



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ERZURUM BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ

2021 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2022



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.....	10
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	10
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	11
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	11
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	13
7.	DENETİM BULGULARI.....	13
8.	EKLER.....	50

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	4
Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	5
Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	6
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	7
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 8: Taşınmaz Cetvelleri /Bilanço Karşılaştırması	17
Tablo 9: Vadesine Göre Yapılandırılan Alacak Tutarları ile Muhasebe Kayıtlarının Karşılaştırılması	23
Tablo 10: Süresi İçerisinde Muhasebe Kayıtlarına Alınmayan Taahhütler	25
Tablo 11: Borç Verilen İlçe Belediyeleri	34
Tablo 12: 2021 yılında mal alımları İçin belirlenen ödenek tutarları, harcamalar ve ödeneklerin % 10'unu aşan kısmı	37

KISALTMALAR

AŞ Anonim Şirketi

ENERJİ AŞ Erzurum Enerji Üretim Dağıtım Doğalgaz Petrol Metal Taşımacılık Sanayi Ticaret Anonim Şirketi

KHK Kanun Hükümünde Kararname

SGK Sosyal Güvenlik Kurumu

TL Türk Lirası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Belediye Şirketlerine İlişkin Sermaye Artırımlarının Muhasebe Sisteminde Sağlıklı Şekilde Takip Edilmemesi
2. Kurum Taşınmazlarının Tespit ve Muhasebe Sistemine Kayıt İşlemlerinin Birbiriyle Tutarlı ve Tam Olarak Yapılmaması
3. Taksitli Taşınmaz Satışına İlişkin Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması ve Muhasebe İlkelerine Uygun Olmayan Kayıt Yapılması

B. Diğer Bulgular

1. Akaryakıt Alımlarında Sözleşme Hükümlerine Aykırı Alım Yapılması ve Alımların Bedelinin Usulüne Uygun Olmayan Alacağına Temliki Sözleşmeleri ile Mahsup Edilmesi
2. Kurumun Yapılandırılan Alacakları ile Muhasebe Kayıtlarının Uyumsuz Olması
3. Mal ve Hizmet Alımı ile Yapım İşlerine İlişkin Taahhütlerin Muhasebe Kayıtlarının Zamanında Yapılmaması
4. Belediye Şirket Müdürlüğü ve Yönetim Kurulu Üyeliklerine Mevzuata Uygun Olmayan Görevlendirme Yapılması
5. Borçlanma Sınırının Aşılması
6. Bütçe Emanetlerinin Kayda Alınış Sırasına Göre Ödenmemesi
7. Büyükşehir Belediye Meclisi Toplantılarına Katılmayan Meclis Üyelerinin Yerine Vekaleten Görevli Kişilerin Katılması
8. İlçe Belediyelerine Yetkisiz Borç Verilmesi
9. İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Mevzuata Uygun Olarak Kullandırılmaması
10. Kamu İhale Kanunu'nda Belirlenen Parasal Limitler Dâhilinde Yapılacak Harcamaların Yıllık Toplamının Bütçeye Bu Amaçla Konulan Yasal Limitleri Aşması
11. Özel Kalem Müdürünün Harcama Yetkilisi Olarak Hesap Verme Sorumluluğundan İmtina Etmesi

12. Sözcüşmeli Personelin Müdürlük Görevini Yürütmek Üzere Görevlendirilmesi
13. Tanıtım ve Organizasyon Giderlerinde Teknik Kriter Belirlenmemesi ve İş Tanımının Sağlıklı Yapılmaması
14. Taşınır Mal Yönetiminde Hatalı ve Eksik Uygulamalar Bulunması
15. Tek Seferde İhale ile Temin Edilebilecek Bazı Mal ve Hizmet Alımlarının Kısımlara Bölünmesi
16. Temsil ve Ağırılama Niteliğinde Olmayan Giderlerin Temsil, Ağırılama ve Tören Giderleri Harcama Kaleminden Karşılanması
17. Ticari Hatlı Minibüslerin Bazılarından Belediye Meclisi Tarafından Belirlenen Ücretlerin Tahsil Edilmemesi
18. Yapım İşlerinde Yeterli Değerlendirme Yapılmadan Süre Uzatımı Verilmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

Erzurum Büyükşehir Belediyesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde genel yönetim kapsamında yer almakta olup faaliyetlerini 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun verdiği görev, yetki, imtiyaz ve sorumluluklar çerçevesinde yürütmektedir.

Büyükşehir Belediyesinin temel mevzuatı 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu olup bu Kanun'da kurumun görev, yetki, imtiyaz ve sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. Bununla birlikte görev, yetki, imtiyaz ve sorumlulukları 5393 sayılı Belediye Kanunu ile diğer ilgili kanun ve yönetmeliklerde de düzenlenmiştir.

5216 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinde, büyükşehir belediyelerinin ve büyükşehir ilçe belediyelerinin görev ve yetkileri ayrıntılı bir şekilde sayılmıştır. Söz konusu görev ve yetkiler genel olarak 5393 sayılı Kanun'da belirtilen görev ve yetkilerin paylaşımı şeklindedir. Büyükşehir belediyelerinin, kendi sınırları içerisinde yer alan ilçe belediyelerinin imar uygulamalarını denetleme yetkisi bulunmaktadır. Bunun yanı sıra, büyükşehir ve büyükşehir ilçe belediyeleri hakkında 5393 sayılı Kanun'da yer verilen yetki, imtiyaz ve muafiyetlerin geçerli olduğu da mezkûr Kanun'da belirtilmiştir.

5216 sayılı Kanun'un 8 ve 9'uncu maddesinde belirtilen altyapı ve ulaşım hizmetleri büyükşehir belediyelerinin sorumluluğu altındadır.

5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracığı bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm

ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

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

6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile birlikte büyükşehir belediyelerinin görev, yetki ve sorumluluk alanları genişletilerek; büyükşehir kapsamındaki belediyeler arasındaki ilişkiler ve hizmetlerin yerine getirilmesi noktasında düzenleyici, bağlayıcı karar alma yetkisi verilmiştir.

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

5216 sayılı Kanun'da Büyükşehir Belediye organları; Büyükşehir Belediye Meclisi, Büyükşehir Belediye Encümeni ve Büyükşehir Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Karar organı olan Büyükşehir Belediye Meclisi, biri Büyükşehir Belediye Başkanı olmak üzere 77 üyeden oluşmaktadır.

Büyükşehir Belediyesi teşkilâtı; norm kadro esaslarına uygun olarak genel sekreterlik, daire başkanlıkları ve müdürlüklerden oluşmaktadır. Birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesi Büyükşehir Belediye Meclisinin yetkisi dâhilindedir.

Büyükşehir Belediye personeli Büyükşehir Belediye Başkanı tarafından atanır. Personelden müdür ve üstü unvanlı olanlar ilk toplantıda Büyükşehir Belediye Meclisinin bilgisine sunulur. Genel sekreter, belediye başkanının teklifi üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanı tarafından atanır.

Büyükşehir Belediyesinin teşkilat yapısında doğrudan Başkana bağlı 6 adet birim belirlenmiştir. Bunlar; Genel Sekreterlik, Özel Kalem Müdürlüğü, Hukuk Müşavirliği, Teftiş Kurulu Başkanlığı, İç Denetim Birim Başkanlığı ve Danışmanlardır. Doğrudan Başkana bağlı diğer birim olan Genel Sekreterlik idarenin en önemli icra organıdır.

Genel Sekretere bağlı 4 Genel Sekreter Yardımcısı bulunmaktadır. Belediyenin 23 adet hizmet biriminin 4'ü doğrudan Genel Sekretere bağlı çalışmaktayken, 19 birim alan ve amaçlarına göre ilgili Genel Sekreter Yardımcılıklarına 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	1092	272
Sözleşmeli Personel	-	107
Kadrolu İşçi	482	108
Geçici İşçi	-	1
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	1997
Toplam	1574	2485

Erzurum Büyükşehir Belediyesi Başkanlığının Erzurum Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü olmak üzere 1 tane bağlı kuruluşu bulunmaktadır. Ayrıca Büyükşehir Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu toplam 10 adet şirket bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

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

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

Büyükşehir Belediyesinin 2021 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	-	73.473.000,00	-6.178.348,06	67.294.651,94	67.294.651,94	0,00
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	-	10.239.000,00	-750.470,29	9.488.529,71	9.488.529,71	0,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	-	291.188.000,00	67.307.779,54	358.495.779,54	358.495.779,54	0,00
04	Faiz Giderleri	-	121.000.000,00	101.205.664,51	222.205.664,51	222.205.664,51	0,00
05	Cari Transferler	-	16.845.000,00	22.287.484,43	39.132.484,43	39.132.484,43	0,00
06	Sermaye Giderleri	-	518.753.000,00	126.632.382,37	645.385.382,37	627.161.793,63	18.223.588,74
07	Sermaye Transferleri	-	3.002.000,00	74.995.507,50	77.997.507,50	77.997.507,50	0,00
08	Borç Verme	-	5.000.000,00	-5.000.000,00	0,00	0,00	0,00
09	Yedek Ödenek	-	60.500.000,00	-60.500.000,00	0,00	0,00	0,00
Toplam		0,00	1.100.000.000,00	320.000.000,00	1.420.000.000,00	1.401.776.411,26	18.223.588,74

Büyükşehir Belediyesinin 2021 mali yılı bütçesi ile 1.100.000.000,00-TL ödenek öngörülmüş olup yıl içinde eklenen ödenekle birlikte 2021 yılı ödenek toplamı 1.420.000.000,00-TL olmuştur. Yıl içinde 1.401.776.411,26-TL Bütçe Gideri yapılmış, 18.223.588,74-TL ödenek iptal edilmiştir.

Büyükşehir Belediyesinin 2021 yılı Bütçesi “(A) Ödenek Cetvelinde” 1.100.000.000,00- TL ödenek, “(B) Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması” cetvelinde ise 950.000.000,00-TL gelir tahmini öngörülmüş olup gider bütçesindeki ödenek toplamı ile gelir bütçesinde tahmin edilen gelir toplamı arasındaki fark, Finansmanın Ekonomik Sınıflandırılması Cetvelindeki borçlanma, borç ödemeleri ve likidite amaçlı banka hesabında tutulan nakit karşılığı ile gösterilen 150.000.000,00-TL ile giderilmiş olup bütçe dengliği sağlanmıştır.

Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Ret ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	5.935.000,00	7.695.256,38	49.983,72	7.645.272,66	128,82
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	40.395.000,00	46.137.734,27	67.897,70	46.069.836,57	114,05
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	15.000.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
05- Diğer Gelirler	947.650.000,00	1.065.036.557,05	54.144,00	1.064.982.413,05	112,38
06- Sermaye Gelirleri	235.670.000,00	266.276.326,75	3.771.890,58	262.504.436,17	111,39
08-Alacaklardan Tahsilat	25.500.000,00	17.185.000,00	0,00	17.185.000,00	67,39
09- Red ve İadeler	-150.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	1.270.000.000,00	1.402.330.874,45	3.943.916,00	1.398.386.958,45	110,11

2021 yılında net bütçe geliri %110,11 seviyesinde gerçekleşmiştir. Alınan bağış ve yardımlar %0 ve alacaklardan tahsilat %67,39 oranı ile beklenin altında gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %128,82, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %114,05, diğer gelirler %112,38 ve sermaye gelirleri %111,39 oranı ile beklenenin üzerinde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	73.473.000,00	67.294.651,94	92
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	10.239.000,00	9.488.529,71	93
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	291.188.000,00	358.495.779,54	123
04- Faiz Gideri	121.000.000,00	222.205.664,51	184
05- Cari Transferler	16.845.000,00	39.132.484,43	232
06- Sermaye Giderleri	518.753.000,00	627.161.793,63	121
07- Sermaye Transferleri	3.002.000,00	77.997.507,50	2598
08- Borç Verme	5.000.000,00	0,00	0
09- Yedek Ödenekler	60.500.000,00	0,00	0

Toplam	1.100.000.000,00	1.401.776.411,26	127
---------------	-------------------------	-------------------------	------------

2021 yılında bütçe giderleri %127 seviyesinde gerçekleşmiştir. Gider bütçesi içerisinde sermaye transferleri, sermaye giderleri, cari transfer, mal ve hizmet alım giderleri ve faiz giderlerinde beklenin üzerinde bir artış meydana gelmiştir.

Belediyenin bütçe gelir ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2020 yılının 2019 yılına, 2021 yılının 2020 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	5.064.010,36	7.048.416,54	7.695.256,38	39,19%	9,18%
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	33.028.167,42	24.673.389,85	46.137.734,27	-25,30%	86,99%
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	5.130.138,45	0,00	0,00	-	-
Diğer Gelirler	718.965.811,33	784.406.554,72	1.065.036.557,05	9,10%	35,78%
Sermaye Gelirleri	244.224.378,51	152.121.351,54	266.276.326,75	-37,71%	75,04%
Alacaklardan Tahsilatlar	25.782.603,43	56.824.432,21	17.185.000,00	120,40%	-69,76%
Toplam	1.032.195.109,50	1.025.074.144,86	1.402.330.874,45	-0,69%	36,80%
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	7.696.146,44	531.425,26	3.943.916,00	-93,09%	642,14%
Net Toplam	1.024.498.963,06	1.024.542.719,60	1.398.386.958,45	0,00%	36,49%

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2021 yılında gelirler bir önceki yıla göre 373.844.238,85 TL (%36,49) artış göstermiştir. Bu çerçevede; alacaklardan tahsilatlarda 39.639.432,21 TL (%69,76) azalış olmasına rağmen; vergi gelirlerinde 646.839,84 TL (%9,18), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 21.464.344,42 TL (%86,99), diğer gelirlerde 280.630.002,33 TL (%35,78) ve sermaye gelirlerinde 114.154.975,21 TL (%75,04) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C- B)/B]
Personel Giderleri	50.361.580,75	56.999.765,11	67.294.651,94	13,18%	18,06%
SGK Devlet Prim Giderleri	7.462.681,78	8.262.997,68	9.488.529,71	10,72%	14,83%
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	335.899.430,82	342.428.013,92	358.495.779,54	1,94%	4,69%
Faiz Giderleri	127.463.322,64	94.817.825,16	222.205.664,51	-25,61%	134,35%
Cari Transferler	17.056.051,88	27.172.616,39	39.132.484,43	59,31%	44,01%
Sermaye Giderleri	650.749.355,87	631.527.997,81	627.161.793,63	-2,95%	-0,69%
Sermaye Transferleri	6.480.000,00	3.540.000,00	77.997.507,50	-45,37%	2103,32%
Toplam	1.195.472.423,74	1.164.749.216,07	1.401.776.411,26	-2,56%	20,35%

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2021 yılında 2020 yılına göre 237.027.195,19 TL (%20,35) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2021 yılında personel giderlerinin 10.294.886,83 TL (%18,06), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 1.225.532,03 TL (%14,83), mal ve hizmet alım giderlerinin 16.067.765,62 TL (%4,69), faiz giderlerinin 127.387.839,35 TL (%134,35), cari transferlerin 11.959.868,04 TL (44,01) ve sermaye transferlerinin ise 74.457.507,50 TL (%2103,32) arttığı görülmektedir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2021 yılı Faaliyet Gideri 771.333.491,82 TL, Faaliyet Geliri 1.383.212.122,03 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 611.878.630,21 TL olarak gerçekleşmiştir.

