



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

KIRŞEHİR BOZTEPE BELEDİYESİ

2024 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2025



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	8
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	9
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	9
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	11
7. DENETİM BULGULARI	11

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	5
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	6
Tablo 8: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar Tablosu	15
Tablo 9: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar Tablosu	16
Tablo 10: Belediyenin 2024 Yılı Şirket Personeli Dahil Personel Giderleri	43
Tablo 11: 2024 Yılı Bazı Gelir Kalemleri Tahakkuk ve Tahsilat Oranları	77
Tablo 12: Mevzuata Göre Uygulanması Gereken Çeşitli Harçlara İlişkin Tablo	80
Tablo 13: Çevre Temizlik Vergisi Bina Grup ve Dereceleri	88
Tablo 14: Çevre Temizlik Vergisi Tarifesi	89
Tablo 15: Bina Dereceleri ve Yıllık Vergi Tutarları (TL)	90

KISALTMALAR

EKAP	:	Elektronik Kamu Alımları Platformu
EPDK	:	Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu
KDV	:	Katma Değer Vergisi
KHK	:	Kanun Hükmünde Kararname
TL	:	Türk Lirası
TÜFE	:	Tüketici Fiyat Endeksi
TUCBS	:	Türkiye Ulusal Coğrafi Bilgi Sistemi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Eksik Hesaplanması
2. Yükümlülüklerin Vade Ayrımı Yapılmadan Muhasebeleştirilmesi
3. Yol Yapım, Bakım ve Onarım İşleri Kapsamında Yapılan Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi
4. Maddi Duran Varlıkların Bir Kısmı İçin Amortisman Ayrılmaması ve Amortisman Tabi Maddi Varlığın Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılması
5. Tahsisli Taşınmazın Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi
6. Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması
7. Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenen Tutarların Gerçek Durumu Yansıtmaması
8. Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebe Hesaplarında Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak İzlenmemesi
9. Gecikme Zamlarının İdarenin Mali Tablolarında İzlenmemesi
10. 2023 Yılı Enflasyon Düzeltmesi İşlemlerinin Doğru Yapılmaması Nedeniyle 2024 Yılına İlişkin Mali Tabloların Güvenilir Bilgi Sunmaması
11. Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabında Takip Edilmemesi
12. Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması
13. İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının Kullanılmasında Hatalı Uygulamalar Yapılması
14. İdarenin Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında Kayıtlı Tutar İle İlgili Şirketin Kayıtlı Sermaye Tutarının Uyumsuz Olması

B. Diğer Bulgular

1. İdare Taşınırıların Etkin Bir Şekilde Takibine Yönelik Taşınır Mal Yönetmeliğinde Belirlenen Gerekliklerin Yerine Getirilmemesi

2. Belediye Şirketinden Personel İstihdam Edilmesinde Yaklaşık Maliyetin Hazırlanmaması ve Sözleşme İmzalanmaması
3. Belediyenin Su Gelirleri Üzerinden Hesaplanan Katma Değer Vergisinde Hatalı Uygulamalar Yapılması
4. Kalkınma Ajansı Paylarının İlgili Kuruma Zamanında Gönderilmemesi
5. Diğer Hazır Değerler Hesabının Kullanılmaması
6. Şirket Kadrosunda Bulunan İşçilerin İtfaiye Personeli Olarak Görev Yapması
7. Kamulaştırılan Yerlerle İlgili Emlak Vergisinin Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması
8. Belediye Şirket Personeli Dâhil Personel Giderlerinin Kanuni Sınırın Üzerinde Olması
9. Kamuoyuna Açıklanması Zorunlu Bilgi, Belge, Karar ve Raporların İnternet Sitesinde Yayınlanmaması
10. Personel Çalıştırma Yükümlülüğü Kapsamında Personel İstihdam Edilmemesi
11. Banka Hesabından Çıkışların Ay Sonlarında Toplu Olarak Yapılması
12. Kredi Kartları ile Yapılan Tahsilatların İdarenin Kamu Sermayeli Banka Hesaplarına Mevzuatta Belirlenen Sürede Aktarılmaması
13. Akaryakıt Alımında İhale Mevzuatına İlişkin Aykırılıkların Bulunması
14. Belediye Pazar Yerinde Bulunması Gereken Hizmet Tesislerinin Bir Kısımının Bulunmaması ve Belediye Meclisince Tahsis Ücreti Tarifesinin Belirlenmemesi
15. Dolmuş ve Ticari Taksi Plakalarının İhalesiz Olarak Kullanılması
16. Emlak Vergisi Uygulamalarında Hatalar Bulunması
17. İndirimli Emlak Vergisi Hükümlerinden Yararlanan Mükelleflerin Takibine Yönelik Kontrol Mekanizmasının Olmaması
18. Ulusal Bayram Gününde Çalışan İş Yerlerinden Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı Alınmaması

19. Emlak Vergisi Matrahının Hatalı Belirlenmesi
20. Kamu Kurum ve Kuruluşları Tarafından Yaptırılan İnşaatlar İçin Yüklenicilerden Yapı Kullanma İzni Harcı Alınmaması
21. Personel Şirketi Üzerinden Çalıştırılan İşçi Personel İçin Arşiv Araştırması ve Güvenlik Soruşturması Yapılmaması
22. Aile Cüzdanı Alımlarının Belediye Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmesi
23. İdarece Sunulan Hizmetlerin Ücretlendirilmesinde Ticari Nitelikte Olmayan İndirim Uygulanması
24. Hacedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi
25. İdare Tarafından Kiralanan Taşınmazların Kira İşlemlerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması
26. İdare Tarafından Kiraya Verilen Taşınmazlar İçin Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması
27. Tahakkuk Eden Bazı Gelir Kalemlerinin Tahsilat Oranının Düşük Düzeylerde Kalması
28. Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Bırakılması ve Geçmişe Yönelik Kayıt Yapılması
29. Tarife Cetvelinde Bazı Harçların Mevzuatta Öngörülen Azami Tutarların Üzerinde Belirlenmesi
30. İlan ve Reklam Vergisinin Tarh ve Tahakkuk Sürecinde Hatalar Bulunması
31. Hazineye Ait Taşınmazların Satışından Aktarılması Gereken Payların Takibinin Yapılmaması
32. Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi
33. Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Alınmaması
34. Mevcut Altyapı Tesislerinin Tamamının Coğrafi Bilgi Sistemlerine Aktarılmaması
35. Kamu İdareleri Payları Hesabının Kullanılmaması

36. Çevre Temizlik Vergisinin Mevzuata Uygun Biçimde Tarh ve Tahakkuk Ettirilmemesi

37. Su Abonelik Güvence Bedellerinin Türkiye İstatistik Kurumu Tarafından Açıklanan Tüketici Fiyat Endeksine Göre Güncellenmemesi

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 tüzelkişileri olarak tanımlanmıştır. Belediyelerin kuruluş, görev ve yetkilerinin yerinden yönetim ilkesine uygun olarak kanunla düzenleneceği Anayasa'da hüküm altına alınmıştır.

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

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

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'da Belediye organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Karar organı olan Belediye Meclisi, Belediye Başkanı ve 9 Meclis üyesinden oluşmaktadır.

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

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

Boztepe Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 2 birim belirlenmiştir. Bunlar Yazı İşleri Müdürlüğü ve Mali Hizmetler Müdürlüğü'dür.

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	29	11
Sözleşmeli Personel	-	-
Kadrolu İşçi	15	1
Geçici İşçi	-	-
Toplam	44	12
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel		13

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu toplam 1 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 Boztepe Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

Boztepe Belediyesinin 2024 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yıllan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	0	7.912.500,00	2.344.666,44/0	10.257.166,44	9.485.635,39	771.531,05	0
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0	931.000,00	138.430,93/0	1.069.430,93	956.646,48	112.784,45	0
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0	19.815.696,00	2.053.518,77/1.500.906,26	20.368.308,51	17.272.867,64	3.095.440,87	0
04	Faiz Giderleri	0	0	0	0	0	0	0
05	Cari Transferler	0	119.500,00	0	119.500,00	0	119.500,00	0
06	Sermaye Giderleri	0	1.415.000,00	0/331.630,14	1.083.369,86	228.575,61	854.794,25	0
07	Sermaye Transferleri	0	107.500,00	65.920,26/0	173.420,26	165.920,26	7.500,00	0
08	Borç Verme	0	0	0	0	0	0	0
09	Yedek Ödenek	0	2.890.000,00	0/2.770.000,00	120.000,00	0	120.000,00	0
Toplam			33.191.196,00	4.602.536,40/4.602.536,40	33.191.196,00	28.109.645,38	5.081.550,62	0

Boztepe Belediyesinin 2024 mali yılı bütçesi ile 33.191.196,00 TL ödenek öngörülmüştür. Yıl içinde 28.109.645,38 TL bütçe gideri yapılmış, 5.081.550,62 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	2.199.000,00	3.841.585,89	5.467,94	3.836.117,95	174,45
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.872.000,00	2.274.699,87	18.799,19	2.255.900,68	78,55
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	3.914.000,00	1.276.200,00	0	1.276.200,00	32,61
05- Diğer Gelirler	21.886.196,00	26.676.412,13	2.591,18	26.673.820,95	121,87
06- Sermaye Gelirleri	2.320.000,00	172.377,87	0	172.377,87	7,43
08-Alacaklardan Tahsilat	0	0	0	0	0
09- Red ve İadeler	0	0	0	0	0
Toplam	33.191.196,00	34.241.275,76	26.858,31	34.214.417,45	103,08

Buna göre 2024 yılında net bütçe geliri %103,08 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %174,45 oranında, diğer gelirler %121,87 oranında beklenenin çok üstünde gerçekleşirken, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %78,55 oranında beklenenin altında, alınan bağış ve yardımlar %32,61 oranında, sermaye gelirleri %7,43 oranında beklenenin çok altında gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	7.912.500,00	9.485.635,39	119,88
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	931.000,00	956.646,48	102,75
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	19.815.696,00	17.272.867,64	87,17
04- Faiz Gideri	0	0	0
05- Cari Transferler	119.500,00	0	0
06- Sermaye Giderleri	1.415.000,00	228.575,61	16,15
07- Sermaye Transferleri	107.500,00	165.920,26	154,34
08- Borç Verme	0	0	0
09- Yedek Ödenekler	2.890.000,00	0	0
Toplam	33.191.196,00	28.109.645,38	84,69

2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu açıklamasında da belirtildiği üzere, 2024 yılı ödenek toplamı 33.191.196,00 TL olmuştur.

Buna göre, 2024 yılı bütçe giderleri, bütçe ile verilen ödenek toplamı dikkate alındığında %84,69 seviyesinde gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2023 yılının 2022 yılına, 2024 yılının 2023 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023- 2022Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024- 2023Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	1.352.576,80	3.093.834,33	3.841.585,89	128,74	24,17
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	950.888,71	1.728.022,12	2.274.699,87	81,72	31,64
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	2.253.165,36	2.144.124,35	1.276.200,00	-4,8	-40,48
Diğer Gelirler	7.716.441,91	13.680.083,79	26.676.412,13	77,28	95,00
Sermaye Gelirleri	498.650,00	1.194.639,00	172.377,87	139,57	-85,57
Toplam	12.771.722,78	21.840.703,59	34.241.275,76	71,00	56,78
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	14.760,47	61.003,80	26.858,31	313,29	-55,97
Net Toplam	12.756.962,31	21.779.699,77	34.214.417,45	70,73	57,09

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında gelirler bir önceki yıla göre 12.434.717,68 TL'lik (%57,09) artış göstermiştir. Bu çerçevede; alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde 867.924,35 TL (%40,48) ve sermaye gelirlerinde 1.022.261,13TL (%85,57) azalış olmasına rağmen; vergi gelirlerinde 747.751,56 TL (%24,17), diğer gelirlerde 12.996.328,34 TL (%95) ve Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri 546.677,75 TL (%31,64) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Artışın büyük oranda devralınan belde belediyelerin gelirlerinin ve aynı şekilde merkezi idare vergi gelirlerinden alınan paylarının eklenmesi sonucu arttığı anlaşılmaktadır.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023- 2022Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024- 2023Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	2.216.716,83	4.424.137,69	9.485.635,39	95,58	114,41
SGK Devlet Prim Giderleri	328.199,80	575.159,25	956.646,48	75,25	66,33
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	8.430.270,44	18.741.154,29	17.272.867,64	122,31	-7,83
Faiz Giderleri	0	0	0	0	0
Cari Transferler	15.418,57	0	0	0	0

Sermaye Giderleri	275.788,65	253.322,32	228.575,61	-8,15	-9,76
Sermaye Transferleri	85.240,49	532.872,36	165.920,26	525,14	-68,86
Toplam	11.351.634,78	24.526.645,91	28.109.645,38	116,06	14,60

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 3.582.999,47 TL (%14,60) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2024 yılında personel giderlerinin 5.061.497,70 TL (%114,41), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 381.487,23 TL (%66,33) arttığı görülmektedir. Mal alım ve hizmet giderlerinde 1.468.286,65 TL'lik (%7,83), sermaye giderlerinde 24.746,71 TL'lik (%9,76) ve sermaye transferlerinde 366.952,10 TL'lik (%68,86) azalış olmuş, bütçe dengliği sağlanmaya çalışılmıştır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 28.233.094,82 TL, Faaliyet Geliri 35.327.507,06 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 7.094.412,24 TL olarak gerçekleşmiştir.

Ancak enflasyon düzeltmesinden kaynaklı mali tablolarda hata bulunduğundan bu hususun düzeltilmesinin gerektiği değerlendirilmektedir.

Boztepe Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tablolarda 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	Boztepe Belediyesi Personel Ltd. Şti.	100.000,00	100.000,00	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Boztepe 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 itibarıyla belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya,

Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir.

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

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

10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

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

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

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

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

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

oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçler ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

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

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

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiştir.

2024 yılı denetimi kapsamında, mezkûr mevzuat çerçevesinde, kurum iç kontrol sistemi, iç kontrol bileşenleri bazında aşağıdaki şekilde değerlendirilmektedir:

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları belirlenmemiştir. İdarede “Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri” ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterli değildir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiştir. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 41’inci maddesi gereğince, nüfusu 50.000’nin altında olan belediyelerin Stratejik Plan yapma zorunluluğu olmadığından Stratejik Plan hazırlanmamıştır. İdare performans programı hazırlanmamıştır. İdare iç kontrol risklerini belirlememiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışma (risklerin gerçekleşme ihtimali olası etkisi belirlenerek önem düzeyine karar verme) yapılmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. İdare tarafından yetki devri yapılmasını gerektiren bir husus bulunmamaktadır. İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuş ancak İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda yer alan ve ön mali kontrole tabi mali karar ve işlemlerin dışında ön mali kontrole tabi herhangi bir karar ve işlem belirlenmediğinden iyileştirilmesi gerekmektedir. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcut değildir.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmamıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, iç kontrole ilişkin prosedürler olmaması nedeniyle değerlendirilmemektedir. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kırşehir Boztepe Belediyesi 2024 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Eksik Hesaplanması

İdarede çalışan işçiler için, muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramı gereği ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının düzenli olarak ayrılmadığı, ilgili hesaplardaki tutarların eksik olduğu görülmüştür.

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

Diğer yandan, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde, dönemsellik kavramı; "kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır." şeklinde, ihtiyatlılık kavramı ise; "muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelik'te belirtilen durumlarda karşılık ayrılır." şeklinde tanımlanmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 330'uncu maddesinde, mevzuat hükümlerine göre ayrılacak uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının bu hesaba kaydedileceği; "Hesabın işleyişi" başlıklı 331'inci maddesinde ise, hesaplanan kıdem tazminatı karşılıklarının 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedileceği ve vadeleri bir yılın altına düşen kıdem tazminatı karşılıklarının ise 472 Kıdem Tazminatı Hesabına borç, 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 281'inci maddesinde de bu hesabın mevzuat hükümlerine göre ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden ve açıklamalardan anlaşılabacağı üzere, muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramı gereği sürekli işçiler ile 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Belediye şirketine istihdam edilmeye başlanan işçilere

ilişkin kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılarak, taşeron usulüyle istihdam edildikleri dönemler de dâhil olmak üzere, ilgili hesaplarda takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, sürekli işçiler ile 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) kapsamında şirketten istihdam edilen işçilerin 2024 yılı sonu itibarıyla toplam kıdem tazminatı tutarının 767.891,60 TL olduğu tespit edilmiştir.

İdarenin 2024 yılı bilançosu incelendiğinde ise, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında 407.831,27 TL bakiye olduğu görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediyede çalışan işçiler için kıdem tazminatı karşılıklarının eksiksiz olarak hesaplanması ve düzenli olarak ayrılması için gerekli çalışmalara başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, kıdem tazminatı karşılıklarının ilgili Yönetmelik hükümleri doğrultusunda ilgili yılı içerisinde hesaplanıp muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Yükümlülüklerin Vade Ayrımı Yapılmadan Muhasebeleştirilmesi

Belediyece yükümlülüklerin vade yapılarına göre kısa veya uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap gruplarında, vade ayrımı yapılmayarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin bilanço ilkelerinden "Yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler" başlıklı 10'uncu maddesinde; İdarenin vadesi bir yıl veya faaliyet dönemiyle sınırlı olan yükümlülükleri, bilançoda kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içinde, vadesi bir yılı aşan yükümlülüklerinin ise bilançoda uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içinde, muhasebeleştirilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, İdarenin, vade yapısı dikkate alınmadan yükümlülüklerinin kısa veya uzun vadeli hesaplarda muhasebeleştirildiği, bu kapsamda vadesi bir yıldan kısa yükümlülükleri için 300-Banka Kredileri Hesabı ile vadesi bir yıldan uzun yükümlülükleri için 430-Alınan Depozito ve Teminatlar ve 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar hesaplarının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, bilanço ilkeleri çerçevesinde, İdarenin yükümlülüklerinin vade yapısını dikkate alarak muhasebe kayıtlarını oluşturması ve bunun sonucunda da mali tablolarının tam ve doğru bilgi sunmasını sağlaması gerekmektedir.

BULGU 3: Yol Yapım, Bakım ve Onarım İşleri Kapsamında Yapılan Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi

İdare tarafından 2024 yılı içerisinde, yol yapım, bakım ve onarım işleri kapsamında yapılan harcamaların varlık hesaplarına kaydedilmeyip doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 190'ıncı maddesinde bu hesabın, herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünleyici parçalarının ve bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 191'inci maddesinde ise bu hesapta kayıtlı yeraltı ve yerüstü düzenlerinin iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılmasına ilişkin olarak bütçeye gider kaydıyla yapılan harcama tutarlarının bir taraftan bu hesaba borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, İdare tarafından 2024 yılı içerisinde toplam 1.591.356,62 TL tutarındaki yol yapım, bakım ve onarım işleri kapsamında yapılan harcamaların 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedilmeyip doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve yol yapım, bakım ve onarım işleri kapsamında yapılan harcamaların doğrudan giderleştirilmeyip ilgili varlık hesabı olan 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak, yol yapım, bakım ve onarım işleri kapsamında yapılan harcamaların 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Maddi Duran Varlıkların Bir Kısım İçin Amortisman Ayrılmaması ve Amortisman Tabi Maddi Varlığın Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılması

İdare tarafından maddi duran varlık grubunda kayıtlı bazı varlıklar için hiç amortisman ayrılmadığı, bazı varlıklar için ise varlığın kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi Duran Varlıklar hesap grubuna ilişkin olan “Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 187’nci maddesinin ikinci fıkrasının (ç) bendinde; amortisman tabi varlıkların neler olduğu, bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarına ilişkin esas ve usullerin Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirleneceği, ayrılan amortismanların nasıl muhasebeleştirileceği ve varlıkların amortisman hesaplanmasına esas alınacak değerinin nasıl tespit edileceği düzenlenmiştir.

Maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılan 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı da aynı Yönetmelik’in 202’nci ve 203’üncü maddelerinde açıklanmıştır.

Amortisman ve tükenme payı ayrılmasına ilişkin usul ve esaslar ile, uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının neler olacağı 04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan “Amortisman ve Tükenme Payları” başlıklı 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği’nde açıklanmıştır.

Mezkûr düzenlemelere göre; duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi değerlerinin maliyet bedeli olacağı, bir varlık için yapılan harcamaların, kayıtlı değerine ilave edilmesi halinde, amortisman hesaplamasının varlığın yeni değeri üzerinden yapılacağı, duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yönteminin uygulanacağı, varlıklar için amortisman ve tükenme payının belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, İdarenin maddi duran varlık grubunda kayıtlı bulunmasına rağmen 2024 yılı sonu itibarıyla bazı varlıklar için hiç amortisman ayrılmadığı, bazı varlıklar için ise kayıtlı değerinden daha fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir.

Aşağıda yer verilen tablolarda bu duruma ilişkin örnekler yer almaktadır:

Tablo 8: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar Tablosu

Hesap Kodu Tüm Düzeyler	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri (TL)	Amortismanların Toplam Değeri (TL)	Fark (TL)
251.xx.09.01..	Su Kuyuları	106,88	0,00	106,88
251.xx.20.01..	Meydanlar	26,72	0,00	26,72
251.xx.20.06..	Pazar Yeri	16.058,88	0,00	16.058,88
252.xx.xx.04.11..	İbadet Yerleri	26,72	0,00	26,72
252.xx.xx.07.01..	Kamu Konutları	10.287.500,00	0,00	10.287.500,00
253.01.02..	Enerji Tesisleri	1.073.416,87	0,00	1.073.416,87
253.03.07..	Müzik Aletleri ve Aksesuarları	1.300,00	0,00	1.300,00
255.06.04..	Güzel Sanat Eserleri	56.217,46	0,00	56.217,46

255.07.02..	Basılı Yayınlar	60.940,51	0,00	60.940,51
-------------	-----------------	-----------	------	------------------

Tablo 9: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar Tablosu

Hesap Kodu Tüm Düzeyler	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri (TL)	Amortismanların Toplam Değeri (TL)	Fark (TL)
252.xx.99..	Diğer Binalar	0,00	2.918,40	-2.918,40
252.xx.xx.12.03	İmalathaneler	0,00	4.345,50	-4.345,50
253.02.03..	Atölye Makineleri ve Aletleri	515,98	723,12	-207,14
253.02.04..	İş Makineleri ve Aletleri	1.146.055,83	1.350.508,12	-204.452,29
253.03.04..	Ölçüm, Tartı, Çizim Cihazları ve Aletleri	0,00	2.079,38	-2.079,38
255.01.01..	Döşeme Demirbaşları	31.584,86	35.790,02	-4.205,16
255.01.02..	Temsil ve Tören Demirbaşları	155.240,05	181.750,77	-26.510,72
255.01.03..	Koruyucu Giysi ve Malzemeler	0,00	6,00	-6,00
255.02.02..	Bilgisayar Çevre Birimleri	15.354,93	18.416,90	-3.061,97
255.02.04..	Haberleşme Cihazları	2.428,94	5.043,29	-2.614,35
255.02.05..	Ses, Görüntü ve Sunum Cihazları	196.538,60	235.238,95	-38.700,35
255.03.01..	Büro Mobilyaları	116.077,12	130.020,06	-13.942,94
255.04.01..	Yemek Hazırlama Ekipmanları	708,00	728,00	-20,00
255.08.01..	Eğitim Mobilyaları ve Donanımları	250,00	975,00	-725,00
255.08.02..	Öğrenmeyi Kolaylaştırıcı Ekipmanlar	4.320,64	6.147,52	-1.826,88
255.08.04..	Okul Bahçesi ve Oyun Demirbaşları	1.770,00	2.270,00	-500,00
255.11.02..	Duvarda Sergilenen Süs Eşyaları	0,00	55,09	-55,09
255.12.01..	Yemek, Servis ve Çatal-Bıçak Takımları	0,00	1.250,00	-1.250,00
255.12.02..	Büro Malzemeleri	70,00	1.680,00	-1.610,00
255.99.01..	Seyyar Kulübe, Kabin, Büfe ve Kafesler	21.948,00	37.311,00	-15.363,00

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve amortisman ayrılmayan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılmaya başlanacağı ve kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrılma uygulamasına da son verilerek mevzuatına uygun olarak amortisman ayırma işlemi tesis edilmeye başlanacağı ifade edilmiştir.

