklidir.

2886 sayılı Kanun hükümleri uyarınca da kiralama işlemlerinin ihale usulleri ile gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Kira süresi biten taşınmazlar için yeniden kiralama ihalesine çıkılması ise 2886 sayılı Kanun’un özü gereğidir. Zira kamu taşınmazlarının kiralama dışında başkaca bir şekilde kullanılmasına ilişkin herhangi bir düzenleme 2886 sayılı Kanun’da yer almamaktadır.

Yapılan incelemede Kamu İdaresinin mülkiyetinde bulunan 17 adet taşınmazın (çay ocağı, otopark, büro vs.) ihale yapılmaksızın mevzuata aykırı olarak işgaliye sözleşmesi ile kullanıldığı tespit edilmiştir.

İşgaliye sözleşmesi ile kullanılan 17 adet taşınmazın kiralama işlemlerinin 2886

sayılı Kanun'daki ihale usulleri ile gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 12: Taşınmazların İhale Yapılmaksızın Ecrimisil Karşılığında Kullandırılması

Kamu İdaresi mülkiyetinde bulunan 3 adet taşınmazın, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine gereğince ihale suretiyle kiralanması yerine, taşınmazların işgaline süreklilik kazandırılarak ecrimisil karşılığında kullandırıldığı görülmüştür.

2886 sayılı Kanun'un "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde, belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Ecrimisil ve Tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde; Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malların, gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden, bu Kanun'un 9'uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilerek ecrimisil isteneceği, ecrimisil talep edilebilmesi için, Hazinesinin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmeyeceği ve fuzuli şagilin kusurunun aranmayacağı belirtilmiştir.

Ayrıca kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edileceği ve aksi halde ecrimisil alınacağı, işgal edilen taşınmaz malın, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirileceği, idareye teslim edileceği hüküm altına alınmıştır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı ifade edilmiştir.

2886 sayılı Kanun'un yukarıdaki hükümlerinden anlaşılacağı üzere; devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine fuzuli şagilden, bedeli idarece oluşturulacak komisyonca tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenmesi ve mülki idare amirine başvurularak işgal edilen taşınmazın 15 gün içerisinde tahliyesinin ve idareye tesliminin sağlanması gerekmektedir. Aynı hükümler, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesi gereği belediye taşınmazları için de geçerlidir.

Taşınmaz malları işgal eden fuzuli şağil durumundaki kişilerden ecrimisil alınması, söz konusu taşınmazların sürekli bir şekilde ecrimisil tahsil edilerek idare edilebileceği anlamına gelmemektedir. Zira ecrimisil uygulaması, hukuka aykırı bir yararlanmadan dolayı taşınmazı işgal eden kişiden alınan bir tazminattır. Bir kamu taşınmazının kiralama ya da idare etme usulü ve yöntemi değildir. Tam aksine, kamu malını korumaya yönelik bir yaptırımdır. 2886 sayılı Kanun'da; işgal edilen taşınmazın mülki idare amirine başvurularak 15 gün içerisinde tahliyesinin ve idareye tesliminin sağlanmasına yönelik düzenleme de ecrimisilin bir kiralama yöntemi olmadığını açıkça göstermektedir.

Yapılan incelemelerde, Emlak ve İstimlak Müdürlüğü verilerine göre Kamu İdaresi tarafından 31.12.2022 tarihi itibari ile 3 adet taşınmazın ecrimisil karşılığı kullandırıldığı ve 2886 sayılı Kanun'a aykırı olarak ecrimisilin, kira niteliğine büründürülerek geleceğe ilişkin olarak taşınmazın işgaline süreklilik kazandırıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından ecrimisil karşılığı kullanılan taşınmazların yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda tahliyesinin sağlanması; kiralanabilir nitelikte ise 2886 sayılı Kanun çerçevesinde yapılacak ihaleyle kiraya verilmesi gerekmektedir.

BULGU 13: Kiraya Verilen Taşınmazlara İlişkin Sözleşme Hükümlerinin Uygulanmaması

Kamu İdaresi tarafından kiraya verilen taşınmazlara ilişkin kira tutarlarının sözleşmelerinde belirtilen şekilde ödenmediği ve bu kiracılar hakkında sözleşme hükümlerine göre herhangi bir işlem tesis edilmediği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Müteahhit veya Müşterinin Sözleşmenin Bozulmasına Neden Olması" başlıklı 62'nci maddesinde; sözleşme yapıldıktan sonra müteahhit veya müşterinin taahhüdünden vazgeçmesi veya taahhüdünü, şartname ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi hallerinde idare tarafından yapılacak işlemler düzenlenmiştir.

Taşınmazlara ilişkin tip kira sözleşmesinin "Fesih Yetkisi" başlıklı 10'uncu maddesinde; kiracının taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi hallerinde (taksitlerin süresinde ödenmemesi dahil) 2886 sayılı Kanun'un 62'nci maddesine göre idarenin 10 gün süreli ihtarname ile durumu kiracıya bildireceği ve ihtar süresinin sonunda belirtilen hususlara uyulmadığı görülürse; kira sözleşmesinin feshedilerek kesin teminatın irad kaydedileceği ve son bir yıllık kira bedelinin tazminat olarak tahsil

edileceği belirtilmiştir.

Diğer yandan, Kamu İdaresi tarafından düzenlenen kira şartnamelerinin özel şartlar bölümünde ise; kira taksitlerinin zamanında ödenmediği takdirde ödenmeyen kira bedellerine 6183 sayılı Kanun'un 51'inci maddesi gereğince gecikme zammı uygulanacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresi tarafından kiraya verilen 153 adet taşınmaza ilişkin kira sözleşmesi düzenlendiği, ancak 128 adet sözleşmeye ilişkin kira ödeme yükümlülüğünün gerektiği gibi yerine getirilmediği, bunlardan bazılarının 60 ay, 31 ay, 25 ay, 22 ay gibi sürelerle kira ödeme yükümlülüğünü yerine getirmediği ve bu kiracılar hakkında yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca herhangi bir işlem tesis edilmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından kiralanan taşınmazlara ilişkin sözleşme ve şartnamelerde yer alan hükümlerin uygulanmasında gereken hassasiyetin gösterilerek kaynakların etkin kullanılmasının sağlanması ayrıca Kamu İdaresinin, yükümlülüklerini yerine getirmeyen kiracıların sözleşmelerini feshederek teminatlarını gelir kaydetmesi ve bu kiracıların ihalelere katılmaktan geçici yasaklaması için ilgili bakanlık olan Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığına bildirmesi gerekmektedir.