Erzurum Büyükşehir Belediyesinin, doğrudan hissedarı olduğu 10 şirkette ortaklık payı mevcuttur. Bu şirketlere ilişkin detaylar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	ERZURUM ÇEVRE TEMİZLİK AĞAÇ PEYZ.VE ENERJİ TİC.SAN.A.Ş.	5.488.995,00	5.488.995,00	%100
2	ER TANSAN ERZURUM BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İNŞ.TAAH.OTO.PET.ÜRN.GIDA REK.ORG.TİC.SAN.A.Ş.	10.200.000,00	10.200.000,00	%100

3	ER KONUT İNŞAAT TAAH.MALZ.TİC.SAN.A.Ş.	220.944.609,11	220.944.609,11	%100
4	PALANDÖKEN YATIRIM İNŞ.TAAH.TURİZM MOBİLYA PETROL ÜRÜNLERİ VE TİC.A.Ş.	14.000.000,00	14.000.000,00	%100
5	ERZURUM ENERJİ ÜRETİM DAĞITIM DOĞALGAZ METAL TAŞ. SAN.TİC.A.Ş.	11.973.939,00	11.973.939,00	%100
6	ERZURUM KÜLTÜR TURİZM EĞİTİM REK.TİC.A.Ş.	500.000,00	500.000,00	%100
7	ESKER İNŞ.TAAH.ENERJİ ÜRT.HİZMET ALIM GIDA VE DERİ MAMULLERİ TİC.SAN.A.Ş.	2.500.000,00	1.500.000,00	%60
8	EJDER KAYAK MERKEZLERİ TUR.İNŞ. TAH.DANIŞMANLIK SAN.TİC.A.Ş.	12.700.000,00	12.700.000,00	%100
9	KARİYER ORGANİZASYON İNSAN KAYNAKLARI TOPLU ULAŞIM İNŞAAT TAAH.ENERJİ TİC.SAN.A.Ş.	50.000,00	50.000,00	%100
10	ERZURUM SPOR KÜLTÜR SANAT ETKİNLİKLERİ VE İŞLETMECİLİĞİ TİCARET SANAYİ A.Ş.	500.000,00	500.000,00	%100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

- a) Mizan cetveli
- b) Temel mali tablolar
 - 1) Bilanço
 - 2) Faaliyet sonuçları tablosu
 - 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer mali tablolar
 - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
 - 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
 - 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
 - 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
 - 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
 - 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

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

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

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

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

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55'inci maddesine göre iç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesinin sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünüdür.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 31.12.2005 tarihli ve 26040-3. mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 01.01.2006'da yürürlüğe giren İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın "*İç Kontrol Standartları*" başlıklı 5'inci maddesinde; "*İç Kontrol Standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir*

ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir.” hükmü yer almaktadır.

Anılan hüküm gereği Hazine ve Maliye Bakanlığı, Kamu İdarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla gerekli standart ve temel şartları belirlemiş ve Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ni 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete’de yayımlamıştır.

Erzurum Büyükşehir Belediyesi iç kontrol sistemine ilişkin bazı değerlendirmeler aşağıdaki gibidir;

- Kurumda Mali Hizmetler Daire Başkanlığı tarafından yürütülen iç kontrol çalışmalarıyla ilgili olarak Şubat 2014’te iç kontrol sistemi standartlarına ilişkin durum analizi yapılmış ve buna göre İç Kontrol Şube Müdürlüğü Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönerge ve Ön Mali Kontrol İşlemleri Yönergesi hazırlanarak meclis kararıyla kesinleşmiştir.

- 2009 yılında hazırlanan ve 2014 yılında Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğüne gönderilen İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı revize edilmiştir. Ancak Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi doğrultusunda, eylem planında öngörülen faaliyet ve düzenlemelerin gerçekleşme sonuçları izlenip değerlendirilmemekte ve üst yöneticiye raporlanmamaktadır.

- İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı 2019-2020 yıllarında revize edilmiş olup planda toplam 18 eylem belirlenmiştir. Bu 18 eylemin 4 tanesi kontrol ortamı, 2 tanesi risk değerlendirme, 6 tanesi kontrol faaliyetleri, 4 tanesi bilgi ve iletişim, 2 tanesi de izleme standardına aittir.

- İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu oluşturulmuştur.

- Kurumsal organizasyon yapısı teşkilat şeması şeklinde görev, yetki ve sorumluluk alanlarını gösterecek şekilde belirlenmiş olup, Kurum resmi internet sitesinde yayınlanmıştır.

- İhale şube müdürlüğünden gelen taahhüt ve sözleşme tasarıları ön mali kontrole tabi tutulmakta ve raporlanmaktadır

- Kurumda ön mali kontrol çalışmaları Mali Hizmetler Daire Başkanlığı bünyesinde bulunan İç kontrol Şube Müdürlüğü tarafından yürütülmektedir.

- Belediye başkanına bağlı İç Denetim Birimi Başkanlığı kurulmuştur. İç Denetim

Birimine 5 kadro öngörülmüş iken sadece 1 kadro doludur.

- İç Denetim Birimi tarafından iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışmaları planlanmamış ve rapor üretilmemiştir.

Sonuç olarak, Kurum tarafından iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, iç kontrol mevzuatı gereklerinin tam olarak yerine getirilmediği görülmüştür.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Erzurum Büyükşehir Belediyesinin 2021 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: Belediye Şirketlerine İlişkin Sermaye Artırımlarının Muhasebe Sisteminde Sağlıklı Şekilde Takip Edilmemesi

Belediye şirketlerine yıl içinde çeşitli tarihlerde yapılan taşınmaz devri veya geçmiş yıl karlarının eklenmesi yoluyla yapılan sermaye artırımları, Belediye muhasebe kayıtlarında zamanında ve doğru olarak takip edilmemiştir.

a) Aynı Sermaye Taahhütlerinin Mevzuata Aykırı Muhasebeleştirilmesi;

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının işleyişini açıklayan 183'ncü maddesine göre; taşınır ve taşınmaz malların aynı sermaye olarak devredilmesi durumunda varlığın kayıtlı

değeri ve ayrılmış amortisman tutarının hesaplardan çıkarılması ve net değeri üzerinden bu hesaba ve 830-Bütçe Giderleri Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Erzurum Büyükşehir Belediyesi'nin taşınmazları devredilerek, bazı şirketlerde sermaye artırımını yapılmıştır. Şirket bazında incelendiğinde;

- Er Konut İnşaat Taahhüt Malzeme Ticaret Sanayi AŞ

13/07/2021 tarihli 463 sayılı ve 464 sayılı, 12.11.2020 tarihli ve 768 sayılı, 26.11.2020 tarihli ve 832 sayılı Meclis Kararlarıyla bazı taşınmazların belediye şirketine aynı sermaye olarak verilmesine karar verilmiştir.

2021 yılı içinde 28.01.2021, 21.09.2021 gibi çeşitli tarihli Asliye Ticaret Mahkemesi Kararları ile aynı sermaye olarak verilecek taşınmazların 29.318.507,50 TL olarak bedel tespiti yapılmıştır.

Yıl içinde bedel tespiti yapılan taşınmazların sermaye taahhüdü yapıldığı tarihte değil, 31.12.2021 tarihinde muhasebe kayıtlarına alındığı görülmüştür.

- Erzurum Kültür Turizm Eğitim Reklam ve Sanat Ürünleri Sanayi Ticaret AŞ

08/04/2021 tarih ve 249 sayılı Meclis Kararı ile bir taşınmazın Şirkete aynı sermaye olarak verilmesi kararlaştırılmıştır. Asliye Ticaret Mahkemesince 22.06.2021 tarihinde taşınmaz için 7.235.415,00 TL bedel tespiti yapılmıştır. Ancak sermaye artırımını muhasebe kayıtlarına yansıtılmamıştır.

Ayrıca sermaye olarak iştiraklere devredilen taşınmazların muhasebe kayıtlarında yer alıp almadığı, alıyorsa kayıtlı değerinin ve birikmiş amortismanının ne olduğu konularında net bir bilgi alınamamıştır. Taşınmazların varlık kayıtlarından çıkarılmasında kayıtlı değer yerine taşınmazların mahkemece belirlenen değeri dikkate alınmıştır. Yine varlığın net değeri üzerinden 830 Bütçe Gideri Hesabına kayıt yapılması gerekirken, mahkemece belirlenen değer dikkate alınmıştır.

Kamu idaresi cevabında, 2022 yılı itibariyle bulgu konusu husus ile ilgili gerekli çalışmaların yapılacağını belirtse de bu durum 2021 yılı muhasebe kayıtlarına ilişkin hatayı düzeltmemektedir. İdare tarafından aynı sermaye artırımına ilişkin muhasebe işlemlerinin mevzuata uygun ve sağlıklı yapılması sağlanmalıdır.

b) Geçmiş Yıl Karlarının Sermayeye Eklenmesi İşleminin Mevzuata Aykırı Muhasebeleştirilmesi

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının işleyişini açıklayan 183'ncü maddesine göre; Mal ve hizmet üreten kuruluşlara verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen karlar, bir taraftan bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak; 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir. Ayrıca 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilmelidir.

Erzurum Büyükşehir Belediyesi Meclisinin 31.05.2021 tarihli ve 330 sayılı Kararı ve Şirket Yönetim Kurulu'nun 17.05.2021 tarihli ve 2021/06 sayılı Kararı ile Palandöken Yatırım İnşaat AŞ'nin, 10.500.000,00 TL geçmiş yıl karının sermayeye eklenerek, sermayenin 14.000.000,00 TL'ye çıkarılması kabul edilmiştir. Ancak bu işlem muhasebe kayıtlarına yansıtılmamıştır. Ayrıca işlem bütçe gideri olarak kayıtlara alınmamıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalara uygun olarak, gerek taşınmaz devri gerekse geçmiş yıl karlarının eklenmesi suretiyle sermaye artırımlarının muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı veya zamanında yansıtılmadığı ve işlemlerin mevzuata uygun muhasebeleştirilmediği görülmektedir. Kamu idaresi cevabında, 2022 yılı itibariyle bulgu konusu husus ile ilgili gerekli çalışmaların yapılacağını belirtse de bu durum 2021 yılı muhasebe kayıtlarına ilişkin hatayı düzeltmemektedir.

Belediyenin ilgili birimleri arasında gerekli koordinasyonun kurularak sermaye artırımlarının zamanında ve doğru şekilde muhasebe kayıtlarına yansıtılması, taşınmaz envanter çalışmalarının tamamlanarak varlıkların gerçek değeri üzerinden muhasebe sistemine kaydedilmesi ve muhasebe sisteminden çıkışların bu değer dikkate alınarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Kurum Taşınmazlarının Tespit ve Muhasebe Sistemine Kayıt İşlemlerinin Birbiriyle Tutarlı ve Tam Olarak Yapılmaması

Belediye'nin tapuda kayıtlı 6107 taşınmazın Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun olarak kayıtlarının tam yapılmadığı; dolayısıyla Taşınmaz Formları ve İcmal Cetveli ile muhasebe kayıtları arasında tutarlılığın sağlanmadığı görülmüştür.

Kamu kurum ve kuruluşlarının mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esaslar, 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik” ile düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmelik’in 6’ncı maddesinde “Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle ilgili görev, yetki ve sorumlulukları” düzenlenmiş; 7’nci maddesinde ise, taşınmazların kayıt şekli açıklanmış ve hangi form ve cetvellerin düzenleneceği belirtilmiştir. Buna göre, idarelerin tapuya kayıtlı olan ya da olmayan taşınmazları ile orta malları, genel hizmet alanları, irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama ve kullanma izni verilmesi gibi usullerle kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazları, Yönetmelik hükümlerine uygun şekilde kayıt altına alması gerekmektedir. Anılan maddenin devamında taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri ile görevli birim tarafından hazırlanan formlar esas alınarak, taşınmazların değer ve miktar olarak kaydedildiği Taşınmaz İcmal Cetvelinin mali hizmetler birimi tarafından hazırlanacağı belirtilmiştir.

Erzurum Büyükşehir Belediyesinde, 2021 yılında yukarıda belirtilen Yönetmelik hükmü gereği düzenlenmesi gereken Form ve Cetveller tam ve eksiksiz hazırlanmamıştır. Anılan Yönetmelik hükmü gereği hazırlanması gereken form ve cetvellerden 7/a- taşınmaz icmal cetveli (tapuda kayıtlı olan taşınmazlar formu) ile 6432 taşınmaz kayıt altına alınmıştır. Buna karşılık, Tapu’da (TAKBİS) 6107 taşınmaz kaydı bulunmaktadır. Söz konusu form ve cetveller arasında kayıt sayısına ilişkin uyum sağlanamadığı gibi belediye rayiç değerleri esas alınarak kaydedilen 263.334.184,12 TL tutarındaki az sayıdaki taşınmaz dışında, taşınmazların değeri de kaydedilmemiştir.