İdare tarafından maddi duran varlık grubunda kayıtlı bazı varlıklar için amortisman ayrılmaması, bazı varlıklar için ise varlığın kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrılması nedeni ile İdarenin 2024 yılı bilançosunda 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının doğru bilgi vermediği değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Tahsisli Taşınmazın Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi

Diğer kurum ve kuruluşlar tarafından Belediye'ye tahsis edilen taşınmazın ilgili bilanço

hesaplarında takip edilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 188 ve 189'uncu maddelerinde, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için 250 Arazi ve Arsalar Hesabının kullanılacağı; tahsise konu edilen arazi ve arsaların tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500 Net Değer Hesabına alacak kaydedileceği, tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimi tarafından ise kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500 Net Değer Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 192 ve 193'üncü maddelerinde ise eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için 250 Binalar Hesabının kullanılacağı; tahsise konu edilen binaların tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500 Net Değer Hesabına alacak, tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimi tarafından ise kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500 Net Değer Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Ayrıca söz konusu tahsisli taşınmazların amortisman kayıtlarına ilişkin olarak aynı Yönetmelik'in 203'üncü maddesinde; varlığa ilişkin amortisman tutarının tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince 500 Net Değer Hesabına borç, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, 500 Net Değer Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmektedir.

Belediye tarafından Yönetmelik gereği kullanılacak olan hesaplar 2024 Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı ile; kamu idaresinin tahsis ettiği taşınmazlar için 250.02 ve 252.02 Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar Hesapları ile 500.11 Tahsis Edilen Taşınmazlar Hesabı; tahsisli kullandığı taşınmazlar için ise 250.03 ve 252.03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesapları ile 500.12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesabı, ayrıca ayrılacak amortismanlar için 500.13 Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarları Hesabı olarak belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden; tahsisli taşınmazların kaydına ilişkin özel bir kayıt düzeni bulunduğu ve taşınmazların yönetimi ve kontrolünün sağlanabilmesi açısından kayıtların bu düzene uygun olarak tutulması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, Belediye'ye tahsis edilen 1 adet taşınmaz bulunduğu ancak bu taşınmazın 2024 yılı mali tablolarında izlenmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediyeye tahsisli taşınmazın muhasebe kayıtlarına alınmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin tahsisli kullandığı taşınmazları muhasebe kayıtlarında izlemesi gerekmektedir.

BULGU 6: Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması

İdarenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımındaki taşınmazlarının, tapu bilgilerinin fiili durumla uyumlu hale getirilmediği, yeniden değerlendirme ve dosyalama işlemlerinin tamamlanmadığı ve buna bağlı olarak muhasebe bilgilerinin güncellenemediği görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 1'inci maddesinde; Yönetmelik'in amacının genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı ve Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu belirtilmiş ve Yönetmelik'in diğer maddelerinde kamu idarelerinin tasarrufunda bulunan taşınmazların kaydına ve buna ilişkin cetvellerin tutulmasına ilişkin usul ve esaslar ile bu işlerle ilgili görev, yetki ve sorumluluklar belirlenmiştir.

Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri; kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olup kayıtların belgeye dayanması esastır. "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacaktır.

Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilecek ve taşınmazların kayıtlara alınan değeri, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenecektir. Ayrıca, kayıt işlemleri, taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili

cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsamaktadır.

Yönetmelik'in "Taşınmazların numaralandırılması" başlıklı 8'inci maddesine göre kamu idarelerince kaydedilen her taşınmaz için daha önce belirlenmiş taşınmaz numarası var ise bu taşınmaz numarası, yoksa kamu idarelerinin belirleyeceği taşınmaz numarası kullanılacaktır.

Yönetmelik'in "Dosyalama" başlıklı 9'uncu maddesinde, kamu idarelerince kaydedilen her taşınmaz için taşınmaz ile aynı numarayı taşıyan birer dosya oluşturulacağı, dosyalama işleminin nasıl yapılacağı, hangi tasarruf işlemi için ne tür belgelerin ekleneceği ayrıntısıyla düzenlenmiştir.

Yönetmelik'in "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesine göre; kamu idarelerince, mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacak olup kamu idareleri taşınmazların cins tashihi için gerekli işlemleri yapacaklardır.

Diğer yandan, aynı Yönetmelik'in geçici 1'inci maddesinde de tüm bu taşınmaz kayıt işlemlerinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanmış olması gerektiği belirtilmektedir.

Yukarıda belirtildiği üzere, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri gereğince; taşınmazlara ilişkin tapu bilgileri temin edilerek fiili envanterin yapılması, mevzuatında belirtilen şekilde kayda esas değerlerinin tespit edilmesi ve yeniden değerlendirme yapılması, her bir taşınmaz için numaralandırma, dosyalama ve cins tashihi işlemlerinin yapılması, taşınmaz icmal cetvellerinin konsolide edilmesi, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereği taşınmazların mali tablolarda gösterilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, mevzuatında belirtilen süre itibarıyla taşınmaz tapu bilgileri ile fiili durum uygun hale getirme işlemlerinin yapılmadığı ve taşınmazların numaralandırma, dosyalama, cins tashihi ve yeniden değerlendirme işlemlerinin tamamlanmadığı ve buna bağlı olarak da muhasebe kayıtlarının güncellenemediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediye taşınmazlarıyla ilgili envanter çalışmalarının tamamlanacağı ve muhasebe kayıtlarının güncelleneceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, envanter, dosyalama, değerlendirme ve cins tashihi işlemlerinin anılan Yönetmelik hükümleri çerçevesinde gerçekleştirilerek gerekli muhasebe kaydı güncellemelerinin tamamlanması gerekmektedir.

BULGU 7: Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenen Tutarların Gerçek Durumu Yansıtmaması

İdare tarafından 2024 yılı içinde 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabında izlenen ve yılı içinde tahsil edilemeyen alacakların tamamının, dönem sonunda herhangi bir takibat işlemi başlatılmadan 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 89'uncu maddesinde, Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen faaliyet alacaklarından takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 90'ıncı maddesinde ise; ilgili servislerce muhasebe servisine bildirilen takibe alınmış alacakların, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına borç, ilgisine göre Gelirlerden Alacaklar Hesabı veya Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına alacak kaydedilerek takip kayıtlarının yapılacağı, ayrıca söz konusu takibe alma işlemlerinin ilgili servislerce gün sonuna kadar muhasebeye bildirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılabileceği üzere, tahakkuk etmiş bir alacağın 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılabilmesi için söz konusu alacağa ilişkin ilgili servislerce takip işlemlerinin başlatılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Belediye tarafından 2024 yılı içinde 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabında izlenen ve yıl içinde tahsil edilemeyen alacağın tamamının, dönem sonunda herhangi bir takip işlemi başlatılmadan 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve takip işlemi başlatılmayan alacakların 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılması uygulamasına son verilmek suretiyle Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenen tutarların gerçek durumu yansıtmamasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç itibarıyla, takip işlemi başlatılmayan alacakların gerçeğe aykırı olarak bu hesaba aktarılması faaliyet alacakları hakkında doğru ve güvenilir bilgi sunulmasını engellediğinden 2024 yılı Bilançosunda 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı itibarıyla hataya neden olunmuştur.

BULGU 8: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebe Hesaplarında Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak İzlenmemesi

İdarece kiraya verilen taşınmazlardan kira bedelleri peşin tahsil edilenlere ilişkin muhasebe kaydının dönemsellik ilkesine uygun olarak yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'nın niteliğini açıklayan 286'ncı maddesinde bu hesabın içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na ilişkin işlemleri açıklayan 287'nci maddesinde, gelecek aylara ait olarak peşin tahsil edilen gelirlerin, ilgili oldukları ay sonlarında tahakkuk ettirilmek üzere bu hesapta izleneceği; 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'nın işleyişini açıklayan 288'inci maddesinde ise, peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600 Gelirler Hesabı'na kaydedileceği, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmının 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na kaydedileceği, 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'nda kayıtlı tutarlardan ilgili oldukları ay sonlarında gelir olarak tahakkuk ettirilenlerin bu hesaba borç, 600 Gelirler Hesabı'na alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'na ilişkin işlemleri açıklayan 337'nci maddesinde, peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600 Gelirler Hesabı'na, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin bu hesaba alacak, bu hesapta kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanların dönem sonunda bu hesaba borç, 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, yıllık kira bedelinin İdareye peşin olarak ödendiği kiralamalarda 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na ve 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'na herhangi bir kayıt yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve peşin tahsil edilen kira bedellerinin dönem ayırıcı hesaplarda izlenmesi uygulamasına başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, peşin tahsil edilen kira bedellerinin dönem ayırıcı hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 9: Gecikme Zamlarının İdarenin Mali Tablolarında İzlenmemesi

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde tatbik olunan ve henüz tahsilatı gerçekleşmemiş gecikme zamlarının ilgili olduğu yılın mali tablolarında izlenmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde; "Dönemsellik" kavramı, kamu idarelerinin faaliyetlerinin, belirli dönemlerde raporlanacağı ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanacağı şeklinde ifade edilmiştir. Yönetmelik'in 16'ncı maddesinde ise, kamu hesaplarının mali yıl esasına göre tutulacağı, kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterileceği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 88'inci maddesinde 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabında kayıtlı alacaklar için tahakkuk ettirilen faiz tutarlarının bu hesaba borç, 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Buna göre, her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanabilmesi için, gelirlerin ilgili olduğu mali yıl içerisinde tahakkuk ettirilmesi ve mali tablolarda izlenmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, İdare alacaklarına ilişkin olarak, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde, mükellef bazında günlük gecikme zammı hesaplandığı, hesaplanan tutarın hangi mali yıla ilişkin olduğu dikkate alınmaksızın, ödemenin yapıldığı mali yıl içerisinde tahakkuk ettirildiği anlaşılmıştır. Gecikme zamlarının ilgili olduğu dönemlerde tahakkuk kayıtlarının yapılmaması "Faaliyet Alacakları" hesap grubunun 2024 yılı dönem sonu itibarıyla olması gerekenden 464.980,75 TL daha düşük görünmesine neden olmuştur.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve gecikme zamlarının idarenin mali tablolarında izlenmemesine yönelik muhasebe işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yıllar itibari ile hesaplanan gecikme zammının ilgili olduğu dönem sonunda gelir hesapları aracılığı ile öz kaynaklar arasında gösterilmesi ve bu şekilde alacağı bağlanan gecikme zammı tutarlarının ödeme döneminde ilgili alacak hesabının kapatılması suretiyle tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 10: 2023 Yılı Enflasyon Düzeltmesi İşlemlerinin Doğru Yapılmaması Nedeniyle 2024 Yılına İlişkin Mali Tabloların Güvenilir Bilgi Sunmaması

İdare tarafından 2023 yılında uygulanan enflasyon düzeltme işlemlerinin hatalı yapılması nedeniyle, 2024 yılı mali tablolarındaki ilgili hesapların güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

16.12.2023 Tarihli ve 32401 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinde Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması konulu, 85 sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin "Enflasyon düzeltmesi işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinde;

Yönetmelik kapsamındaki kamu idarelerinin 31/12/2023 tarihli mali tablolarının maddede yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulacağı,

Enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak hesapların Yönetmelik eki EK-1'de yer alan parasal olmayan kalemler olduğu, enflasyon düzeltmesi sonrası yeni değerin, ilgili kalemlerin kayıtlı değerlerinin Yönetmelik eki EK-2'de yer alan formüle göre hesaplanan düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle bulunacağı, bulunan yeni değer ile eski değer arasındaki farkın, enflasyon düzeltmesi olarak kayıtlara alınacağı,

Enflasyon düzeltmesi yapılan yıldan sonraki yıllarda enflasyon düzeltmesi şartlarının bulunması halinde önceki yıl enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş kalemlerin taşıma katsayısı kullanılarak düzeltileceği, taşıma katsayısının EK-2'de yer alan formüle göre hesaplanacağı

Hükümleri yer almıştır.

İdarenin taşınmaz envanter işlemlerinin tamamlanmadığı ve buna bağlı olarak muhasebe bilgilerinin güncellenemediği bilinmekle birlikte mali tablolardaki kayıt altına alınan mevcut taşınmazlar ile ilgili kalemlerin güvenilir bilgi sunup sunmadığı değerlendirilmiş olup buna göre yapılan incelemede;

Kamu idaresinin 2023 yılında enflasyon düzeltmesi işlemlerini gerçekleştirdiği ancak enflasyon düzeltmesine esas olacak katsayı hesabı yapılırken taşınmazların kayıtlara girdiği tarihlerin esas alınmadığı, 2024 yılında taşıma katsayısı kullanılarak hesaplama yapıldığı fakat hatalı olarak hesaplanan endeksler üzerinden enflasyon düzeltmesi işlemlerinin yapılması nedeniyle 2024 yılı mali tablolarındaki ilgili hesapların doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve enflasyon düzeltmesi işlemlerinin hatasız yapılmak suretiyle Belediye Mali Tablolarının güvenilir bilgi vermesinin sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; enflasyon düzeltmesinin kamu idaresine ait mali tabloların enflasyon etkilerinden arındırılarak raporlama tarihindeki satın alma gücünü yansıtacak şekilde sunulmasını amaçladığı göz önüne alındığında; enflasyon düzeltmesine tabi ilgili kalemlerin kayıtlara girdiği tarihlerin İdare tarafından doğru belirlenmesi ya da tarihlerin belirlenmesinde zorluk yaşıyorsa güncel değerleri ortaya çıkaracak diğer yöntemlerin uygulanarak mali tabloların tam ve doğru bilgi sunmasının sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 11: Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabında Takip Edilmemesi

İdarenin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan yazılım lisansları ve benzeri nitelikteki varlıkların 260-Haklar Hesabında izlenmediği, doğrudan gider kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin maddi olmayan duran varlıklar "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 209'uncu maddesinde, edinilen maddi olmayan duran varlıkların maliyet bedeli ile hesaplara alınacağı; 260 Haklar Hesabının niteliğini açıklayan 210'uncu maddesinde ise, bu hesabın bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Yönetmelik'in 260 Haklar Hesabının işleyişini açıklayan 211'inci maddesinde, bütçeye gider kaydıyla edinilen hakların bir taraftan bu hesaba borç, kesintilerin ilgili hesaba, ödenecek tutarın 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmesi; 214'üncü maddesinde ise; hakların maliyet bedellerinin,

kullanılabilecekleri süre içerisinde yok edilmesini izlemek için 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılması gerektiği ifade edilmiştir.

04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği’nin 6’ncı maddesinde; Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranının %100 olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılağı üzere İdarenin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan belli ölçüde yararlanılan ya da yararlanılması planlanan ve yararlanma süresi bir yıldan fazla olan yazılım lisansları, etüt, proje ve benzeri nitelikteki varlıklara ilişkin harcamalar ile bunların güncellenmesine ilişkin değerler edinme tarihindeki maliyet bedelleri ile 260-Haklar Hesabına kaydedilmeli ve hesaplara alındığı yılsonunda tamamen amorti edilmelidir.

Yapılan incelemede, toplam 56.400,00 TL tutarındaki herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan yazılım lisansları ve benzeri nitelikteki hak ve yetkilerin 260-Haklar Hesabında izlenmeyip doğrudan 630-Giderler Hesabına kaydedildiğı tespit edilmiştir.

Ayrıca 260-Haklar Hesabında takip edilmeyen bu varlıkların yıl sonunda amortisman kayıtlarının yapılamaması sonucu 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabının da eksik görünmesine sebebiyet verilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediye faaliyetlerinde kullanılmak üzere temin edinilen yazılım lisansları ve benzeri nitelikteki varlıkların, 2025 yılında düzenlenen 328 No.lu Muhasebe İşlem Fişi ile, 260-Haklar Hesabında izlenmesine yönelik muhasebe kayıtlarının yapılması suretiyle hatalı uygulamanın düzeltilindiğı belirtilmiştir. Ancak düzeltme kayıtlarının yapıldığına ilişkin herhangi bir bir kanıtlayıcı belge gönderilmemiştir.

Sonuç olarak, maddi olmayan duran varlıkların anılan Yönetmelik ve Tebliğ hükümlerine aykırı olarak 630-Giderler Hesabı ile doğrudan giderleştirilmesi sonucunda 2024 yılı Bilançosunda 260-Haklar Hesabı ile 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabında 56.400,00 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

BULGU 12: Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

Geçmiş dönemlerde, İdare tarafından satışa konu olmayan, kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınan mal veya hizmetler için ödenen katma değer vergilerinin indirimine konu edilmek üzere 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında muhasebeleştirilmesi nedeniyle 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabında gerçeğe uygun olmayan tutarların yer aldığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Verginin Konusunu Teşkil Eden İşlemler" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasının 3/g bendinde; belediyelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının niteliğinin düzenlendiği 153'üncü maddesinde ise; mahalli idarelerin bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmete ilişkin olarak ödemiş oldukları katma değer vergisini indirim konusu yapacakları, bunun dışında kurumun satışa konu olmayan, kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen katma değer vergisinin ise indirim konusu yapılmayacağı ve bu tutarların ilgili gider veya varlık hesabının maliyet bedeline ilave edileceği hüküm altına alınmıştır.

Mezkûr Yönetmelik'in 190 Devreden Katma Değer Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 152'nci maddesinde; ay sonlarında, Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı ile İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının borç bakiyeleri toplamının, Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının alacak bakiyesinden fazla olduğu durumda sonraki döneme devreden katma değer vergisi tutarının bu hesaba borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı üzere, İdarenin sadece, satış işlemlerinden katma değer vergisi tahsilatı yaptığı mal ve hizmetin üretiminde, üretim girdisi olarak kullanılan mal ve hizmet alımları nedeniyle satıcılara ödenen veya borçlanılan giderin KDV'sinin indirim konusu yapılması, bunların dışındaki mal ve hizmet alımlarına ilişkin KDV'nin ise indirim konusu yapılmaksızın doğrudan malın veya hizmetin maliyetine eklenmesi ve gider veya ilgili varlık hesaplarına kaydedilmesi gerekmektedir.

İdare kurumsal olarak KDV mükellefi olmadığı gibi, KDV tahsilatına konu olan mal ve hizmet satışı da sınırlıdır. Bu nedenle katma değer vergisi mükellefi olmayan İdarenin, indirim

hakkı doğurmayan KDV tutarlarını 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında değil bir maliyet unsuru olarak gider veya ilgili varlık hesaplarında takip etmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, geçmiş dönemlerde yapılmış olan hatalı indirimler nedeniyle 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının kullanıldığı ve dönem sonlarında muhasebe kuralı gereği bu hesabın bakiyesinin 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına devredildiği, 31.12.2024 tarihi itibarıyla 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabında geçmiş dönemlerden devrederek gelen 603.147,56 TL hatalı kaydın yer aldığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından her ne kadar 2024 yılında yapılması ve yapılmaması gereken kayıtlar nedeniyle hatalı kayıt tutarı düşük ise de geçmiş yıllarda indirim konusu yapılmaması gereken KDV tutarlarının indirim konusu yapılması nedeniyle bilançoda devreden katma değer vergisi tutarı hatalı görünmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve uygulamanın mevzuatına uygun şekilde düzeltilmesi suretiyle 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının gerçek durumu yansıtmasının sağlanacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda belirtilen hatalı işlemler nedeniyle, İdarenin 2024 yılı bilançosunda KDV'den indirimi söz konusu olmayan 603.147,56 TL tutarında bir kaydın gelecek dönemlerde KDV'den indirilebilecek bir tutar olarak gözükmesine neden olunmuştur.

BULGU 13: İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının Kullanılmasında Hatalı Uygulamalar Yapılması

Belediye için indirim hakkı doğuran faaliyetler için 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının kullanılmadığı, nihai tüketici olarak tüketmek üzere satın aldığı akaryakıt ödemelerine ilişkin katma değer vergilerinin (KDV) ise indirim konusu yapıldığı görülmüştür.

A-Belediye'nin İktisadi Faaliyet Çerçevesinde Yürüttüğü Hizmetlere İlişkin Yaptığı Giderlerde İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının Kullanılmaması

Katma değer vergisinin konusunu oluşturan ve Belediye için indirim hakkı doğuran faaliyetler için 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1-3-g maddesinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut

bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin; 191 İndirilecek katma değer vergisi hesabına ilişkin olarak düzenlenen "Hesabın niteliği" başlıklı 153'üncü maddesinde bu hesabın, mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılacağı, mahalli idarelerin, bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları katma değer vergisini indirim konusu yapacakları, bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapılmayacağı ve bu tutarların ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 154'üncü maddesinde; "Kurumların katma değer vergisi tahsilatı yaptıkları faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmet alımları nedeniyle yapılan giderin, katma değer vergisi hariç tutarı 630 Giderler Hesabı'na veya aktifleştirilecek bir unsur ise ilgili hesaba borç, indirilecek katma değer vergisi tutarı bu hesaba borç, kesintiler 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar veya ilgili diğer hesaplara alacak, ödenecek tutar 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'na alacak; diğer taraftan katma değer vergisi dâhil tutar 830 Bütçe Giderleri Hesabı'na borç, 835 Gider Yansıtma Hesabı'na alacak kaydedilir." düzenlemesine yer verilmiştir.

Yukarıda verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı üzere, belediyeler kuruluş amacına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili olan işlemler dolayısıyla yüklendikleri katma değer vergisini indirim konusu yapamayacaklardır. Ancak iktisadi faaliyet çerçevesinde yürüttüğü hizmetlere ilişkin yaptığı harcamalar için yüklendikleri katma değer vergisini indirim konusu yapmaları gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdarenin su satışlarından katma değer vergisi tahsil ettiği ancak söz konusu bu faaliyetler ile ilgili mal ve hizmet alımları nedeniyle yapılan giderlerin büyük çoğunluğunun 630-Giderler Hesabına veya aktifleştirilecek bir unsur ise ilgili hesaba borç kaydedildiği ve 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Dolayısıyla Faaliyet Sonuçları Tablosunda 630-Giderler Hesabının olması gerekenden daha yüksek görünmesine neden olunmuştur.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediye tarafından iktisadi faaliyetler çerçevesinde yürütülen hizmetlere ilişkin yapılan giderlerde 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının kullanılacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, üretim girdisi olarak yapılan harcamalara ait katma değer vergisinin yukarıda bahsedilen mevzuat hükümleri gereğince 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

B-Akaryakıt Alımlarında İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının Kullanılması

İdarenin kuruluş amacına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili olan akaryakıt alımlarında katma değer vergisinin indirim konusu yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin; 191 İndirilecek katma değer vergisi hesabına ilişkin olarak düzenlenen "Hesabın niteliği" başlıklı 153'üncü maddesinde bu hesabın, mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılacağı, mahalli idarelerin, bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları katma değer vergisini indirim konusu yapacakları, bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapılmayacağı ve bu tutarların ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak üzere satın alınan akaryakıt alımları için ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediye tarafından yapılan akaryakıtlara ilişkin giderlerde 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının kullanılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin kuruluş amacına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili olan işlemler dolayısıyla yükledikleri katma değer vergisini indirim konusu yapmaması gerekmektedir.

BULGU 14: İdarenin Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında Kayıtlı Tutar İle İlgili Şirketin Kayıtlı Sermaye Tutarının Uyumsuz Olması

Belediyenin ortağı olduğu şirkette bulunan toplam sermaye tutarı ile 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının uyumlu olmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 181'inci maddesinde; mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kâr ve zarar ile bütçeye iade olunan sermayelerin 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında izleneceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 182'nci maddesinde; mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nominal gerekse ayni sermaye transferi şeklindeki iştiraklerin, gerçeğe uygun değerleri ile 241 No.lu Hesaba kaydedileceği belirtilmiş, bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerektiği ifade edilmiştir.