BULGU 14: Tahakkuk Eden Gelir Kalemlerinin Tahsilatlarının Tamamlanmaması

2022 yılı Gelir Kesin Hesabının incelenmesi neticesinde bazı gelir kalemlerinde Kamu İdaresinin gelir tahsilat/tahakkuk oranının düşük olduğu görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediye Başkanının Görev ve Yetkileri" başlıklı 38'inci maddesi; Belediye Başkanına, belediye teşkilâtının en üst amiri olarak belediye teşkilâtını sevk ve idare etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak, belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek görevlerini vermiş ve sorumluluk yüklemiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun; "Mali Hizmetler Birimi" başlıklı 60'inci maddesi ile ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek görevinin, mali hizmetler birimine verildiği; "Muhasebe Hizmeti Ve Muhasebe Yetkilisinin Yetki ve Sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinde, gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemlerini

muhasabe yetkilisinin yürüteceği, muhasabe yetkilisinin, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasabe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumlu tutulacağı; “Gelirlerin Toplanması Sorumluluğu” başlıklı 38'inci maddesinde de kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu oldukları belirtilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 37'nci maddesinde; amme alacaklarının hususi kanunlarında belli edilen zamanlarda ödeneceği, hususi kanunlarında ödeme zamanı tespit edilmemiş amme alacaklarının ise Hazine ve Maliye Bakanlığınca (Kanun'da: Maliye Vekâleti) belirtilecek usule göre yapılacak tebliğden itibaren bir ay içinde ödeneceği, 55'inci maddesinin birinci fıkrasında, amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, on beş gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumu bir "ödeme emri" ile tebliğ olunacağı düzenlenmiştir.

Belediyelerin tahsilat/tahakkuk oranını artırabilmeleri için; mali hizmetler müdürlüğünün borcunu ödemeyen kişiler hakkında borcun ödenmesi için ödeme emirlerini zamanında düzenleyip daha sonra bu borçlular hakkında yasal takip yapılmasını teminen hukuk birimine bildirmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede 2021 yılından 2.380.734,29 TL ilan ve reklam vergisi alacağının devir edildiği, 2022 yılı sonu itibarıyla toplam net 3.773.604,44 TL ilan ve reklam vergisi gelirin tahakkuk ettirildiği, 2022 yılı ilan ve reklam vergisi alacağı tahsilatının, 1.013.732,18 TL olduğu, 2023 yılına devreden ilan reklam vergisi alacağı tahakkuk tutarının 2.756.861,01 TL olduğu ve ilan ve reklam vergisi tahsilat oranının, %26.86'da kaldığı tespit edilmiştir. Aynı şekilde işyerlerinden alınan çevre temizlik vergisi (ÇTV) tahsilat oranının da %48.07'de kaldığı görülmektedir. Tahsilat oranlarının düşük düzeyde bulunması Kamu İdaresinin mali yapısını olumsuz yönde etkilemektedir.

Tahsilat oranlarının azami düzeyde gerçekleşmesini teminen kamu kaynağının elde edilmesinde görevli ve yetkili olanların gelirlerin takip ve tahsil hususunda yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda hareket etmesi gerekmektedir.

BULGU 15: Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İşyerlerinin Bulunması

Kamu İdaresi sınırları ve mücavir alanlar içindeki bazı iş yerleri için ÇTV mükellefiyeti tesis ettirilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Çevre Temizlik Vergisi" başlıklı Mükerrer 44'üncü maddesinde; belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların ÇTV'ye tabi olduğu, iş yerleri ve diğer şekilde kullanılan binalara ait ÇTV'nin maddede belirtilen tarifeye göre alınacağı, bu verginin belediyelerce binaların tarifedeki derecelere intibak ettirilmesi üzerine her yılın Ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılacağı, tahakkuk eden bu verginin her yıl emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği, bu maddede yer alan tutarların her yıl yeniden değerlendirilme oranında artırılacağı ve bu tutarların belirlenmesinde, vergi tutarlarının yüzde beşini aşmayan kesirlerin dikkate alınmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Kamu İdaresinin gelir işlemlerinin incelenmesi neticesinde, Kastamonu Vergi Dairesi Müdürlüğünden alınan aktif mükellef listesinde İdarenin sınırları içinde 14.942 aktif işletmenin kayıtlı olduğu, İdarenin emlak servisinden alınan ÇTV mükellef listesinde ise 8.731 adet mükellef beyanının bulunduğu dolayısıyla 6.211 adet iş yeri için ÇTV tahakkuk ettirilmediği ve bu sebeple İdarenin önemli düzeyde gelir kaybına uğradığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin ÇTV mükellefi iş yerlerinin tespiti ve söz konusu verginin alınması için gerekli olan çalışmaları yapması gerekmektedir.

BULGU 16: İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunan İşyerlerinin Bulunması

Belediye sınırları içerisinde iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyette bulunan işletmelerin bulunduğu ve buna bağlı olarak Kamu İdaresinin gelir kaybına uğradığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde, gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen izin veya ruhsatı vermek ve gayrisihhî müesseseler ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerini ruhsatlandırmak ve denetlemek belediyenin yetki ve imtiyazları arasında sayılmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İş yeri Açma İzni Harcı" başlıklı 81'inci maddesinde; belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir iş yerinin açılması işleminin iş yeri açma izni harcına tabi olduğu belirtilmiştir.

3572 sayılı İş yeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 3'üncü maddesinin (b) bendinde, belediye hudutları ile mücavir alan içinde kalan tüm iş yerleri ve işletmelere belediyelerinin iş yeri açma ve çalışma ruhsatını vermeye yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

İş yeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinin (a) bendi ile ruhsat vermeye yetkili idarenin tanımı yapılmış, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde belediyenin yetkili idare olduğu ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede Kastamonu Vergi Dairesi Müdürlüğünden alınan bilgi ve belgelere göre Belediye sınırları içerisinde aktif olarak faaliyette bulunan iş yerlerinin toplam sayısı 14.942 adettir. Bu verilerin Belediyenin Zabıta Müdürlüğü kayıtlarında yer alan bilgiler ile karşılaştırılması sonucu, 14.942 adet iş yerinden 8.418 adedinin Belediyenin iş yeri açma ve çalışma ruhsatı verme sorumluluğu ve yetkisi bulunmayan iş yerlerinden olduğu; geriye kalan 6.524 iş yerinden 5.029 adedinin iş yeri açma ve çalışma ruhsatı aldığı; 1.495 adet iş yerinin ise iş yeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyet gösterdiği; buna bağlı olarak da Kamu İdaresinin, iş yeri açma ve çalışma ruhsat harcı geliri kaybına uğradığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin yetki ve görev alanındaki iş yerlerinin iş yeri açma ve çalışma ruhsatlarının bulunup bulunmadığının takibinin sağlanması ve buna bağlı olarak da iş yeri açma izni harcının zamanında tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 17: Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İşyerlerinin Bulunması

Kamu İdaresi sınırları içerisinde eğlence vergisine tabi faaliyet gösteren bazı işletmeler için mükellefiyet tesis edilmediği ve bu işletmeler adına eğlence vergisi tahakkuk ve tahsilatının yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun eğlence vergisini düzenleyen üçüncü bölümünün 20'inci maddesinde verginin matrahı; biletle girilmesi zorunlu olmayan bar, pavyon, gazino, gece kulübü, taverna, diskotek, kabare, dansing, bilardo ve masa futbolu salonları gibi eğlence yerlerinde işin mahiyetine göre çalışılan her gün için bu Kanun'un 96'ncı maddesine göre tespit edilen miktar olarak tanımlanmış, 22'inci maddesinde verginin ödeme

takvimi belirtilmiştir.