Bunun yanı sıra, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik gereği hazırlanması gereken diğer form ve cetvellere ilişkin, tapuda kayıtlı olan dışında taşınmaz bulunmadığı için kayıt yapılmadığı bilgisi verilmiştir. Oysa yapılan incelemede belediyenin yol, gölet vb. tapuda kayıtlı olmayan taşınmazlarının olduğu ve bunların ilgili cetvellere kaydedilmediği bilgisine ulaşılmıştır.

Belediyenin 2021 yılsonu bilançosundaki taşınmazlarının değerinin toplam 2.586.249.072,70-TL’dir. Aşağıdaki tabloda detayları gösterildiği üzere, taşınmaz cetvelleri ile muhasebe kayıtları arasında 2.322.914.888,58-TL (2.586.249.072,70- 263.334.184,12) tutarında fark oluşmuştur.

Tablo 8: Taşınmaz Cetvelleri /Bilanço Karşılaştırması

	Toplam Kayıtlı Taşınmaz Sayısı		Taşınmazların Toplam Kayıtlı Değeri		Kurum Taşınmazları	
	Cetvellerdeki Sayı	Bildirilen	Cetveldeki Değer (TL)	Bildirilen Değer (TL)	2021 Yılı Bilanço (TL)	
Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar(7/A)	6432	6107	263.334.184,12	263.334.184,12	250 Arazi Ve Arsalar Hesabı	118.733.967,49
Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar	0	0	0	0	251 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	2.046.253.668,68
Genel Hizmet Alanları(7/D)	0	0	0	0	252 Binalar Hesabı	421.261.436,53
Sınırlı Aynı Haklar İle Kişisel Haklar	0	0	0	0		
Genel Toplam			263.334.184,12	263.334.184,12	Genel Toplam	2.586.249.072,70

NOT: Yukarıdaki Tabloda Belirtilen Değerler, Cetvellerde Belirtilen Değerlerdir. Taşınmazların Bir Kısmı İçin Belediye Emlak Beyan Değerleri Üzerinden Hesaplanarak Yazılmıştır.

Erzurum Büyükşehir Belediyesi gönderdiği cevapta, kurum taşınmaz sisteminin TAKBİS ile entegrasyonunun gerçekleştirildiğini ve Kamu idarelerine ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik Hükümlerine göre kayıtların gerçekleştirildiğini belirterek; tapuda kayıtlı olmayan yol, gölet vb taşınmazların tespitlerinin tamamladığını ve maliyetlerinin hesaplandığını, muhasebeleştirme için gerekli rayiç değer çalışmalarının sürdürüldüğünü bildirmiştir.

Kamu İdaresi, bulguda belirtilen hususları yerine getirmek için sürdürdüğü çalışmaları tamamlayarak; Kurum taşınmazlarını açıklanan mevzuat çerçevesinde kayıt altına alınması ve bu kayıtların muhasebe sistemine tam ve doğru şekilde aktarılması uygun olacaktır.

BULGU 3: Taksitli Taşınmaz Satışına İlişkin Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması ve Muhasebe İlkelerine Uygun Olmayan Kayıt Yapılması

Belediyenin taksitli taşınmaz satışlarının 127/227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesaplarına tahakkuk kayıtları yapılmamıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin sırasıyla 127/227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının işleyişini açıklayan 99'uncu ve 171'inci maddelerine göre; taksitli taşınmaz satılması durumunda bir yıl veya faaliyet döneminde tahsil edilmesi gereken alacak tutarlarının 127, daha uzun sürelerde tahsil edilmesi gereken alacakların ise 227 hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir. Ayrıca taşınmazın satış bedeli ile net değeri arasındaki olumsuz farkın 630-Giderler, olumlu farkın 600-Gelirler hesabına kaydedilmesi, birikmiş amortismanlarının 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabından çıkarılması ve varlığın kayıtlı

değeri üzerinden kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir. Taksitler tahsil edildiğinde, bu tutarın 127 hesaptan çıkış yapılması ve bütçe geliri olarak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Belediye tarafından taksitle satılan taşınmazlarla ilgili 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının kullanılmadığı; 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının ise, taksitler tahsil edildikçe önce bu hesaba alacak kaydedildiği; üç aylık dönemler itibariyle de toplam tahsilat tutarının bu hesaba borç, varlık hesaplarına ise hem alacak hem borç yapılmak suretiyle muhasebeleştirildiği; ayrıca tahsil edilen tutarların 600 Gelirler hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Bu hükümler doğrultusunda belediyenin taksitli taşınmaz satışına ilişkin yapmış olduğu muhasebe kayıtlarında;

- Taksitlerin vade tarihine göre 127/227-Diğer Faaliyet Alacakları hesabının kullanılmadığı ve dönemsel ilkesine aykırı hareket edildiği,
- Taşınmazların muhasebe kayıtlarında yer alıp almadığının bilinmemesi ve taşınmazların satış bedeli üzerinden varlık hesaplarına alınıp, çıkarılması sonucu aynı taşınmazın mükerrer kayıtlara alınma ihtimalinin bulunduğu ve taşınmaz çıkış kayıtlarının sağlıklı olmadığı,
- Taşınmazın amortisman bilgileri ile kayıtlı değerinin bilinmemesi nedeniyle net değer düşülmeden satış bedelinin tamamının 600-Gelirler Hesabına kaydedilmesi sonucu bu hesabın olması gerekenden yüksek görüldüğü,
- Taksitli taşınmaz satışına ilişkin tahakkuk kayıtları yapılmadan, bir başka deyişle satışa ilişkin 127/227-Hesaplarına borç kaydı yapılmadan, tahsil tarihinde bu hesapların alacak çalıştırılması sonucu ve üçer aylık dönem sonlarında tahsil edilen tutarların bu hesaba borç kaydedilmesi ile aktif karakterli olan ve borç kalanı vermesi gereken bu hesabın ara mizanlarda alacak kalanı verdiği ve bunun muhasebe ilkeleriyle bağdaşmadığı değerlendirilmektedir. Kamu idaresi cevabında, 2022 yılı itibariyle tahakkuk kayıtlarının 127/227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesaplarına yapılacağını belirtmiştir ancak bu durum 2021 yılı muhasebe kayıtlarındaki hatayı düzeltmemektedir.

Yapılan açıklamalar çerçevesinde, taksitli taşınmaz satışına ilişkin tahakkuk ve tahsil kayıtlarının mevzuat hükümleri ve muhasebe ilkeleri dikkate alınarak, tam ve doğru şekilde yapılması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Akaryakıt Alımlarında Sözleşme Hükümlerine Aykırı Alım Yapılması ve Alımların Bedelinin Usulüne Uygun Olmayan Alacağın Temliki Sözleşmeleri ile Mahsup Edilmesi

Akaryakıt alımlarında sözleşme hükümlerine aykırı olarak mal temin edildiği, usulüne uygun olarak düzenlenmeyen alacağın temliki sözleşmeleri ile üçüncü kişilerin borçlarının mahsup edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "*Alt yükleniciler*" başlıklı 15'inci maddesinde; "*İhale konusu işin özelliği nedeniyle ihtiyaç görülmesi halinde, ihale aşamasında isteklilerden alt yüklenicilere yaptırmayı düşündükleri işleri belirtmeleri, sözleşme imzalamadan önce de alt yüklenicilerin listesini idarenin onayına sunmaları istenebilir. Ancak bu durumda, alt yüklenicilerin yaptıkları işlerle ilgili sorumluluğu yüklenicinin sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.*" Denilmektedir.

Açık İhale Usulü ile İhale Edilen Mal Alımlarında Uygulanacak Tip İdari Şartname'nin 7'nci maddesinin (i) bendinde; alt yüklenici çalıştırılmasına izin verilmesi halinde, alt yüklenici kullanacak olan isteklinin alt yüklenicilere yaptırmayı düşündüğü işlerin listesi, ihaleye katılabilmek için gereken belgeler arasında sayılmıştır. Aynı şartnamenin "*Alt Yükleniciler*" başlıklı 18'nci maddesinin dip notunda ise; idarenin sözleşmede, yüklenicinin alt yüklenici çalıştıramayacağını öngörmesi durumunda, "*İhale konusu alımın tamamı veya bir kısmı alt yüklenicilere yaptırılamaz*" hükmüne yer verileceği ifade edilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "*İstisnalar*" başlıklı 4'üncü maddesinin "*4734 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin (g) bendi*" başlıklı üçüncü fıkrasının (1) bendinde;

"*4734 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin (g) bendine göre; aynı Kanunun 2'nci maddesinin birinci fıkrasının (b) ve (d) bentlerinde sayılan kuruluşların, ticari ve sınai faaliyetleri çerçevesinde; doğrudan mal ve hizmet üretimine veya ana faaliyetlerine yönelik ihtiyaçlarının temini için yapacakları, Hazine garantisi veya doğrudan bütçenin transfer tertibinden aktarma yapmak suretiyle finanse edilenler dışındaki yaklaşık maliyeti ve sözleşme bedeli (2/1/2009-31/1/2010 tarihleri arasında geçerli olmak üzere) 5.072.080 TL'yi aşmayan*

mal veya hizmet alımları, ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç bu Kanuna tâbi değildir.” Denilmektedir. Aynı maddenin (2) bendinde ise, Kamu İhale Kurumuna istisna başvurularının belirli şekillerle yapılacağı ifade edilmiştir.

2021 yılı Erzurum Büyükşehir Belediyesi mali tablolar ve eki belgelerinin incelenmesinde, 16.04.2020 tarih ve 2020/90694 ihale kayıt numarası ve 06.09.2021 tarih ve 2021/412419 ihale kayıt numarası ile (2020/90694 ihale kayıt numaralı sözleşmenin sona ermesiyle 2021/412419 ihale kayıt numaralı sözleşme imzalanmıştır) 2021 yılında akaryakıt alımları için Erzurum Büyükşehir Belediyesinin şirketi olan Erzurum Enerji Üretim Dağıtım Doğalgaz Petrol Metal Taşımacılık San. Tic. AŞ (Enerji AŞ) ile sözleşme imzalanmıştır. Hem 2020/90694 hem de 2021/412419 ihale kayıt numaralı sözleşmenin 14’üncü maddesinde; motorin Doğu Anadolu iklim şartlarına uygun yakıt özelliğine sahip Trabzon’da bulunan rafine çıkışlı olacaktır, denilmektedir. Her iki sözleşmenin “*Alt yüklenicilere ilişkin bilgiler ve sorumluluklar*” başlıklı 15’nci maddesinde ise; “*Bu işte alt yüklenici çalıştırılmayacak ve işlerin tamamı yüklenicinin kendisi tarafından yapılacaktır*” ifadesi yer almaktadır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu, belli şartlar altında alt yüklenici çalıştırılmasının idarelerin yetki ve sorumluluklarında olduğunu, ancak idare tarafından alt yüklenici çalıştırılmayacağını öngörülmesi durumunda ise, bunun sözleşmede ifade edilmesi gerektiğini belirtmiştir. Erzurum Büyükşehir Belediyesi de buna uygun olarak sözleşme hazırlamıştır. Ancak Enerji AŞ, 2020 yılı içerisinde 2.980.659,09 TL 2021 yılında ise 16.862.133,96 TL toplamda 19.842.793,05 TL tutarında akaryakıt rafineri yerine S... Petrol ve Akaryakıt Ürünleri Sanayi ve Ticaret Limited Şirketinden (S... Petrol) temin etmiştir. Enerji AŞ anılan şirketten alınan akaryakıtı, 4734 sayılı Kanunu’nun 3’üncü maddesinin (g) bendi kapsamında istisna hükmüne göre temin etmiştir. Ancak Enerji AŞ’nin, akaryakıt alımları için Kamu İhale Kurumundan 3/g istisna belgesi de bulunmamaktadır. Aynı zamanda S... Petrol’ün Enerji AŞ’ye satmış veya satacak olduğu bu akaryakıt bedelleri için, Enerji AŞ ve S... Petrol arasında, belirsiz tarihli ve mevzuatta belirlenmiş usullere uygun olmayan, bir alacağın temlik sözleşmesi imzalanmıştır. Usulüne uygun olmayan alacağın temlik sözleşmesinin 1’nci maddesinde; “*Temlik eden Enerji AŞ, muhatap Erzurum Büyükşehir Belediyesi nezdinde doğmuş ve doğacak alacaklarından 1.025.000,00 TL miktarını, ‘borcumuza mahsuben’ temellük eden S... Petrol Şirketine gayrikabili rücu olarak devir ve temlik ettiğini beyan, kabul ve taahhüt eder.*” denilmektedir. (1.025.000,00 TL olarak düzenlenen belirsiz tarihli ve usulüne uygun düzenlenmeyen bu alacağın temlik sözleşmesi düzenli aralıklarla kullanılmıştır.)

Erzurum Büyükşehir Belediyesi, %50 si peşin kalanı 20 eşit taksitle olmak üzere Yakutiye ilçesindeki taşınmaz ve bu taşınmaz içerisindeki akaryakıt istasyonunu, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun Kapalı Teklif Usulüne göre ihale etmiş ve 41.000.000,00 TL bedelle E... Otomotiv Ticaret AŞ'ye (E... Otomotiv) satmıştır. Bu satışın %50'si olan 20.500.000,00 TL'yi Erzurum Büyükşehir Belediyesi peşin tahsil etmiştir. Kalan tutar ise 20 eşit şekilde taksitlendirilmiştir (Her taksit 1.025.000,00 TL).

E... Otomotiv, taşınmaz ve akaryakıt istasyonundan kaynaklı olarak ödeyeceği 1.025.000,00 TL taksit tutarı için S... Petrol'ün Enerji AŞ'den aylık alacağını 1.025.000,00 TL'lik kısmından mahsup edilmesini bir yazı ile Erzurum Büyükşehir Belediyesinden talep etmiştir (Bu yazı da düzenli aralıklarla kullanılmıştır). Böylece 31.12.2021 tarihine kadar E... Otomotiv'in taşınmaz ve akaryakıt istasyonundan kaynaklı borcundan toplam 19.475.000,00 TL; S... Petrol'ün, Enerji AŞ'ye satmış olduğu akaryakıt alacaklarından mahsup edilmiştir. Yani Erzurum Büyükşehir Belediyesi'nin Enerji AŞ'ye olan 19.475.000,00 TL'lik akaryakıt borçları usulüne uygun olarak düzenlenmeyen alacağın temlik sözleşmeleri ile S... Petrol'e devredilmiş (Daha önce bahsedildiği üzere Enerji AŞ sözleşme hükümlerine aykırı olarak ve Kamu İhale Kurumunca verilmiş istisna belgesi olmamasına rağmen 19.842.793,05 TL tutarında akaryakıtı S... Petrol'den temin etmiştir.), S... Petrol de bu alacağını, E Otomotiv'in Erzurum Büyükşehir Belediyesinden almış olduğu taşınmaz ve akaryakıt istasyonu borçlarına karşılık mahsup edilmesini talep etmiş ve bu talep Erzurum Büyükşehir Belediyesi tarafından karşılanmıştır.