Dolayısıyla İdarenin şirketlere yaptığı sermaye aktarımlarının tamamının 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında izlenmesi, bu hesapta yer alan tutarlar ile ilgili şirket öz kaynak hesaplarının tutarlı olması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, İdarenin sermayesinin tamamı kendisine ait olan bir Şirkete toplam 100.000,00 TL tutarında nakdi sermaye transferi yaptığı ve Şirketin kendi mali tablolarında sermayesinin 100.000,00 TL görüldüğü fakat 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında 1.000,00 TL tutarın yer aldığı, dolayısıyla İdarenin sermayesine iştirak ettiği şirketin Ticaret Sicil Gazetesinde ilan edilmiş sermaye toplamı ile mali tablolardaki 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kayıtlı tutarın uyumlu olmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediyenin sermayesine iştirak ettiği Şirketin eksik kaydedilen 99.000,00 TL sermaye tutarının 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermaye Hesabına 676 yevmiye No.lu Muhasebe İşlem Fişi ile kaydedilmek suretiyle hatalı uygulamanın düzeltildiği

ifade edilmiştir. Ancak düzeltme kayıtlarının yapıldığı MİF kanıtlayıcı belge olarak sunulmamıştır.

Ticaret Sicil Gazetesinde ilan edilmiş sermaye toplamı ile mali tablolaradaki 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kayıtlı tutarın uyumlu hale getirilmesi için gerekli çalışmalara başlandığı ifade edilmiştir. Ancak hatalı muhasebe kayıtlarının düzeltildiğine yönelik herhangi bir kanıtlayıcı belge gönderilmemiştir.

Sonuç olarak, İdarenin iştiraklerine yaptığı toplam sermaye transferi ile iştiraklerin bilançolarında izlediği sermaye tutarlarının uyumlu hale getirilmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: İdare Taşınırlarının Etkin Bir Şekilde Takibine Yönelik Taşınır Mal Yönetmeliğinde Belirlenen Gerekliliklerin Yerine Getirilmemesi

İdare tarafından taşınırların muhafazası için düzenli ve ihtiyaca cevap verebilecek nitelikte ambar/ambarlar oluşturulmadığı, taşınır mal yönetmeliğinde belirlenen gerekliliklerin tam olarak yerine getirilmediği ve bu hususlara bağlı olarak taşınırlarının etkin bir şekilde takibine yönelik sistemin oluşturulmadığı görülmüştür.

Belediyenin de içinde olduğu genel yönetim kapsamındaki idarelerin taşınır işlemleri, 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun 44'üncü maddesindeki hükme dayanılarak yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği kapsamında yürütülmektedir.

Bilindiği üzere son olarak 2024 yılı içinde, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği yürürlükten kaldırılmış, 10.10.2024 tarih ve 32688 sayılı Resmî Gazete'de yeni Taşınır Mal Yönetmeliği yayımlanmıştır. Yeni Yönetmelikte birtakım değişiklikler olmakla birlikte taşınırlarının etkin bir şekilde takibine yönelik sistemin oluşturulması açısından bir değişiklik olmadığından yeni Yönetmelik'in ilgili maddeleri bulgumuzda yer almıştır.

10.10.2024 tarih ve 32688 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde;

“a) Ambar: Kamu idarelerine ait taşınırların kullanıma verilinceye kadar veya kullanımdan iade edildiğinde muhafaza edildiği yeri,

ö) Taşınır kayıt yetkilisi: Taşınırları teslim alan, sorumluluğundaki ambarlarda muhafaza eden, kullanıcılarına ve kullanım yerlerine teslim eden, bu Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslara göre kayıtları tutan, bunlara ilişkin belge ve cetvelleri düzenleyen ve bu hususlarda hesap verme sorumluluğu çerçevesinde taşınır kontrol yetkilisi ve harcama yetkilisine karşı sorumlu olan görevlileri,

ş) Taşınır kontrol yetkilisi: Taşınır kayıt yetkilisinin hazırlamış olduğu taşınır mal yönetim hesabına ilişkin belge ve cetvellerin mevzuata ve mali tablolara uygunluğunu kontrol eden, Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelini imzalayan ve bu konularda harcama yetkilisine karşı sorumlu olan görevlileri,”

İfade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik’in “Sorumluluk” başlıklı 5’inci maddesinin birinci fıkrasında; harcama yetkililerinin taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının bu Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslara göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan sorumlu olduğu; harcama yetkililerinin taşınır kayıtlarının bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tutulması ve taşınır mal yönetim hesabının hazırlanması sorumluluğunu taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getireceği belirtilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik’in “Muhasebe yetkililerinin taşınır hesabına ilişkin görev ve sorumlulukları” başlıklı 8’inci maddesinde;

“(1) Taşınır işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtları, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine dayanılarak çıkarılmış ilgili muhasebe düzenlemeleri ve bu Yönetmelik hükümleri çerçevesinde muhasebe yetkilileri tarafından yapılır.

(2) Muhasebe yetkilileri, harcama birimlerinde hazırlanan Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelinde gösterilen tutarların muhasebe kayıtlarıyla uygunluğunu kontrol ederek onayladıktan sonra, harcama yetkilisine göndermekle görevli ve sorumludurlar.

(3) Muhasebe yetkililerinin bu Yönetmelikteki görevleriyle ilgili sorumlulukları, taşınır işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının, dayanağı belgelere uygunluğu ile harcama

birimlerince hazırlanan Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvellerini inceleyip onaylayarak harcama yetkilisine vermekle sınırlıdır.”

“Taşınırların kaydı” başlıklı 12’nci maddesinde;

“(1) Kamu idarelerince bütün taşınırların ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınması esastır. Taşınır kayıtları, harcama birimleri itibarıyla yönetim hesabı verilmesine esas olacak şekilde tutulur. Her bir kaydın belgeye dayanması şarttır.

(2) Bu çerçevede;

a) Önceki yıldan devren gelen taşınırlar ile içinde bulunulan yılda herhangi bir şekilde edinilen veya elden çıkarılan taşınırlar,

b) Taşınırlardaki kayıp, fire, yıpranma ve benzeri nedenlerle meydana gelen azalmalar,

c) Sayım sonucunda ortaya çıkan fazlalar,

miktar ve değer olarak kayıtlara alınarak takip edilir.”

“Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler” 32’nci maddesinde;

“(1) Kamu idarelerine ait taşınırların, yıl sonlarında ve harcama yetkilisinin gerekli gördüğü durum ve zamanlarda sayımı yapılır.

(2) Taşınır sayımları, harcama yetkilisince, kendisinin veya görevlendireceği bir kişinin başkanlığında taşınır kayıt yetkilisinin de katılımıyla, en az üç kişiden oluşturulan sayım kurulu tarafından yapılır.

... ”

Denilmiştir.

Yine Anılan Yönetmelik’in “Taşınır mal yönetim hesabı” başlıklı 34’üncü maddesinde; Taşınır mal yönetim hesabının, 5018 sayılı Kanunun kaynakların kullanılması ve yönetilmesi konusunda harcama birimi ve harcama yetkililerine yüklediği sorumluluğun gereği olarak taşınır kayıt ve işlemlerinin usulüne uygun yapıp yapılmadığının harcama yetkilisi tarafından kontrol ve denetimine esas olmak üzere taşınır kayıt yetkilisi tarafından harcama birimleri itibarıyla hazırlanacağı ve taşınır kontrol yetkilisince kayıt ve belgeler ile mali tablolara uygunluğunun kontrol edilerek imzalanacağı; Taşınır mal yönetim hesabında önceki yıldan

devredilen, yılı içinde giren, çıkan ve ertesi yıla devredilen taşınırılar ile yıl sonu sayımında bulunan fazla ve noksanların gösterileceği; Taşınır mal yönetim hesabının “a) Yıl sonu sayımına ilişkin Sayım Tutanağı. b) Taşınır Sayım ve Döküm Cetveli. c) Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetveli; müze ve kütüphane olarak faaliyet gösteren harcama birimlerinde Müze/Kütüphane Yönetim Hesabı Cetveli. ç) Yıl sonu itibarıyla en son düzenlenen Varlık İşlem Fişinin sıra numarasını gösterir tutanak.” oluşacağı ifade edilmiştir.

Ayrıca, Yönetmelik’in ilgili bölümlerinde taşınırılarının edinilmesi, kayıt işlemleri, muhafazası ve hurdaya ayırmaya kadar tüm süreçte yapılması gerekenler ayrıntılı olarak ele alınmıştır.

Yapılan incelemede,

-Belediyenin mevcut taşınırılarının tamamının tespitinin ve kaydının yapılmadığı,

-Taşınırılarının muhafazası için düzenli ve ihtiyaca cevap verebilecek nitelikte ambar/ambarlar oluşturulmadığı,

-Taşınır kayıt yetkilisi ile taşınır kontrol yetkilisi görevlendirmelerinin aynı kişide birleştiği ve herhangi bir çalışmasının olmadığı,

-Taşınırılarının kaydıyla ilgili işlemlerin fiilen Mali Hizmetler Müdürünün uhdesinde yürütüldüğü,

-Taşınır giriş kaydı ile birlikte çıkış kaydının eş zamanlı olarak yapıldığı, yıl sonu sayım işlemlerinin yapılmayarak taşınırılarının fiili ve kayıtlı durumlarına ilişkin mutabakatın sağlanmadığı ve Taşınır Sayım ve Döküm Cetvelinin hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

Tespit edilen bu hususlara bağlı olarak güvenilir bir Taşınır Mal Yönetim Hesabı oluşturulamadığı ve taşınırılarının takibinin dijital ortamdaki sayılardan ibaret olarak sağlıklı bir şekilde takip edildiği anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; Belediye taşınırılarının etkin bir şekilde takibine yönelik olarak mevzuatında öngörülen sistemin oluşturulması için gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Taşınır Mal Yönetim Hesabının oluşturulması ve taşınırılarının etkin bir şekilde takibinin sağlanmasına yönelik olarak Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerinin tam olarak yerine getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Belediye Şirketinden Personel İstihdam Edilmesinde Yaklaşık Maliyetin Hazırlanmaması ve Sözleşme İmzalanmaması

İdare şirketinden doğrudan hizmet alımı suretiyle istihdam edilen personele ilişkin yaklaşık maliyetin hazırlanmadığı ve şirket ile İdare arasında sözleşme imzalanmadığı görülmüştür.

696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alım sözleşmeleri kapsamında yükleniciler tarafından çalıştırılan kişilerin, mahalli idare şirketlerinde işçi statüsüne geçirilmesinin ve Belediyelerin personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerini, doğrudan hizmet alımı suretiyle Belediye şirketlerine gördürebilmesinin yolu açılmıştır. Bu kapsamda, 28.04.2018 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 2018/11608 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile “İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar” yürürlüğe konulmuştur.

Mezkûr Usul ve Esaslar’ın “Hizmetlerin gördürülmesi” başlıklı 6’ncı maddesinde;

“1) İl özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri, personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerini 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 22 nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın doğrudan hizmet alımı suretiyle, doğrudan doğruya veya dolaylı olarak, birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bu idarelere ait şirketlere gördürebilir.

...

(3) Bu kapsamda yapılacak personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerin bedelinin tespitinde, Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği’nin yaklaşık maliyetin tespitine ilişkin hükümlerine uyulması zorunludur. Bu Usul ve Esaslarda düzenlenmeyen hususlarda Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği eki Hizmet İşleri Genel Şartnamesi ve ilgili diğer mevzuat hükümleri uygulanır.

(4) Bu kapsamdaki hizmet alımlarında taraflar arasında sözleşme imzalanması zorunludur.” denilerek, İdarenin kendine ait şirketinden temin edeceği personel çalıştırılmasına dayalı hizmetler için yaklaşık maliyet hazırlanması ve sözleşme imzalanması zorunlu tutulmuştur.

Yapılan incelemede, İdare ile İdare şirketi arasındaki personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı için yaklaşık maliyet hazırlanmadığı ve sözleşme imzalanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediye şirketinden doğrudan hizmet alımı suretiyle istihdam edilen personele ilişkin yaklaşık maliyetin hazırlanması ve sözleşme imzalanması hususlarında gerekli işlemlerin tesis edileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak, İdare şirketlerine yapılacak hakediş ödemelerinin temel dayanağı, İdare ile şirket arasında imzalanan sözleşmelerdir. Buna göre, Hizmet Alım İhaleleri Uygulama Yönetmeliği süreçlerine uyulması, bu kapsamda yaklaşık maliyet cetveli hazırlanması ve hesaplanan bedel üzerinden sözleşme imzalanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Belediyenin Su Gelirleri Üzerinden Hesaplanan Katma Değer Vergisinde Hatalı Uygulamalar Yapılması

Belediyenin su gelirleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisi işlemlerinin hatalı yapıldığı görülmüştür.

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

26.04.2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "Vergiye Doğuran Olayın Meydana Gelmesi" başlıklı (I/Ç-1) bölümünde; su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların ilgili müesseselerce bedellerinin tahakkuk ettirilmesi ile vergiyi doğuran olayın meydana geldiği hüküm altına alınmıştır. Diğer taraftan Tebliğ'de su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri dağıtımların mal teslimi sayıldığı, ancak bu tür malların teslimi önceden gerçekleştirildiği halde bu aşamada vergilendirilmesi mümkün olmadığından 3065 sayılı Kanun'un ilgili maddesine dayanılarak vergilendirmenin dağıtım bedellerinin hesaplandığı anda yapılacağı belirtilmiştir. Ayrıca vergiyi doğuran olayın bu malların bedellerinin tahakkuk ettirildiği, yani bedelin hesaplanarak tahsil edilebilir hale geldiği anda meydana gelmiş sayılacağı, mükelleflerin mal bedellerini tahsil edip etmemelerinin vergiyi doğuran olay açısından önemli olmadığı, sonradan tahakkuk tutarlarında meydana gelebilecek değişikliklerin Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 35'inci maddesine göre düzeltileceği ifade edilmiştir.

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

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, su, elektrik, gaz ve benzeri enerji dağıtım ve kullanımlarında bunların bedellerinin ilgili kurumlarca tahakkuk ettirilmesi anında Katma Değer Vergisi açısından vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir. Bu nedenle söz konusu gelirin tahsil edilip edilmediğine bakılmaksızın mal bedeli tahakkuk ettirildiğinde yani bedelin hesaplanarak tahsil edilebilir hale geldiği anda (su abonelerinin sayaçlarının belediye görevlileri tarafından okunarak su fatura bildirimi düzenlendiğinde) Katma Değer Vergisi açısından vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi sebebiyle tahakkuk eden tüketim bedeli üzerinden KDV'nin hesaplanarak ilgili tutarın 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabında kayıt altına alınması, takip eden ay içerisinde de beyannamenin verilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, belediyenin su satışı işlemlerinde KDV hesaplamasının tahakkuk tutarı üzerinden değil, tahsilat tutarı üzerinden yapıldığı ve 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının gelirin tahakkuk aşaması yerine tahsilat aşamasında kullanıldığı, öte yandan su satışı gelirlerine ilişkin katma değer vergisi, gelirin tahakkuk ettiği dönem katma değer vergisi beyannamesine dahil edilmesi gerekirken, gelirin tahsil edildiği dönem katma değer vergisi beyannamesine dahil edilerek, katma değer vergisinin beyan dönemi itibarıyla da hatalı bir işlem yapılmış olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve müteakip uygulamalarda Belediyenin su satışı işlemlerindeki KDV hesaplamasının tahakkuk tutarı üzerinden yapılması ve hesaplanan bu tutarların 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedilerek aynı dönem içinde beyan edilmesi uygulamasına başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, ilgili mevzuat hükümlerince KDV tutarlarının, İdare tarafından abonelere fatura bildirimi düzenlendiği anda hesaplanması, hesaplanan bu tutarların 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedilmesi ve aynı dönem içinde beyan edilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Kalkınma Ajansı Paylarının İlgili Kuruma Zamanında Gönderilmemesi

İdare tarafından, mevzuatı gereği ilgili Ajansa aktarılması gereken kalkınma ajansı paylarının haziran ayı sonuna kadar Ajans hesabına gönderilmediği görülmüştür.

5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun'un "Gelirler ve Yönetilecek Fonlar" başlıklı 19'uncu maddesinde; ajansların gelirleri arasında belediyelerin bir önceki yıl gerçekleşen bütçe gelirleri üzerinden, borçlanma ve tahsisi mahiyetteki gelir kalemleri hariç tutulmak üzere yüzde bir oranında cari yıl bütçesinden aktarılacak paylar sayılmış ve bu payların belediyeler tarafından haziran ayının sonuna kadar Ajans hesabına aktarılması gerektiği, paylar süresi içerisinde aktarılmadığında ise bu idarelere genel bütçe vergi gelirleri tahsilat toplamı üzerinden ayrılan paydan ilgisine göre Hazine ve Maliye Bakanlığı ve/veya İller Bankasıyla kesilerek ilgili Ajans hesabına aktarılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, kalkınma ajansı paylarının süresinde ilgili hesaba aktarılmadığı, gecikmeden kaynaklanan faizleri ile birlikte Belediyenin merkezi idare vergi gelirlerinden alınan payından İller Bankası tarafından kesinti yapılarak gönderildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; Belediyenin bütçe uygunluğuna göre kalkınma ajansına olan borçların ödenmeye çalışıldığı ve zamanında ödenmeyen kısmının da İller Bankası tarafından kalkınma ajansı hesabına aktarıldığı ifade edilmiştir. Bulguda söz konusu payların ilgili Kuruma zamanında gönderilmediği konusu işlenmiştir. İdare cevabında da aynı şey belirtilmiş olup yeni bir açıklama barındırmamaktadır.

Sonuç olarak, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanımının sağlanabilmesi, gecikme cezasına daha fazla maruz kalınmaması için bahsi geçen payların ilgili kurumlara zamanında yatırılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Diğer Hazır Değerler Hesabının Kullanılmaması

Kamu İdaresinin banka hesapları arasındaki aktarımları ile Belediye veznelerinden yapılan nakit tahsilatların banka hesaplarına yatırılması süreçlerinde 108-Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 Banka Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 57'nci maddesinde; banka hesap özet cetvelinden kasa mevcudundan

bankaya yatırıldığı görülen paralar ile muhasebe birimlerine ait banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlardan yerine getirilenlerin 102 Banka Hesabına borç, 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, 2024 yılı içerisinde İdarenin banka hesapları arasındaki aktarımları ile vezneden nakit tahsilatı yapılan tutarların 102-Bankalar Hesabı borç çalıştırılarak kayıt altına alındığı ve 108-Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve nakit tahsilatların banka hesaplarına yatırılması süreçlerinde 108-Diğer Hazır Değerler Hesabının kullanılmaya başlanacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca Kamu İdaresinin banka hesapları arasında para aktarma işlemleri ile belediye veznelerinden yapılan nakit tahsilatların banka hesaplarına yatırılması süreçlerinde 108-Diğer Hazır Değerler Hesabı'nın kullanılması gerekmektedir.

BULGU 6: Şirket Kadrosunda Bulunan İşçilerin İtfaiye Personeli Olarak Görev Yapması

Belediyenin şirketinde istihdam edilen bazı işçilerin itfaiye personeli olarak görevlendirildiği anlaşılmıştır.

Anayasanın 128 inci maddesinde, Devlet Kamu İktisadi Teşebbüsleri ve diğer kamu tüzel kişilerinin genel idare esaslarına göre yürütmekle yükümlü oldukları kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevlerin memurlar ve diğer kamu görevlileri eliyle yürütüleceği belirtilmiştir.

Ayrıca 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 4 ve 33'üncü maddelerinde süreklilik arz eden görevlerin memurlar eliyle yürütüleceği ve kadrosuz memur çalıştırılamayacağı hükmü amirdir.

İtfaiye teşkilatında görev yapanların mesleğe kabulü, atamaları gibi hususlar ise 21.10.2006 tarihli ve 26326 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Belediye İtfaiye Yönetmeliği'nde düzenlenmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı üzere, Belediyelerin sunmuş olduğu itfaiye hizmetlerinin asli ve sürekli nitelikte olduğu açıktır. Belediye şirketinde istihdam

edilen işçilerin fiilen itfaiye personeli olarak görev yapmalarının mevzuata uygun düşmediği değerlendirilmektedir. İtfaiye biriminde kendi yönetmelikleri gereğince mesleğe kabul edilen, asli görevi olan bu hizmetleri sürekli olarak yürütmekle görevlendirilen personel istihdam edilmelidir.

Bu hususta; 11.09.2019 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 2019/27 Esas, 2019/56 Karar Sayılı ve 26/06/2019 tarihli Anayasa Mahkemesi Kararı’nda da; “... genel idare esaslarına göre yürütülmesi gereken asli ve sürekli bir görev niteliği taşıyan itfaiye hizmetinin Anayasa’nın 128. Maddesi uyarınca kamu görevlileri eliyle yürütülmesi zorunlu olup devletin söz konusu görevi ifa ederken anılan kamu hizmetini kamu görevlisi olmayan kişilere gördürmesine yol açacak düzenleme yapılabilmesi mümkün değildir.” denilmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve itfaiye personeli olarak görevlendirilmiş olan işçi personelin görevlendirmelerine son verildiği ve memur kadrosunda bulunan personelin itfaiye personeli olarak görevlendirildiği ifade edilmiştir. Ancak yapılan bu görevlendirmelere ilişkin herhangi bir kanıtlayıcı belge gönderilmemiştir.

Sonuç olarak, memurlar eliyle yürütülmesi gereken kamu hizmetlerinde, şirket personeli istihdamının sona erdirilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Kamulaştırılan Yerlerle İlgili Emlak Vergisinin Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması

Belediye sınırları içerisinde yapılmış olan kamulaştırmalara ait emlak vergisine ilişkin Tapu Müdürlüğünden alınan veriler ile güncellenmesi gereken hesaplamaların İdarece takibinin yapılmadığı görülmüştür.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu ile 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu, belediyeler tarafından tahsil edilen ve önemli bir gelir kalemi olan emlak vergisini güvence altına almak amacıyla, tapu idarelerine; kamulaştırma işlemleri ve devir gibi mülkiyet değişimlerini ilgili belediyeye bildirme zorunluluğu getirmiştir. Bu zorunluluk bir vergi güvenlik önlemidir.

2942 sayılı Kanun’un “Kamulaştırma bedelinin mahkemece tespiti ve taşınmaz malın idare adına tescili” başlıklı 10’uncu maddesinde kamulaştırma kaynaklı tescil ve terkin işlemi sırasında mal sahiplerinin bu taşınmaz mal nedeniyle vergi ilişkisi aranmayacağı; ancak tapu dairesinin durumu ilgili vergi dairesine bildireceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un "Vergilendirme" başlıklı 39'uncu maddesinde kamulaştırılan taşınmazın kamulaştırıldığı yıla ait emlak vergisi tarhına esas olan vergi değerinin, kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olduğu takdirde, kamulaştırma bedeli ile vergi değeri arasındaki fark üzerinden, cezalı emlak vergisi tarh olunacağı hükmü yer almaktadır.

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

Aynı Kanun'un "Vergi değerini tadil eden sebepler" başlıklı 33'üncü maddesinin altıncı bendinde bir bina veya arazinin taksim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesi (Araziden bir kısmının istimlak edilmesi de ifraz hükmündedir.) vergi değerini tadil eden sebepler arasında sayılmış; "Usul hükümleri" başlıklı 37'nci maddesinde bu Kanun'da geçen "Vergi dairesi" tabirinin belediyeleri ifade ettiği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Ödeme süresi" başlıklı 30'uncu maddesinde ise Tapu Müdürlüklerinin devir ve ferağ işlemini, işlemin yapıldığı ayı takip eden ayın 15'inci günü akşamına kadar ilgili belediyelere elektronik ortamda bildireceği hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemede, Belediye sınırları içinde yapılan kamulaştırmalara ait bilgilerin İlçe Tapu Müdürlüğü tarafından Belediyeye bildirilmediği ve Belediyenin de yapılan kamulaştırmalara ait bilgileri talep ederek takibini yapmadığı tespit edilmiştir.