Kanun'un "Vergi Usul Kanununun Uygulanması" başlıklı 102'inci maddesinde ayrıca, belediye başkan ve görevlilerinin bu Kanun'a istinaden tahsil edilecek vergilere ilişkin işlemleri Vergi Usul Kanunu uyarınca yapmaya yetkili oldukları belirtilmiştir.

Kanun hükümlerinden anlaşılacağı üzere biletle girilmesi zorunlu olmayan yerlerde eğlence vergisi matrahı hesaplanırken işletmelerin çalıştığı gün sayısı esas alınmaktadır. Bu şekilde hesaplanan vergi tutarlarının, bir sonraki ay ilgili belediyeye yatırılması gerekmektedir. Kanun'da öngörülen gelirlerin toplanmasına ilişkin görev ve yetkiler ise Belediye Başkanlarına tanınmıştır.

Kanun'un 20'inci maddesinde sayılan yerler ile birlikte, bu maddede belirtilen "gibi" deyimiyse, Kanun'da sayılmayan eğlence mekânlarının da vergiye tabi olacağı belirtilmiştir. Bu hususta biletle girilmesi gerekmeyen ve belli bir ücret karşılığında eğlendirici niteliği bulunan playstation makinalarının bulunduğu salonların bilardo ve masa futbolu salonlarından bir farkı olmadığından ve 2464 sayılı Kanun'un 20'nci maddesinin 3'üncü bendinde yer alan "gibi" deyimiyse kastedilen eğlence yerleri arasında bulunduğu anlaşıldığından eğlence vergisine tabi olunma esaslarına yorum ve açıklama getirilmiştir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresinin yetki sınırları ve mücavir alanlar içerisinde canlı müzik faaliyetlerini devam ettiren kafeler ile bar, bilardo salonu ve playstation kafe gibi eğlence yerleri mevcut olduğu halde Kamu İdaresinin kayıtlarında eğlence vergisine ilişkin olarak yalnızca iki ayrı alışveriş merkezi içindeki iki ayrı sinema adına eğlence vergisi mükellefiyeti tesis edildiği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 38'inci maddesinde kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsili ile yetkili ve görevli olanların ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu oldukları belirtilmiştir.

Bu itibarla söz konusu verginin tahakkuk ettirilmesiyle ilgili yukarıda sayılan faaliyetleri bulunan işyerleri için eğlence vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi, bu işletmelerin beyanlarının takip edilmesi ve vergiden muaf işletmelerin belirlenmesi için kapsamlı bir çalışma yapılması Kamu İdaresinin sorumluluğundadır.

Eğlence vergisi mükellefiyeti doğuran faaliyetlere ilişkin olarak mükellefiyet tesis

edilmemesi ve vergi tahakkuk ettirilmemesi hususu 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun söz konusu hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir. Kamu İdaresinin söz konusu vergi gelirlerinden mahrum kalınmamasını teminen ilgili mevzuat hükümleri gereği işlem tesis etmesi gerekmektedir.

BULGU 18: Fiilen İş Yeri Olarak Faaliyet Gösteren Yerlerin Su Aboneliklerinin Mesken Olarak Belirlenmesi

Belediye sınırları içerisinde yer alıp tapuda mesken olarak gözüktüğü halde fiilen iş yeri olarak kullanılan yerlerin su aboneliklerinin iş yeri aboneliği üzerinden olması gerekirken mesken aboneliği üzerinden belirlenip faturalandırıldığı görülmüştür.

Kastamonu Belediye Başkanlığı Su ve Kanalizasyon Müdürlüğü Kuruluş, Görev ve Çalışma Yönetmeliği'nin 6'ncı maddesinde, su ve kanalizasyon hizmetleri konusunda hizmet alanı içindeki belediyelere verilen görevleri yürütmek ve bu konudaki yetkileri kullanmak müdürlüğün temel görevleri arasında sayılmış, 11'inci maddesinde ise başvuruda bulunan özel ve tüzel kişilerin abone işlemlerini gerçekleştirme görevi Abonman ve Büro Şefliğine verilmiştir.

Belediye Meclisinin belirlemiş olduğu 2022 Mali Yılı Gelir Ücret Tarifesinde mesken aboneleri için 1 m³ su bedeli 3,00 TL, ticarethaneler için 1 m³ su bedeli 4,33 TL olup 01.07.2022 tarihinden itibaren su bedeline %15 artış oranı uygulanacağı belirtilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 156'ncı maddesinde, ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerler "iş yeri" olarak tanımlanmış, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 33'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında, bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline dönüştürülmesi vergi değerini tadil eden sebeplerden birisi olarak belirtilmiştir.

Bu düzenlemeler gereğince, finansal danışmanlık, hukuk danışmanlığı ve temsil hizmetleri, hukuki arabuluculuk ve uzlaştırma faaliyetleri, mali müşavirlik, mimarlık, mühendislik ve 1219 sayılı Tababet ve Şuabatı San'atlarının Tarzı İcrasına Dair Kanun'a göre açılan muayenehaneler gibi yerler iş yeri olarak kabul edildiğinden bu yerlere ilişkin su aboneliklerinin de iş yeri aboneliği üzerinden belirlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede Kastamonu Vergi Dairesi Müdürlüğünden resmi yazı ile alınan veriler ile Kamu İdaresinin kayıtlarının karşılaştırılması sonucu avukatlık büroları, serbest

muhasebeci, mali müşavirlik büroları, mühendis ve mimarlık meslek mensuplarınca açılan bürolar ile 1219 sayılı Kanun'a göre açılan muayenehaneler gibi 54 adet iş yerinin su faturalarının mesken aboneliği tarifesi üzerinden düzenlendiği tespit edilmiştir.

Tapuda mesken olarak gözüktüğü halde fiilen iş yeri olarak kullanılan bu yerlerde su aboneliği 2022 yılında mesken abonesi olarak 1m³ su bedeli 3,00 TL faturalandırılmaktadır. Oysaki bu yerlerin aboneliklerinin olması gerektiği gibi iş yeri aboneliği yapılması durumunda 1m³ su bedeli 4,33 TL üzerinden hesaplanacaktır. Bu durumda Kamu İdaresi kullanılan her 1 m³ suda (İşyeri 4,33 TL/m³ - Mesken 3,00 TL/m³) 1,33 TL gelir kaybına uğramaktadır.