Özet olarak;

- Enerji AŞ ile Erzurum Büyükşehir Belediyesi arasında hem 2020 yılında hem de 2021 yılında akaryakıt alımlarına ilişkin sözleşme imzalanmıştır.
- İmzalanan sözleşmelerde alt yüklenici çalıştırılmayacağı ifade edilmiştir.
- Aynı zamanda, Enerji AŞ'nin akaryakıt alımları için 4734 sayılı Kanunu'nun 3/g maddesi hükmüne göre Kamu İhale Kurumundan alınmış istisna belgesi bulunmamaktadır.
- Sözleşme hükümlerine aykırı olarak, Enerji AŞ 19.842.793,05 TL tutarındaki akaryakıt rafineri yerine S... Petrolden, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3/g maddesine göre, temin etmiştir.
- Enerji AŞ tarihi belli olmayan ve usulüne göre düzenlenmemiş alacağın temlik sözleşmesi ile Enerji AŞ'nin Erzurum Büyükşehir Belediyesinden doğacak alacaklarını S... Petrol'e temlik etmiştir.

-
- Erzurum Büyükşehir Belediyesi, Yakutiye ilçesinde bulunan taşınmaz ve içerisindeki akaryakıt istasyonunu yarısı peşin yarısı 20 eşit taksitle E... Otomotive satmıştır.
 - S... Petrol'ün usulüne uygun yapılmamış temlik sözleşmesine istinaden Büyükşehir Belediyesi'de oluşan alacaklarının, E... Otomotiv'in taşınmaz taksitine mahsup edilmesini, Erzurum Büyükşehir Belediyesinden bir yazı ile E... Otomotiv talep etmiştir.
 - Erzurum Büyükşehir Belediyesi S... Petrol'ün yazılı talebi üzerine, alacağın temlik sözleşmesine karşılık Enerji AŞ'ye olan borçlarını, E... Otomotiv'e satmış olduğu taşınmaz taksit tutarlarından mahsup etmiştir.

Yukarıda açıklandığı üzere, akaryakıt alımlarında sözleşme hükümlerine aykırı olarak mal temin edildiği, usulüne uygun olarak düzenlenmeyen alacağın temlik sözleşmeleri ve bir yazı ile 3'üncü kişilerin borçlarının mahsup edildiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında özetle; akaryakıt tedarikinde yaşanan sorunların önüne geçmek ve belediye hizmetlerinin aksamaması amacıyla S.. Petrol şirketinden iskontolu olarak akaryakıt temin edildiği, E... Otomotivin taşınmaz satışından kaynaklı belediyeye olan ileri tarihli taksit borçlarının S... Petrol'ün akaryakıt alacaklarından peşin olarak düşülerek erken tarihli tahsil edilmesinin sağlandığı ve belediye hizmetlerinin de sekteye uğramasının engellendiği belirtilmiştir. Aynı zamanda Enerji AŞ tarafından istisna belgesi almak için Kamu ihale Kurumuna başvuru yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak Açık İhale Usulü İle İhale Edilen Mal Alımlarında Uygulanacak Tip İdari Şartname'ye uygun olarak hazırlanan mal alım sözleşmeleri hükümlerinin, yüklenici tarafından tam ve eksiksiz uygulanmasına yönelik yükümlüklerini idare yerine getirmeli, mevzuatta belirtilen hükümlerin uygulanmasına özen gösterilmeli ve ödemeleri veya mahsup işlemlerini de usulüne uygun olarak düzenlenmiş belge veya ödeme araçlarıyla yerine getirilmesini sağlamalıdır.

BULGU 2: Kurumun Yapılandırılan Alacakları ile Muhasebe Kayıtlarının Uyumsuz Olması

Belediyenin çeşitli Kanunlar ile yapılandırılmış alacak tutarlarının, 122/222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında yer alan tutarlarla uyuşmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 122/222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabının niteliğini açıklayan 92'nci ve 166'ncı maddelerine göre, mevzuatı gereğince gelirlerden alacaklar veya gelirlerden takipli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan içinde bulunulan mali yılsonunu geçmeyen bir süre ile tecil veya tehir edilen tutarlar 122-

Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında, bir yılı aşan süreyle tecil veya tehir edilen alacakların ise 222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında izlenmesi; dönem sonunda ise, tecil veya tehir süresi bir yılın altına inen alacakların bu hesaptan 122 hesabına aktarılması gerekmektedir.

Belediyenin 2021 yılı sonu itibariyle, 7256 ve 7326 sayılı Kanun ile yapılandırılmış 892.518,18 TL alacağı bulunmaktadır. Bu alacağın 485.833,56 TL'sinin 2022 yılı içinde, 406.684,62 TL'sinin ise sonraki yıllarda tahsil edilmesi gereken alacaklardır. İdarenin 2021 yılsonu bilançosunda ise 222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabının kullanılmadığı, 122-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında ise eksik tutar bulunduğu belirlenmiştir. 2021 yılsonu itibariyle İdarenin yapılandırılmış alacak tutarı ile 122/222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında yer alan tutarlar aşağıdaki tabloda detaylı olarak gösterilmiştir.

Tablo 9: Vadesine Göre Yapılandırılan Alacak Tutarları ile Muhasebe Kayıtlarının Karşılaştırılması

İlgili Kanun	2022 Yılı İçerisinde Tahsil Edilmesi Gereken Alacak Tutarı (TL)	2023 Yılı ve Sonraki Yıllarda Tahsil Edilmesi Gereken Alacak Tutarı (TL)	Toplam (TL)
7256 (A)	409.942,24	321.797,83	731.740,07
7326 (B)	75.891,32	84.886,79	160.778,11
Toplam (C=A+B)	485.833,56	406.684,62	892.518,18
122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında Yer alan tutar (D)	240.377,70		240.377,70
222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında Yer alan tutar (D)		-	
Fark (C-D)	245.455,86	406.684,62	652.140,48

Tablodan görüleceği üzere 2022 yılında tahsil edilmesi ve dolayısıyla 122-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında izlenmesi gereken yapılandırılmış alacak tutarı 485.833,56 TL olmasına rağmen, bu hesapta kayıtlı alacak tutarı 240.377,70 TL'dir. Sonraki yıllarda tahsil edilmesi ve dolayısıyla 222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında izlenmesi gereken yapılandırılmış alacak tutarı ise 406.684,62 TL olmasına rağmen bu hesapta kayıtlı tutar bulunmamaktadır. Nihai olarak İdarenin 892.518,18 TL tutarında yapılandırılmış alacağı bulunmasına rağmen, 240.377,70 TL'si ilgili hesapta izlenmekte, alacak tutarı ile muhasebe kayıtları arasında 652.140,48 TL'lik fark oluşmaktadır. Kamu idaresi cevabında ise,

2022 yılı itibariyle bulgu konusu husus ile ilgili gerekli çalışmaların yapılacağını belirtse de bu durum 2021 yılı muhasebe kayıtlarına ilişkin hatayı düzeltmemektedir.

Çeşitli Kanunlar ile yapılandırılmış alacakların vadesine göre ilgili hesaplarda tam ve doğru şekilde takip edilmesi, 122/222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesaplarının mali tablolarda doğru ve tam olması açısından önem arz etmektedir.

BULGU 3: Mal ve Hizmet Alımı ile Yapım İşlerine İlişkin Taahhütlerin Muhasebe Kayıtlarının Zamanında Yapılmaması

Mal ve hizmet alımı ile yapım işleri sözleşmelerine ilişkin taahhütlerin mevzuatta belirlenen tarihlerde yapılmayıp, ilk hakediş ödemelerinde yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 449'uncu maddesinde, 92 Taahhüt hesap grubuna ilişkin işlemler düzenlenmiştir. Söz konusu yasal düzenleme gereği, ihale mevzuatına göre, ihale işlemleri tamamlanarak mal ve hizmet alımı ve yapım işlerinde;

- Gerek bir mali yıl içinde, gerekse ertesi yıl veya yıllara geçerli olarak yapılan sözleşmelere dayanılarak girilen taahhütlerin, bunlara yapılan ilaveler ve fiyat farkı tutarları ile taahhüdün yerine getirilmesi dolayısıyla nakden veya mahsuben yapılan hakediş ödemelerinin ve bu ödemelerden yapılan kesintilerin, taahhüt tutarından yapılan eksiltmelerin, kısmen veya tamamen bozulan sözleşmelere ilişkin taahhütler ve diğer bilgilerin “Taahhüt Kartı”na kaydedilmesi,

- Sözleşmelerin imzalanmasından itibaren en geç üç iş günü içinde ilgili tahakkuk dairesi tarafından muhasebe birimine gönderilmesi ve bu kartlardan yararlanılarak gider taahhütlerine ilişkin gerekli kayıtların yapılması ve gider taahhütleri kayıtlarının yapıldığı muhasebe işlem fişine taahhüt kartının onaylı bir örneğinin eklenmesi, gerekmektedir.

Erzurum Büyükşehir Belediyesi'nin muhasebe kayıtları ile ihale sözleşmeleri incelendiğinde, ihale işlemleri tamamlanan mal ve hizmet alımı ile yapım işleri sözleşmelerine ilişkin taahhütlerin ilk hakediş ödeme tarihinde muhasebe kaydına alındığı görülmüştür. Oysa yukarıda belirtilen Yönetmelik hükmü gereği, söz konusu sözleşmelere ilişkin taahhütlerin, sözleşmelerin imzalanmasından itibaren en geç üç iş günü içinde ilgili tahakkuk dairesi tarafından muhasebe birimine gönderilmesi ve muhasebe birimi tarafından 920 Gider taahhütlerine hesaplarına kayıtlarının yapılması gerekmektedir. Kamu idaresi cevabında, 2022

yılı itibariyle taahhütlerin muhasebe kayıtlarının zamanında ve mevzuatın öngördüğü şekilde yapılacağını belirtmiştir.

Tablo 10: Süresi İçerisinde Muhasebe Kayıtlarına Alınmayan Taahhütler

Sözleşme Tarihi	Yevmiye Tarihi	Yevmiye No.su	Taahhüt Detay Kodu	Hesabın Ekonomik Ayrıntı Kodu				Hesabın Adı	Borç Bakiye
15.06.2021	07.12.2021	13068	920.01.03.02.09.00039	01	03	02	09	KIRSAL MEFA YOL 1. KISIM AZİZİYE İSPİR	2.185.905,50
11.03.2021	07.12.2021	13060	920.01.03.08.06.00031	01	03	08	06	..MİCİR FİLLER TEMİNİ VE NAKLİYESİ İŞİ YAPIMI	1.147.600,00
31.08.2021	05.11.2021	11801	920.01.03.02.09.00038	01	03	02	09	... BOYA VE KİMYA SANAYİ LTD.ŞTİ YOL ÇİZGİ BOYA ALIM İŞİ	474.999,99
29.07.2021	14.10.2021	10901	920.01.03.02.09.00035	01	03	02	09	...DESTEK LTD. ŞTİ. TARIMSAL HİZMETLER	879.500,00
10.03.2021	27.08.2021	8615	920.01.03.08.06.00027	01	03	08	06	...İNŞAAT YOL ÇİZGİ BOYA ALIM	576.000,00
15.10.2020	07.10.2021	10520	920.01.06.05.07.00383	01	06	05	07	...YENİMAHALLE VE ESENYURT MAH..	1.598.064,30
30.10.2020	08.12.2021	13219	920.01.03.05.09.00033	01	03	05	09	ETÜT RAPORU KENTSEL TASARIM	2.725.000,00

İhale işlemleri tamamlanan mal ve hizmet alımı ile yapım işleri sözleşmelerine ilişkin taahhütlerin, anılan Yönetmelik'te belirtilen sürelerde muhasebe kayıtlarına alınmaması, 920 Gider taahhütleri hesaplarının doğru, tam ve gerçek durumu yansıtmamasına yol açmaktadır. Anılan mevzuat hükmüne uygun olarak, taahhüt kayıtlarının zamanında yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: Belediye Şirket Müdürlüğü ve Yönetim Kurulu Üyeliklerine Mevzuata Uygun Olmayan Görevlendirme Yapılması

Belediyede memur, sözleşmeli personel ve kadrolu işçi olarak istihdam edilen personelin mevzuatta öngörülmediği halde, belediye iştiraklerinde ve şirketlerinde müdür ve yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirildiği görülmüştür.

Oysa 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "*Şirket kurulması*" başlıklı 26'ncı maddesine göre; belediye ve bağlı kuruluşlarında yalnızca yönetici sıfatını haiz personelin şirketlerin yönetim ve denetim kurullarına görev yapabilmesi mümkündür.

a) Belediyede Memur, Kadrolu İşçi ve 696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (KHK) Kapsamında

İşçi Olarak İstihdam Edilen Bazı Personelin Belediye Şirketlerinde Yönetim Kurulu Üyesi Olarak Görevlendirilmesi

Belediyede memur, kadrolu işçi ve 696 sayılı KHK ile kadroya geçirilen işçiler gibi yönetici sıfatı bulunmayan birçok personel, belediye şirketlerinde yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirilmiştir.