Kamulaştırma işlemlerinin, mevzuat gereği ilgili belediyeye bildirilmemiş olması kamulaştırılarak kamu tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan gayrimenkule ilişkin olarak;

-Daha önceden beyanname verilip verilmediğinin veya emlak vergisi ödenip ödenmediğinin,

-Daha önceden gelen emlak vergisi borçlarının bulunup bulunmadığının ve

-2942 sayılı Kanun'dan kaynaklanan ek emlak vergisinin beyan edilip edilmediğinin Belediye tarafından kontrol edilememe sonucunu doğurmaktadır.

Ayrıca bildirim yapılmamış olması nedeniyle beyanname verilmiş olan gayrimenkullerde kamu adına tescil tarihinden sonra tahakkuk yapılmaması gerekirken, eski malik adına tahakkuk yapılmaya devam etme riski de bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve kamulaştırılan yerlerle ilgili emlak vergisi tarh ve tahakkuk işlemlerinin Tapu Müdürlüğü nezdinde takip edilmesi hususunda gerekli işlemlerin tesis edileceği belirtilmiştir.

Tapu Müdürlüğünce özellikle Kamulaştırma Kanunu ve Emlak Vergisi Kanunu kapsamındaki işlemler konusunda İdareyi bilgilendirmesinin ve verilerin paylaşılmasının sağlanması, İdare tarafından ise bilgilerin takibinin yapılarak emlak vergisi tahakkuk ve tahsil işlemlerinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Belediye Şirket Personeli Dâhil Personel Giderlerinin Kanuni Sınırın Üzerinde Olması

İdarenin şirket personeli de dâhil olmak üzere yıllık toplam personel giderlerinin, en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle bulunan tutarının yüzde kırkını aşmakta olduğu görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Norm kadro ve personel istihdamı” başlıklı 49’uncu maddesinde; belediyenin yıllık toplam personel giderlerinin, gerçekleşen en son yıl bütçe gelirlerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’na göre belirlenecek yeniden değerlendirme katsayısı ile çarpımı sonucu bulunacak miktarın yüzde otuzunu aşamayacağı, nüfusu 10.000’in altında olan belediyelerde bu oranın yüzde kırk olarak uygulanacağı, yıl içerisinde aylık ve ücretlerde beklenmedik bir artışın meydana gelmesi sonucunda personel giderlerinin söz konusu oranları aşması durumunda, cari yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri bu oranların altına ininceye kadar yeni personel alımı yapılamayacağı hükmüne yer verilmiştir

28.04.2018 tarihli ve 30405 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları İle Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esasların “Personel Giderlerinin Toplam Giderler İçindeki Payına İlişkin Üst Sınır” başlıklı 5’inci maddesinde; İdarelerin, şirket personeli de dâhil yıllık toplam personel giderlerinin, idarenin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirleri toplamının her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması sonucu bulunacak miktarın yüzde kırkını aşamayacağı, bu oranın büyükşehir belediyelerinde yüzde otuz olarak uygulanacağı, yıl içerisinde aylık ve

ücretlerde beklenmedik bir artışın meydana gelmesi sonucunda personel giderlerinin söz konusu oranları aşması durumunda, cari yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri bu oranların altına ininceye kadar idare şirketlerine yeni personel alımı yapılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, aşağıda yer alan tablolarda ayrıntısı görüleceği üzere 2024 yılı için personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınırın 13.804.844,90 TL olmasına rağmen İdarenin Şirket personeli dahil toplam personel giderinin 13.962.096,93 TL olarak gerçekleştiği; dolayısıyla personel giderlerinin, idarenin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirleri toplamının %40,45'ine ulaştığı tespit edilmiştir.

Tablo 10: Belediyenin 2024 Yılı Şirket Personeli Dahil Personel Giderleri

	A= En Son Yıl Gerçekleşen Bütçe Gelirleri Toplamı	B= Yeniden Değerleme Oranı (%)	Yeniden Değerleme Sonucu Oluşan Gelir $C=A+(A*B/100)$	Personel Giderlerine İlişkin Üst Sınır Hesabı $D=C*0,4$	E= Cari Yıl Bütçe Personel Giderleri Toplamı (01-Personel Harcama Kalemi)	F=Personel Gider Oranı ($E/C*100$) (%)
Belediye	21.779.699,77	58,46	34.512.112,26	13.804.884,90	9.485.635.39	27,48
Şirket + Belediye	21.779.699,77	58,46	34.512.112,26	13.804.884,90	13.962.096.93	40,45

Yukarıda yer alan hesaplama SGK prim ödemeleri dahil edilmemiş olup belediye şirketine işçiler için ödenen 2.321.642,94 TL ve Belediye personeli için ödenen 956.646,48 TL SGK prim ödemeleri dahil edildiğinde %40,45 oranı %49,95'e ulaşmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediyeye personel alımı yapılırken personel giderlerinin mevzuatta belirlenen oranının üzerinde olduğu hususuna dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Mevzuat hükümleri gereğince, İdarenin personel giderleri toplamının belirlenen sınırı aşması dolayısıyla, cari yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri bu oranların altına ininceye kadar yeni personel alımı yapılmaması gerekmektedir.

BULGU 9: Kamuoyuna Açıklanması Zorunlu Bilgi, Belge, Karar ve Raporların İnternet Sitesinde Yayınlanmaması

İdarenin ilgili mevzuat hükümleri uyarınca kamuoyuna açıklaması gereken muhtelif bilgi, belge, karar ve raporları resmî internet sitesinde yayınlamadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu düzenlemeleri çerçevesinde herkes, ikamet ettiği beldenin hemşehrisi olup, belediye karar ve hizmetlerine katılma, belediye faaliyetleri hakkında

bilgilenme ve belediye idaresinin yardımlarından yararlanma haklarına sahiptir. Kanun'un hemşehrilik hukukuna ilişkin düzenlemelerine göre, belediye sınırları içinde oturan, bulunan veya ilişkisi olan her şahıs, belediyenin kanunlara dayanan kararlarına, emirlerine ve duyurularına uymakla ve belediye vergi, resim, harç, katkı ve katılma paylarını ödemekle yükümlü tutulmuştur.

Bu nedenle belediye nezdindeki hakların takip edilebilmesi ve yükümlülüklerin tam ve eksiksiz yerine getirilebilmesi için belediye faaliyetleri konusunda uygun şekilde bilgilendirme yapılması son derece önemlidir.

Bunun yanı sıra 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun mali saydamlıkla ilgili düzenlemeleri, idareleri mali yönetim ve kontrol süreçleriyle ilgili olarak kamuoyuna açıklama yapmakla ve bunların ulaşılabilir olmalarını sağlamakla yükümlü tutmaktadır.

Ayrıca 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu ile tanınan bilgi edinme hakkı ile kişiler, kurum ve kuruluşların kayıtlarında bulunan bilgi ve belgeleri talep edebilirken; bilgi edinme hakkının etkin olarak kullanılabilmesi ve bilgi edinme başvurularından kaynaklanan iş yükünün en aza indirilebilmesi amacıyla kurum ve kuruluşların bazı bilgi ve belgeleri de bilgi iletişim teknolojilerini kullanmak suretiyle kamuoyunun bilgisine sunmaları gerekmektedir.

Anılan mevzuat hükümleri doğrultusunda İdarenin resmî internet sitesi ile ilgili olarak:

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Malî saydamlık" başlıklı 7'nci maddesinin "*Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyu zamanında bilgilendirilir. Bu amaçla; ... Hükümet politikaları, kalkınma planları, yıllık programlar, stratejik planlar ile bütçelerin hazırlanması, yetkili organlarda görüşülmesi, uygulanması ve uygulama sonuçları ile raporların kamuoyuna açık ve ulaşılabilir olması (.) zorunludur.*" hükmü gereğince kamu idarelerinin yıllık programlarının, stratejik planlar ile bütçelerinin, uygulanması ve uygulama sonuçlarının ve raporlarının kamuoyuna açık ve ulaşılabilir olması gerekmektedir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Mali raporlamada süreler" başlıklı 327'nci maddesinin 1'inci fıkrasında; "*Bilanço, faaliyet sonuçları tablosu ve nakit akış tablosu dışındaki mali tablolar aylık dönemler itibarıyla takip eden ayın sonuna kadar, bilanço, faaliyet sonuçları tablosu ve nakit akış tablosu ise yıllık dönemler itibarıyla takip eden yılın Nisan ayı sonuna kadar hazırlanır ve elektronik ortamda yayımlanır.*" hükmü yer almış, Yönetmelik'in

311’inci maddesinde ise; “*Kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticileri, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından; üst yöneticiler de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumludur.*” denilerek mali raporlama kapsamındaki mali tabloların yayımlanmasından üst yöneticinin sorumlu olduğu belirtilmiştir.

5018 sayılı Kanun’un “Malî saydamlık” başlıklı 7’nci maddesinin “*Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından sağlanan teşvik ve desteklemelerin bir yılı geçmemek üzere belirli dönemler itibarıyla kamuoyuna açıklanması, (.) zorunludur.*” hükmü gereğince kamu idareleri tarafından sağlanan yardımların, teşvik ve desteklemelerin kamuoyuna açıklanması gerekmektedir.

5393 sayılı Kanun’un 25’inci maddesi gereğince meclis tarafından oluşturulan denetim komisyonunca hazırlanan rapor ile 5018 sayılı Kanun hükümlerine göre yürütülen iç ve dış denetim raporlarının sonuçları Belediye Kanunu’nun 55’inci maddesinin “Denetime ilişkin sonuçlar kamuoyuna açıklanır ve meclisin bilgisine sunulur.” hükmü gereğince İdarenin internet sitesinde yayımlanması gerekmektedir.

Nitekim Bilgi Edinme Hakkı Kanununun Uygulanmasına İlişkin Esas ve Usuller Hakkında Yönetmelik’in “Bilgi verme yükümlülüğü kapsamında alınacak tedbirler” başlıklı 6’ncı maddesinde Kanuna uyumlu olarak “(...) Kesinleşen faaliyet ve denetim raporları uygun vasıtalarla kamuoyunun incelemesine açık hale getirilir.” hükmü düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede; -Bütçenin, -Aylık ve yıllık dönemler itibarıyla mali tabloların, -İdare tarafından yapılan yardımların, sağlanan teşvik ve desteklerin, -Meclis tarafından oluşturulan denetim komisyonunca hazırlanan raporlar ile yürütülen iç ve dış denetim raporlarının sonuçlarının İdarenin resmî internet sitesinde 2024 yılsonu itibarıyla yer almadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve kamuoyuna açıklanması zorunlu bilgi, belge, karar ve raporların Belediyenin internet sitesinde yayımlanması hususunda gerekli çalışmalar yapılacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, bahse konu bilgi ve belgelerin anılan mevzuat hükümleri doğrultusunda İdarenin resmî internet sitesinde yayımlanması ve kamuoyunun bilgisine sunulması gerekmektedir.

BULGU 10: Personel Çalıştırma Yükümlülüğü Kapsamında Personel İstihdam Edilmemesi

İdarede, sosyal hizmet kapsamında personel istihdam edilmediği görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu’nun “Engelli personel çalıştırma yükümlülüğü” başlıklı 53’üncü maddesinde; kurum ve kuruluşların bu Kanun’a göre çalıştırdıkları personele ait kadrolarda %3 oranında engelli personel çalıştırmak zorunda olduğu, %3’lük oranın hesabında ilgili kurum veya kuruluşun (yurtdışı teşkilat hariç) toplam dolu kadro sayısının dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.

2828 sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu’nun Ek 1’inci maddesinde ise; haklarında korunma veya bakım tedbir kararı alınmış olup Aile ve Sosyal Hizmetler Bakanlığının sosyal hizmet modellerinden yararlanan çocukların kamu kurumlarında istihdamı düzenlenmiş, kamu kurum ve kuruluşları tarafından hangi statüde olursa olsun serbest kadro ve pozisyonları toplamının binde birinin bahsedilen kişilere ayrılacağı, serbest kadro ve pozisyon toplamının binden az olması hâlinde dahi kamu kurum ve kuruluşlarında en az bir hak sahibinin istihdam edileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun’un Ek 1’inci maddesinin üçüncü fıkrasında 190 sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamı dışında kalan kurumların da bu madde kapsamında istihdamla yükümlü olduğu, söz konusu kadro ve pozisyonların Devlet Personel Başkanlığına (Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı) bildirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Söz konusu mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı üzere; idarelerin, toplam dolu kadro sayısının %3’ü kadar engelli memur çalıştırmaları; ayrıca serbest kadro ve pozisyonları toplamının binde birinin sosyal hizmet kapsamında personele ayırmaları, serbest kadro ve pozisyon toplamı binden az olan idarelerde ise en az 1 sosyal hizmet kapsamında personelin istihdam edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdarenin memur ve işçi personel sayısı nedeniyle 657 sayılı Kanun kapsamında engelli personel istihdam etmesi zorunlu olmasa da 2828 sayılı Kanun kapsamında istihdamı gereken 1 personelin ise istihdamının sağlanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve 2828 sayılı Kanun kapsamında personel istihdamı için gereğinin yapılacağı belirtilmiştir.

İlgili mevzuat hükümleri çerçevesinde öncelikli istihdamı zorunlu kılınan personelin istihdam sayısındaki eksikliklerin giderilmesi gerekmektedir.

BULGU 11: Banka Hesabından Çıkışların Ay Sonlarında Toplu Olarak Yapılması

İdarenin muhasebe birimi tarafından yapılan işlemlere ilişkin 102-Bankalar Hesabından çıkışların ay sonlarında toplu olarak yapıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 49’uncu maddesi hükmü uyarınca muhasebe sisteminin; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve ilgililere gerekli bilgileri sunacak şekilde kurulması ve yönetilmesi esastır. Sistemin Kanun’da öngörülen şekilde bilgi üretmesini teminen mali işlemlerin, mezkûr maddenin son fıkrasında tanınan yetkiye istinaden yürürlüğe konulan yönetmeliklere uygun olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nde Kamu idarelerinin muhasebe birimlerinin, muhasebe işlemlerini, gerçekleşme sırasına göre düzenli bir şekilde hesap dönemi başında “1” den başlamak üzere hesap döneminin sonuna kadar numaralandırarak kaydedecekleri, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nde ise işlemlerin yevmiye tarih ve numara sırasına göre maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “102 Banka Hesabı” başlıklı 55’inci maddesinde, bu hesabın; kurum adına bankaya yatırılan paralar ve bankaya takas için verilen çeklerden, takas işlemi tamamlananlar ile düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden ilgililerine ödendiği veya gönderildiği bildirilen çek ve gönderme emri tutarlarının kaydı için kullanılacağı belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik’in hesabın işleyişini düzenleyen 57’nci maddesine göre de bankaca kuruma gönderilen banka hesap özet cetvelleri ile ödendiği veya ilgili yerlere gönderildiği bildirilen çek veya gönderme emri tutarlarının bu hesaba alacak, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, İdarenin muhasebe birimi tarafından düzenlenen gönderme emirlerinden ilgililerine ödendiği veya gönderildiği banka tarafından bildirilen gönderme emri kayıtlarının zamanında yapılmayarak 102-Bankalar Hesabından çıkışların ay sonlarında toplu olarak yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediyenin muhasebe birimi tarafından düzenlenen gönderme emirlerinden

ilgililerine ödendiği veya gönderildiği banka tarafından bildirilen gönderme emri kayıtlarının, ay sonları beklenmeksizin, zamanında yapılacağı ve uygulamanın mevzuatına uygun hale getirileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediyenin nakit varlıklarına ilişkin bilginin ilgililere sunulurken hesap verebilirliği ve saydamlığı sağlayacak şekilde doğru ve güvenilir olması, muhasebe kayıtlarının ve mali tabloların mevzuatta öngörülen şekilde ve zamanında oluşturulması önem arz etmektedir.

BULGU 12: Kredi Kartları ile Yapılan Tahsilatların İdarenin Kamu Sermayeli Banka Hesaplarına Mevzuatta Belirlenen Sürede Aktarılmaması

Kredi kartları ile yapılan tahsilatların ilgili mevzuatta belirtilen azami 20 gün içerisinde Kamu İdaresinin mevduat hesaplarına aktarılmadığı görülmüştür.

08.03.2019 tarihli ve 30708 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği’nin “Uygulama ve Kullanılacak Araçlar” başlıklı 5’inci maddesinin üçüncü bendinde; kurumların faaliyetleri kapsamında yaptıracakları tahsilat ve ödeme işlemleri için yurt içinde yerleşik bankaları kullanabilecekleri, yurt içinde yerleşik bankalar aracılığıyla kredi kartları ile yapılan tahsilatın ise, 18/6/2011 tarihli ve 27968 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Ödeme ve Tahsilat İşlemlerinin Elektronik Ortamda Gerçekleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar hükümleri saklı kalmak kaydıyla, azami 20 gün içerisinde ilgili kurumun kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılmasının zorunlu olduğu ifade edilmiştir.

Buna göre, Kamu İdaresinin yurt içinde yerleşik tüm bankalar aracılığıyla kredi kartları ile yaptıkları tahsilatlarının azami 20 gün içerisinde kamu idaresinin kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, kredi kartı tahsilat tutarlarının 20 gün içerisinde kamu idaresi banka hesaplarına aktarılması gerekirken, pek çok kez 1 ile 10 gün arasında gecikmeler ile Kamu İdaresinin banka hesabına aktarıldığı tespit edilmiştir.

Bankalar tarafından kredi kartı tahsilatları mevzuatta belirtilen azami 20 gün içinde gönderilmediğinden, Kamu İdaresi tarafından söz konusu nakit değerlendirilememekte ve dolayısıyla elde edilecek gelirden mahrum kalınmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve kredi kartları ile yapılan tahsilatların idarenin kamu sermayeli banka hesaplarına mevzuatta belirlenen sürede aktarılması için gerekli işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Kamu İdaresinin bankalar ile yapmış olduğu kredi kartı tahsilat sözleşmelerinin mevzuata uygun hale getirilmesi veya mevzuata uygun düzenlenen sözleşmelere riayet edilmesi sağlanarak, kredi kartı ile yapılan tahsilatların Kamu İdaresinin kamu sermayeli banka hesaplarına azami 20 gün içerisinde aktarılması gerekmektedir.

BULGU 13: Akaryakıt Alımında İhale Mevzuatına İlişkin Aykırılıkların Bulunması

Boztepe Belediyesi akaryakıt mal alımı işinde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nda belirlenen alım ve sözleşme usulleri ile fiyat farkı ödenmesine ilişkin öngörülen esaslara aykırı bazı uygulamaların olduğu görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Pazarlık usulü" başlıklı 21'nci maddesinde; *"Aşağıda belirtilen hallerde pazarlık usulü ile ihale yapılabilir: ..."* denilmekte olup (f) bendi kapsamında İdarelerin yaklaşık maliyeti ellimilyar (2024 yılı için 2.076.108,00) Türk Lirasına kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarının pazarlık usulü ile yapılabilceği belirtilmektedir.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Tip sözleşmeler" başlıklı 5'inci maddesinde;

"Bu Kanunun uygulanmasında uygulama birliğini sağlamak üzere mal veya hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin Tip Sözleşmeler Resmi Gazetede yayımlanır.

(Değişik ikinci fıkra: 20/11/2008-5812/31 md.) *İdarelerce yapılacak sözleşmeler Tip Sözleşme hükümleri esas alınarak düzenlenir. Mal ve hizmet alımlarında, Kurumun uygun görüşü alınmak kaydıyla istekliler tarafından hazırlanması mutata olan sözleşmeler kullanılabilir.",*

"Tip sözleşmelerin hazırlanması" başlıklı Geçici 1'inci maddesinde;

"Bu Kanunun uygulanmasına yönelik olarak çıkarılacak tip sözleşmeler, ilgili kurum ve kuruluşların görüşleri alınarak Kamu İhale Kurumu tarafından Kanunun yürürlüğe gireceği tarihe kadar hazırlanır ve Resmi Gazetede yayımlanır.

Bunların yürürlüğe konulmasına kadar idareler, mevcut sözleşme esas ve hükümlerini uygulamaya devam ederler.” denilmektedir.

Kamu İhale Genel Tebliği’nin “Mutat sözleşme” başlıklı 23’üncü maddesinde ise;

“23.1.4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 5 inci maddesinin ikinci fıkrasında 5812 sayılı Kanunun 31 inci maddesi ile yapılan değişiklikle “matbu olarak” ibaresi madde metninden çıkarılmıştır. Söz konusu düzenlemede yer alan ‘mutat olan sözleşmeler’ ifadesiyle her idarenin 4734 sayılı Kanunda belirtilen ihale usullerinden uygun olanını seçmek suretiyle yapmış olduğu ihalelere ilişkin kullanmak zorunda olduğu tip sözleşmelerin yerine geçmek üzere kendi özel sözleşmelerini hazırlaması değil, finansal kiralama, kiralama, abonelik, bakım, onarım, danışmanlık gibi alanlarda ilgili mevzuatı uyarınca bu hizmetleri sunan idareler veya özel hukuk kişileri tarafından hazırlanan ve uzun süre boyunca uygulamada yaygın kullanılmaları neticesinde kabul gören sözleşmeler kastedilmektedir.

23.1.1. Yukarıda benzer örnekleri sayılan türde mutat sözleşmelerin kullanılabilmesi Kanunda açıkça ifade edildiği üzere Kurumdan uygun görüş alınması suretiyle mümkün bulunmaktadır. Bu nedenle ilgili idarelerin bu sözleşmelere ilişkin olarak ihaleye ilişkin tüm bilgileri ve sözleşmenin bir örneğini de eklemek suretiyle Kurumdan uygun görüş almaları ve uygun görülen mutat sözleşmeleri kullanmaları gerekmektedir.

23.1.2. Bu mutat sözleşmelere ilişkin Kurumdan alınacak uygun görüşün ihale dokümanı hazırlanmadan önce alınması ve uygun görüş alınan mutat sözleşme örneğinin de Tip Sözleşme yerine ihale dokümanı içerisinde isteklilere sunulması gerekmektedir. Ayrıca Kurumun düzenleyici kararları ile duyurulan mutat sözleşme örneklerinin aynen kullanılması halinde Kurumdan tekrar uygun görüş alınmasına gerek bulunmamaktadır.” denilerek mutat sözleşmelere ilişkin detaylı açıklamalar yapılmıştır.

4734 Sayılı Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Mal Alımlarında Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esasların “Kapsam” başlıklı 2’nci maddesinde;

“(Değişik madde: 24/02/2022-31760 R.G./1. md.; yürürlük: 26/03/2022) (1) 4734 sayılı Kanuna göre ihale edilen ve 5/1/2002 tarihli ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununa göre Türk parası üzerinden sözleşmeye bağlanan;

a) Elektrik, doğal gaz, ilaç, petrol ürünleri ve sıvılaştırılmış petrol gazı ürünleri alımlarında,

b) (a) bendi dışında kalan ve sözleşme süresi 180 takvim gününden fazla olan mal alımlarında teslimi 180 takvim gününden sonra yapılan kısım için,

uygulanacak fiyat farkı bu Esaslara göre hesaplanır.

(2) **(Ek fıkra: 13/05/2022-31834 R.G./1. md.)** 4734 sayılı Kanun kapsamındaki idarelerin, söz konusu Kanundan istisna olan ve birinci fıkroda sayılan mal alımlarının ihale dokümanlarında bu Esaslara uygun şekilde hazırlanmış açık bir düzenleme bulunması halinde bu Esaslar uygulanabilir.