Kamu İdaresinin tapuda mesken olarak gözüktüğü halde fiilen iş yeri olarak kullanılan yerlerin detaylı saha araştırma, inceleme ve tespitlerinin yapılarak su aboneliklerinin mevzuata uygun bir biçimde yeniden düzenlenmesi ve buna göre faturalandırılması ayrıca mevcut bilgi ve veriler çerçevesinde geriye dönük hatalı işlemlerin düzeltilmesi gerekmektedir.

BULGU 19: Günübirlik Kiralanan Evlerin Su Abone Tipinin “İş Yeri” Olarak Uygulanmaması

Günübirlik ya da apart olarak kiralanan yerlerin iş yeri üzerinden olması gereken su aboneliklerinin mesken abonesi üzerinden düzenlenip faturalandırıldığı görülmüştür.

Kastamonu Belediye Meclisi tarafından 19.11.2021 tarihli ve 90 no.lu Karar ile kabul edilen 2022 yılı Gelir Tarifesi'nin “Su, Atık Su, Evsel Atık ve Katı Atık Bedelleri Ücret Tarifesi” başlıklı 11.1'inci maddesi; mesken, turistik otel, resmi daireler, okullar, hastaneler, yurt, spor ve hayır kurumları, ıslahevleri, iş yurtları, eğitim amaçlı iş atölyeleri, ticarethaneler, fabrikalar ve akaryakıt depoları, inşaat aboneleri, hamamlar ve tuvaletler, park, bahçe, sera sulama aboneleri şeklinde su şebekesi abonelerini gruplara ayırmış olup her bir grup da kendi içinde ayrıca detaylandırılmak suretiyle tarife tutarları belirlenmiştir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun “Vergi Değerini Tadil Eden Sebepler” başlıklı 33'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında; bir binanın kullanım tarzının tamamen değiştirilmesi veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkân, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline kalbedilmesi (Bu hükmün uygulanmasında bir apartmanın her dairesi bir bina sayılır ve tadil sebebi, yalnız kullanım tarzı tamamen veya kısmen değiştirilen daire için geçerli olur) vergi değerini tadil eden sebeplerden birisi olarak ifade edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3'üncü maddesinin B fıkrasında; vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olacağı belirtilmiştir. Yine anılan Kanun'un 156'ncı maddesinde, ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yer olarak tanımlanmıştır. Bu hükme göre mükelleflerin ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetlerini sürdürdükleri yerlerin iş yeri özelliğini taşıyabilmesi için bu yerlerin ticari, sınai, zirai veya mesleki faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yer olma özelliği taşıması gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat ve açıklamalar çerçevesinde, konaklama yeri olarak günlük kiraya verilen veya apart olarak tanımlanan yerlerin, ticari faaliyetin icrasına tahsis edilmeleri nedeniyle iş yeri sayılmaları gerektiği hususunda tereddüt bulunmamaktadır. Nitekim bu konu özelinde muhtelif vergi dairesi başkanlıklarınca verilen muktezalar da bu yöndedir.

Bu çerçevede, Kastamonu İl Emniyet Müdürlüğünden 1774 sayılı Kimlik Bildirme Kanunu'nun 2'nci maddesinde belirtilen günübirlik kiralanan evlerin detaylı adresleri resmi yazı ile istenilmiş olup gelen cevabi yazıda bu kapsamda bulunan 219 tesisin adres bilgileri tarafımıza sunulmuştur.

Yapılan incelemede günübirlik olarak kiralanan bahse konu yerlerin su aboneliklerinin iş yeri üzerinden düzenlenmesi gerekirken 33 adet tesisin su aboneliklerinin mesken tarifesi üzerinden düzenlendiği tespit edilmiştir. Meskenler için 1m³ suyun 3 TL, ticarethaneler için 4,33 TL olduğu düşünüldüğünde belediye kullanılan her 1m³ suda 1,33 TL (işyeri 4,33 TL/m³ - konut 3 TL/m³) gelir kaybına uğramaktadır.

Kamu İdaresi tarafından, günübirlik kiralanan veya apart olarak kullanılan yerlerin detaylı saha araştırma, inceleme ve tespitlerinin yapılarak su aboneliklerinin mevzuata uygun bir biçimde yeniden düzenlenmesi ve buna göre faturalandırılması ayrıca mevcut bilgi ve veriler çerçevesinde geriye dönük hatalı işlemlerin düzeltilmesi gerekmektedir.

BULGU 20: İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması

Kamu İdaresinde çalışan işçilerin sosyal hakları olan yıllık ücretli izinlerinin zamanında düzenli olarak kullanılmadığı ve bu nedenle birikmiş yıllık izin sürelerinin bulunduğu

görülmüştür.

Anayasa'nın "Çalışma Şartları ve Dinlenme Hakkı" başlıklı 50'nci maddesinde; dinlenmenin çalışanların hakkı olduğu ve bu haklar ile şartlarının kanunla düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 53'üncü maddesinde işçilere yıllık izin verileceği ve yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği; 56'ncı maddesinde yıllık iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu; 59'uncu maddesinde iş sözleşmesinin herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin, sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği; 60'ncü maddesinde yıllık ücretli izinlerin, yürütülen işlerin niteliğine göre yıl boyunca hangi dönemlerde kullanılacağı, izinlerin ne suretle ve kimler tarafından verileceği veya sıraya bağlı tutulacağı, yıllık izninin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirler ve izinlerin kullanılması konusuna ilişkin usuller ile işverence tutulması zorunlu kayıtların şekline ilişkin hususların ilgili Bakanlık tarafından hazırlanacak bir Yönetmelik ile gösterileceği belirtilmiştir.

Bu Kanun hükmüne istinaden 03.03.2004 tarihli ve 25391 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde de yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili olarak İş Kanunu'na benzer düzenlemeler yapılmıştır.

Aynı Kanun'un 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanun'un 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk lirası (2022 yılında 755 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre işverenin yıllık izinleri kullandırma yükümlülüğünü yerine getirmemesi ve işçinin de izin hakkından feragat etmesi mümkün değildir. Diğer taraftan işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları ücrete dönüşmekte ve yıllık izin karşılığı yapılacak olan bu ücret ödemesi de işçinin son ücreti üzerinden yapılacağından yüksek tutarlarda ödeme yapılmasına neden olmaktadır. Ayrıca Anayasal bir hak olan yıllık izinlerin kullandırılmaması durumunda idareler, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 103'üncü maddesi gereğince

idari para cezası ile karşı karşıya kalabilmektedir.

Yapılan incelemede 96 tane sürekli işçiden kırk yedi tanesinin 200 gün ve üzeri, yirmi bir tanesinin 300 gün ve üzeri, altı tanesinin 400 gün ve üzeri, bir tanesinin 500 gün ve üzeri izninin biriktiği tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği işçinin son ücreti dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde Kamu İdaresinde çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve İdareye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullanılmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 21: İşçi Kadrosunda Olan Kişinin Belediye Başkan Yardımcısı Vekili Olarak Görevlendirilmesi

Kamu İdaresinde işçi kadrosunda bulunan kişinin belediye başkan yardımcısı vekili olarak görevlendirildiği görülmüştür.