Şirketlerin yönetim kurullarında görevli personelin isim ve kadro listesi incelendiğinde; memur, kadrolu ve 696 sayılı KHK'ya tabi işçi gibi yöneticilik sıfatı bulunmayan çeşitli personelin, belediye şirketlerinde yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirildikleri tespit edilmiştir. Örneğin;

- ESKER İnşaat Taahhüt Enerji Üretim Hizmet Alımı Gıda ve Deri Mamulleri Sanayi ve Ticaret AŞ'nin 24.03.2021 tarihli olağan Genel Kurul toplantısında 2 yıl süre ile yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirilen ...'in Belediye bünyesinde kadrolu işçi olarak görev yaptığı,

- Erzurum Kültür Turizm Eğitim Reklam ve Sanat Ürünleri Sanayi ve Ticaret AŞ'nin 25.03.2021 tarihli olağan Genel Kurul toplantısında iki yıl süre ile yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirilen ...'nin, İdare tarafından Özel Kalem Müdür Yardımcısı olarak bildirildiği, ancak Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'te bu nitelikte kadro bulunmadığı ve ilgilinin memur olarak görev yaptığı; aynı karar ile görevlendirilen ...'nun da İdare tarafından Özel Kalem Müdür Yardımcısı olarak bildirildiği, ancak 696 sayılı KHK bünyesinde görev yapan işçi personelden olduğu,

- Palandöken Yatırım İnşaat Taahhüt Turizm Mobilya Petrol Ürünleri Sanayi Ticaret Anonim Şirketi'nin 25.03.2021 tarihli olağan Genel Kurul toplantısında 2 yıl süre ile yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirilen ...'un İdare tarafından Park ve Bahçeler Genel Koordinatörü olarak bildirildiği, ancak Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'te bu nitelikte bir kadro bulunmadığı ve zabıta memuru kadrosunda görev yaptığı,

- Erzurum Enerji Üretim Dağıtım Doğalgaz Petrol Metal Taşımacılık Sanayi ve Ticaret A.Ş'nin 25.03.2021 tarihli Genel Kurul Kararı ile 2 yıl süre ile yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirilen ve Başkan danışmanı olarak bildirilen ...'in memur olarak görev yaptığı,

- Erzurum Spor Kültür Sanat Etkinlikleri ve İşletmeciliği Ticaret Sanayi AŞ'nin 30.03.2021 tarihli Genel Kurul Kararı ile 2 yıl süre ile yönetim kurulu üyesi olarak

görevlendirilen ...'ın İdare tarafından koruma müdürü olarak bildirilse de itfaiye eri olarak memur kadrosunda bulunduğu,
belirlenmiştir.

Yukarıda açıklandığı üzere, memur kadrosunda olan ancak yönetici sıfatı bulunmayan personel ile kadrolu ve 696 sayılı KHK düzenlemesi ile kadroya geçirilen işçi olarak görev yapan personelin, şirket yönetim ve denetim kurullarında görev yapması, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'na uygun değildir.

b) Sözleşmeli Personelin Belediye İştiraklerinde Müdür ve Yönetim Kurulu Üyesi Olarak Görevlendirilmesi

Sözleşmeli olarak istihdam edilen bazı personel, belediye şirketlerinde müdür veya yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirilmiştir.

03.07.2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 49'uncu maddesinde belediyelerin yıllık sözleşme ile uzman ve teknik personel çalıştırılmasına imkân tanınmıştır.

Yapılan incelemede; sözleşmeli olarak istihdam edilen 5 personelin 4'ünün müdürlük kadrolarına vekalet ettirildiği ve belediye iştiraklerinde de yönetim kurulu üyesi olarak; birinin ise, şirket müdürü olarak görevlendirildiği görülmüştür.

Devlet Personel Başkanlığı'nın 25/04/2011 tarih ve 7454 sayılı görüşünde, memur kadrolarına ilişkin görevlerin sözleşmeli personele vekaleten gördürülemeyeceği ifade edilmiştir. Diğer taraftan hem müdürlüğe tedviren vekalet etme durumu hem de yönetim kurulu üyesi ve müdür olarak görevlendirilmeleri, her ne kadar bu görevleri sebebiyle ücret almasalar dahi (Yönetim kurulu üyeliği ücreti hariç), Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Sözleşmeli Personel Çalıştırılmasına İlişkin Esaslar'ın sözleşmeli personelin sözleşmesinde belirtilen görev yeri dışında çalıştırılmayacağına dair 4'üncü maddesi ile sözleşmesinde belirtilenden başka bir işte çalıştırılmayacağına dair 6'ncı maddesine ve ilgililerle yapılan ve benzeri düzenlemeleri içeren hizmet sözleşmesine aykırılık teşkil etmektedir.

İdarenin, sözleşmeli personeli doğrudan şirket yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirmesi, 5216 sayılı Kanun ve Sözleşmeli Personel Çalıştırılmasına İlişkin Esaslara uygun değildir.

c) Belediye ve Bağlı Kuruluşlarında Memur Olarak Görev Yapan Personelin Fülen Şirket Müdürlüğü Görevini de Yürütmesi

Erzurum Büyükşehir Belediyesi ile bağılı kuruluşu Erzurum Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü'nde (ESKİ) memur kadrosunda istihdam edilen personelin fiilen belediye şirketinde müdürlük görevini de yürüttüğü görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun ek 8'nci maddesinde memurların kurumlar arası geçici süreli görevlendirilmesine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Buna göre; geçici görevlendirme yapmak isteyen kurumun talebi, çalıştığı kurumun izni ve görevlendirme yapılacak kurumda 4'üncü ve daha yukarı dereceden boş bir kadronun bulunması ve görevlendirmenin memurun göreviyle ilgili olması gibi belli şartlar altında memurlar bir yılda altı ayı geçmemek üzere diğer kamu kurum ve kuruluşlarında görevlendirilebileceklerdir. Ancak, belediye şirketlerinde görevlendirmenin memurun göreviyle ilgisi olmadığı gibi, şirketlerde 4'ncü ve daha yukarı derecede memur kadrosu da bulunmamaktadır.

Aynı Kanun'un 28'nci maddesine göre; memurlar tacir sayılmalarını gerektirecek faaliyette bulunamaz, ticaret ve sanayi müesseselerinde görev alamaz, ticari mümessil veya ticari vekil veya kollektif şirketlerde ortak veya komandit şirkette komandite ortak olamazlar. Ancak görevli oldukları kurumların iştiraklerinde kurumlarını temsilen görev alabilirler. İştiraklerde alınacak bu görevler sürekli nitelikte icra edilen görev şeklinde değil, memurun asli görevinin yanında icra edilecek türde olmalıdır.

Nitekim Sayıştay Temyiz Kurulu'nun 17.03.2015 tarih ve 40154 tutanak no.lu kararında; bu hususlara da değinilerek, memurun belediye şirketlerinde mesainin tamamını alan genel müdür olarak görevlendirilmesi ve belediye bütçesinden maaş alması mümkün görülmemiştir.

Yapılan incelemede; iki belediye şirketinde, Erzurum Büyükşehir Belediyesi ve bağılı kuruluşu ESKİ'de memur kadrolarında görevli personelin fiilen müdürlük görevini de yürüttüğü tespit edilmiştir. Oysaki ilgililer 31.03.2020 ve 16.01.2021 tarihli dilekçeleri ile şirket müdürlüğünden istifa etmişler, buna rağmen fiilen görevlerine devam etmişlerdir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na göre memur, Devlet ve diğer kamu tüzel kişiliklerinde asli ve sürekli kamu hizmetlerini ifa ile görevlidir. Aynı Kanun'un 87'nci maddesine göre memurlara bu Kanun kapsamındaki kurumlar ile sermayesinin yarısından fazlasına katılmak suretiyle kurulan kuruluşlarda ikinci görev verilemez, her ne ad altında olursa olsun para ödenemez ve menfaat sağlanamaz. 88'nci maddede ise, ikinci görev verilebilecek memurlara ilişkin düzenleme yapılmıştır. Belediyelerde görevli memurlarda 657

sayılı Kanun'a tabi olarak görev yapmaktadır. Dolayısıyla belediyede istihdam edilen memurlar, asli görevlerinin yanında sermayesinin yarısından fazlası belediyeye ait olan şirketlerde menfaat sağlamasa dahi ikinci bir görev yürütemez.

Hem memurluk hem de şirket müdürlüğü nitelik olarak asli ve tam zamanlı mesai gerektiren görevlerdir. Dolayısıyla iki görevin aynı kişi tarafından yürütülmesi hem hukuken hem fiilen mümkün görünmemektedir.

Kamu idaresi bulgumuzun a fıkrasına ilişkin cevabında özetle; 2022 yılında 4 şirketin yönetim kurulunda yönetici olmayan personel bulunmadığını belirtmiştir. Ayrıca İdare tarafından, bir şirketin yönetim kurulunda yer alan ve itfaiye eri olarak bulguda belirtilen personelin isim benzerliği nedeniyle hatalı tespit edildiği; yönetim kurulunda olan personelin, Emniyet Genel Müdürlüğü'nden geçici görevli olarak kuruma gelen ve koruma müdürü olarak görev yapan, aynı isimli görevli olduğu açıklaması yapılmıştır. Oysa İdarenin teşkilat şemasında koruma müdürlüğü adı altında bir birim bulunmamaktadır. Dolayısıyla isim tespiti hatalı olsa bile, yönetici pozisyonunda görev yapmayan personelin, mevzuat gereği yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirilemeyeceği açıktır.

Bulgunun b fıkrasına ilişkin cevabında özetle, 5216 sayılı Kanun'un 16'nci maddesinde yer alan (26'nci madde hükmü ifade edilmek istenmiştir.) "Büyükşehir belediyesi kendisine verilen görev ve hizmet alanlarında, ilgili mevzuatta belirtilen usullere göre sermaye şirketleri kurabilir. Genel sekreter ile belediye ve bağlı kuruluşlarında yöneticilik sıfatını haiz personel bu şirketlerin yönetim ve denetim kurullarında görev alabilirler." hükmünün emredici bir hukuk kuralı değil, yedek hukuk kuralı olduğu ileri sürülmüştür. Bu çerçevede memur, sözleşmeli personel, işçi hatta belediye ile hiçbir bağlantısı olmayan kişilerin de yönetim kurulu üyesi yapılabileceği ve örneklerinin mevcut olduğu belirtilmiştir.

Öncelikle açıkça hangi personelin yönetim kurulunda yer alabileceğini düzenleyen kanun maddesinin, yedek hukuk kuralı olarak değerlendirilmesi hukuki bir yorum olarak kabul edilemez. Anılan madde hükmü, belediye ve bağlı idarelerden yönetim kurulu üyesi olarak görevlendirilebilecek unvanlara ilişkin sınır çizmektedir. Kanunda sınırlama amacı olmasaydı, yönetici personelin madde de sayılması anlamsız olacaktır. Çünkü memur, sözleşmeli personel ve işçi statüsündeki personelin görevlendirilebildiği kurullara, yöneticilerin görevlendirilmesinden daha doğal bir durum olmayacağı açıktır. Diğer yandan, belediye şirketleri özel hukuk tüzel kişiliğine sahip olsa da, kamu kaynağı kullanmaları nedeniyle, kamu hukukunda yer alan kısıtlamalara uymak zorundadır

İdare bulgunun c fıkrasında ilişkin cevabında özetle, bahsi geçen iki personelin memuriyete geçişinden dolayı şirket genel müdürlük görevinden istifa ettiğini; ancak yönetim kurulu başkan vekili olarak görevini sürdürmekte olduğunu belirtmiştir. Ancak kurumun denetime sunduğu belgede, bahsi geçen kişiler yönetim kurulu başkan vekilliğinin yanı sıra, müdür olarak da görevli görülmektedir. Bulguda zaten resmi olarak genel müdürlük görevinden istifa ettikleri, ancak fiilen müdürlük görevini yürüttükleri belirtilmiştir. Sonuç olarak, memurluk ve müdürlük gibi fiilen iki tam zamanlı ve sürekli mesai gerektiren görevin, hakkıyla yerine getirilmesinin mümkün olamayacağı açıktır.

Sonuç olarak, belediye şirketlerinin kamu kaynağı kullandığı dikkate alınarak, bu şirketlerde yasal düzenlemeler çerçevesinde yönetim kurulu üyeliği ve yönetici görevlendirilmesi uygun olacaktır.

BULGU 5: Borçlanma Sınırının Aşılması

Erzurum Büyükşehir Belediyesinin, mevzuatta belirlenen sınırın üstünde borçlandığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Borçlanma" başlıklı 68'inci maddesine göre, belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin, faiz dâhil iç ve dış borç stok tutarı, en son kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamının 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarını aşamaz. Bu miktar büyükşehir belediyeleri için bir buçuk kat olarak uygulanmaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 68'inci maddesinde "... faiz dahil iç ve dış borç stoku tutarı... " şeklinde ifade edilen hüküm borç stokunun genel toplamını vermekle birlikte, bu hükme istinaden İçişleri Bakanlığı tarafından yayımlanan yazıda tereddüde yer bırakmaksızın borç stokunun hangi kalemlerden oluşacağı tek tek sayılmıştır.

İçişleri Bakanlığı tarafından çıkarılan "Borçlanma" konulu 21.02.2005 tarih ve 45201 sayılı yazıya göre, iller bankası kredileri ve faizleri, banka kredileri ve faizleri, dış krediler ve faizleri, hazineye olan borçlar ve faizleri, piyasa borçları (bütçe emanetleri), vergi ve sosyal güvenlik borçları toplanarak borçlanma limiti tespit edilmelidir.

Anılan yasal düzenlemeler çerçevesinde, belediyenin finans sektöründen (banka gibi) edineceği borçlar yanında faaliyetleri dolayısıyla oluşan piyasa borçları, personel borçları,

yapılandırılmış veya yapılandırılmamış vergi ve sosyal güvenlik borçları da borç stokuna dâhil edilmesi gerekmektedir.

Yukarıda sayılan kalemlerin toplanması suretiyle hesaplanan borç stoku, belediyenin kesinleşmiş bütçe gelirlerinin yeniden değerlendirme oranıyla arttırılan miktarını geçiyorsa belediyeler borçlanma yapamayacaktır.