(3) **(Ek fıkra: 13/05/2022-31834 R.G./1. md.)** 4734 sayılı Kanunun 22 nci maddesi çerçevesinde doğrudan temin usulüyle yapılan birinci fıkra kapsamındaki mal alım sözleşmelerinde bu Esaslara uygun şekilde hazırlanmış açık bir düzenleme bulunması halinde bu Esaslar uygulanabilir. ”,

“Fiyat farkı hesabı” başlıklı 5’inci maddesinde;

“(1) Fiyat farkı aşağıdaki formüle göre hesaplanır:

$$F = (M \times B) \times [(A2/A1)-1]$$

...”

hükümlerine yer verilerek kapsam ve ödenecek fiyat farkının nasıl hesaplanacağı ortaya konmaktadır.

Aynı Esasların 6’ncı maddesinin 10’uncu fıkrasında ise;

“(10) 5015 sayılı Kanun çerçevesinde EPDK tarafından belirlenen petrol ürünlerinden benzin türleri, gazyağı, motorin türleri, kalorifer yakıtı ve fuel oil türleri ile 5307 sayılı Kanun çerçevesinde EPDK tarafından belirlenen LPG ürünleri için fiyat farkı uygulamasına esas fiyatlar EPDK tarafından izlenerek internet sayfasında yayımlanır.” denilmiştir.

Buna göre, akaryakıt fiyat farkı ödenmesi öngörülen işlerde; günlük olarak tüketilen akaryakıt miktarı, yüklenicinin vermiş olduğu birim fiyat ile ihale tarihindeki Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu’nun o gün için yayımladığı petrol ve LPG ürünlerinin bayi satış fiyatları ile malın teslim alındığı gün Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu’nun internet sayfasında yayımladığı petrol ve LPG ürünlerinin bayi satış fiyatları dikkate alınarak fiyat farkı hesaplanması gerekmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalardan anlaşılacağı üzere, 4734 sayılı Kanun’a tabi alımlarını gerçekleştiren kurumların ihale usullerine veya doğrudan temin kapsamında alım yapmalarına göre yukarıda ayrıntısı belirtilen Tebliğ ve Esaslar’daki hükümlere göre tip sözleşmeler kullanmaları veya tip sözleşmelere uygun sözleşmeler hazırlamaları, fiyat farklarını da Esaslar’da ortaya konan formüle göre hesaplamaları gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdarenin 4734 sayılı Kanun’un 21/f hükmü uyarınca tip sözleşmelere uygun olmayan, İdare tarafından düzenlenen ayrı bir akaryakıt mal alımı sözleşmesi imzalandığı tespit edilmiştir.

Şöyle ki, 2024 yılı içinde yüklenici firmalar ile imzalanan *sözleşmelerin “Sözleşmenin türü ve bedeli” başlıklı 6’ncı maddesinde; “Bu sözleşme birim fiyat sözleşme olup, İdarece hazırlanmış cetvelde yer alan her bir iş kaleminin miktarı ile bu iş kalemleri için Yüklenici tarafından teklif edilen birim fiyatların çarpımı sonucu bulunan tutarların toplamı olan ... bedel üzerinden akdedilmiştir. Alınan malların ve yapılan işlerin bedellerinin ödenmesinde, birim fiyat teklif cetvelinde Yüklenicinin teklif ettiği ve sözleşme bedelinin tespitinde kullanılan birim fiyatlar esas alınır.”*,

Sözleşmelerin “Diğer hususlar” başlıklı 44’üncü maddesinde; *“İhalenin esası pompa satış fiyatı üzerinden ... kırımlı olarak uygulanacaktır.”* denilmiştir.

İdare 2024 yılı içinde 2 farklı yüklenici ile 869.253,56 TL ve 1.484.700,00 TL olmak üzere toplam 2.353.953,56 TL tutarında akaryakıt mal alımı sözleşmesi imzalamıştır. Sözleşmelerden birinde yüzde 1 kırım diğerinde ise yüzde 3 kırım uygulanacağı kararlaştırılmıştır.

Buna göre tahmini bir sözleşme tutarı belirlenmiş olup İdarenin sözleşmede bahsi geçen petrol birim fiyatları üzerinden değil akaryakıt alımı yaptığı gündeki güncel fiyatlar üzerinden yüzde 1 ve yüzde 3 kırım uygulayarak yükleniciye ödeme yaptığı görülmüştür.

Bu durum İdarenin petrol fiyatlarındaki dalgalanmalardan olumsuz etkilenmesine yol açacaktır. Ayrıca 4735 sayılı Kanun’da belirtilen mal alımlarına ilişkin Kamu İhale Kurumu tarafından hazırlanarak Resmî Gazete’de yayımlanan tip sözleşmelerin kullanılmaması veya tip sözleşmelere uygun hazırlanmayan sözleşmelerin kullanılması mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Sonuç olarak, İdarenin akaryakıt mal alımı işinde tip sözleşmeler kullanması veya tip sözleşmelere uygun sözleşmeler hazırlaması, petrol fiyatlarındaki dalgalanmalardan etkilenmemek için ise Esaslar'da belirtilen hükümlere göre fiyat farkı hesaplaması gerekmektedir.

BULGU 14: Belediye Pazar Yerinde Bulunması Gereken Hizmet Tesislerinin Bir Kısımının Bulunmaması ve Belediye Meclisince Tahsis Ücreti Tarifesinin Belirlenmemesi

İdareye ait pazar yerinde Pazar Yerleri Hakkında Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde belirlenen hizmet tesisi ve özelliklerden birçoğunun bulunmadığı ve satış yerlerinin tahsis ücretine ilişkin Belediye Meclisince herhangi bir tarife belirlenmediği görülmüştür.

Pazar yerleri ile ilgili düzenlemelerin yer aldığı Pazar Yerleri Hakkında Yönetmelik'in "Pazar yerinde bulunması gereken hizmet tesisleri ve özellikleri" başlıklı 6'ncı maddesinde pazarcı ve üretici satış yerleri, zabıta bürosu, çöp toplama yeri, elektronik tartılar, hoparlör sistemi, aydınlatma sistemi, güvenlik kamerası ve tuvaletin bulunmasının zorunlu olduğu ifade edilerek pazar yerlerinde bulunması gereken hizmet tesisleri ve özellikleri belirlenmiştir.

Anılan Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesine göre tahsis ücreti; 2464 sayılı Kanuna göre, işgal edilen alan ile orantılı olarak belediye meclisince belirlenen işgaliye harcını ifade etmektedir.

Yine anılan Yönetmelik'in "Tahsis ücreti" başlıklı 15'inci maddesinde ise tahsis ücretinin, satış yerinin kullanımı sonrasında belediye meclisince her yıl belirlenecek tarifeye göre belediyelerin yetkili kılacakları memur veya kişilerce makbuz karşılığında tahsil edileceği, tahsis ücretinin günlük tahsil edilemediği durumlarda toplu tahsilatların bir aylık süreyi aşmayacak şekilde yapılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediye pazar yerinde çöp toplama yeri, elektronik tartı, hoparlör sistemi, aydınlatma sistemi ve güvenlik kamerasının bulunmadığı, satış yerlerinin tahsis ücretine ilişkin Belediye Meclisince herhangi bir tarife belirlenmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve belediye pazar yerinde bulunması gereken hizmet tesislerinden eksik olanların ivedilikle tamamlanacağı ve satış yerlerinin tahsis ücreti tarifesinin de Belediye Meclisi tarafından belirleneceği ve tahsis ücretlerinin bu tarifelere göre tahsil edileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak, tahsis ücretlerinin toplanmasında suistimale yol açılmaması adına Belediye Meclisince tarife belirlenmesi ve Pazar Yerleri Hakkında Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde belirtilen asgari hizmet tesisleri ve özelliklerinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 15: Dolmuş ve Ticari Taksi Plakalarının İhalesiz Olarak Kullanılması

Boztepe Belediyesi sınırları içerisinde faaliyet gösteren toplu taşıma ve ticari taksi plakalarının 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine aykırı olarak ihalesiz ve süresiz bir şekilde verildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde toplu taşıma yapmak, bu amaçla otobüs, deniz ve su ulaşım araçları, tünel, raylı sistem dâhil her türlü toplu taşıma sistemlerini kurmak, kurdurmak, işletmek ve işlettirmek; (p) bendinde ise kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergâhlarını belirlemek; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek belediyelerin yetki ve imtiyazları arasında sayılmıştır.

Anılan Kanun maddesinin 5'inci fıkrası ile Belediyelerin, toplu taşıma hizmetlerini Danıştay'ın görüşü ve Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının kararıyla süresi kırk dokuz yılı geçmemek üzere imtiyaz yoluyla devredebileceği; toplu taşıma hizmetlerini imtiyaz veya tekel oluşturmayacak şekilde ruhsat vermek suretiyle yerine getirebileceği gibi toplu taşıma hatlarını kiraya verme veya 67'nci maddedeki esaslara göre hizmet satın alma yoluyla yerine getirebilmesine imkân tanınmıştır.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde; belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin ancak bu Kanun hükümlerine göre yapılabileceği, "Kiralarda sözleşme süresi" başlıklı 64'üncü maddesinde; belirli istisnalar haricinde, kiraya verilecek taşınmazların kira süresinin on yıldan çok olamayacağı ve taşınmazların üçüncü kişilere kiralanması işlemlerinin ise aynı Kanun'un 35'inci maddesinde sayılan ihale usulleri çerçevesinde yürütülmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

5393 sayılı Kanun'un yayımlandığı 13.07.2005 tarihine kadar belediyeler, minibüslerin işletilmesi konusunda hak sahibi değillerdi. Yine benzer şekilde belediyeler söz konusu tarihe kadar ticari taksilerin işletilmesi konusunda hak sahibi olmayıp bu tarihten önce ticari taksi

plakaları, 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 12'nci maddesi ve bu maddeye dayanılarak yayımlanan 86/10553 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Karara göre verilmekteydi. Bu nedenle söz konusu tarihten sonra alınan İl Trafik Komisyon Kararları yetki yönüyle geçersizdir.

Emsal nitelikteki Danıştay kararlarında; toplu taşıma hizmetlerinin belediyelerin yetkisinde olduğu, belediyelerin toplu taşıma hizmetini bizzat yapabileceği gibi bu hizmeti üçüncü kişilere ihale yöntemi ile belirli bir süre dâhilinde yaptırabileceği, toplu taşıma hizmetlerinin ihalesiz ve süresiz olarak üçüncü kişilere verilemeyeceği İl Trafik Komisyonu tarafından verilen hatların kazanılmış hak oluşturmayacağı belirtilmiştir. (Danıştay 13. Dairesinin E:2015/985, K:2015/3164 numaralı Kararı, Danıştay 13. Dairesinin E:2014/384, K:2014/1950 Kararı, Danıştay 13. Dairesinin E:2011/1134, K:2012/2226 Kararı, Danıştay 13. Dairesinin E:2014/1735, K:2014/2859 Kararı; Danıştay 13. Dairesi E: 201/899, K: 2018/1427 sayılı Kararı)

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinden kamu hizmeti niteliğinde olan toplu taşıma hizmetlerini yapma yetki ve imtiyazının belediyelerde olduğu çok açık bir şekilde anlaşılmaktadır. Belediyeler bu yetkilerini toplu taşıma hizmetlerini bizzat kendileri yapmak suretiyle kullanabileceği gibi, kendileri kullanmadıklarında kanunlarda belirtilen yöntemlerle üçüncü kişilere söz konusu hizmetleri gördürülebilecektir. Üçüncü kişilerin belirlenmesi ise, 2886 sayılı Kanun gereğince, rekabete açık, saydamlığı sağlanmış, süresi belirli ihaleler yoluyla yapılması gerekmektedir. Belediye meclisince hizmetin üçüncü kişilere gördürülmesi yönünde karar verilmesi halinde, karardaki yönteme göre (kira, ruhsat, imtiyaz vb.) ve bu kararda verilen yetkiye dayanılarak ihale işlemleri yetkili kişi ve kurullarca yerine getirilecektir. Bu çerçevede toplu ulaşım ve yolcu taşımaya ilişkin hizmetler bakımından görevli ve yetkili olan belediyenin, bu hizmetlerin üçüncü kişilere gördürülmesini ihale yapılmaksızın doğrudan meclis, encümen veya belediye başkanı kararıyla yapması veya kendisine ait imtiyazı süre belirtilmeksizin devrederek gerçekleştirmesi ya da ihaleyle olsa dahi süresiz satış şeklinde işlem yapması mümkün değildir.

Bir diğer ifadeyle toplu taşıma hizmetlerinin imtiyaz, kiralama veya ruhsat verilmesi usullerinden biri ile üçüncü kişilere ihale yoluyla gördürülmesi mümkündür. Her üç yöntem bakımından da bu hizmetin üçüncü kişilere gördürülmesinde mutlak olarak belirli bir sürenin öngörülmüş olması zorunludur. Toplu taşıma hizmetlerinin yukarıda belirtilen usuller dışında

bir usul ile yapılması mümkün değildir. Kanun’da öngörülen sürelerden daha uzun bir sürenin öngörülmesi ya da hiçbir şekilde süre öngörülmemesi durumlarında bu durumun hukuka aykırılık oluşturacağı kuşkusuzdur.

Yapılan incelemede, Boztepe Belediyesi sınırları içerisinde faaliyet gösteren toplu taşıma hizmetinin 23 sayılı ve 13.06.2003 tarihli Encümen Kararı ile Boztepe Belediyesi Halk Dolmuşu Birliğine devredildiği, herhangi bir karar olmadan ticari taksi plakası verildiği, 13.07.2005 tarihinden itibaren belediyelerin minibüs ve ticari taksi işletilmesi konusunda hak sahibi olmasıyla birlikte söz konusu tarihten günümüze kadar herhangi bir ihale yapılmadığı, minibüs ve ticari taksilere ilişkin ruhsat işlemlerinin 13.07.2005 tarihinden sonra 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında gerçekleştirilmesi gerekirken hatalı uygulamanın düzeltilmesine ilişkin bir çalışma yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediyesi sınırları içerisinde faaliyet gösteren ticari taksi ve dolmuş plakalarının 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre ihale ile ve süreli olarak verilmesi için gerekli çalışmaların başlatılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, Boztepe Belediyesinin toplu taşıma hizmeti ve ticari taksilere ilişkin Kanunla kendisine verilen haklarını 2886 sayılı Kanun çerçevesinde rekabetin ve saydamlığın sağlandığı bir ihale ile süreli olarak kiraya vermesi; toplu taşıma hizmetine münhasır olarak ruhsat verilmesi yönteminin seçilmesi durumunda buna ilişkin işlemlerin de yine 2886 sayılı Kanun çerçevesinde yürütülmesi; bu hizmetin imtiyaz yoluyla devredilmesi yönteminin seçilmesi durumunda ise Danıştay’ın görüşü ve Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının kararına göre işlem tesis ettirilmesi gerekmektedir.

BULGU 16: Emlak Vergisi Uygulamalarında Hatalar Bulunması

Belediye sınırları içinde bulunan bazı binaların emlak vergisine esas vergi değerleri hesaplanırken arsa birim değeri yerine arazi birim değerinin esas alındığı, kullanılan muhasebe programındaki emlak vergisi modülünün suistimale açık olduğu, bina vergisi hesabında binaların kullanılış tarzlarının tam olarak dikkate alınmadığı, kalorifer veya klima tesisatı farklarının hesaplama dâhil edilmediği, mesken ve iş yerlerinden bir kısmının emlak vergisi mükellefiyetlerinin tesis ettirilmediği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun “Mevzu” başlıklı 1’inci maddesine göre, Türkiye sınırları içerisinde bulunan binaların bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi

olduğu; “Bina Tabiri” başlıklı 2’nci maddesinde bina tabirinin, yapıldığı madde ne olursa olsun gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın tamamını kapsadığı hüküm altına alınmıştır.

Mezkûr Kanun’un “Matrah” başlıklı 7’nci maddesinde, bina vergisinin matrahının, binanın bu Kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeri olduğu belirtilmiş; “Vergi Değeri” başlıklı 29’uncu maddesinde ise binaların vergi değerinin, bina inşaat maliyet bedeli ile arsa payı değeri esas alınarak yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle hesaplanan bedel olduğu belirtilmiştir.

Kanun’un 29’uncu maddesinde bahsedilen ve 31’inci madde uyarınca hazırlanan Yönetmelik’te; binaların vergi değerlerinin takdirinde şehir ve köylerin tabii, iktisadi ve bölgesel şartlarına göre nazara alınacak piyasa bedeli, maliyet bedeli, kira veya yıllık istihsal değeri gibi normlar ile uyulacak usul ve esaslar belirtilmektedir. Söz konusu maddede bahsedilen Yönetmelik ibaresi 02.07.2018 tarihli ve 700 sayılı KHK’nin 59’uncu maddesiyle Kanuna işlenmiş olup eski hali “Tüzük” şeklindedir. Bu kapsamda Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük 15.03.1972 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanarak 01.03.1972 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Anılan Tüzük’ün “Binaların İnşaat Sınıflarına Göre Ayrımı” başlıklı 10’uncu maddesinde; bina sınıflarının lüks, birinci sınıf, ikinci sınıf, üçüncü sınıf ve basit inşaat olmak üzere beşe ayrıldığı; binaların hangi sınıfa gireceğinin belirlenmesinde binanın yapılış tarzının, işçiliğinin, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsinin, kalitesinin ve benzeri hususlarının dikkate alınacağı, inşaat sınıflarının tayinine esas alınacak niteliklerin Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan olunacağı ifade edilmiştir. Nitekim Maliye Bakanlığı (Hazine ve Maliye Bakanlığı) tarafından 15.12.1982 tarih ve 17899 tarihli Resmî Gazete’de “Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvel” yayımlanmıştır.

Yine anılan Tüzük’ün 20’nci maddesine göre, metrekare normal inşaat maliyet bedelleri; binaların kullanılış tarzları, inşaat neveleri ve sınıflarına göre Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlıklarınca birlikte belirlenmekte ve uygulanacağı bütçe yılından önce ilan olunmaktadır. Örneğin 2024 yılı için, 83 seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği ekindeki “Binaların Metrekare Normal İnşaat Maliyet Bedellerini Gösterir Cetvel” ile binaların m² normal inşaat bedelleri belirlenmiştir.

01.03.1983 tarih ve 17974 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 14 seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile de binaların sınıflandırılmasında izlenecek yol ayrıntılı olarak

tarif edilmiştir. Söz konusu Tebliğ’de binanın gireceği sınıfın, binaların yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi ve kalitesi gibi özelliklerden yarıdan fazlasını taşıyıp taşımadığına bakılarak belirleneceği; binada anılan özelliklerden yarıdan fazlasının olmaması halinde, bu defa özellikleri itibarıyla en yakın olduğu sınıfın beyan edilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Ayrıca 49 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği’nin “Binalarda Vergi Değerinin Hesabı” başlıklı 3.1.2. bölümünde; bina vergi değerinin hesaplanmasında binanın dıştan dışa yüzölçümü ile bina metrekare normal inşaat maliyet bedellerini gösteren cetvelde yer alan ortalama rakamın çarpılarak ortaya çıkacak tutara varsa asansör için %6, kalorifer veya klima tesisatı için de %8 fark ilave edileceği; bu suretle bulunan toplam değerden Tüzüğün 23’üncü maddesinde belirtilen yıpranma payının düşüleceği; yıpranma payı düşüldükten sonra kalan değere arsa veya arsa payının asgari ölçülere göre tespit edilen değerinin ilave edileceği belirtilmiştir.

Söz konusu mevzuat hükümlerinden, tespit komisyonun emlak vergi değerlerini cadde ve sokak bazında belirleyeceği, taşınmazın bulunduğu cadde veya sokaktan arsa değerinin hesaplanacağı, binaların inşaat bedellerinin kullanım tarzları dikkate alınarak sınıfına ve özelliklerine göre belirlenmesi ve belirlenen bu tutara asansör ve kalorifer veya klima farkının eklenmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, emlak vergilerinin tahakkuk ve tahsilat aşamalarında bazı hatalı uygulamalar yapıldığı tespit edilmiştir.

Şöyle ki;

-35 adet bina vergisi mükellefinin vergi değeri hesaplamasında takdir komisyonu tarafından belirlenen cadde ve sokak bazındaki arsa birim değeri yerine arazi birim değerinin esas alındığı,

-Bina vergisinin hesabında kalorifer veya klima farklarının vergi değerine ilave edilmediği,

-Kullanılan muhasebe programındaki emlak vergisi hesaplama, tahakkuk ve tahsilat modülünün sistemsal olarak müdahale edilebilmesi açısından suistimale açık olduğu, örneğin, bir mükellefin bina vergisi tahakkuk tutarından daha az tahsilat yapılmasına rağmen mükellefin tüm borcunun ödenmiş gibi görüldüğü,

-Bina vergi değerinin hesaplanmasında kullanılan bina metrekare normal inşaat maliyet bedellerini gösteren cetveldeki binaların kullanılış tarzlarının tam olarak dikkate alınmadığı, örneğin, kullanım şekli banka olan bir binanın bina vergisinin hesabında diğer ticarethane ve işyeri olarak işaretlenerek daha az tutarda bina vergisinin tahakkuk ve tahsil edildiği,

-Kamu İdaresinin yetki ve görev alanında faaliyette bulunan mesken ve iş yerlerinden bir kısmının emlak vergisi mükellefiyetlerinin tesis ettirilmediği,

-Belediye sınırları içerisinde yapı ruhsatı olmadığı için imar mevzuatı açısından hukuki süreçleri devam eden binalardan emlak vergisi alınmadığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediyenin emlak vergisi gelirlerinin mükellefiyet, muafiyet, tahakkuk ve tahsilat aşamalarındaki hatalı uygulamaların bertaraf edilmesine ilişkin gerekli çalışmaların başlatılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin gelir kaybını önlemek ve mevzuata uygunluğu sağlamak için ilçe sınırları içerisinde; emlak vergisi hesabında takdir komisyonu tarafından belirlenen cadde ve sokak bazındaki arsa birim değerlerinin esas alınması; bina vergisinin hesabında kalorifer veya klima farklarının bina değerine ilave edilmesi; suistimalleri önlemek adına kullanılan emlak vergisi modülünün tekrar gözden geçirilmesi; binaların kullanılış tarzları dikkate alınarak “binaların metrekare normal inşaat maliyet bedellerini gösterir cetveller” deki değerlerin doğru kullanılması; emlak vergisi mükellefiyetlerinin tesis ettirilmediği mesken ve iş yerleri için çalışma yapılması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 17: İndirimli Emlak Vergisi Hükümlerinden Yararlanan Mükelleflerin Takibine Yönelik Kontrol Mekanizmasının Olmaması

İndirimli emlak vergisi hükümlerinden yararlanan mükelleflerin, söz konusu indirim şartlarını koruduğunun idare tarafından kontrol edilmediği ve bu kontrollerin etkin yapılmasına yönelik bir takip mekanizmasının bulunmadığı görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun “Nispet” başlıklı 8’inci maddesinde; Cumhurbaşkanı’nın, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 metrekareyi

geçmeyen tek meskeni olması halinde, bu meskenlerine ait vergi oranlarını sıfıra kadar indirmeye yetkili olduğu belirtilmiştir.

Anılan hükmün verdiği yetkiye dayanılarak muhtelif tarihlerde çıkarılan Bakanlar Kurulu kararları ile 1999-2006 yılları için, 2006/11450 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile de 2007 ve müteakip yıllar için yukarıda bahsedilen durumlarda bina vergisi oranının sıfır olarak uygulanacağı belirlenmiştir.