Belediye başkan yardımcılığı kadrosuna iki şekilde görevlendirme yapılmaktadır. Bunlardan ilki 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 49'uncu maddesinde belirtilen ve belediye meclis üyeleri arasından başkan yardımcısı görevlendirilmesiyle, diğeri Belediye ve Bağlı Kuruluşları İle Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik hükümlerine göre ihdas edilen kadroya yapılan atamadır.

Belediye ve Bağlı Kuruluşları İle Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'in "Kadro İhdası" başlıklı 10'uncu maddesinde, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na tabi memur kadroları ile sürekli işçi kadrolarının bu Yönetmelik'e uygun olarak meclisler tarafından ihdas edileceği, memur kadrolarının ihdası için Yönetmelik'in ekinde yer alan "Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Kadro Cetvellerinden" (I) sayılı cetvel, sürekli işçi kadrolarının ihdası için ise (V) sayılı cetvelin eksiksiz olarak doldurularak ihdas gerekçeleriyle birlikte meclise sunulacağı hüküm altına alınmıştır.

Belediye ve Bağlı Kuruluşları İle Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'in 2'nci ekinde yer alan belediye ve bağlı kuruluşları ile mahalli idare birlikleri norm kadro standartları cetveline göre il belediyelerinde aynı Yönetmelik'te

yapılan sınıflandırmaya göre kaç adet başkan yardımcılığı kadrosu ihdas edilebileceği belirlenmiştir.

Belediye ve Bağlı Kuruluşları İle Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'in 4'üncü ekinde yer alan "Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Memur Kadro Kütüğü" ne göre 10000 unvan kodlu belediye başkan yardımcısı kadrosunun genel idare hizmetleri sınıfında atanabileceği en alt ve en üst derece 1'dir. Bu hüküm doğrultusunda, belediye başkan yardımcılığı kadrosu ancak 1'inci dereceden ihdas edilebilir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Norm Kadro ve Personel İstihdamı" başlıklı 49'uncu maddesinin yedinci fıkrasında norm kadrosunda belediye başkan yardımcısı bulunan belediyelerde norm kadro sayısına bağlı kalınmaksızın; belediye başkanı, zorunlu gördüğü takdirde, nüfusu 50.000'e kadar olan belediyelerde bir, nüfusu 50.001-200.000 arasında olan belediyelerde iki, nüfusu 200.001-500.000 arasında olan belediyelerde üç, nüfusu 500.000 ve fazla olan belediyelerde dört belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebileceği hüküm altına alınmıştır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Vekalet Görevi ve Aylık Verilmesinin Şartları" başlıklı 86'nci maddesinde memurların kanuni izin, geçici görev, disiplin cezası uygulaması veya görevden uzaklaştırma nedenleriyle işlerinden geçici olarak ayrılmaları halinde yerlerine kurum içinden veya diğer kurumlardan veya açıktan vekil atanabileceği, bir görevin memurlar eliyle vekaleten yürütülmesi halinde aylıksız vekaleten asıl olduğu, ilköğretim öğretmeni (Yaz tatili hariç), tabiplik, dış tabipliği, eczacılık, köy ve beldelerdeki ebelik ve hemşirelik, mühendis ve mimarlık, veterinerlik, vaizlik, Kur'an kursu öğreticiliği, imam-hatiplik ve müezzin-kayyımlığa ait boş kadrolara Maliye Bakanlığının izni (mahallî idarelerde izin şartı aranmaz) ile açıktan vekil atanabileceği, yukarıda sayılan haller dışında, boş kadrolara ait görevler lüzum görüldüğü takdirde memurlara ücretsiz olarak vekaleten gördürülebileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri bir arada değerlendirildiğinde, Kastamonu Belediyesinde belediye başkan yardımcılığı için, belediye başkanının 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 49'uncu maddesine göre meclis üyeleri arasından iki kişiyi görevlendirebileceği, Belediye ve Bağlı Kuruluşları İle Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik hükümlerine göre ihdas edilen üç adet kadroya memurlar arasından atama yapabileceği, ayrıca belediye başkan yardımcılığı kadrosu için vekâleten görevlendirme

yapılacaksa 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 86'ncı maddesinin dikkate alınması gerektiği sonucu ortaya çıkmaktadır.

Yapılan incelemede Belediye Başkanı'nın Belediye Kanunu'nun 49'uncu maddesine göre meclis üyeleri arasından bir kişiyi görevlendirdiği ayrıca belediye meclis üyesi olmayan ve belediyede işçi kadrosunda bulunan kişiyi de belediye başkan yardımcısı vekili olarak görevlendirdiği tespit edilmiştir.

Belediye başkan yardımcılığı kadrosuna vekaleten görevlendirme yapılırken mevzuat hükümleri doğrultusunda işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

BULGU 22: Bütçe Emanetleri Hesabı'nda Kayıtlı Tutarların Muhasebe Kayıtlarına Alındığı Sıraya Göre Ödenmemesi

Kamu İdaresi tarafından bütçe gideri olarak tahakkuk ettirilmesine karşın nakit yetersizliği vb. nedenlerle hak sahiplerine ödenemeyen ve 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'nda izlenen tutarların muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun; "Ödenemeyen Giderler ve Bütçeleştirilmiş Borçlar" başlıklı 34'üncü maddesinin ikinci fıkrasında; kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderlerin, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeneceği ancak sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verileceği, "Muhasebe Hizmeti ve Muhasebe Yetkilisinin Yetki ve Sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinin altıncı fıkrasında; muhasebe yetkililerinin, 34'üncü maddenin ikinci fıkrasındaki ödemeye ilişkin hükümler ile bu maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen ödemeye ilişkin kontrol yükümlülüklerinden dolayı sorumlu olacağı ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'nın niteliği ve hesaba ilişkin işlemlerin düzenlendiği 248 ve 249'uncu maddelerinde de; hesabın mali yıl içerisinde veya sonunda ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılacağı; bütçe emanetlerine alınan tutarların muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ilgililerine ödeneceği belirtilmiştir.

Mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere; idarelerin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde söz konusu giderler karşılığı tutarlar 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'na kaydedilir ve ödemeler giderin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre gerçekleştirilir. Emanet hesapta izlenen giderlerin ödenmesinin, kayda alınma sırasına göre gerçekleştirilmesinden muhasebe yetkilileri sorumludur.

