



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

KONYA ÇUMRA BELEDİYESİ

2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2023



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	10
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	10
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	11
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	11
6. DENETİM GÖRÜŞÜ.....	13
7. DENETİM BULGULARI.....	13

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	4
Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	5
Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	6
Tablo 4: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	6
Tablo 5: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	7
Tablo 6: Çumra Belediyesinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirket.....	8
Tablo 7: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilanço Arasındaki Farklar	29
Tablo 8: Varlıklar ile Amortismanlarının Uyumsuzlukları.....	31
Tablo 9: Doğrudan Temin ile Yapılan Mal Alım İşleri	48
Tablo 10: Gelir Kalemleri Tahsilat Tahakkuk Oranı	56

KISALTMALAR

BEM- BİR-SEN	: Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası
ÇTV	: Çevre Temizlik Vergisi
EKAP	: Elektronik Kamu Alımları Platformu
KDV	: Katma Değer Vergisi
KHK	: Kanun Hükmünde Kararname
KDV	: Katma Değer Vergisi
KOSKİ	: Konya Su ve Kanalizasyon İdaresi
LTD ŞTİ	: Limited Şirket
MİF	: Muhasebe İŞlem Fişi
RG	: Resmi Gazete
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu
TİF	: Taşınır İŞlem Fişi
TMY	: Taşınır Mal Yönetmeliği
TL	: Türk Lirası
TÜFE	: Tüketici Fiyat Endeksi
ÜFE	: Üretici Fiyat Endeksi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Taşınmazların Envanterinin Çıkarılmaması ve Cins Tashihleri ile Değerleme İşlemlerinin Yapılmaması
2. Tahsisli Kullanılan ve Tahsis Edilen Taşınmazların Varlık Hesaplarında İzlenmemesi
3. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Kullanılmaması
4. Belediye Şirketindeki Sermaye Tutarı ile Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Uyuşmaması
5. Bütçe İçi İşletmenin Bütçeleştirme ve Muhasebeleştirme İşlemlerinin Hatalı Yapılması
6. Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilançonun Uyumlu Olmaması
7. Varlıklara İlişkin Amortismanların Hatalı Ayrılması

B. Diğer Bulgular

1. Taşınırların Doğrudan Giderleştirilmesi ve Yönetmelikte Belirtilen Şekliyle Taşınır Ambarının Kurulmaması
2. Sözleşmelere Dayanılarak Girişilen Taahhütlerin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi
3. İlk Madde ve Malzeme Hesabının Hatalı Kullanılması
4. Taşınmaz Satış İşlemlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
5. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Paylarının Hatalı Hesapta Muhasebeleştirilmesi
6. Pazarlık Usulü ile İhale Edilebilecek İşler Arasında Sayılan 21/b Yönteminin Gereçlerinin Oluşmaması
7. Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Mal ve Hizmet Alımlarının Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi
8. Doğrudan Temin Yöntemi ile Yapılan ve Gerçekleşmesi Belli Süreyi Gerektiren Yapım İşlerinde Sözleşme Yapılmaması

9. Parasal Limitler Dâhilindeki Mal Alımlarında, %10 Sınırının Kamu İhale Kurulundan Görüş Alınmadan Aşılması
10. Taşınmazların Pazarlık Usulüyle Kiraya Verilmesi
11. Mahallin En Büyük Mülki İdare Amirinden İzin Alınmaksızın Dernek ve Vakıflarla Ortak Hizmet Projeleri Gerçekleştirilmesi ve Aynı Yardımda Bulunulması
12. Gelirlerin Bir Kısımının Tahsil Edilmemesi
13. Belediye Sınırları İçindeki Bazı İşletmelerin, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunmaları ve Buna Bağlı Gelir Kaybı Oluşması
14. İlan Reklam Vergisi ve Çevre Temizlik Vergisi Tahakkuklarının Eksik Yapılması
15. Kiralamalara İlişkin Tahmin Edilen Bedelin Piyasa Şartlarına Uygun Olarak Belirlenmemesi
16. Telekomünikasyon Alt Yapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Alınmaması
17. Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması
18. Sosyal Yardımlarda İzlenecek Usul ve Esasları İçeren Yönetmelik Düzenlenmemesi
19. Yevmiye Kayıt Sisteminin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Sistemine Uygun Olmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Belediyelerin kuruluş, görev ve yetkilerinin yerinden yönetim ilkesine uygun olarak kanunla düzenleneceği Anayasa'da hüküm altına alınmıştır. Çumra Belediyesi, 5393 sayılı Belediye Kanunu hükümlerine göre, belde sakinlerinin mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organları seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idari ve mali özerkliğe sahip bir kamu tüzel kişisidir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine göre, mahalli idareler bütçesine tabi genel yönetim kapsamında bir kamu idaresidir.