57 seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde emlak vergisi işlemlerinde mükellefler tarafından bildirilen hususların teyidinin, mükelleflerden belge istenmeden ilgili kurum ve kuruluşlardan yapılması gerektiği, bu bağlamda belediyelerce, mükelleflere ait kimlik bilgilerinin İçişleri Bakanlığı Kimlik Paylaşım Sistemi, tapu kayıtlarının tapu ve kadastro bilgi sisteminden alınabileceği, mükelleflerin şehit, gazi, dul, yetim ve emekli olduklarına ilişkin bilgilerin ise Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı'ndan elektronik ortamda sağlanacağı belirtilmiş, gerek duyulması halinde bildirimlerin kontrolü amacıyla bildirim konu taşınmazlarda yoklama ve tespit yapılabileceği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, indirimli emlak vergisinden faydalanan kişilere ilişkin yukarıda yer verilen şartların ilk beyan tarihlerinden itibaren devam edip etmediğinin kontrol edilmediği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediye sınırları içerisinde indirimli emlak vergisi hükümlerinden yararlanan mükelleflerin söz konusu şartları koruyup korumadığının etkin bir şekilde takibine yönelik çalışmaların başlatılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, indirimli emlak vergisi hükümlerinden yararlanan mükelleflerin, söz konusu indirim şartlarının devam edip etmediğinin, ilgili diğer kurumlardan da bilgi alınmak suretiyle, belirli zaman aralıklarında kontrol edilmesi gerekmektedir.

BULGU 18: Ulusal Bayram Gününde Çalışan İş Yerlerinden Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı Alınmaması

Belediye sınırları içerisinde 2024 yılı ulusal bayram gününde faaliyet gösteren iş yerlerinin tespiti ve tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının tahsiline ilişkin çalışma yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun 58’inci maddesinde, ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı işyerlerine ruhsat verilmesinin, Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabi olduğu ifade edilmiştir.

2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanun’un 1’inci maddesine göre, 29 Ekim Cumhuriyet Bayramı ulusal bayramdır. Bayram, 28 Ekim günü saat 13.00’ten itibaren başlar ve 29 Ekim günü devam eder. Aynı Kanun’un 2’nci maddesinin son fıkrasında ise 29 Ekim günü özel iş yerlerinin kapanmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından, ulusal bayram günlerinde çalışan iş yerlerinin tespitine ve söz konusu günlerde çalışan/çalışmak isteyen iş yerlerinden, tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının tahsiline ilişkin herhangi bir çalışmanın yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve ulusal bayram gününde faaliyet gösteren işyerlerinden tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcı alınması için gerekli işlemlerin tesis edileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak, Belediye sınırları içerisinde ulusal bayram gününde faaliyet gösteren iş yerlerinin tespiti ve tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının tahsiline ilişkin çalışmaların yapılması gerekmektedir.

BULGU 19: Emlak Vergisi Matrahının Hatalı Belirlenmesi

İdarenin muhasebe sisteminde tanımlı bulunan emlak vergi değeri hesap modülünün hatalı işlemesinden dolayı emlak vergisi matrahının olması gerekenden daha az miktarda hesaplanarak daha az miktarda emlak vergisi tahakkuk ve tahsilatı yapılmasına sebebiyet verildiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun “Mükellefiyetin Başlaması ve Bitmesi” başlıklı 9’uncu maddesinde bina vergisi mükellefiyetinin, dört yılda bir gerçekleştirilen takdir işlemlerinde takdir işleminin yapıldığı tarihi; 33’üncü maddede yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulduğu tarihi; muafiyete ilişkin ise söz konusu hakkın sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağı ifade edilmiştir.

Aynı Kanun’un “Verginin Tarh ve Tahakkuku” başlıklı 11’inci maddesinde bina vergisinin, dört yılda bir defa olmak üzere takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılında; vergi değerini tadil eden sebeplerle bildirim verilmesi icap eden hallerde ise vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği yılı takip eden bütçe yılında tarh ve tahakkuk

edileceği belirtilmiş olup tarh işlemine esas matrahın ise Kanun'un 29'uncu maddesine göre hesaplanan vergi değeri olduğu hüküm altına alınmıştır.

1319 sayılı Kanun'un "Vergi Değeri" başlıklı 29'uncu maddesi incelendiğinde binalar için vergi değerinin, her yıl tespit ve ilan edilen bina metrekare inşaat maliyet bedeli ile binanın yer aldığı arsa payı değerinden meydana geldiği açık olup vergi değeri hesabının; mükellefiyeti takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılında başlayanlar için mezkûr maddenin ikinci fıkrasına; mükellefiyeti vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği yılı takip eden bütçe yılından itibaren başlayanlar için ise maddenin üçüncü fıkrasına göre gerçekleştirileceği anlaşılmaktadır. Bahse konu dört yılda bir yapılan takdir işlemleri ise son olarak 2021 ve 2017 yıllarında gerçekleştirilmiştir.

Ayrıca Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük'ün 20'nci maddesine göre, metrekare normal inşaat maliyet bedelleri; binaların kullanılış tarzları, inşaat nevileri ve sınıflarına göre Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlıklarınca birlikte belirlenmekte ve uygulanacağı bütçe yılından önce ilan olunmaktadır. Örneğin 2024 yılı için, 83 seri no.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği ekindeki "Binaların Metrekare Normal İnşaat Maliyet Bedellerini Gösterir Cetvel" ile binaların m² normal inşaat bedelleri belirlenmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca 2018 yılında inşa edilmiş bir binaya sahip olan ilgilinin mükellefiyeti, 2021 yılında yapılan takdir işlemleri nedeniyle 2022 yılında yeniden başlayacaktır. Bu durumda binanın 2023 yılı vergi değerinin; Kanun'un 29'uncu maddesinin ikinci fıkrasına istinaden 2022 yılı vergi değerinin, 2022 yılına ait yeniden değerlendirme oranının yarısı kadar artırılması suretiyle hesap edilmesi gerekmektedir.

Diğer yandan 2023 yılında inşa edilmiş bir binaya sahip olan bir diğer ilgilinin mükellefiyeti ise ilk olarak 2024 yılında başlayacaktır. Bu durumda binanın 2024 yılı vergi değerinin; Kanun'un 29'uncu maddesinin üçüncü fıkrasına istinaden arsanın, 2023 yılı vergi değerinin yeniden değerlendirme oranının yarısı kadar artırılması sonucunda bulunacak tutara, 2024 yılı bina metrekare normal inşaat maliyet bedelinin eklenmesi suretiyle hesap edilmesi gerekmektedir. Benzer şekilde inşaatı 2018 yılında sona ermiş olan bir işyeri 2023 yılında satın alındığında yeni mükellefiyetin 2024 bina vergi değeri hesaplanırken 2024 yılına ait uygulanacak bina metrekare normal inşaat maliyet bedeli dikkate alınmalıdır.

Nitekim 30.12.2023 tarih ve 32415 sayılı (2.Mük.) Resmî Gazete’de yayımlanan 84 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği’nin 3 ve 4’üncü maddesinde verilen örnekler de bu yöndedir.

Yapılan incelemede, inşası 2023 yılında tamamlanmış veya satın alınmış bina nedeniyle mükellefiyeti 2024 yılında başlayacak olan ilgililer için gerçekleştirilen vergi değeri hesabının hatalı gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

Şöyle ki söz konusu binanın 2024 yılı vergi değerinin hesabı, binanın 2023 yılında mevcut olduğu varsayımıyla 2022 yılında uygulanan asgari ölçüde arsa metrekare birim değerine 2023 yılına ait asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerlerinin hesabında uygulanacak artış oranı %61,465 ve 2024 yılına ait asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerlerinin hesabında uygulanacak artış oranı %29,23 olan tutarların uygulanması ile gerçekleştirilmiştir. Kanun ve Tebliğ hükümlerine aykırı olarak gerçekleştirilen hesapta; binanın 2023 yılı vergi değerinin bulunduğu ve söz konusu değerin, 2023 yılına ait yeniden değerlendirme oranının yarısı kadar artırıldığı görülmüştür.

Önceki yıllarda da yapılan hatalı uygulamanın silsile şeklinde devam etmesi nedeniyle 2022 yılında tamamlanmış veya satın alınmış binalarında 2024 vergi değeri hesabı hatalı gerçekleşmiştir.

Bu durum, muhasebe sisteminde tanımlı bulunan emlak vergi değeri hesap modülünün hatalı işlemesinden kaynaklanmakta olup takip eden yıllarda da emlak vergisinin, eksik veya fazla tahakkuk ettirilebilmesine sebebiyet verecektir. Zira 1319 sayılı Kanun ile 30.12.2024 tarih ve 32768 sayılı (2.Mük) Resmî Gazete’de yayımlanan 86 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği aynı hükümleri ihtiva etmeye devam etmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediyenin muhasebe sisteminde tanımlı emlak vergi değeri hesap modülünden kaynaklanan hatalı emlak vergisi matrahı belirlenmesi hususunun düzeltilmesi amacıyla gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, muhasebe sisteminde tanımlı bulunan emlak vergi değeri hesap modülünün gözden geçirilerek mevzuat hükümlerine uygun hale getirilmesi, 2024 ve önceki yıllarda eksik tahakkuk ettirilen emlak vergilerinin düzeltilmesi sağlanmalıdır.

BULGU 20: Kamu Kurum ve Kuruluşları Tarafından Yaptırılan İnşaatlar İçin Yüklenicilerden Yapı Kullanma İzni Harcı Alınmaması

İdare tarafından, kamu kurum ve kuruluşlarınca yaptırılan inşaatlara ilişkin olarak alınması gereken yapı kullanma izni harçlarının alınmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun “İmar ile ilgili harçlar” başlıklı 80’inci maddesinde; imar mevzuatına ilişkin harçlardan olan yapı kullanma izni harcının belediyeler tarafından tahsil edileceği ifade edilmiş olup, anılan harç dâhil maddede sayılan harçlardan istisna tutulan yapılara aynı hükümde yer verilmiştir.

Buna göre, yatırım teşvik belgesi kapsamında inşa edilen yapı ve tesisler, 7269 sayılı Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun hükümleri uyarınca yapılan yapı ve tesisler ile belediye ve mücavir alan sınırları içinde veya dışında inşa edilecek sera ve benzeri örtü altı tarım faaliyetinde kullanılmak üzere inşa edilen tesisler, ahır, samanlık, kümes, hayvan barınakları, yemlik gibi yapı ve tesisler, organize sanayi bölgeleri ile sanayi ve küçük sanat sitelerinde yapılan yapı ve tesisler, yapı kullanma izni harcından istisna tutulmuştur.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinden anlaşılaçağı üzere, kamu kurumları tarafından yaptırılan yapı ve tesisler, istisna kapsamında sayılan yapılardan olmadıkça, yapı kullanma izni harçlarının alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, kamu kurum ve kuruluşlarına verilen yapı kullanma izin belgeleri nedeniyle yükleniciler adına tahakkuk ettirilmesi gereken yapı kullanma izni harcının tahakkuk ettirilmediğı görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve kamu kurum ve kuruluşları tarafından yaptırılan inşaatların yüklenicilerinden yapı kullanma izni harcı alınması için gerekli işlemlerin tesis edileceğı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, kamu kurumları tarafından yaptırılan yapı ve tesisler, istisna kapsamında sayılan yapılardan olmadıkça, yükleniciler adına yapı kullanma izni harcının tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

BULGU 21: Personel Şirketi Üzerinden Çalıştırılan İşçi Personel İçin Arşiv Araştırması ve Güvenlik Soruşturması Yapılmaması

7315 sayılı Güvenlik Soruşturması ve Arşiv Araştırması Kanunu’nda öngörülen temel ilkelere, usul ve esaslara uygun olarak şirket personeli hakkında güvenlik soruşturması ve arşiv araştırması yapılmadan idare bünyesinde çalıştırıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 62’nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde; *“1) 5018 sayılı Kanuna ekli (I), (II), (III) ve (IV) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri (MİT Müsteşarlığı hariç) ile bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlar, 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye ekli (I) sayılı listede yer alan idarelerin merkez ve taşra teşkilatları, il özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri, birlikte veya ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası il özel idareleri, belediyeler ve bağlı kuruluşlarına ait şirketler; merkezi yönetim, sosyal güvenlik kurumu, fon, kefalet sandığı, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığı, gençlik hizmetleri ve spor il müdürlüğü, mahalli idare ve şirket bütçelerinden veya döner sermaye bütçelerinden, anılan liste kapsamındaki diğer idareler için ise kendi bütçelerinden personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı veya niteliği itibarıyla bu sonucu doğuracak şekilde alım yapamaz ve buna imkân sağlayan diğer mevzuat hükümleri uygulanmaz.”*

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname’nin Ek 20’nci maddesinin üçüncü fıkrasına dayanılarak çıkarılan İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar’ın “Şirket personelinde aranacak şartlar” başlıklı 4’üncü maddesinde;

(1) Şirketlerde işe alınacaklarda;

3) Affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlardan, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlardan mahkûm olmamak,

6) Güvenlik soruşturması ve/veya arşiv araştırması yapılmış olmak,

şartlar aranır.

(3) Birinci fıkranın altıncı bendine ilişkin soruşturma ve/veya araştırma talepleri ilgili valilik aracılığıyla yetkili mercilerden istenir. İntikal eden güvenlik soruşturması ve/veya arşiv araştırması sonuçları 14/2/2000 tarihli ve 2000/284 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla

yürürlüğe konulan Güvenlik Soruşturması ve Arşiv Araştırması Yönetmeliğine göre illerde valilikler bünyesinde teşkil edilen değerlendirme komisyonunca değerlendirilir. Ancak vali tarafından uygun görülmesi halinde sonuçların değerlendirilmesi ilgili idare bünyesinde anılan Yönetmeliğe göre teşkil edilen değerlendirme komisyonuna bırakılabilir. Şirketin ortakları arasında birden fazla idare bulunması durumunda değerlendirme yetkisinin bırakılacağı idare vali tarafından belirlenir.”

7315 sayılı Güvenlik Soruşturması ve Arşiv Araştırması Kanunu’nun 3’üncü maddesinde;

“(1) Arşiv araştırması, statüsü veya çalışma şekline bağlı olmaksızın ilk defa veya yeniden memuriyete yahut kamu görevine atanacaklar hakkında yapılır.”

Aynı Kanun’un 4’üncü maddesinde;

“(1) Arşiv araştırması;

a) Kişinin adli sicil kaydının,

b) Kişinin kolluk kuvvetleri tarafından hâlen aranıp aranmadığının,

c) Kişi hakkında herhangi bir tahdit olup olmadığının,

ç) Kişi hakkında kesinleşmiş mahkeme kararları ve 4/12/2004 tarihli ve 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanununun 171 inci maddesinin beşinci ve 231 inci maddesinin onüçüncü fıkraları kapsamında alınan kararlar ile kişi hakkında devam eden veya sonuçlanmış olan soruşturma ya da kovuşturmalar kapsamındaki olguların,

d) Hakkında kamu görevinden çıkarılma ya da kesinleşmiş memurluktan çıkarma cezası olup olmadığının,

mevcut kayıtlardan tespit edilmesidir.”

Yine aynı Kanun’un 7’nci maddesinde;

“(1) Yaptırılan güvenlik soruşturması ve arşiv araştırması sonucunda elde edilen verilerin değerlendirilmesi amacıyla Değerlendirme Komisyonu kurulur. Değerlendirme Komisyonu; Cumhurbaşkanlığında İdari İşler Başkanının görevlendireceği bir üst kademe yöneticisinin, Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığında genel sekreter yardımcısının, bakanlıklarda bakan yardımcısının, diğer kamu kurum ve kuruluşlarında en üst yöneticinin

görevlendireceği bir üst kademe yöneticisinin, üniversitelerde rektör yardımcısının, valiliklerde vali yardımcısının başkanlığında, teftiş/denetim, personel ve hukuk birimleri ile uygun görülecek diğer birimlerden birer üyenin katılımıyla başkan dahil en az beş kişiden ve tek sayıda olacak şekilde oluşturulur. Milli güvenlik açısından stratejik önemi haiz birim, proje, tesis ve hizmetlerde istihdam edilecekler hakkındaki değerlendirme, ilgili bakanlık ya da kamu kurumları bünyesindeki Değerlendirme Komisyonunca yapılır.

(2) Memuriyet veya kamu görevlerine uygunluğunun değerlendirilmesini sağlayacak yorum içermeyen olgusal veriler, güvenlik soruşturması ve arşiv araştırması yapmakla görevli birimlerce ilgili kurum ve kuruluş bünyesinde kurulan Değerlendirme Komisyonuna iletilir.

(3) Değerlendirme Komisyonu kendisine iletilen verilere ilişkin nesnel ve gerekçeli değerlendirmelerini yazılı olarak atamaya yetkili amire sunar. Mahkemeler tarafından istenildiğinde bu bilgiler sunulur.”

Hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 03.06.2022 tarih ve 31855 sayılı Resmî Gazete’de 7315 sayılı Kanun’un 12’nci maddesine dayanılarak çıkarılan Güvenlik Soruşturması ve Arşiv Araştırması Yapılmasına Dair Yönetmelik yayımlanmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılaçağı üzere;

İl özel idareleri, belediyeler ile bağılı kuruluşları ve bunların üyesi olduğı mahalli idare birlikleri, birlikte veya ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası il özel idareleri, belediyeler ve bağılı kuruluşlarına ait şirketler, Kamu İhale Kanunu uyarınca mahalli idare ve şirket bütçelerinden, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı veya niteliğı itibarıyla bu sonucu doğuracak şekilde alım yapamaz ve buna imkân sağılayan diğere mevzuat hükümleri uygulanmaz. Personel çalıştırılmasına dayalı hizmetleri 4734 sayılı Kanun’un 22’nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62’nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın doğrudan hizmet alımı suretiyle birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bu idarelere ait ve halen bu kapsamda hizmet alımı yaptığı mevcut şirketlerinden birine, bu nitelikte herhangi bir şirketi bulunmuyorsa münhasıran bu amaçla kuracakları bir şirkete gördürebilir.

Memurların kamu görevine ilk defa veya yeniden atanmaları durumunda haklarında arşiv araştırması, statüsü veya çalışma şekline bağılı olmaksızın yapılacaktır.

Yine mevzuat uyarınca, kapsama dahil mahalli idare, bağlı idare ve şirketlerde personel şirketi üzerinden çalıştırılacak işçi personel için 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek 20'nci maddesinin üçüncü fıkrasına dayanılarak çıkarılan İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar uygulanacaktır. Söz konusu Usul ve Esaslar'ın "Şirket personelinde aranacak şartlar" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının 3 numaralı bendinde affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlardan, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlardan mahkûm olmamak, 6 numaralı bendinde ise güvenlik soruşturması ve/veya arşiv araştırması yapılmış olmak şartı aranmaktadır.

Sürecin yürütülmesine ilişkin olarak ise; kurumlar ilk defa veya yeniden yapılacak atamalarda/işe alımlarda arşiv araştırması yapılmasına ilişkin olarak ilgili kurumlarla yazışmaların yapılması, komisyonların kurulması ve prosedürlerin uygulanmasına ilişkin usulleri uygulayacaklardır. Arşiv araştırmasına ilişkin prosedürlerin uygulanmasında kanun ve yargı kararları uyarınca getirilmiş olan zorunluluklara değerlendirme komisyonu ve atamaya yetkili amir tarafından uyularak işlem tesis edilecektir.

Yapılan incelemede, İdarenin personel şirketi üzerinden çalıştırılan işçi personel için arşiv araştırması ve güvenlik soruşturması yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve halihazırda Belediyede personel şirketi üzerinden çalıştırılan işçiler için ve müteakip personel alımlarında da yeni işe alınacak işçi personel için söz konusu arşiv araştırması ve güvenlik soruşturmasının yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 7315 sayılı Güvenlik Soruşturması ve Arşiv Araştırması Kanunu'nda öngörülen temel ilkelere, usul ve esaslara uygun olarak şirket personeli hakkında da güvenlik soruşturması ve arşiv araştırması yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 22: Aile Cüzdanı Alımlarının Belediye Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmesi

Mal Müdürlüğünden alınan aile cüzdanları için tahsil edilen bedellerin hiçbir şekilde Belediye hesapları ile ilişkilendirilmemesi gerektiği halde alım bedellerinin bütçeden ödenmesi ve bunların satışı sonucu tahsil edilen tutarların bütçeye gelir kaydedilmesi suretiyle Belediye hesaplarında takip edildiği görülmüştür.

Evlendirme Yönetmeliği'nin “Evlendirme memurluğunun görev, yetki ve sorumlulukları” başlıklı 6'ncı maddesinde; evlendirme memurlarına aile cüzdanı düzenleme görevi verilmiş olup belediye personeli arasından görevlendirilen evlendirme memurlarının belediye başkanına karşı sorumlu oldukları düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmelik'in “Aile cüzdanlarının mal sandıklarından alınması” başlıklı 54'üncü maddesinde; aile cüzdanlarının il ve ilçe mal sandıklarınca evlendirme memurlarına kredili olarak verileceği, bu cüzdanların zimmetle verilmesi ve bedelinin tahsili hususlarında Devlet Muhasebesi Muamelat ve Genel Yönetmelik hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. Bu hüküm ile hem muhasebe yönetmeliklerine atıf yapılmış hem de aile cüzdanlarının ilgili mal müdürlüğü veya defterdarlık muhasebe müdürlüğünce belediye tarafından görevlendirilecek yetkili memurlara zimmetle verilmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Değerli kâğıtlara ilişkin işlemler” başlıklı 498'inci maddesine göre; değerli kâğıtlar kapsamında olan aile cüzdanları yetkili memurlara, satıldıkça bedeli teslim edilmek üzere zimmetle verilir. Aynı maddenin devamındaki hükme göre ise yetkili memurlar, muhasebe birimlerinden zimmetle aldıkları değerli kâğıtların satış hasılatını en çok on beş günde bir ve her halde mali yılın son iş gününde ilgili mal müdürlüğü veya defterdarlık muhasebe birimi veznesine veya banka hesabına yatırmak zorundadırlar.

Anılan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; aile cüzdanlarının Belediyenin yetkili memurları tarafından mal müdürlüğünden zimmetle ve bedelsiz alınacağı, söz konusu cüzdanlar satıldıkça tahsil edilen tutarların mevzuatta belirlenen sürelerde ilgili mal müdürlüğüne yine yetkili memurlar tarafından yatırılması gerektiği anlaşıldığından Belediyenin aile cüzdanlarının satın alınması, satılması, muhafaza edilmesi ve muhasebeleştirilmesi ile ilgili herhangi bir yükümlülüğü olmadığı değerlendirilmektedir.

Yapılan incelemede, aile cüzdanı bedellerinin Belediye bütçesinden karşılandığı, cüzdanların ilgililere satışı yapıldıkça tahsil edilen tutarların Belediye bütçesine gelir kaydedildiği ve bunlara ilişkin işlemlerin Belediye muhasebe kayıtlarında izlendiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve aile cüzdanı alımlarının Belediye muhasebe kayıtlarında takip edilmeyeceği ve tahsil edilen paraların Mal Müdürlüğü hesabına yatırılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereği, değerli kâğıt niteliğini haiz aile cüzdanlarına ilişkin yetkili memur eliyle gerçekleşen teslim işlemlerinin zimmetle yapılması, cüzdanların alım ve satışına ilişkin işlemlerin Belediyenin muhasebe kayıtları ile ilişkilendirilmemesi gerekmektedir.

BULGU 23: İdarece Sunulan Hizmetlerin Ücretlendirilmesinde Ticari Nitelikte Olmayan İndirim Uygulanması

İdarece sunulan su hizmetlerinin fiyatlandırılmasında belediye personeli için indirim uygulamasına gidildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Meclisin görev ve yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinin (f) bendinde aynen; *"Kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifesini belirlemek."* denilmektedir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Ücrete tabi işler" başlıklı 97'nci maddesinde; *"Belediyeler bu Kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkilidir. Belediyeye tekel olarak verilmiş işler kendi özel hükümlerine tabidir"* hükmüne yer verilmiştir.