Erzurum Büyükşehir Belediyesinin, 2020 yılı sonu itibariyle kesinleşen bütçe geliri olan 1.024.542.719,60 TL'ye, %9,11'lik yeniden değerlendirme oranı ($1.024.542.719,60 \times 1,0911=1.117.878.561,36$) ve bir buçuk katı uygulandığında ($1.117.878.561,36 \times 1,5=1.676.817.842,03$) belediyenin borçlanma limiti 1.676.817.842,03 TL olmaktadır. Ancak Erzurum Büyükşehir Belediyesinin 2021 yılı için toplam borç stoku ise 1.720.054.125,04 TL'dir. Yani borçlanma limitini 43.236.283,01 TL aşmıştır. Kamu idaresi cevabında ise, 2022 yılı itibariyle borç stokunun limitler içerisinde kalması için gerekli çalışmaların yapılacağını belirtmiştir.

İdarenin borçlanma limitini yasal düzenlemelere uygun olarak belirlemesi ve borç stok durumu yasal sınırın altına çekilmeden yeni borçlanmaya gitmemesi gerekmektedir.

BULGU 6: Bütçe Emanetlerinin Kayda Alınış Sırasına Göre Ödenmemesi

Emanet ve Bütçe Emanetleri hesaplarına alınan tutarların ilgililerine ödenmesinde, kayda alınış sırası gözetilmemiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 320 no'lu "Hesaba İlişkin İşlemler" başlıklı 249'uncu maddesinin (b) bendine göre bütçe emanetine alınan tutarlardan gerek mali yıl içinde, gerekse yılı geçtikten sonra yapılacak ödemeler için muhasebe işlem fişi düzenlenir. Bütçe emanetlerine alınan tutarlar muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ilgililerine ödenir. Tutarın emanete alınması sırasında istihkak sahibine verilen veya istihkak sahibine verilemediği için muhasebe biriminde saklanan muhasebeleştirme belgesinin bir nüshası muhasebe işlem fişine bağlanır.

Emanete alınan tutar bir defada ödenemediği takdirde, daha sonra yapılacak ödemelere ilişkin fişe, ilk ödemeye ait fişin yevmiye tarih ve sayısı yazılmalı; söz konusu mevzuat hükümleri çerçevesinde nakit yetersizliği gibi nedenlerle ödenemeyip Bütçe Emanetleri Hesabı'na alınan tutarlar ise, daha sonra hesaba alınış sırasına göre ödenmelidir. Dönem sonlarında emanet hesabındaki tutarlar, zamanaşımı süreleri gözetilerek, bu hesabın alt

hesaplarına borç ve alacak kaydı yapılarak güncellenmeli; malın veya hizmetin alındığı malî yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar talep edilmeyen bütçe emanetleri ise, bütçeye gelir kaydedilmelidir.

Ancak Erzurum Büyükşehir Belediyesine ait mali tablolar ve eki belgelerin incelenmesinde; idare tarafından bütçe emanetleri hesabının mevzuatın öngördüğü şekilde çalıştırılmadığı ve bu hesaptaki tutarların emanete alınış sırasına göre ödenmediği tespit edilmiştir. Mevzuatta öngörülen sıralamaya riayet edilmemesi nedeniyle idare ek külfetlere katlanma riskiyle karşı karşıya kalabilecektir. Kamu idaresi cevabında ise emanetlerin kayda alınış sırasına göre ödeneceğini belirtmiştir.

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde, Emanet ve Bütçe Emanetleri hesaplarına alınan tutarların ilgililerine ödenmesinde, kayda alınış sırasının gözetilmesi ve bu sıralamaya göre ödemelerin yapılması gerekmektedir.

BULGU 7: Büyükşehir Belediye Meclisi Toplantılarına Katılmayan Meclis Üyelerinin Yerine Vekaleten Görevli Kişilerin Katılması

Erzurum Büyükşehir Belediye Meclisi toplantılarına katılmayan bazı üyelerin yerine vekaleten başka bir kişinin katıldığı görülmüştür.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "Büyükşehir belediye meclisi" başlıklı 12'nci maddesine göre, büyükşehir belediye meclisi büyükşehir belediyesinin karar organıdır ve ilgili kanunda gösterilen esas ve usullere göre seçilen üyelerden oluşur. Aynı madde de, büyükşehir içindeki diğer belediye başkanlarının büyükşehir belediye meclisinin doğal üyesi olduğu ifade edilmiştir. 5393 sayılı Belediye Kanunu ve Belediye Meclisi Çalışma Yönetmeliği'nde de belediye meclislerinin çalışma usul ve esaslarına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Ancak anılan düzenlemelerinde meclis üyesinin toplantıya katılmaması durumunda vekalet kurumuna yer verilmemiştir. Erzurum Büyükşehir Belediye Meclisi toplantılarına katılmayan bazı ilçe belediye başkanları yerine vekaleten başka bir görevli katılmaktadır.

5393 sayılı Kanun'un 27, 28, 29'uncu maddelerinde meclis üyelerinin görüşmelere katılmayacağı durumları, yükümlülükleri ile meclis üyeliğinin sona erme halleri düzenlenmiş, ancak meclis üyeliğine vekalet edilebileceğine dair hükme yer verilmemiştir. Kanun'un 40'inci maddesine göre, belediye başkanının izin, hastalık veya başka bir sebeple görev başında

bulunmadığı hâllerde, bu süre içinde kendisine vekâlet etmek üzere, belediye meclisi üyeleri arasından birini başkan vekili olarak görevlendirilebilir ve başkan vekili, başkanın yetkilerine sahiptir. Ancak bu durum belediye idaresiyle ilgili olup, Büyükşehir Belediye Meclisine katılma hakkı doğurmamaktadır.

İlçe belediye başkanlarının seçimler ile görev başına gelmeleri sebebiyle büyükşehir belediye meclisinin doğal üyesi oldukları ve bu yetkinin yalnızca kendilerine tanındığı düşünüldüğünde, mevzuat düzenlemesi olmadan yerine başka bir görevlinin meclis toplantılarına katılması mümkün görünmemektedir. Ayrıca bu durum yetkisiz kişilerin oylarıyla karar alınması dolayısıyla meclis kararlarının hukuken geçersiz olmasına neden olabilecektir. Kamu idaresi cevabında, Büyükşehir Belediye Meclisine doğal üye olarak katılan ilçe belediye başkanlarının yerine vekaleten katılım yapılmamasının sağlanacağını belirtmiştir.

Yapılan açıklamalar uyarınca, Büyükşehir Belediye Meclisinin doğal üyesi olan ilçe belediye başkanlarının veya diğer üyelerin görüşmelere bizzat katılması, katılmaması durumunda vekaleten görevlendirme yapılamayacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 8: İlçe Belediyelerine Yetkisiz Borç Verilmesi

Mevzuatta belediye giderleri arasında sayılmamasına rağmen, ilçe belediyelerine borç verilmiştir.

Belediyelerin borçlanmasına ilişkin düzenlemeler 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 60 ve 68'inci maddeleri ile 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nun 27'nci maddesinde yer almaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 60'ncü maddesinde belediyenin giderleri sayılmıştır ve söz konusu giderler arasında borç verme yer almamaktadır. Aynı Kanun'un "Borçlanma" başlıklı 68'nci maddesinde ise, 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde sadece belediyenin yatırım programında yer alan projelerinin finansmanı amacıyla dış borçlanma yapabileceği, iller bankasından kredi kullanabileceği, tahvil ihraç edebileceği ve bu borçlanmalara ilişkin sınırlar nasıl hesaplanacağı düzenlenmiştir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nun 27'nci maddesinde ise; büyükşehir belediyesi ile bağlı kuruluşlarının, belediye başkanının onayı ile birbirlerinin nakit ihtiyacını

karşılatabilecekleri ve bu şekildeki ödünç vermelerde faiz uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Belediyelerin borç vermesi bir bütçe gideri mahiyetindedir. 5393 sayılı Kanun çerçevesinde, belediyelerin bu tür bir gider yapması, yani belediyelerin diğer belediyelere veya başka herhangi bir kişiye faizli veya faizsiz olarak borç vermesi mümkün değildir. Bu hükmün istisnası, 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nun 27'nci maddesinde yer almaktadır. Bu maddeye göre de büyükşehir belediyesi sadece bağlı idaresine borç verebilmektedir.

Erzurum Büyükşehir Belediyesi, aşağıdaki tabloda da görüleceği üzere, önceki yıllarda ilçe belediyelerine toplam 2.430.674,78 TL borç vermiş ve 2021 yılsonu itibariyle söz konusu borçları tahsil etmemiştir.

Kamu idaresi cevabında özetle, tabloda yer alan tutarların 2008-2014 yılları arasında kapanan belde belediyelerine verilen yardımlar olduğunu, bu yardımların yıllar itibariyle muhasebeleştirilerek 2021 yılına kadar intikal ettirildiğini, 5216 Sayılı kanunun 27'nci maddesinde bu hususa ilişkin, ***Büyükşehir belediyesi, ilçe (...)(*) belediyeleri ile ortak projeler geliştirebilir ve yatırım yapabilir. Büyükşehir belediyesi, kesinleşmiş en son yıl bütçe gelirinin (Değişik ibare: 5335 - 21.4.2005 / [m.28/m-4](#)) "%10'unu" aşmamak ve bütçede ödeneği ayrılmış olmak şartıyla, ilgili belediyenin yatırım programında yer alan projelerin finansmanı için büyükşehir belediye başkanının teklifi ve meclisin kararıyla ilçe (...)(*) belediyelerine mali ve aynı yardım yapabilir***, denildiğini ifade etmiştir. Ancak mali tablolardan da anlaşılacağı üzere bu tutarların 132/232-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabına kaydedildiği görülmüştür. Nitekim ilçe belediyeleri veya belde belediyelerine yardım niteliğinde yapılmış bir ödemenin ilgili muhasebe kodunda izlenmesi bu yardımların veya ödemelerin borç niteliğinde olduğunu göstermektedir. 5216 sayılı Kanun'un 27'nci maddesine göre büyükşehir belediyeleri, ilçe belediyeleri ile ortak projeler gerçekleştirebilir ancak bunun için bir yatırım programı, büyükşehir belediye başkanının teklifi ve meclis kararının olması gerekir ancak idare bu yönde kanıtlayıcı bir belge sunmamıştır. Yani ilçe veya belde belediyelerine yapılan ödemelerin 5216 sayılı Kanun'un 27'nci maddesine göre yardım niteliği taşıyabilmesi için yatırım programında yer alan bir proje, büyükşehir belediye başkanının teklifi ve meclisin kararı gereklidir.

Tablo 11: Borç Verilen İlçe Belediyeleri

Yevmiye Tarih	Yevmiye No	Ekod1	Ekod2	Ekod3	Ekod4	Hesap Detay Ad	Verilen Borç (TL)
---------------	------------	-------	-------	-------	-------	----------------	-------------------

4.01.2021	1	00	99	02	00	Narman Belediyesi	13.346,09
4.01.2021	1	00	99	03	00	Aziziye Belediyesi	116.505,69
4.01.2021	1	00	06	03	01	Narman Belediyesi	550.000,00
4.01.2021	1	00	06	03	03	Aziziye Belediyesi	513.999,00
4.01.2021	1	00	06	03	04	Yakutiye Belediyesi	1.236.824,00
TOPLAM							2.430.674,78

Yukarıdaki mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde, Erzurum Büyükşehir Belediyesinin ilçe belediyelerine borç vermesi mevzuat hükümlerine uygun değildir; verilen borçların tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 9: İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Mevzuata Uygun Olarak Kullanılmaması

Belediyede 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'ıncı maddesinde yıllık ücretli izinlerin, yürütülen işlerin niteliğine göre yıl boyunca hangi dönemlerde kullanılacağı, izinlerin ne suretle ve kimler tarafından verileceği veya sıraya bağlı tutulacağı, yıllık 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 tarih 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 (2021 yılında 555 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca Cumhurbaşkanlığı'nın 30.06.2021 tarih ve 31527 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2021/14 sayılı Genelge'sinde; 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içinde kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin ilgili yıl içerisinde, önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık izin sürelerinin de yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullandırılması gerektiği belirtilmiştir.

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 Belediyede görev alan kadrolu 110 işçiden 29'unun 100 ile 200 gün arasında, 6'sının 200 ile 300 gün arasında, kullanmadığı izinlerinin olduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları işçinin son ücreti dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

Kamu idaresi cevabında özetle; hizmetlerin aksatılmayacağı şekilde izinlerin kullanımına özen gösterileceğini ifade etmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde Belediyede çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve belediyeye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılması sağlanmalıdır.

BULGU 10: Kamu İhale Kanunu’nda Belirlenen Parasal Limitler Dâhilinde Yapılacak Harcamaların Yıllık Toplamının Bütçeye Bu Amaçla Konulan Yasal Limitleri Aşması

Doğrudan temin ve pazarlık usulleri ile yapılan alımlarda Kamu ihale Kanun’da belirlenen parasal limitlerin aşıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “İdarelerce Uyulması Gereken Diğer Kurallar” başlıklı 62’nci maddesinin (1) bendinde; 4734 sayılı Kanun’un 21 ve 22’nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerinin %10’unun, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça, aşılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Aşağıdaki tabloda, Erzurum Büyükşehir Belediyesinin 2021 yılında mal alımları için belirlenen ödenek tutarları, harcamalar ve ödeneklerin % 10’unu aşan kısmı gösterilmiştir. İdarenin 2021 yılında pazarlık ve doğrudan temin usulleri ile yaptığı ve bütçeye bu amaçla konulan ödeneğin % 10 olan tutarını mal alımları için 11.855.211,18 TL aşmıştır. Kamu idaresi cevabında ise, mevzuat hükümlerine uygunluğun sağlanacağını belirtmiştir.

Tablo 12: 2021 yılında mal alımları için belirlenen ödenek tutarları, harcamalar ve ödeneklerin % 10’unu aşan kısmı

Harcama Türü	Bütçede Yer Alan Ödenek (TL)	%10 Sınırı (TL) (A)	22/d Harcama (TL)	22/f Harcama (TL)	22/d ve 22/f Harcama Toplamı (TL) (B)	%10 Limit Aşan Tutar (TL) (A-B)
Mal Alımları	113.194.905,82	11.319.490,58	20.781.121,43	2.393.580,33	23.174.701,76	11.855.211,18

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine uygun olarak İdare, 4734 sayılı Kanun’un 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında yaptığı harcamalarının, toplam ödeneklerinin % 10 oranını aşıp aşmadığını takip etmeli ve parasal limitlerin aşılmamasına özen gösterilmelidir.