320 Bütçe Emanetleri Hesabı'ndan yapılan ödemelerinin incelenmesi sonucunda; (N-4 Yılına Ait Borçlar) hesabında 4.539,00 TL, (N-3 Yılına Ait Borçlar) hesabında 196.263,01 TL, (N-2 Yılına Ait Borçlar) hesabında 601.191,23 TL, (N-1 Yılına Ait Borçlar) hesabında ise 595.689,93 TL bakiye bulunduğu tespit edilmiştir. (N-4), (N-3), (N-2) ve (N-1) yıllarına ait emanetler bulunurken, 5018 sayılı Kanun'un 34'üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirlenen öncelikler arasında bulunmamasına rağmen, 2022 yılı içerisinde cari yıla (N) ait emanetlere ilişkin ödemeler yapıldığı yani bütçe emanetlerine alınan tutarların muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenmediği anlaşılmıştır.

Anılan mevzuat hükümleri doğrultusunda, Kamu İdaresinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'na kaydedilen tutarlara ilişkin ödemelerin, giderin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 23: Belediyece Yönetilen Toptancı Halinde Eksiklikler Bulunması

Kamu İdaresine ait toptancı halinde yapılan fiili denetimlerde, mevzuata aykırılıklar ve uygulamaya ilişkin eksiklikler olduğu görülmüştür.

5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanun'un 17'nci maddesinin altıncı fıkrasında, il ve ilçe merkezlerinin giriş ve çıkışları ile şehirlerarası yollarda kontrol ve denetim noktası kurulması ve işletilmesine ilişkin usul ve esasların Bakanlık ve İçişleri Bakanlığınca birlikte belirleneceği, Sebze ve Meyve Ticareti ve Toptancı Halleri Hakkında Yönetmelik'in 59'uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında ise kontrol ve denetim noktalarının, toptancı hali bulunan il merkezlerinin giriş ve çıkışlarında, trafik düzeni ve güvenliği dikkate alınarak, ilgili belediyenin talebi üzerine o ilin mülki idare amirinin onayı ile kurulacağı, Bakanlıkça belirlenen yerlerde kontrol ve denetim noktası kurulmasının zorunlu olduğu, kontrol ve denetim noktalarında denetimlerin, hal yöneticisi ya da hal zabıtası ve/veya hal yöneticisince görevlendirilen diğer personelce yerine getirileceği, ihtiyaç halinde bu noktalarda, kolluk

kuvvetlerinden de yeterli sayıda personel görevlendirileceği,

Yönetmelik'in 9'uncu maddesinin dokuzuncu ve onuncu fıkralarında, toptancı haline gelen araçlar ile halden çıkan araçlarda bulunan malların ağırlığının tartılabileceği, yeterli sayı ve kapasitede ağırlık kontrol üniteleri ile kontrol ve kayıt işlemlerinin yapılacağı bilgi işlem altyapısına sahip kontrol kulübelerinin, toptancı halinin giriş ve çıkışlarına ve uygun görülecek alanlara yerleştirileceği, toptancı halinin etrafının, insan ve mal girişine izin vermeyecek şekilde çevrileceği,

Yönetmelik'in 4'üncü maddesinin (p) ve (r) fıkralarında, Bakanlık bünyesinde elektronik ortamda kurulan ve internet tabanlı çalışan merkezi hal kayıt sisteminin ve sistem internet sayfası olarak www.hal.gov.tr adresinin kullanılacağı, 40'ıncı maddesinde ise bildirimcilerin hal kayıt sistemine kaydolmak ve sevk edecekleri malları sevkinden önce sisteme bildirmek zorunda oldukları, 43'üncü maddenin birinci fıkrasının (ç) bendinde, bildirim üzerine tahakkuk eden hal rüsumunu beş iş günü içinde ödemenin veya ödenmesini sağlamanın bildirimcilerin yükümlülüğünde olduğu, 44'üncü maddenin onuncu fıkrasında hal rüsumuna ilişkin ödemelerin 45'inci maddeye göre Bakanlıkça belirlenen banka nezdinde açılan hesaba yatırılacağı, 45'inci maddede hal rüsumunun paylaşımının nasıl yapılacağı, 41'inci maddenin on dördüncü fıkrasında bildirim üzerine tahakkuk eden hal rüsumunun beş iş günü içinde ödenmemesi halinde, ödeme yapılana kadar yeni bir bildirimde bulunulamayacağı,

ifade edilmektedir.

Kamu İdaresine ait toptancı halinde yapılan fiili denetimler sonucunda;

- toptancı halinin Yönetmelik'in 9'uncu maddesinin dokuzuncu fıkrasına aykırı olarak etrafının insan ve mal girişini engelleyecek şekilde çevrilmediği, halin içinden iki adet yol geçtiği, hale giren ve çıkan araçların tümüne ilişkin fiili kontrollerinin yapılmadığı, Bakanlığın sistemine bildirimde bulunulması halinde hal rüsumunun alındığı,

- toptancı halinin giriş ve çıkışları ile halin içinde uygun görülen alanlarda kantar olmadığı, mevcut bulunan tek kantarın halin yakınındaki akaryakıt istasyonunda bulunduğu ve söz konusu kantarın mülkiyetinin belediyeye değil özel şahsa ait olduğu,

- hal giriş çıkışlarında mal taşıyan araçların tümünün tartılmadığı, söz konusu araçların örneklem usulü ile kontrol edildiği,

- hal rüsumunun araç tartımı sonucunda çıkan miktar üzerinden değil beyan edilen

miktar üzerinden hal kayıt sistemi tarafından hesaplandığı,

- halin birden fazla giriş çıkışı olmasına rağmen ana giriş çıkış noktasında tek bir kontrol kulübesinin bulunduğu, diğer giriş çıkış yerlerinde kontrol kulübesinin olmadığı,

- tahakkuk eden hal rüsumunu beş iş günü içinde ödemeyen bildirimcilere ait hal kayıt sistemindeki bildirim ekranının Kamu İdaresi personeli tarafından kapatılmaması nedeniyle beş iş günü içinde ödeme hükmüne uyulmayarak kamu alacağının tahsilatının geciktirildiği,

tespit edilmiştir.

Dolayısı ile mevcut yapıda, toptancı hali dışında satılan malların kontrolünün sağlanması amacıyla toptancı halinin bulunduğu il ve ilçe merkezlerinin giriş ve çıkışları ile şehirlerarası yollarda kontrol ve denetim noktası kurulmaması, hal giriş ve çıkışlarında ise toptancı hallerinde satılan malların miktarlarının tartımının ve ölçümünün yapılmaması nedeniyle sebze, meyve ve diğer malların kayıt dışı ticaretini önlemenin mümkün olmadığı anlaşılmaktadır.

Yukarıda belirtilen eksikliklerin yanı sıra kontrol ve denetim yetersizliklerinin de giderilmesi adına gerekli önlemlerin alınması gerekmektedir.