19/01/2002 tarih ve 24645 sayılı 4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan; *"Genel bütçeye dâhil daireler ile katma bütçeli idareler, bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan fonlar, kefalet sandıkları, sosyal güvenlik kuruluşları, genel ve katma bütçelerin transfer tertiplerinden yardım alan kuruluşlar, kamu iktisadi teşebbüsleri ve bağlı ortaklıkları ile müesseseleri, il özel idareleri ve belediyeler ile bunların kurdukları birlik, müessese ve işletmeler, özel bütçeli kuruluşlar, özelleştirme işlemleri tamamlanıncaya kadar, 24.11.1994 tarihli ve 4046 sayılı Kanuna tâbi kuruluşlar ve özel hukuk hükümlerine tâbi, kamunun çoğunluk hissesine sahip olduğu kuruluşlar, kamu banka ve kuruluşları ile bunlara bağlı iş yerleri ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen mal ve hizmet bedellerinde işletmecilik gereği yapılması gereken ticarî indirimler hariç herhangi bir kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanmaz"* hükümleri ile kamu hizmetlerinin ücretlerinde indirim yapma yetkisi sınırlandırılmıştır. Aynı maddede *"Cumhurbaşkanı birinci fıkra hükmünden muaf tutulacak kişi veya kurumları tespit etmeye"*

yetkilidir” denilmek suretiyle mezkûr hizmetler ile ilgili muafiyetlerin Cumhurbaşkanı tarafından belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, muaflıklar ve ticari amaçla yapılacak indirimler dışında herhangi bir indirim yapılmaması esastır.

Yapılan incelemede, 16.06.1995 tarih ve 10 sayılı Meclis kararı ile daimî işçilere, 16.06.1995 tarih ve 6 sayılı Meclis kararı ile meclis üyeleri ve memurlara, 01.03.2025 tarih ve 6 sayılı Meclis Kararı ile Belediye Başkanlarına yüzde 50 indirimli sudan yararlanılacağına dair karar alındığı tespit edilmiştir.

19/01/2002 tarih ve 24645 sayılı 4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun’un 1’inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan hükümlere göre herhangi bir indirim yapılmaması esas olup 19/01/2002 tarihinden önce ve sonra verilen söz konusu hakların uygulamasından vazgeçilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediye personeli için uygulanan indirimli su tarifesini uygulamasının 03.03.2025 tarihi itibari ile iptal edildiği ifade edilmiştir. Ancak bu indirimlerin iptaline ilişkin herhangi bir kanıtlayıcı belge gönderilmemiştir.

Sonuç olarak, İdare gelirlerinde azalmaya yol açmamak adına mevzuatta belirtilen zorunlu ya da ihtiyari indirim ve muafiyetler haricinde, İdarece sunulan ücrete tabi hizmetlerde herhangi bir kişi veya kuruluşa indirim ya da muafiyet sağlanmaması gerekmektedir.

BULGU 24: Hacedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi

Belediyenin haczi mümkün olan ve olmayan tüm gelirlerinin bazı banka hesaplarında ayrıştırılmadan tutulduğu görülmüştür.

2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu’nun “Haczi caiz olmayan mallar ve haklar” başlıklı 82’nci maddesinin ilk fıkrasının 1’inci bendinde devlet malları ile özel kanunlarında haczi caiz olmadığı gösterilen malların hacedilemeyeceği belirtilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediyenin yetki ve imtiyazları” başlıklı 15’inci maddesinin haciz işlemlerine ilişkin sondan ikinci fıkrasında;

“Belediyenin proje karşılığı borçlanma yoluyla elde ettiği gelirleri, şartlı bağışlar ve kamu hizmetlerinde fiilen kullanılan malları ile belediye tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harç gelirleri haczedilemez.”

5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun’un 7’nci maddesinin 1’inci fıkrasında da;

“(1) Bu Kanunda, il özel idareleri ve belediyelere, genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtından ayrılacak paylar ile diğer kanunlarda bu idarelere verilmesi öngörülen paylar vergi hükmündedir.” denilmektedir.

Açıklandığı üzere belediyenin proje karşılığı borçlanma yoluyla elde ettiği gelirleri, şartlı bağışlar, kamu hizmetlerinde fiilen kullanılan malları, belediye tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harç gelirleri ile genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtından ayrılacak payların haczedilmesi mümkün değildir.

Yargıtay 12. Hukuk Dairesi 20.03.2012 tarih ve E.2011/22082 K.2012/8629 sayılı kararında da *“...borçlu belediyece haczi kabil olmayan paralar ile haczi mümkün olan paraların aynı hesapta toplanması ve birbirine karıştırılması, haczedilmezlik hakkından feragat olarak kabul edilmelidir.”* denilmektedir.

Anılan yargı kararı gereğince haczi kabil olmayan paralar ile haczi mümkün olan paraların aynı hesapta toplanması belediye gelirlerinin haczedilmezlik güvencesinin kaybedilmesine neden olacaktır.

Yapılan incelemede, İdarenin bazı hesaplarında haczedilemeyen vergi, resim ve harçlar gibi gelirleri ile birlikte haczi kabil diğer para, alacak ve gelirlerin de bulunduğu, haczedilemeyen gelirlerin ayrı banka hesaplarında izlenmediği tespit edilmiştir.

Belediyenin haczedilemeyen gelirlerini haczedilebilir gelirlerle ortak bir hesapta birleştirmesi, bu hesaptaki paralardan haczedilemeyecek olan vergi, resim ve harçların belirlenmesini imkânsız kılmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediyenin haczedilebilir ve haczedilemez gelirlerinin ayrı banka hesaplarında takip edilmesi için gerekli işlemlerin tesis edileceği belirtilmiştir.

Dolayısıyla, haczedilemeyecek gelirleri ile haczi mümkün gelirleri aynı hesaplarda yer alan Belediyenin söz konusu banka hesapları icra riski taşıdığından, bu banka hesaplarının belirtilen hususlar dikkate alınarak ayrıştırılması gerekmektedir.

BULGU 25: İdare Tarafından Kiralanan Taşınmazların Kira İşlemlerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması

İdare mülkiyetinde bulunan taşınmazlara ilişkin tahmini kira bedeli hesaplamalarının sözlü alınan bilgilerle gerçekleştirildiği ve hesaplamalara esas dayanakların dosyalarında saklanmadığı, İdare tarafından tahsili yapılmayan taşınmaz kira bedelleri bulunmasına karşın kira sözleşmelerinin feshedilmediği ve kiracıların ihalelerden yasaklanması için gerekli işlemlerin yapılmadığı, kiralanan taşınmazların kullanıcıları adına abone kaydının yapılmadığı, bazı taşınmazların kira sözleşmelerinde aboneliklere ilişkin hüküm bulunmadığı ve bunların takibinin sağlanmadığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun “Tahmin edilen bedelin tespiti” başlıklı 9’uncu maddesinde; tahmin edilen bedelin, idarelerce tespit edileceği veya ettirileceği, işin özelliğine göre gerektiğinde bu bedel veya bu bedelin hesabında kullanılacak fiyatların belediye, ticaret odası, sanayi odası, borsa gibi kuruluşlardan veya bilirkişilerden soruşturulacağı, tahmin edilen bedelin, dayanaklarının da eklendiği bir hesap tutanağında gösterileceği ve asıl evrak arasında saklanacağı belirtilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun “Müteahhit veya müşterinin sözleşmenin bozulmasına neden olması” başlıklı 62’nci maddesinde sözleşme yapıldıktan sonra 63’üncü maddede yazılı hükümler dışında müteahhit veya müşterinin taahhüdünden vazgeçmesi veya taahhüdünü, şartname ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi üzerine, idarenin en az 10 gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi halinde, ayrıca protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın kesin teminatın gelir kaydedileceği ve sözleşmenin feshedilerek hesabın genel hükümlere göre tasfiye edileceği, gelir kaydedilen kesin teminatın müteahhit veya müşterinin borcuna mahsup edilemeyeceği ifade edilmiştir.

2886 sayılı Kanun’un “İdarelerce ihalelere katılmaktan geçici yasaklama” başlıklı 84’üncü maddesinin üçüncü fıkrasında, üzerine ihale yapıldığı halde usulüne göre sözleşme yapmayan istekliler ile sözleşme yapıldıktan sonra taahhüdünden vazgeçen ve mücbir sebepler dışında taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen

müteahhit veya müşteriler hakkında da ihaleyi yapan bakanlık veya ilgili bakanlık tarafından, bir yıla kadar ihalelere katılmaktan yasaklama kararı verileceği ve bu kararların Resmi Gazete’de ilan ettirildiği gibi ilgililerin müteahhitlik sicillerine işleneceği, beşinci fıkrasında ise; ihaleyi yapan idarelerin ihalelere katılmaktan yasaklamayı gerektirir bir durumla karşılaştıkları takdirde, gereğinin yapılması için bu durumu ilgili bakanlığa bildirmekle yükümlü oldukları belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde; kiralamalara ilişkin tahmini bedellerin belirlenmesinde idarelerin hesaplama yaparken araştırma yapma yöntemi konusunda takdir hakkına sahip olduğu, gerektiğinde maddede sayılan yerlerden bilgi alınabileceği fakat tahmin edilen bedelin, hesaplamaya esas dayanaklarının da eklendiği bir hesap tutanağında gösterileceği ve asıl evrak arasında saklanacağını zorunlu olduğu; kira bedellerini sözleşmelerinde belirtilen sürelerde ödemeyen kiracıların sözleşmelerinin feshedilmesi ve ihale yasaklısı yapılmalarına ilişkin olarak ilgili bakanlık olan Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığına bildirimde bulunulması gerektiği anlaşılmaktadır.

Sözleşmeler en az iki tarafı bulunan ve üzerinde anlaşılan konu hakkında ilgili taraflara hak ve sorumluluklar yükleyen, uyulmadığı takdirde kanunlarla belirlenmiş müeyyidelerin uygulanmasına neden olan karşılıklı ve birbirine uygun irade beyanlarıyla gerçekleşen işlemlerdir. Bu beyanların hukuksal bir sonuç doğurması yine kanunlarla belirlenmiş usul ve şekillerde gerçekleşmesine bağlıdır.

Sözleşmelere ilişkin genel usuller 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu ile belirlenmiştir. Borcun muaccel hale gelmesine rağmen borçlu olan tarafın yükümlülüklerini zamanında yerine getirmemesi halinde alacaklı olan taraf Kanun’un kendisine verdiği hakları kullanarak alacağının tahsili için gerekli yasal girişimleri başlatabilir.

Ancak taraflardan biri kamu olan ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında ihale edilerek sözleşmeye bağlanan işlerde sözleşme hükümlerine uyulmamasının genel hükümlerin yanında ne gibi özel sonuçlar doğuracağı yine 2886 sayılı Kanun tarafından belirlenmiştir.

Yapılan incelemede, İdare mülkiyetinde bulunan taşınmazlara ilişkin tahmini kira bedeli hesaplamalarının sözlü alınan bilgilerle gerçekleştirildiği ve hesaplamalara esas dayanakların dosyalarında yer almadığı, kira ödeme yükümlülüklerini sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen kiracıların sözleşmelerinin feshedilmediği ve ihale yasaklısı yapılmalarına yönelik gerekli işlemlerin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Ayrıca, Belediyenin taşınmazlarının kiraya verilmesi ile ilgili olarak üçüncü kişilerle imzalamış olduğu taşınmaz kira sözleşmesinin muhtelif maddelerinde; kiracının kiraladığı taşınmaza ilişkin her türlü elektrik, su, telefon ve doğalgaz aboneliklerini kendi adına yaptırmak, katılma payı dahil giderleri düzenli ödemek zorunda olduğu belirtilmesine rağmen kiralanan taşınmazların bazılarının kullanıcıları adına abone kaydının yapılmadığı, bazı taşınmazların kira sözleşmelerinde aboneliklere ilişkin hüküm bulunmadığı ve bunların takibinin sağlıklı bir şekilde yapılmadığı görülmüştür.

Özetle, İdare tarafından 3'inci kişilere kiralanan taşınmazların uygulamasında yapılan hatalara ilişkin olarak;

- Tahmini kira bedeli hesaplamalarının mevzuat hükümlerine uygun olmadığı,
- Kiraya verilen bir büfenin su okuma sayacının olmadığı suyun kiracı tarafından bedelsiz kullanıldığı,
- Kiraya verilen bir büfenin elektrik okuma sayacının İdare üzerinde kaldığı, elektriğin kiracı tarafından bedelsiz kullanıldığı, elektrik faturalarının İdare tarafından ödendiği,
- Kiraya verilen sanayideki bir büfe ile parkta bulunan bir büfenin kiralalarının ödenmediği fakat sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yükümlülüklerini yerine getirmeyen kiracılara ilişkin mevzuat gerekliliklerinin yerine getirilmediği,
- Belediye fırınının yıllık kira tutarının kira şartname ve sözleşme hükümlerine uygun olarak peşin tahsil edilmesi gerekirken 2 taksitte tahsil edildiği

Görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediye tarafından yapılacak olan müteakip taşınmaz kiralalamalarında bulguda belirtilen hatalı uygulamaların yapılmayacağı ifade edilmiştir.

Sonuç itibarıyla, Skiraya verilen taşınmazlardan abonelikleri Belediye adına olanların kapatılarak kiracılar adına aboneliklerin açılması ve adına abone kaydı bulunmayan kiracıların ise abone kayıtlarının yaptırılmasının sağlanması, kira bedellerini sözleşmelerinde belirtilen sürelerde ödemeyen kiracıların sözleşmelerinin feshedilmesi ve ilgililerin ihale yasaklısı yapılması hususunda Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı'na bildirimde bulunulması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 26: İdare Tarafından Kiraya Verilen Taşınmazlar İçin Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması

İdare tarafından kiraya verilen iş yerlerinin çevre temizlik vergisi tahakkuk ve tahsilatının yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Çevre temizlik vergisi" başlıklı mükerrer 44'üncü maddesinde; belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait tahakkuk eden çevre temizlik vergisinin her yıl emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği ifade edilmiştir. Genel ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların kuracakları birlikler, darülaceze ve benzeri kuruluşlar ve üniversiteler tarafından münhasıran hizmetlerinde kullanılan binalar, Kızılay Genel Merkezi ile şubeleri ve kampları, Kredi ve Yurtlar Kurumuna ait öğrenci yurtları, korumalı işyerleri ile umuma açık ibadet yerleri, karşılıklı olmak şartıyla elçilik ve konsolosluk hizmetlerinde kullanılanlarla elçilerin ikametine mahsus olan binalar, milletlerarası kuruluşlar ve bunların temsilcilikleri tarafından kullanılan binalar ile bunların müştemilatının ise vergiye tâbi olmadığı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, İdare tarafından kiraya verilen işyerleri için çevre temizlik vergisi mükellefiyeti oluşturulmadığı, tahakkuk ve tahsilat kaydına ilişki bir işlem yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediye tarafından kiraya verilen taşınmazlar için çevre temizlik vergisi mükellefiyeti kurularak tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin başlatılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdarenin gelir kaybına uğramaması, gelirlerini zamanında tahsil edebilmesi ve kamu kaynaklarını etkili, ekonomik ve verimli kullanabilmesi amacıyla kiraya verdiği taşınmazlar içinde çevre temizlik vergisi mükellefiyetlerini oluşturması gerekmektedir.

BULGU 27: Tahakkuk Eden Bazı Gelir Kalemlerinin Tahsilat Oranının Düşük Düzeylerde Kalması

Tahakkuk eden bazı gelir kalemlerinin tahsilat oranının düşük düzeyde kaldığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediye başkanının görev ve yetkileri” başlıklı 38’inci maddesine göre belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etme görevi belediye başkanına verilmiş ve bu konuda belediye başkanı asli sorumlu kılınmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Gelirlerin toplanması sorumluluğu” başlıklı 38’inci maddesinde, kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu olduğu ifade edilmektedir.

Aynı Kanun’un “Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları” başlıklı 61’inci maddesinde ise muhasebe yetkilisine gelirlerin ve alacakların tahsili görevi verilmiştir.

Yapılan incelemede, aşağıdaki tablodan görüleceği üzere bazı vergiler ile taşınmaz kira ve su gelirleri tahsilat oranının düşük düzeyde kaldığı görülmüştür.

Tablo 11: 2024 Yılı Bazı Gelir Kalemleri Tahakkuk ve Tahsilat Oranları

Nev’i	(2023 Yılından Devreden ve 2024 Yılı Tahakkuku) Toplam Tahakkuk	2024 Yılı Net Tahsilatı	Gelecek Yıla Devreden Tahakkuk	Tahakkuk Tahsilat Oranı (%)
Bina Vergisi	977.063,84	391.059,57	586.004,27	40,02
Arsa Vergisi	830.351,92	397.225,68	433.629,97	47,84
Arazi Vergisi	241.818,66	113.236,68	128.581,98	46,83
İlan Reklam Vergisi	23.331,68	7.089,49	16.242,19	30,39
Konutlara Ait Çevre Temizlik Vergisi	519.385,11	277.801,72	241.583,39	53,49
İşyeri Çevre Temizlik Vergisi	96.411,35	25.630,89	70.780,46	26,58
Su Hizmetlerine İlişkin Gelirler	2.722.321,70	1.419.964,45	1.302.357,25	52,16
Taşınmaz Kira Geliri	211.288,70	74.915,91	136.372,79	35,46

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve tahakkuk eden gelirlerin tahsilat oranının artırılması için gerekli çalışmaların başlatılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin ilgili birimleri tarafından söz konusu gelir kalemlerine ait tahsilat oranlarının artırılması için gerekli çalışmaların yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 28: Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Bırakılması ve Geçmişe Yönelik Kayıt Yapılması

Yevmiye defterinde boş yevmiye kayıtları olduğu ve geçmişe yönelik işlem tesis edildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları” başlıklı 43'üncü maddesinde, muhasebe işlemlerinin, yevmiye tarihi ve numara sırasına göre maddeler halinde önce yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği, buradan usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılacağı, muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verileceği, gerek yevmiye defteri ve gerekse büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarında bu yevmiye numaralarının esas alınacağı, mali yılın başındaki ilk yevmiye kaydının, bir önceki hesap döneminden devreden hesaplar için açılış bilançosu düzenleneceği, açılış bilançosuna dayanılarak, açılış yevmiyesinin kayıtlarını sağlamak üzere bilançodaki tutarların düzenlenecek (1) yevmiye numaralı muhasebe işlem fişiyle ilgili hesaplara borç ve alacak kaydedileceği hükmüne yer verilmiştir.

Belirtilen Yönetmelik'in “Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni” başlıklı 44'üncü maddesinde, yevmiye defterinin, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defter olduğu bildirilmiştir.

Öte yandan, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Kayıt düzeni ve kayıt düzeltmesi” başlıklı 18'inci maddesinde ise, kamu idarelerinin muhasebe birimlerinin, muhasebe işlemlerini, gerçekleşme sırasına göre düzenli bir şekilde hesap dönemi başında 1'den başlamak üzere hesap döneminin sonuna kadar numaralandırarak kaydedecekleri, muhasebe kayıtlarının ancak yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltileceği, muhasebe belgesinde de düzeltme işleminin gerekçesine yer verileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, 1 adet yevmiye numarasının boş bırakılarak muhasebe kaydına devam edildiği, 5 adet yevmiye numarası için ise geçmişe yönelik kayıt yapıldığı tespit edilmiştir.

Yevmiye defterinde boş yevmiye numaraları bırakılabilmesi ve geçmişe dönük kayıt yapılabilmesi muhasebe sisteminde kural dışı işlemlerin yapılabilmesine imkân vermektedir.

Bu itibarla, kullanılan muhasebe sisteminin gözden geçirilerek boş yevmiye kaydı bırakılmasını ve geçmişe dönük kayıt yapılmasını engelleyecek şekilde yeniden düzenlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediyeye ait Yevmiye defterinde boş yevmiye kayıtları bırakılmaması ve geçmişe yönelik işlem tesis edilmemesi için gerekli hassasiyetin gösterileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin yevmiye kayıtlarını tarihlerin ve numaraların peş peşe gelecek şekilde müteselsil olarak numaralandırarak düzenlemesi ve muhasebe kayıtlarındaki hataların sadece yeni muhasebe kayıtlarıyla düzeltilmesi sağlanmalıdır.

BULGU 29: Tarife Cetvelinde Bazı Harçların Mevzuatta Öngörülen Azami Tutarların Üzerinde Belirlenmesi

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na göre tahakkuk ve tahsil edilen bazı harçların Bakanlar Kurulu Kararı ile tespit edilen tutarların üzerinde belirlendiği görülmüştür.

Belediyelerin gelir kaynaklarından olan harçlara ilişkin detaylı belirlemeler 2464 sayılı Kanun'un ikinci kısmında yer almış, söz konusu kısmın mükerrer yedinci bölümünde "Bina inşaat harcı" ve yine bu kısmın sekizinci bölümünde "Çeşitli harçlar" ile ilgili kapsamlı düzenlemeler yapılmıştır. Bu bağlamda Kanun'un ek 6'ncı maddesi ile 84'üncü maddesinde söz konusu harçlara ilişkin olarak uygulanabilecek en az ve en çok tutarlar belirlenmiştir.

Mezkûr Kanun'un 95'inci maddesinde belediyelerin nüfusları ile ekonomik ve sosyal gelişme durumlarına göre Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığının görüşü alınarak Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca (önceleri İçişleri Bakanlığı) beş gruba ayrılacağı ve söz konusu hususun Resmî Gazete'de ilan olunacağı ifade edilmiştir.

Bu kapsamda Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca 03.08.2022 tarih ve 31912 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 2022/1 seri numaralı Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği ile Boztepe Belediyesi'nin 4'üncü grupta yer alacağı belirtilmiştir.

2464 sayılı Kanunun 96'ncı maddesinde ise aynen; "*Cumhurbaşkanı, bu Kanunda en az ve en çok miktarları gösterilen vergi ve harçların tarifelerini belediye grupları itibarıyla tayin ve tespit eder*" hükmüne yer verilerek Kanun'da en az ve en çok tutarları belirlenen vergi ve harçların belediye grupları itibarıyla uygulama tutarlarının bizzat Cumhurbaşkanı tarafından (önceleri Bakanlar Kurulu) tespit edileceği açıkça belirtilmiş, bu kapsamda belediye meclisleri ile belediyenin diğer birimlerinin tutar tespiti konusunda herhangi bir yetkileri olmadığı zımnen ifade edilmiştir.

Mezkûr hükme dayanarak Bakanlar Kurulu tarafından çeşitli tarihlerde kararlar yayımlanmış, Kanun'da asgari ve azami tutarları belirlenen vergi ve harçların belediye grupları itibarıyla uygulanacak tutarları tespit edilmiştir.

Yapılan incelemede, “Bina inşaat harcı”, “Yapı kullanma izni harcı”, “İlk parselasyon harcı”, “İfraz ve tevhit harcı” ve “Plan ve proje tasdik harcı” tespitinde Bakanlar Kurulu Kararı ile tespit edilen tutarlara dikkat edilmediği, bu tutarların üzerinde tahakkuk ve tahsilatlar yapıldığı görülmüştür.

Aşağıdaki tabloda 13.04.2005 tarih ve 2005/8730 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 4’üncü grupta yer alan belediyeler için tespit edilen ve uygulanması gereken harç tutarları ile İdare tarafından 2024 yılı tarifesinde belirlenen hatalı tarifeye yer verilmiştir.

Tablo 12: Mevzuata Göre Uygulanması Gereken Çeşitli Harçlara İlişkin Tablo

Harcın Adı	BKK ile Tespit Edilen ve Uygulanması Gereken Tutar (4. Grup)	İdare Tarafından 2024 Yılı Gelir Tarifesinde Belirlenen Tutar
Bina inşaat harcı (Konut) (100 m ² ye kadar)	0,60	12,00
Bina inşaat harcı (İşyeri) (25 m ² ye kadar)	2,25	15,00
Yapı kullanma izni harcı (Ticaret/konut) (beher m ² için)	0,08/0,06	68,00/52,00
İlk parselasyon harcı (Ticaret/konut) (beher m ² için)	0,09/0,06	1,00/0,52
İfraz ve tevhit harcı (Ticaret/konut) (beher m ² için)	0,09/0,06	1,00/0,52
Plan ve proje tasdik harcı (Ticaret/konut) (beher m ² için)	0,09/0,06	66,00/40,00

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve söz konusu harçların ilgili Bakanlar Kurulu Kararında belirlenen tutarların üzerinde belirlenmemesi hususuna dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Kanun'da en az ve en çok hadleri belirtilen ve belediye grupları itibarıyla alınacak tutarların doğrudan Cumhurbaşkanınca tespit edildiği harçların, belediye meclis kararı ile belirtilen değerlerin üzerine çıkarılması mevzuata aykırıdır. Kurum tarafından kanuni dayanağı olmadan gelir toplanamayacağı gibi kanunlar ve kanunların verdiği yetkiye dayanılarak Cumhurbaşkanı (önceleri Bakanlar Kurulu) tarafından belirlenen değerlerin aşılması gelir toplanması da mümkün değildir.