BULGU 11: Özel Kalem Müdürünün Harcama Yetkilisi Olarak Hesap Verme Sorumluluğundan İmtina Etmesi

Eylül 2021 tarihinde Özel Kalem Müdürlüğü kadrosuna atanan personelin, görevine ilişkin hiçbir belgeyi imzalamayarak, “harcama yetkilisi” olarak hesap verme sorumluluğundan kaçındığı görülmüştür.

Kamu kurumlarında hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolü, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu'nda düzenlemiştir. Kanunun 31'nci madde hükmü gereği, bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir. Anılan düzenleme nedeniyle, büyükşehir belediyelerinde bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama birimlerinden olduğu için birimin en üst yöneticisi olarak özel kalem müdürlerinin harcama yetkilisi olarak hesap verme sorumluluğu bulunmaktadır.

5018 sayılı Kanunun 32'inci maddesinde ise, harcama talimatı ve sorumluluk düzenlenmiştir. Söz konusu hükme göre, bütçeden harcama yapılabilmesi, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkündür ve harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun ve diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumludur. Aynı Kanunun 33'üncü maddesinde de giderlerin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır, hükmü yer almaktadır.

Özel kalem müdürünün yukarıda açıklanan Kanun hükümleri çerçevesinde hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlayacak şekilde görevlerini ve sorumluluklarını yerine getirmesi gerekmektedir.

Erzurum Büyükşehir Belediyesinde, Özel Kalem Müdürünün göreve atandığı 23.09.2021 tarihinden 31.12.2021 tarihine kadar, Özel Kalem Müdürlüğü tarafından 163 ödeme emri belgesi düzenlenmiştir. Söz konusu ödeme emri belgelerinin tamamı, mevzuat çerçevesinde bir yetki devri yapılmadığı halde Harcama Yetkilisi olarak Özel Kalem Müdür Vekili tarafından imzalanmıştır. Oysa bu yetki ve sorumluluk, 5018 sayılı Kanunun ilgili hükümlerinde açıkça belirtildiği üzere, Özel Kalem Müdürünün temel görevlerindedir. Ödeme Emri belgelerini harcama yetkilisi olarak imzalamayarak, Özel Kalem Müdürü 5018 sayılı Kanunla belirlenmiş görev ve sorumlulukları yerine getirmekten kaçınmıştır.

Kamu İdaresi gönderdiği cevapta; Özel Kalem Müdürlüğüne ilişkin 23.09.2021-31.12.2021 tarihleri arasındaki ödeme emirlerini Özel Kalem Müdürü yerine Vekil tarafından imzalamasını "sorumluluktan ve hesap vermekten kaçınmasından değil, usulüne uygun yazılı

yetki devri yapılmamasından” kaynaklandığını belirterek, bundan sonra yasal hükümlere ve bürokratik teamüllere uyulacağını bildirmiştir.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda ilgili birimin tüm mali işlemlerinin yürütmesinde temel sorumluluk, Harcama Yetkilisine verilmiştir. Bu nedenle, harcama yetkililiği görevi, asıl olarak ilgili birimin üst yöneticisi tarafından yürütülmesi gerekir. Usulüne uygun şekilde, yazılı olarak yapılsa bile harcama yetkisinin uzun süreli devredilmesi, görevden imtina sonucunu doğuracağı açıktır. Bu çerçevede, Harcama yetkilisi olarak Özel Kalem Müdürünün, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile belirlenmiş görev ve sorumluluklarını yerine getirmesi uygun olacaktır.

BULGU 12: Sözleşmeli Personelin Müdürlük Görevini Yürütmek Üzere Görevlendirilmesi

Belediyede sözleşmeli olarak istihdam edilen bazı personelin müdürlük görevini yürütmek üzere görevlendirildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Norm kadro ve personel istihdamı” başlıklı 49’uncu maddesine göre; belediyeler ve bağlı kuruluşlarında, yıllık sözleşme ile uzman ve teknik personel çalıştırılabilmektedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu’nun 86’ncı maddesinde ise; memurların kanuni izin, geçici görev, disiplin cezası uygulaması veya görevden uzaklaştırma nedenleriyle işlerinden geçici olarak ayrılmaları halinde yerlerine kurum içinden, diğer kurumlardan veya açıktan vekil atanabileceği, bir görevin memurlar eliyle vekaleten yürütülmesi halinde aylıksız vekalet asıl olduğu düzenlenmiştir. Aynı maddede, bu Kanun’a tabi kurumlarda çalışan veteriner hekim veya hayvan sağlık memurlarının, bu nitelikte memuru bulunmayan belediyelerde bu hizmetleri yürütmek üzere ilgili kadrolara vekalet ettirilebilecekleri belirtilmiş; maddede sayılan haller dışında ise, boş kadrolara ait görevlerin lüzum görüldüğü takdirde memurlara ücretsiz olarak vekaleten gördürülebileceği hükmüne yer verilmiştir. Uygulamada idareler tarafından vekalet etme şartlarını taşımayan personel bulunması durumunda tedviren de görevlendirme yapılabilmektedir.

İdare, 5393 sayılı Kanun’un 49’uncu maddesine dayanılarak sözleşmeli istihdam ettiği dört personelinin müdürlük görevini yürütmek üzere görevlendirmiştir. Ancak müdürlük kadrosu idari nitelikte olan, memurlar için öngörülmüş ve amir pozisyonunda icra edilen bir

görevdir. Dolayısıyla böyle bir görevlendirmeye sözleşmeli olan personelin memur kadrosunda görev yapanların amiri olma durumu da söz konusu olmaktadır.

Söz konusu görevlendirmeler, 6/6/1978 tarih ve 7/15754 no.lu Sözleşmeli Personel Çalıştırılmasına İlişkin Esaslar başlıklı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 6'ncı maddesi ve personel ile imzalanan hizmet sözleşmesinin 1'nci maddesinde, sözleşmeli personelin sözleşmesinde belirtilen görev dışında başka bir işte çalıştırılmayacağı hükümlerine de aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle, bünyesinde bulunan 80 adet müdürlüğün çok azına sözleşmeli personelin tedviren görevlendirildiğini belirtmiştir. Ayrıca Danıştay'ın tedviren görevlendirmenin; kamu hizmetinin aksamadan yürütülmesi amacına yönelik zaruret halinden doğduğu, aslında hukuki dayanağının da bulunmadığı dikkate alındığında personel rejiminin dışında kaldığı ve tedviren görevlendirilen memurun, asilin sahip olduğu tüm haklardan eksiksiz yararlanabileceğinden bahsetmenin söz konusu olamayacağına ilişkin kararına atıf yapılmıştır.

Bulguda vekaleten görevlendirme şartlarını taşımayan personelin tedviren görevlendirilebildiği belirtilmiştir. Ancak burada dikkat edilmesi gereken nokta, tedviren görevlendirilme ile sözleşmeli personelin memurun amiri pozisyona gelmiş olmasıdır. Dolayısıyla tedviren görevlendirmenin de vekalet şartlarını taşıyan memur yetersizliği veya yokluğu durumunda, en azından memur kadrosunda görev yapan personel arasından yapılması gerekmektedir. Sözleşmeli personel, bulguda açıklanan düzenlemeler gereği sözleşmesinde belirtilen görev dışında çalıştırılmaz. Diğer taraftan bahsedilen Danıştay kararında da, kamu hizmetlerinin yürütülmesi amacıyla görevlendirilmiş memurun (tedviren), asilin sahip olduğu tüm haklardan yararlanamayacağının vurgulanması, bir anlamda tedviren görevlendirmenin de memurlar arasından yapılması gerektiğinin kabulü şeklinde anlaşılmaktadır.

İdare ayrıca tedviren görevlendirmenin, belediye başkanının takdir yetkisinde olduğunu, takdir edilen müdürlerinde uzman ve yetkin kişiler olduğunu ve belediye başkanının bu takdir yetkisinde hukuk düzeninin dışına çıkılmadığını belirtmiştir. Birim amirlerinin görevlendirilmesinin üst yönetici olarak belediye başkanının takdir yetkisinde olduğu açıktır. Dikkat edilmesi gereken görevlendirmenin anılan yasal düzenlemeler çerçevesinde, memurlar arasından yapılması gerektiğidir. Burada takdir yetkisinin kullanımına müdahale edilmesi söz konusu değildir.

Yasal düzenlemeler uyarınca, memur kadrolarına öncelikle memurlar arasından vekaleten/tedviren görevlendirme yapılması uygun olacaktır.

BULGU 13: Tanıtım ve Organizasyon Giderlerinde Teknik Kriter Belirlenmemesi ve İş Tanımının Sağlıklı Yapılmaması

Belediyenin tanıtım ve organizasyon giderlerine ilişkin alımların teknik kriterleri net olarak belirlenmemiş ve iş tanımı sağlıklı bir şekilde yapılmamıştır.

Belediye tarafından doğrudan temin yöntemiyle;

- Sosyal medya tanıtım hizmet alımı,
- Erzurum Büyükşehir Belediyesi tanıtımlarına yönelik hizmet alımları,
- Tanıtım ve ilan hizmet alımı,
- Canlı yayın hizmet alımları,
- Haber yayın ve abonelik hizmet alımı,
- Sosyal medya üzerinden eğitim semineri, kandil programları, tiyatro gösterileri, düzenli müzik dinletileri gibi çeşitli tanıtım, yayın ve organizasyon alımları,

Yapılmıştır.

Ancak söz konusu işlere ilişkin belgeler incelendiğinde; İdare tarafından işin mahiyeti, niteliği, hangi aralıklarla ne tür hizmetler sunulması gerektiği, teklif verecek firmaların hangi kriterleri taşıması gerektiği gibi hizmete ve hizmet sunucularına yönelik mesleki ve teknik kriterler belirlenmeden tekliflerin alındığı ve toplam tutarı yaklaşık 4.644.899,34 TL olan işlerin tamamına yakının Kamu İhale Kanun'unun 22/d maddesine göre doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirildiği görülmüştür.

Hizmetin içeriği ve teknik kriterlerin belirlenmemesi, hizmeti ifa edecek firmaların tekliflerini gerçekçi ve rasyonel şekilde hazırlamalarına engel olabileceği gibi işin gerçekleştirilmesine yönelik ne tür çıktılar üretileceği gibi konularda da belirsizliğe yol açmaktadır. Bazı işlerde ise, hizmetin hangi sürede ve hangi aralıklarla gerçekleştirileceğine ilişkin takvim bile belirlenmemiştir. Üstelik hizmet alımına ilişkin sözleşme yapılmamıştır. Bu durum işin gerçekleştirilme sürecinde firmaların yükümlülüklerinin belirsiz kalmasına neden olmuştur.

Ayrıca bazı işlerin, İdare tarafından sunulan özel günlerin kutlanması, anma gibi çıktıları kurumun kendi personeli tarafından yerine getirilebilecek nitelikte hizmetler olduğunu göstermektedir.

Kamu idaresi cevabında;

- Tanıtım ve organizasyon giderlerine ilişkin alımların teknik kriterleri 2022 yılında net olarak belirtilerek, iş tanımının sağlıklı bir şekilde yapılmaya başlandığını,
- Hizmetin içeriğinin ve teknik kriterlerin belirlenerek işin süresi konusunda belirlilik sağlandığını,
- Özel günlerin kutlanması, anma çıktıları kurumun kendi personeli tarafından yerine getirilmeye başlandığını ve doğrudan temin yoluyla yapılan alımların sonlandırıldığını, gerçekleştirilen alımların sözleşme ile yapılmaya başlandığını,

Belirtmiştir.

Basın, tanıtım ve organizasyon hizmet alımlarında ihtiyaçların rasyonel şekilde tespit edilmesi; işin kapsamı, süresi ve çıktıları ile hizmeti ifa edecek olanlara ilişkin kriterler belirlenmesi ve tarafların yükümlülüklerini net şekilde tanımlayan sözleşme yapılması, hizmetlerin etkin bir şekilde yerine getirilmesine katkı sağlayacaktır.

BULGU 14: Taşınır Mal Yönetiminde Hatalı ve Eksik Uygulamalar Bulunması

İdarenin taşınır yönetim ve işlemlerinde mevzuat düzenlemelerinin gerekliliklerinin tam olarak yerine getirilmediği ve bazı eksikliklerin bulunduğu görülmüştür.

Örneğin;

- Taşınır Mal Yönetmeliği'ne göre; harcama birimleri tarafından Tüketim Malzemeleri ve Dayanıklı Taşınırlar Defteri tutulması gerekmektedir. Ancak İdare tarafından tarafımıza usulüne uygun olarak bu defterler sunulmamıştır.

- İdarelerin taşınırlarının defter kayıtları ile fiilen sayım sonucu ambarda bulunan miktarların sayım tutanağında gösterilmesi gerekmektedir. Sayım Tutanağının "Kayıtlara Göre Ambardaki Miktar" sütunu, defter kayıtları esas alınarak doldurulduktan sonra ambarlardaki taşınırlar fiilen sayılır ve bulunan miktarlar Sayım Tutanağının "Ambarda Bulunan Miktar" sütununa kaydedilir. Ancak İdare tarafından sunulan sayım tutanağının usulüne uygun olarak

doldurulmadığı ve ambarda bulunan miktar sütununun büyük oranda boş bırakıldığı görülmüştür. Bu durum sağlıklı bir sayım yapılmadığına işaret etmektedir.

- Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelinin birim bazında tutulmadığı belirlenmiştir. Bunun yerine sadece Mali Hizmetler Dairesi Başkanlığınca İdareyi kapsayacak şekilde tutulmaktadır.

Kamu idaresi cevabında özetle, ilgili eksikliklerin giderilmesi için gerekli çalışmaların yapılacağını belirtmiştir.

Açıklamalar uyarınca, İdare taşınır yönetiminde gerekli özenin gösterilmesi ve mevzuat düzenlemelerine uygun işlem yapılarak, defter ve cetveller ile diğer belgelerin usulüne uygun tam ve doğru şekilde tutulması gerekmektedir.