BULGU 24: Taksi Plakalarının Kullanım Hakkının İhale Yapılmadan ve Süresiz Olarak Verilmesi

Kamu İdaresi tarafından geçmiş dönemlerde tahsis edilen ve halen faal olarak kullanılan taksi plakalarının mevzuata aykırı biçimde ihale yapılmadan ve süresiz bir hak olarak kullanıldığı ve devrine izin verildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 1'inci maddesinde, belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri aynı hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun'a göre yürütüleceği belirtilmiştir.

5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin (p) fıkrasında; 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 karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek; kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütmek belediyenin yetki ve imtiyazları arasında

sayılmaktadır. 5393 sayılı Kanun ile yürürlükten kaldırılan 1580 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin Vazifeleri" başlıklı 15'inci maddesinin ikinci fıkrasının dokuzuncu bendinde ve "Belediyelerin Hakları, Salahiyet ve İmtiyazları" başlıklı 19'uncu maddesi birinci fıkrasının beşinci bendinde yer alan hükümler de, 5393 sayılı Kanun'dakilere benzer düzenlemelerdir. Bu hükümlere göre gerek 1580 sayılı Kanun'un yürürlük döneminde, gerekse 5393 sayılı Kanun'a göre belediye hudutlarında yolcu taşınması ve toplu ulaşım ile ilgili görev, yetki ve hizmetler belediyelere verilmiş imtiyazlardır. Bu hizmetlerin yerine getirilmesinde belediyeler tek el niteliğinde hak ve imtiyazlara sahiptir.

Yasal düzenlemede belediyelere imtiyaz olarak verilmiş şehir içi yolcu taşıma hizmetlerinin yerine getirilmesi bizzat belediyece yapılmadığında, söz konusu kamu hizmeti, kanunlarda belirtilen yöntemlerle üçüncü kişilere gördürülebilecektir. Üçüncü kişilerin belirlenmesi ise, 2886 sayılı Kanun gereğince rekabete açık, saydamlığı sağlanmış, süresi belirli ihaleler yoluyla yapılması gerekmektedir. Belediye meclisince hizmetin üçüncü kişilere gördürülmesi yönünde karar verilmesi halinde, karardaki yöntemlere göre (kira, ruhsat, imtiyaz vb.) ve bu kararda verilen yetkiye dayanılarak ihale işlemleri yetkili kişi ve kurullarca yerine getirilecektir. Bu çerçevede toplu ulaşım ve yolcu taşımaya ilişkin hizmetler bakımından görevli ve yetkili olan belediyenin, bu hizmetlerin üçüncü kişilere gördürülmesini ihale yapılmaksızın doğrudan meclis, encümen veya belediye başkanı kararıyla yapması veya kendisine ait imtiyazı süre belirtilmeksizin devrederek gerçekleştirmesi ya da ihaleyle olsa dahi süresiz satış şeklinde işlem yapması mümkün değildir.

Öte yandan, 86/10553 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın yürürlükte olduğu süre zarfında, 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun "İl ve İlçe Trafik Komisyonları" başlıklı 12'nci maddesindeki düzenleme ile trafik düzeni ve güvenliği yönünden belediye sınırları içinde ticari amaçla çalıştırılacak yolcu ve yük taşıtları ile motorsuz taşıtların çalışma şekil ve şartları, çalıştırılabileceği yerler ile güzergâhlarını tespit etmek ve sayılarını belirlemek görev ve yetki olarak İl ve İlçe Trafik Komisyonlarına verilmiştir. 86/10553 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Karar'ın 1'inci maddesinde; amacın vatandaşın ulaşım ihtiyacını karşılamak üzere toplu taşımacılığın geliştirilmesi, plaka karaborsacılığının ve korsan taşımacılığın önlenmesi, fiilen çalışmakta olan şoför esnafının haklarının korunması maksadıyla taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına verilecek ticari plakaların sayısı, verilme usul ve esaslarını tespit etmek olduğu, Karar'ın 2'nci maddesinde; Bu Karar'ın, 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 12'nci maddesi hükümlerine göre İl Trafik komisyonlarınca plaka tahdidî kararı

alınan illerde uygulanacağı, Karar'ın 3'üncü maddesinde; ticari plaka verilebilmesi için; taksi, dolmuş ve minibüslerde; şoförlük mesleğini geçim kaynağı olarak seçmiş olduğunu ve sürekli olarak icra ettiğini beyan etmiş ve ilgili meslek odasına, ilgili meslek odasının bulunmadığı yerlerde ise şoförler odasına üye olmak gerektiği ifade edilmiştir.

Ayrıca Karar'ın 5'inci maddesinde; ticari plakanın, kapalı teklif usulü ile aşağıdaki şartlar dikkate alınarak, trafik komisyonunun tespit edeceği esaslara göre verileceği belirtirmiştir;

- İlin ihtiyacı dikkate alınarak dağıtılacak ticari plaka sayısı trafik komisyonunca tespit edilecek ticari plakanın serbest piyasadaki tahmini bedelinin %80'ine tekabül eden muhammen bedeli, müracaat şekli, süresi, ihale zamanı ve diğer hususlar mahalli vasıta ve/veya en az iki gazete ile kamuoyuna duyurulur.

- Tespit edilen ticari plakalar ikişer aylık dönemlerde bir yılda altı defa verilebilir.

- Kapalı teklif zarfları trafik komisyonları huzurunda açılır ve en yüksek bedeli teklif edenlerde başlamak üzere o dönem için tespit edilen miktarda ticari plaka verilir.

Mevzuata göre taksi plakalarının geçim kaynağı şoförlük mesleği olanlara süresi ve şartları belirtmek suretiyle ihale edilmesi gerekir. Kastamonu sınırları içinde yukarıda belirtildiği şekilde verilen taksi plakalarında hak sahipliği için herhangi bir süre belirtilmemiştir. Süre belirtilmeksizin yapılan plaka tahsisleri 86/10553 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 5'inci maddesine de aykırılık taşımaktadır.

Ayrıca yukarıda da belirtilen ve 1983 yılından beri yürürlükte olan 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile kiralamalarda belirli süreler öngörülmüştür. 5393 sayılı Kanun'a göre belediye sınırlarında, taksi ile yolcu taşıma faaliyetinde bulunulması da belediyelerin vereceği izin veya hakka bağlıdır. Söz konusu plaka tahsisleri ise 86/10553 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'na ve yürürlükte olan 2886 sayılı Kanun'a uygun yapılmamıştır.