BULGU 30: İlan ve Reklam Vergisinin Tarh ve Tahakkuk Sürecinde Hatalar Bulunması

Belediyenin yetki ve görev alanı içinde faaliyet gösteren iş yerlerinin ilan ve reklam vergilerine ilişkin etkin bir takip sisteminin oluşturulmadığı ve mevcut mükelleflerin vergisinin gelir tarifesinde belirlenen tutarların üzerinde olmak üzere hatalı olarak hesaplandığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun ikinci bölümünde ilan ve reklam vergisi ile ilgili düzenlemelere yer verilmiştir. Kanun’un “Konu” başlıklı 12’nci maddesinde, belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklamın, ilan ve reklam vergisine tabi olduğu; “Tarife ve nispet” başlıklı 15’inci maddesinde verginin hangi tarife üzerinden alınacağı düzenlenmiştir.

Aynı Kanun’un “Verginin tarhı ve ödenmesi” başlıklı 16’ncı maddesinde ise vergiye tabi ilan ve reklamlarda, ilan ve reklam işinin mükellefçe yapılması halinde, ilan veya reklam işinin yapılmasından önce mükellef tarafından; ilan ve reklam işinin bu işi mutat meslek olarak ifa edenler tarafından yapılması halinde, ilan ve reklam işini yapanlarca ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20’nci günü akşamına kadar verilecek beyanname üzerine, bu verginin tarh ve tahakkuk ettirileceği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, bazı iş yerlerinin ilan ve reklam vergisi mükellefiyetlerinin bulunmadığı, mevcut mükelleflerin vergisinin gelir tarifesinde belirlenen tutarların üzerinde olmak üzere hatalı olarak hesaplandığı, mükellefler tarafından verilen beyannamelerin m² açısından gerçek durumla tam olarak örtüşmediği ve bu duruma ilişkin İdare tarafından yeterli etkinliğin sağlanması için gerekli önlemlerin alınmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve ilan ve reklam vergileriyle ilgili mükellefiyet, tarh, tahakkuk ve vergi oranı hususlarında yapılan hatalı uygulamaların düzeltileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, ilan ve reklam vergisinin tespiti ve söz konusu verginin gelir tarifesine uygun alınması konusunda gerekli çalışmaların yapılması gerekmektedir.

BULGU 31: Hazineye Ait Taşınmazların Satışından Aktarılması Gereken Payların Takibinin Yapılmaması

Hazineye ait taşınmazların satışı nedeniyle Kamu İdaresine aktarılması gereken payların takibinin yapılmadığı görülmüştür.

4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanunu'nda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un "Satış Bedelinin Ödenmesi, Satış Bedelinden Pay Verilmesi, Belediyelere Devir" başlıklı 5'inci maddesinde; belediye ve mücavir alan sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin tahsil edilen kısmından öncelikle yerinde muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak şartıyla %10'unun ilgili belediyelerin 20.07.1966 tarihli ve 775 sayılı Kanun hükümlerine göre oluşturulan fon hesabına aktarılacağı belirtilmiştir.

Mevzuat hükümlerinden anlaşılabileceği üzere, hazineye ait taşınmazların satış bedellerinden aktarılan paylar için bir fon hesabı açılacak ve ilgili fonda biriken tutarlar öncelikleyerek muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanılabilecektir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresine herhangi bir tutarın aktarılmadığı tespit edilmiştir. Ayrıca, İdarenin bu payların aktarılması hususunda etkin bir takibinin olmadığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve hazineye ait taşınmazların satışından Belediyeye aktarılması gereken payların takibinin yapılması konusunda gerekli işlemlerin tesis edileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak, yasal düzenlemeler gereğince Belediye bünyesinde bir fon hesabının oluşturulması, aktarılması gereken payların takibinin yapılması ve aktarılan payların ilgili Kanun'un düzenleniş amacına uygun kullanılması gerekmektedir.

BULGU 32: Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi

Kurumun muhasebe kayıtlarının incelenmesi sonucunda, nakit yetersizliğinden dolayı 320- Bütçe Emanetleri Hesabına kaydedilen bütçe giderlerinin ilgililere ödenmesi aşamasında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen öncelik sırasına uyulmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un "Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar" başlıklı

34'üncü maddesinde;

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

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 320-Bütçe Emanetleri Hesabına ilişkin işlemleri düzenleyen 249'uncu maddesinde de aynı kural tekrar edilerek, bütçe emanetlerine alınan tutarların Kanunda öncelik sırasıyla sayılan istisnalar dışında muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ilgililerine ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Yapılan incelemede, 320-Bütçe Emanetleri Hesabından yapılan ödemelerin, yukarıdaki mevzuat hükümlerine aykırı olarak, mevzuatta yer alan öncelik sırasına göre yapılmadığı anlaşılmıştır. Kurumun Vergi Dairesine ve SGK ya borçları mevcut iken bunların ödenmediği, yine alacaklı şahıslara muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenmediği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediyenin 320- Bütçe Emanetleri Hesabına kaydedilen bütçe giderlerinin ilgililere mevzuatında belirlenen öncelik sırasına uyulmak suretiyle ödenmesi hususunda gerekli hassasiyetin gösterileceği belirtilmiştir.

Bu itibarla, kamu kaynaklarının hukuka uygun bir şekilde kullanılmasını ve alacaklıların olası bir hak kaybı yaşamamasını teminen nakit yetersizliği dolayısıyla ilgililerine ödenemeyen ve bütçe emanetlerine alınan tutarların 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen öncelik sırasına göre ödenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 33: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Alınmaması

İdarenin yetki ve sorumluluk alanı içinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerinin takip ve tahsil edilmediği görülmüştür.

5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu’nun “Tanımlar ve Kısaltmalar” başlıklı 3’üncü maddesinin (s), (ş) ve (z) fıkralarında; “Geçiş Hakkı”, “Geçiş Hakkı Sağlayıcısı” ve “İşletmeci” tanımlamaları yapılmıştır.

Aynı Kanun’un 22’inci maddesinin birinci fıkrasında “Geçiş hakkının kapsamı” belirlenmiş, 25’inci maddesinde de işletmeci ile geçiş hakkı sağlayıcısının anlaşma serbestisi çerçevesinde geçiş hakkına ilişkin anlaşmalar yapabileceği düzenlenmiştir.

Geçiş hakkı ve bu hakka uygulanacak ücret tarifesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi amacıyla Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı tarafından 27.12.2012 tarih 28510 sayılı Resmî Gazete’de “Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik” yayımlanmıştır.

Yönetmelik’te işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları, belirlenen ilkeler doğrultusunda serbestçe yapabileceği, anlaşma yapmaya ve geçiş hakkına ait ücretlerin tahsiline ise geçiş hakkına konu olan taşınmazın sahibi veya taşınmaz üzerinde hak sahibi olanların yetkili olduğu ifade edilmiştir. 01.01.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere geçiş hakkı ücretleri tarifesi Yönetmelik’e eklenmiş olup geçiş hakkı ücretinin Geçiş Hakkı Ücret Tarifesi’nde belirtilen fiyatları aşamayacağı ve bu fiyatların her mali yılın başında Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Üretici Fiyatları Endeksi oranında artırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre belediyeler tarafından tarifede tavan olarak belirtilen tutarlara da riayet edilmek suretiyle geçiş hakkı talep eden telekomünikasyon firmalarından tahsil edilmek üzere geçiş hakkı ücreti belirlenmesi ve bu ücretlerin geçiş hakkını kullanan işletmecilerden tahsil edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Belediye Meclisi tarafından 2024 ve önceki yıllar için ücret tarifesinde geçiş hakkı bedeli belirlenmediği, geçiş hakkını kullanan işletmecilerden herhangi bir tahakkuk ve tahsilat işlemi de yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve telekomünikasyon altyapı ve şebekelerinden geçiş hakkı bedellerinin alınmasıyla ilgili olarak gerekli çalışmaların başlatılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin gelir kaybına uğramaması için, mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde, telekomünikasyon altyapı ve şebekelerinden alınması gereken geçiş hakkı bedellerinin Belediye Meclisi tarafından belirlenerek tahakkuk ve tahsilinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 34: Mevcut Altyapı Tesislerinin Tamamının Coğrafi Bilgi Sistemlerine Aktarılmaması

Belediye mücavir alanındaki idareye ait altyapı tesis verilerinin tamamının coğrafi bilgi sistemlerine aktarılmadığı görülmüştür.

Ulusal Coğrafi Bilgi Sisteminin Kurulması ve Yönetilmesi Hakkında Yönetmelik'in 8'inci maddesinde, kurum ve kuruluşların, üreticisi oldukları coğrafi verilerin, coğrafi veri setlerinin ve coğrafi veri servislerinin metaverisinin tam, güncel ve doğru olmasını sağlayacakları ifade edilmiştir.

07.11.2019 tarihli ve 30941 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 49 No.lu Coğrafi Bilgi Sistemleri Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Türkiye Ulusal Coğrafi Bilgi Sistemi (TUCBS) ve altyapısına ilişkin; kamu kurum ve kuruluşları arasında koordinasyonun sağlanması, hedef ve stratejilerin oluşturulması, coğrafi veri temaları içinde yer alan coğrafi veri ve bilginin üretilmesi ve güncelliğinin sağlanması, yönetilmesi, kullanılması, erişimi, güvenliğinin sağlanması, paylaşılması ve dağıtımına yönelik usul, esas ve standartlar ile bu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi kapsamında oluşturulan Kurulların, kamu kurum ve kuruluşlarının, gerçek ve tüzel kişilerin görev, yetki ve sorumlulukları belirlenmiştir.

Söz konusu Kararname ile Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı'nın görev ve yetkileri belirlenmiş, Bakanlık bu çerçevede Ulusal Coğrafi Bilgi Platformunu kurmak, yönetmek, güvenliğini ve sürdürülebilirliğini sağlamakla da görevlendirilmiştir.

Bu kapsamda, Kamu kurum ve kuruluşları üretiminden sorumlu oldukları coğrafi verilerin ve veri bilgilerinin Ulusal Coğrafi Bilgi Platformuna sunulmasını sağlamakla görevli ve yetkilidir.

Ayrıca, altyapı tesislerinin tümünün coğrafi bilgi sistemlerine tam olarak aktarılmasının muhtelif bulgulara konu ettiğimiz su kayıp kaçaklarıyla mücadeleden ayrı düşünilemeyeceği açıktır. Su kayıp kaçaklarında en önemli husus; mevcut altyapıların sağlıklı bir şekilde tespit edilmesi ve hidrolik modellemelerinin yapılmasıdır. Bu kapsamda idarelerin mevcut altyapı

sistemlerinin Coğrafi Bilgi Sistemleri ve Veri Tabanı yapısına işlenmesi son derece önem arz etmektedir.

Su, kanalizasyon ve yağmursuyu gibi altyapı hizmetlerinde bulunan belediyeler mevcut altyapılarını işletirken gūnaşırı bakım onarım faaliyetleri yürütmektedir. Mevcut altyapıların sağlıklı bir şekilde Coğrafi Bilgi Sistemine aktarılması, gerek bakım onarım faaliyetlerinin etkin ve ekonomik olarak yürütölmesine gerekse arıza vb. durumlarda etkin müdahale ile kesintisiz su temini ve atık su bertarafının sağlanmasına katkı sunmaktadır.

Yeni yapılacak içme suyu, atık su ve yağmursuyu altyapı ile üstyapı tesislerinin planlanmasında, planlanacak olan tesislerin hidrolik hesaplarının hali hazırda işletilmekte olan tesislerin hidrolik hesaplarına etkilerinin belirlenmesi ve entegrasyonu önem teşkil etmektedir. Mevcut tesislerin Coğrafi Bilgi Sistemleri ortamına aktarılması bu etkileşimin daha hızlı ve etkin bir şekilde tespit edilmesine olanak sağlayacaktır. Bu sayede daha önce inşa edilmiş olan yapılar ile yeni yapılacak yapıların bir bütün halinde değeriendirilmesi mümkün olacaktır.

İmalatı henüz gerçekleştirilmemiş altyapı ve üstyapı projelerinin Coğrafi Bilgi Sistemlerine aktarılmasıyla da mükerrer projelerin önüne geçilecek olup, daha önceden yapılmış projelerin imalat aşamasına geçmeden önce revizeye gerek olup olmadığının analizi yapılabilecektir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve Belediyeye ait altyapı tesis verilerinin tamamının coğrafi bilgi sistemlerine aktarılması hususunda gerekli işlemlerin tesis edileceğı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, yapılacak iş ve işlemlerin etkin olarak yürütölmesine olanak sağlaması açısından idareye ait altyapı tesis verilerinin tamamının coğrafi bilgi sistemlerine aktarılması gerekmektedir.

BULGU 35: Kamu İdareleri Payları Hesabının Kullanılmaması

Belediye tarafından kalkınma ajansı ve mahalli idare birlikleri gibi kamu idarelerine yatırılan kanuni payların 363-Kamu İdareleri Payları Hesabında izlenmediğı görölmüştür.

5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun'un "Gelirler ve yönetilecek fonlar" başlıklı 19'uncu maddesinde; ajanslara, belediyelerin bir önceki yıl gerçekleşen bütçe gelirleri üzerinden borçlanma ve tahsisi mahiyetteki gelir kalemleri hariç tutulmak üzere yüzde bir oranında payın cari yıl bütçesinden

aktarılabacağı, Bakanlar Kurulunun belediyeler için belirlenen oranı yarısına kadar indirmeye yetkili olduğu belirtilmiştir. Bu yetki doğrultusunda Bakanlar Kurulu 2011/2168 sayılı kararı ile bu oranı yarıya indirmiş ve belediyelerin bütçe gelirleri üzerinden kalkınma ajanslarına aktaracakları pay oranını binde beş olarak belirlemiştir.

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu’nun “Birliğin gelirleri” başlıklı 15’inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise, birliğin gelirlerinin birlik üyelerinin, birliğin kuruluş ve faaliyet giderlerine katılma paylarından oluştuğu belirtilmiştir.

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

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı üzere, 5449 sayılı Kanun’un 19’uncu ve 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu’nun 15’inci maddeleri gereği ödenmesi gerekli olan katılım paylarının 363-Kamu İdareleri Payları Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 2024 yılına ilişkin olarak kalkınma ajans payı ile mahalli idare birliklerine gönderilen payların, 363-Kamu İdareleri Payları Hesabında izlenmesi gerekirken İdarenin bu tutarı doğrudan gider olarak muhasebeleştirdiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve kalkınma ajansı ve mahalli idare birlikleri gibi kamu idarelerine yatırılan kanuni payların 363-Kamu İdareleri Payları Hesabında izlenmeye başlanacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak yukarıda belirtildiği üzere, Kamu idaresi tarafından söz konusu ilgili payların izlenmesi için 363-Kamu İdareleri Payları Hesabının kullanılması sağlanmalıdır.

BULGU 36: Çevre Temizlik Vergisinin Mevzuata Uygun Biçimde Tarh ve Tahakkuk Ettirilmemesi

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

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

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

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

Tablo 13: Çevre Temizlik Vergisi Bina Grup ve Dereceleri

BİNA GRUPLARI	1-Öğrenci sayısı: (Okul,yurt,kreş,dershane, kurs,eğitim merkez, anaokulu, yuva vb. eğitim ve öğretim faaliyeti yapılan binalar.)	2- Yatak kapasitesi: (Konaklama tesisleri ile hastahaneler ve diğer yataklı sağlık tesislerine ait binalar.)	3-Kullanım alanı (m ²): a) Her türlü yeme, içme ve eğlence yerleri.	b) Daimi surette faaliyet gösteren lunapark, panayır, fuar, stadyum, hipodrum, spor salonu gibi yerler ile eşya depolamaya mahsus olan yerler.	4-Koltuk sayısı: (Sinema, tiyatro, opera, bale vb. biletli girilen koltuklu eğlence yerleri.	5-Personel sayısı: (1, 2, 3 ve 4'üncü sıradakiler hariç, ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetler için kullanılan binalar ile bunlar dışında kalan faaliyetlere mahsus binalar.)
I.GRUP	750'den fazla	500'den fazla	1000'den fazla	5000'den fazla	2000'den fazla	300'den fazla

II.GRUP	750-500	500-300	1000-500	5000-4000	2000-1500	300-200
III.GRUP	499-250	299-150	499-250	3999-3000	1499-1000	199-100
IV.GRUP	249-100	149-50	249-100	2999-2000	999-500	99-50
V.GRUP	99-50	49-20	99-50	1999-1000	499-250	49-10
VI.GRUP	49-20	20'den az	50'den az	999-500	249-100	9-4
VII.GRUP	20'den az	-	-	500'den az	100'den az	3 ve daha az, konutlar

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

Tablo 14: Çevre Temizlik Vergisi Tarifesi

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

Vergi alınacak binaların derece ve grupları bu şekilde belirlenmekle birlikte ilgili yıl için tahakkuk ve tahsil edilmesi gereken güncel tutarların Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği ile takip edilmesi gerekmektedir. Örneğin, 2024 yılı için 30.12.2023 tarih ve 32415 (2. Mükerrer) sayılı Resmî Gazete 'de yayımlanan Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği'ndeki (Seri No: 57) tarifeyle göre verginin hesaplanması gerekmektedir.

Söz konusu Tebliğ'e göre konutlara ait çevre temizlik vergisi ile büyükşehir belediyeleri ve büyükşehir belediyeleri dışındaki belediyelerde olmak üzere işyerleri ve diğer şekilde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisi tutar ve tarifeleri belirlenmiştir. Ayrıca, 13/12/2005 tarihli ve 2005/9817 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının ekindeki Kararın 7'nci maddesine göre; konut, işyeri ve diğer şekilde kullanılan binalar için belirlenen tutarlar, büyükşehir belediye sınırları içinde bulunanlar hariç olmak üzere kalkınmada öncelikli

yörelerdeki belediyeler ile nüfusu 5.000'den az olan belediyelerde %50 indirimli olarak uygulanacaktır.

Buna göre, 2024 yılı için kalkınmada öncelikli yörelerdeki belediyeler ile nüfusu 5.000'den az olan belediyelerde bulunan konutlara ait çevre temizlik vergisi su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle metreküp başına 85 kuruş olarak hesaplanacak; işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisi tutarları ise aşağıdaki tarifeye göre hesaplanacaktır.

Tablo 15: Bina Dereceleri ve Yıllık Vergi Tutarları (TL)

Bina Grupları	Bina Dereceleri ve Yıllık Vergi Tutarları (TL)				
	1. Derece	2. Derece	3. Derece	4. Derece	5. Derece
1. Grup	10000	8500	6500	5900	4750
2. Grup	6500	4750	3950	3300	2900
3. Grup	4750	3300	2900	2000	1650
4. Grup	2000	1650	1150	1000	850
5. Grup	1150	1000	700	700	590
6. Grup	700	590	350	330	250
7. Grup	250	200	130	115	85

Yapılan incelemede,

Belediye nüfusunun 5.000'den az olması nedeniyle 2024 yılı için metreküp başına 85 kuruş olarak hesaplanması gereken konutlara ait çevre temizlik vergisinin 1,70 TL olarak hesaplandığı,

Belediye Meclisince bina grupları itibarıyla derecelere intibak yapılmasına yönelik bir karar alınmadığı,

Bina gruplarının tespitinde binanın kullanım şekline göre öğrenci sayısı, yatak kapasitesi, kullanım alanı, koltuk sayısı ve personel kriterlerinin esas alınması gerekirken tüm işyerlerinden 7'nci grup 4'üncü derece için belirlenen tutar üzerinden vergi alınmasına ilişkin Belediye Meclis Kararı alındığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve çevre temizlik vergisinin mevzuatına uygun olarak tarh ve tahakkuk ettirilmesi için gerekli işlemlerin tesis edileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak, söz konusu vergiye ilişkin iş ve işlemlerin yasal düzenlemelere uygun yürütülmesini, eksik vergi alınması nedeniyle gelir kaybına uğranılmamasını teminen; çevre temizlik vergisine ilişkin intibak işlemlerinin yapılarak Kanunda belirtilen yerlerde ilan edilmesi ve her binanın kullanım şekline göre mevzuatta belirlenen kriterlere göre hesaplama yapılması, ayrıca, Belediyenin nüfus, kalkınmada öncelikli yöreler gibi mevzuattan kaynaklanan durumlar için öngörülen indirimleri uygulaması gerekmektedir.

BULGU 37: Su Abonelik Güvence Bedellerinin Türkiye İstatistik Kurumu Tarafından Açıklanan Tüketici Fiyat Endeksine Göre Güncellenmemesi

İdare tarafından tahsil edilen güvence bedellerinin, ilgili düzenleme tarihi olan 09.08.2022 tarihinden itibaren Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE) tablosunda yer alan aylık değişim oranlarına göre güncellenmediği tespit edilmiştir.

03.04.2012 tarih ve 28253 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Belediye Su ve Kanalizasyon Hizmetlerinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik’in 5’inci maddesinin birinci fıkrasına, 09.08.2022 tarih ve 31918 sayılı Belediye Su ve Kanalizasyon Hizmetlerinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik’te Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik’in 1’inci maddesi ile eklenen (k) bendinde; abonenin güvence bedelinin iadesinde; su ve atık su hizmetlerinin verildiği yerdeki son endeks okuma bilgileri aboneye bildirildikten sonra, nakit tahsil edilen güvence bedelinin Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan TÜFE tablosundaki aylık değişim oranları esas alınmak suretiyle iadenin yapılacağı ay itibarıyla güncelleneceği, abonenin güncelleme yapılmasını takiben, belediye ve bağlı kuruluşlarına olan abonelik sözleşmesine ilişkin tüm borçlarının ödenmesinden sonra varsa güncellenmiş güvence bedelinin bakiyesinin sözleşmenin sona erme tarihinden itibaren en geç on beş gün içinde abonenin talep ettiği ödeme şekline göre iade edileceği ifade edilmiştir.

Anılan mevzuat hükmü doğrultusunda belediye ve bağlı kuruluşlarının; nakit olarak tahsil etmiş oldukları güvence bedellerini, Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan TÜFE tablosundaki aylık değişim oranlarını esas almak suretiyle iadenin yapılacağı ay itibarıyla güncellemesi ve abonenin güncellenmenin yapılmasını takiben idareye olan abonelik sözleşmesine ilişkin tüm borçlarını ödemesinden sonra 15 gün içerisinde iade işlemini gerçekleştirmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdarenin abonelik sözleşmesinden alınan güvence bedellerini güncellemediği tespit edilmiştir.

Oysaki yukarıda açıklanan Yönetmelik’e 09.08.2022 tarihinde eklenen hükümle birlikte abonelerden alınan güvence bedellerinin nasıl güncelleneceği kurumların inisiyatifinden çıkarılmış ve Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan TÜFE tablosundaki aylık değişim oranlarının esas alınması suretiyle güncelleneceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve söz konusu güvence bedellerinin Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan TÜFE tablosundaki aylık değişim oranlarının esas alınması suretiyle güncelleneceği ve iadelerinin de güncellenmiş tutarların esas alınarak yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediye tarafından su aboneliklerine ilişkin tahsil edilen güvence bedelinin iadesi yapılırken Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan TÜFE tablosundaki aylık değişim oranlarının esas alınması gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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