BULGU 15: Tek Seferde İhale ile Temin Edilebilecek Bazı Mal ve Hizmet Alımlarının Kısımlara Bölünmesi

Bazı mal ve hizmet alımları, belirlenen parasal sınırların altında kalacak şekilde kısımlara bölünerek, doğrudan temin yöntemiyle yapılmıştır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinde özetle; idareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur. Eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işleri kısımlara bölünemez. Bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulü temel usullerdir, denilmektedir

Söz konusu Kanun'un "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddesi (d) bendi kapsamında yapılacak alımlar için parasal sınırlar öngörülmüştür. 26 Ocak 2021 tarih ve 31376 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İhale Tebliği'ne göre, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limit, Büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idareler için 121.405,00 TL'dir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "4734 Sayılı Kanunun 22'nci Maddesinin (d) Bendi Gereğince İhtiyaçların Temini" başlıklı 22'nci maddesine göre de; belirlenen parasal limitlere bağlı olarak yapılacak ihtiyaç teminlerinde, piyasada yapılan fiyat araştırması sonucunda

öngörülen parasal limitin aşılabacağına tespit edilmesi halinde, ihtiyacın Kanun'un ilgili hükümlerine göre ihale yoluyla temin edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, 4734 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesine göre açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyaçların, Kanununun 22'nci maddesinin (d) bendi için öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde, adet bazında veya aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, kalemlere veya gruplara bölünmek suretiyle, anılan madde hükmüne göre temini, Kamu İhale Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir.

İdare 2021 yılında doğrudan temin yöntemiyle yapılan bazı mal ve hizmet alımlarını, belirlenen parasal sınırların altında kalacak şekilde kısımlara bölmüş ve böylece 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin (d) bendi için öngörülen 121.405,00 TL (KDV hariç) tutarındaki parasal limitin altında kalmıştır.

Kamu idaresi cevabında özetle, çeşitli mal ve hizmet alımlarında kısımlara bölmenin kamu hizmetlerinin aksamadan devamını sağlamak amacıyla yapılan doğrudan teminlerin oluşturduğunu ve mal ve hizmet alımlarına ilişkin doğrudan teminlerin yüklenicilerine bakıldığında birçok farklı yükleniciden temin edildiğini belirtmiştir. Ancak 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendi, belirli miktarı aşmayan ihtiyaçlar ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iiaşeye ilişkin alımları kapsamaktadır. Aynı maddenin diğer bentleri ise; ihtiyacın sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabileceğinin tespit edilmesi, sadece gerçek veya tüzel tek kişinin ihtiyaç ile ilgili özel bir hakka sahip olması, mevcut mal, ekipman, teknoloji veya hizmetlerle uyumun ve standardizasyonun sağlanması için zorunlu olan mal ve hizmetlerin, asıl sözleşmeye dayalı olarak düzenlenecek ve toplam süreleri üç yılı geçmeyecek sözleşmelerle ilk alım yapılan gerçek veya tüzel kişiden alınması gibi nedenlerle kullanılabilir. Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temine ilişkin açıklamalar" başlıklı 22'nci maddesinde; "Ayrıca, 4734 sayılı Kanununun 19'uncu maddesine göre açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyacın, Kanununun 22'nci maddesinin (d) bendi için öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde, adet bazında veya aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, kalemlere veya gruplara bölünmek suretiyle aynı Kanununun 22'nci maddesinin (d) bendine göre temini, 4734 sayılı Kanununun temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiğinden, bu yönde uygulamaların sorumluluk doğuracağı hususuna dikkat edilmesi gereklidir." denilmektedir. Mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere mal ve hizmet alımları ile yapım işlerini,

kısımlara bölmek suretiyle 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendine göre temini, aynı Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir.

Mal ve hizmet alımlarının 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun temel ilkelere uygun olarak gerçekleştirilmesi, açık ihale usulü ile karşılanması gereken ihtiyaçların, kısımlara bölünerek doğrudan temin yöntemiyle alınmaması uygun olacaktır.

BULGU 16: Temsil ve Ağırlama Niteliğinde Olmayan Giderlerin Temsil, Ağırlama ve Tören Giderleri Harcama Kaleminden Karşlanması

İdarenin uçak bileti, konaklama ve yemek alımı gibi giderlerinin temsil, ağırlama ve tören giderleri harcama kaleminden yapıldığı görülmüştür.

25.04.1984 tarih ve 27302 sayılı Belediye Bütçesinden Yapılacak Temsil Ağırlama ve Tören Giderleri Yönergesi'nin 3'üncü maddesinde; temsil-ağırlama ve tören giderlerinin konu, kapsam ve miktarının tayininin Belediye Başkanının takdirine tabi olduğu belirtilmiştir. Takdir yetkisinin sınırları aynı Yönerge'nin 4'üncü maddesinde "Temsil Giderleri", 5 inci maddesinde "Ağırlama Giderleri" ve 9'uncu maddesinde "Tören Giderleri" başlıkları altında açıklanmıştır. Yönerge'ye göre özetle;

- Temsil Giderleri, görevle ilgili olmak şartıyla, başarıya göre hediye vermek veya teşvik uygulamalarında bulunmak,
- Ağırlama Giderleri, beldenin misafiri durumunda olan Devlet yetkililerini ağırlamak,
- Tören Giderleri ise; dini veya resmi bayramlara ilişkin harcamaları kapsamaktadır.

Ayrıca 30 Haziran 2021 tarih ve 31527 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2021/14 sayılı Cumhurbaşkanlığı Tasarruf Tedbirleri Genelgesinde "*Uluslararası toplantılar ile milli bayramlar hariç açılış, konferans, seminer, yıldönümü ve benzeri kutlama ve organizasyonlara ilişkin faaliyetler nedeniyle gezi, kokteyl, yemek ve benzeri davetler düzenlenmeyecek, hediye verilmeyecek ve diğer adlar altında ödeme yapılmayacaktır. Temsil ve ağırlama ödenekleri, zorunlu haller dışında kullanılmayacaktır.*" düzenlemesi yapılmıştır.

Erzurum Büyükşehir Belediyesi anılan yönerge kapsamında değerlendirilemeyecek, aşağıda örnek olarak verilen 30 ile 987 kişi arasında değişen sayıda yemek, konaklama ve uçak bileti harcaması yapılmıştır.

- Her ay 16 ile 177 arasında değişen sayıda Meclis üyesi ve misafirlerinin, 1 ile 23 gün arasında konaklama bedeli ödenmiştir.
- Her ay Meclis üyesi ve misafirleri için 114 ile 317 arasında değişen sayıda yemek bedeli karşılanmıştır.
- Çeşitli tarihlerde iş adamları ve basın mensuplarına konaklama, uçak bileti ve yemek hizmeti verilmiştir,
- Sivil toplum kuruluşu üyelerine yemek verilmiştir vb.

Bu örneklerde görüleceği üzere, Erzurum Büyükşehir Belediyesi organizasyon, konaklama, yol ve yemek hizmeti harcamalarını temsil, ağırlama ve tören giderleri kapsamında belediye bütçesinden karşılamıştır.

Kamu idaresi cevabında özetle; 2022 yılı itibariyle temsil, ağırlama ve tören giderleri harcamalarının mevzuat hükümlerine uygun şekilde yapılacağını belirtmiştir.

Temsil Ağırlama ve Tören Giderleri Yönergesi kapsamında yer almayan sözkonusu giderlerin belediye bütçesinden karşılanmaması gerekir.

BULGU 17: Ticari Hatlı Minibüslerin Bazılarından Belediye Meclisi Tarafından Belirlenen Ücretlerin Tahsil Edilmemesi

Ticari hatlı minibüslerden vize ve uygunluk belgesi ücretlerinin tahsil edilmediği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediye Gelirleri" başlıklı 59'uncu maddesinde; belediye meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretler ve diğer gelirler belediyenin gelirleri arasında sayılmıştır. Aynı zamanda 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nun 23'ncü maddesinin (m) bendinde, yapılacak hizmetler karşılığı alınacak ücretler de belediye gelirleri arasında sayılmıştır.

15.09.2015 tarihinde Erzurum Büyükşehir Belediye Meclisinin onayı ile yürürlüğe giren Erzurum Büyükşehir Belediyesi Ticari Hatlı Minibüslerin (M Plaka) Çalışma Yönetmeliğinde ticari hatlar için vize ücreti ve uygunluk belgesi ücreti belirlenmiştir. İlgili yönetmeliğin "*Alım, Satım ve Devir*" başlıklı 5'nci maddesinde; M Plakalı hatlı minibüs sahipleri her yıl Belediye Meclisince kabul edilen yıllık vize ücretlerini Ocak, Şubat ve Mart ayları sonuna kadar 3 eşit taksitte ödemek zorundadır, denilmektedir. Yönetmelik'in 8'nci maddesinin (a) bendinde gerekli şartları taşıyan minibüsler için her yıl uygunluk belgesi düzenleneceği; (b) bendinde

ise, ticari araç uygunluk kontrol ücretinin Belediye Meclis kararı ile belirleneceği ifade edilmiştir. Anılan düzenlemelere uygun olarak; çeşitli sınıflandırmalarla, vize ve uygunluk belgeleri ücretleri, Erzurum Büyükşehir Belediyesi 2021 mali yılı gelir tarifelerinde gösterilmiştir. Ancak yapılan incelemede M plaka ile çalışan 95 ticari hatlı minibüsün 44'ünden vize ve uygunluk belgesi ücreti tahsil edilmediği belirlenmiştir.

Kamu idaresi cevabında özetle, Belediye Meclisi tarafından belirlenen ücretin ticari hatlı minibüslerden tahsilâtının tamamlanması için yasal yollarla gerekli tedbirlerin alınacağını belirtmiştir. Yukarıda yapılan açıklamalara uygun olarak, ticari hatlı minibüslerden mevzuatın öngördüğü ücretlerin tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 18: Yapım İşlerinde Yeterli Değerlendirme Yapılmadan Süre Uzatımı Verilmesi

Yapım işlerinde, yeterli değerlendirme yapılmaksızın, Covid-19 salgını ve iş artışı gibi gerekçelerle işin süresinin yarısına yakın veya işin süresinden fazla süre uzatımları verildiği görülmüştür.

Covid-19 salgınının kamu ihalelerine olası etkileri ve alınan önlemler, “Covid-19 Salgınının Kamu İhale Sözleşmelerine Etkisi” konulu 2020/5 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi (“Genelge”) (02.04.2020 tarih, 31087 sayılı RG) ile düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye göre;

- Covid-19 salgını nedeniyle sözleşme konusu işin yerine getirilmesinin geçici veya sürekli olarak, kısmen veya tamamen imkânsız hale geldiğine ilişkin başvurular, yükleniciler tarafından bu durumun belgelendirilmesi suretiyle sözleşmenin tarafı olan idareye yapılacaktır.

- İdarelerce söz konusu başvuruya ilişkin karar verilmeden önce Hazine ve Maliye Bakanlığının değerlendirmesi alınacaktır.

İdarelerce yapılan değerlendirme sonucunda;

- Ortaya çıkan durumun yükleniciden kaynaklanan bir kusurdan ileri gelmemiş olması,

- Yüklenicinin sözleşmeden doğan yükümlülüklerini yerine getirmesine engel nitelikte olması,

- Yüklenicinin bu engeli kaldırmaya gücünün yetmemesi,

Şartlarının birlikte gerçekleştirildiğinin tespit edilmesi üzerine süre uzatımı verilmesine veya sözleşmenin feshine karar verilebilecektir.

Yapılan incelemede; yapım işlerinin bir kısmında iş artışı, Covid-19 salgını ve idareden kaynaklı durumlar nedeniyle süre uzatımı verildiği belirlenmiştir. İş artışı nedeniyle verilen bazı süre uzatımları, yapılan artışla oransızdır. Örneğin toplam süresi 366 takvim günü olan iş'te % 20 iş artışı yapılmış, 230 gün süre uzatımı verilmiştir. İşin esas süresi dikkate alındığında $366 \times \%20 = 73$ gün makul süredir.

Yapım işlerinin bir kısmında, sözleşmedeki işin süresinden %159 varan oranlarda süre uzatımı verilmiş, gecikmeye yol açılmıştır. Verilen süre uzatım kararlarının gecikmeye yol açan hususların sürelerinin tespitinin mukayeseli keşif, şantiye defterleri/tutanak vb. belgelerde tam olarak yapılması ve işin daha fazla gecikmemesi için gerekli önlemlerin alınması gerekmektedir.

İdare gönderdiği cevapta; bir ihaleye ilişkin süre uzatımına açıklık getirmeye çalışmıştır. Oysa bulgudaki tespite, idarenin süre uzatımı verdiği tüm ihalelerin incelenmesi sonucu ulaşılmıştır.

Kurum kaynaklarının verimli ve etkin kullanımı için yatırımların iyi projelendirilmesi, başlangıç maliyetleri ve süresi içinde tamamlanması büyük önem arz etmektedir. Bulguda açıklandığı üzere, zorunlu hallerde verilen süre uzatımlarının uygun ve makul ölçülerde olması ve idarenin kararını haklı kılacak sağlam gerekçelerin açıkça ortaya konması uygun olacaktır.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

8. EKLER**EK 1: ÖNCEKİ YIL/YILLAR SAYIŞTAY DENETİM RAPORUNA İLİŞKİN İZLEME FORMU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Borçlanma Limitinin Aşılması	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili Husus; “Borçlanma Sınırının Aşılması” başlığı altında bulgu konusu yapılmıştır.
Sözleşmeli Kadrolarda Çalışan Personelin Müdür Olarak Görevlendirilmesi	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili Husus; “Sözleşmeli Personelin Müdürlük Görevini Yürütmek Üzere Görevlendirilmesi” başlığı altında bulgu konusu yapılmıştır.
İşçi İzinlerinin Kanuna Uygun Şekilde Kullanılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili Husus; “İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun

					Olarak Kullandırılmaması” başlığı altında bulgu konusu yapılmıştır.
Taşınmazların Yapılmaması	Değer	Tespitinin	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili Husus; “Kurum Taşınmazlarının Tespit ve Muhasebe Sistemine Kayıt İşlemlerinin Birbiriyle Tutarlı ve Tam Yapılmaması” başlığı altında bulgu konusu yapılmıştır.