6360 sayılı "On Üç İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 10'uncu maddesi ile 5216 sayılı Kanun'un 26'ncı maddesinde yapılan düzenlemenin iptal talebine ilişkin 31.12.2013 gün ve 28868 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Anayasa Mahkemesinin 2011/63 Esas ve 2013/28 Karar sayılı kararında, temel düzenlemelere istisna teşkil edilecek

düzenlemenin yasa koyucu tarafından kamu yararını korumak veya kamu hizmetlerinin yürütülmesini sağlamak amacıyla yapılabileceği belirtilmiştir. Temel kanunlardaki prensiplere istisna teşkil eden düzenlemelerin yasa koyucu tarafından yapılabileceği açık olup, gerek 5216 ile 5393 ve gerekse de 2886 sayılı Kanun'dan ayrılmayı gerektiren bir Kanuni düzenleme bulunmadığı anlaşılmaktadır. Bu nedenle taksi plakalarına ilişkin hakkın verilmesi kamuyu ilgilendirdiği için bunun ihale kanunu çerçevesinde şartların ve verilme süresinin belirli olduğu ve herkesin katılımına açık olan ihale usulü ile verilmesi yukarıda belirtilen kanun hükümleri gereğince bir zorunluluktur.

Yapılan incelemede Kastamonu genelinde geçmişte bir kısmı 2918 Sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 12'nci ve Karayolları Trafik Yönetmeliği'nin 18'inci maddeleri gereğince çeşitli İl Trafik Komisyonu kararları ile bir kısmı encümen kararı ile verilmiş 172 adet ticari taksi plakasının bulunduğu, bu araçların günümüzde Kamu İdaresi tarafından ihalesiz olarak yıllık çalışma izni verilmek suretiyle faaliyetlerini sürdürdüğü tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında her ne kadar il trafik komisyonunun 19.10.1998 tarihli ve 1198/3 sayılı kararı ile ticari taksi sahiplerine 172 adet (TT) serisinden plaka verildiği, Kastamonu Belediyesi meclis tarifesinde belirtilen miktarda ticari taksi hat sahiplerine her yıl "Yıllık Çalışma Ruhsatı Ücreti" tahakkuk ettirildiği, plaka devir talebi belediye intikal ettiğinde belediye encümenince devir işleminin gerçekleştirildiği ve devir ücretinin devralandan peşin olarak alındığı belirtilmiş olsa da; toplu taşıma hatlarının işletme ve işletirme imtiyazına sahip olan belediyelere imtiyaz bedeli veya kira ücreti ödemedi, herhangi bir ihale veya sözleşme yapmadan İl Trafik Komisyonlarının verdiği kararların kazanılmış hak oluşturmayacağı açık olup belediyelerin, tahsis ettikleri hatlar ile mevcut hatların kiralanmasında, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine uygun olarak ihale yoluyla objektif ve aleniyet ilkelerine uygun olarak herkesin ihaleye katılımını sağlamak suretiyle işlem yapması gerekmektedir.

5393 sayılı Kanun gereği Kamu İdaresinin yürütmekle yükümlü olduğu bir hizmeti bizzat yerine getirmeyip, üçüncü kişilere gördürmesi mümkün olmakla birlikte, mevzu bahis kamu hizmetinin üçüncü şahıslara gördürülmesi, hizmet alanının kamu hizmeti olma niteliğini ortadan kaldırmadığı gibi bu konuda belediyenin görevinin sona ermesine yol açmamakta ve bu hizmetin yerine getirilmesi yönünden sorumluluğu devam etmektedir. Yukarıda belirtilen mevzuat ve toplu taşıma hizmetinin bu niteliği gözetildiğinde, geçmiş dönemlerde tahsis edilen ve halen faal olarak kullanılan taksi plakalarının ihale yapılmadan ve süresiz bir hak olarak üçüncü kişilere kullanılmaması ve devrine izin verilmemesi gerekmektedir.

BULGU 25: Sayıştay İlamlarının İnfaz Edilmemesi

Sayıştay ilamları cetvelinin incelenmesinde, ilgili yıl hesaplarına ait ilamlarda yer alıp kesinleşen tazmin tutarlarının sorumlulardan tahsili için gerekli işlemlerin yapılmadığı görülmüştür.

Sayıştay ilamlarının infazını izlemeyen ve gereklerini yerine getirmeyenler hakkında uygulanacak hukuki ve cezai müeyyideler, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun “Kamu İdareleri ve Görevlilerinin Sorumluluğu” başlıklı 9'uncu maddesi ile düzenlenmiştir.

Aynı Kanun'un “İlamların İnfazı” başlıklı 53'üncü maddesinde ise, Sayıştay ilamlarının kesinleştikten sonra doksan gün içerisinde yerine getirileceği, ilam hükümlerinin yerine getirilmesinden ilamların gönderildiği kamu idarelerinin üst yöneticilerinin sorumlu olduğu ve ilamlarda gösterilen tazmin miktarının hüküm tarihinden itibaren kanuni faize tabi tutularak, 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre tahsil olunacağı belirtilmiştir. Benzer hükümler 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “Kamu Zararı” başlıklı 71'inci maddesinde ve bu maddeye istinaden çıkarılan 19.10.2006 tarihli ve 26324 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 12'nci maddesinde de yer almaktadır.

27.05.2016 tarihli ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 111'inci maddesinde ise Sayıştay İlamlarında tazmin hükmolunan tutarların 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı'nda izleneceği belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere; Sayıştay ilam hükümlerinin kesinleşme tarihinden itibaren doksan gün içerisinde tahsil edilmesinden kamu idarelerinin üst yöneticileri sorumlu bulunmaktadır. Üst yöneticiler bu sorumluluklarını 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre yerine getireceklerdir. Tahsilat aşamasında anaparaya hüküm tarihinden itibaren kanuni faiz de uygulanacaktır.

Yapılan incelemede 2015 yılına ilişkin kesinleşen Sayıştay ilamından kaynaklanıp halen tahsil edilmemiş bulunan toplam 13.452,84 TL tutarında kamu alacağının olduğu ve söz konusu alacağın sorumlulardan tahsili için gerekli işlemlerin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kesinleşen Sayıştay ilamından kaynaklanıp halen tahsil edilmemiş bulunan kamu alacağının mevzuatta öngörülen yasal faizleriyle birlikte tahsilinin sağlanması gerekmektedir.

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

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

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyet Yürüten İşyerleri Bulunması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa Sayıştay Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" bölümünde 16 numaralı bulguda yer verilmiştir.
Eğlence Vergisine Tabi Faaliyet Gösteren Bir Kısım İşletmelerin Mükellefiyet Kayıtlarının Gerçekleştirilmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa Sayıştay Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" bölümünde 17 numaralı bulguda yer verilmiştir.
Belediye Taşınmazlarının Ecrimisil Karşılığında Kullanılması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa Sayıştay Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" bölümünde 12 numaralı bulguda

			yer verilmiştir.
Belediye Taşınmazlarının İşgaliye Sözleşmesi ile Kullanılması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa Sayıştay Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" bölümünde 11 numaralı bulguda yer verilmiştir.
Mal ve Hizmet Alımlarının Doğrudan Temin Limitlerinin Altında Kalmak Maksadıyla Kısımlara Bölünerek Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa Sayıştay Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" bölümünde 6 numaralı bulguda yer verilmiştir.
İşçilerin Ücretli Yıllık İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa Sayıştay Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" bölümünde 20 numaralı bulguda yer verilmiştir.