Kurum, faaliyetlerini, 03.07.2005 tarih ve 5393 sayılı Belediye Kanunu, 10.07.2004 tarih ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ve 25.05.1981 tarih ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu çerçevesinde gerçekleştirmektedir. Bununla birlikte görev, yetki, imtiyaz ve sorumlulukları diğer ilgili kanun ve yönetmeliklerde de düzenlenmiştir. Belediye, Konya Büyükşehir dâhilindeki ilçe belediyelerinden biridir.

5216 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinde, büyükşehir belediyelerinin ve büyükşehir ilçe belediyelerinin görev ve yetkileri ayrıntılı bir şekilde sayılmıştır. Söz konusu görev ve yetkiler genel olarak 5393 sayılı Kanun'da belirtilen görev ve yetkilerin paylaşımından ibarettir. Büyükşehir kapsamındaki belediyeler arasında hizmetlerin yerine getirilmesi bakımından uyum ve koordinasyonun büyükşehir belediyesi tarafından sağlanması da hüküm altına alınmıştır. Büyükşehir belediyelerinin, kendi sınırları içerisinde yer alan ilçe belediyelerinin imar uygulamalarını denetleme yetkisi bulunmaktadır. Bunun yanı sıra, büyükşehir ve büyükşehir ilçe belediyeleri hakkında 5393 sayılı Kanun'da yer verilen yetki, imtiyaz ve muafiyetlerin geçerli olduğu da mezkûr Kanun'da belirtilmiştir.

5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; imar, su ve kanalizasyon, ulaşım gibi kentsel alt yapı; coğrafi ve kent bilgi sistemleri; çevre ve çevre sağlığı, temizlik ve katı atık; zabıta, itfaiye, acil yardım, kurtarma ve ambulans; şehir içi trafik; defin ve mezarlıklar; ağaçlandırma, park ve yeşil alanlar; konut; kültür ve sanat, turizm ve tanıtım, gençlik ve spor orta ve yüksek öğrenim öğrenci yurtları; sosyal hizmet ve yardım, nikâh, meslek ve beceri kazandırma; ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi hizmetlerini yapacağı veya yaptıracağı, bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik

edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır. Hizmetlerin yerine getirilmesinde öncelik sırası, belediyenin malî durumu ve hizmetin ivediliği dikkate alınarak belirlenir.

Belediye; kanun ve kararnamelerle verilen yetkiler çerçevesinde yönetmelik çıkarmak; belediye yasakları koymak ve uygulamak, kanunlarda belirtilen cezaları vermek; gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen izin veya ruhsatı vermek; özel kanunları gereğince belediyeye ait vergi, resim, harç, katkı ve katılma paylarının tarh, tahakkuk ve tahsilini yapmak; vergi, resim ve harç dışındaki özel hukuk hükümlerine göre tahsili gereken doğal gaz, su, atık su ve hizmet karşılığı alacakların tahsilini yapmak veya yaptırmak gibi belde sakinlerinin mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak yetki ve imtiyazlara haizdir.

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

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

Çumra Belediyesinin karar organı olan Çumra Belediye Meclisi, Belediye Başkanı ve 25 Meclis Üyesinden oluşmaktadır.

Çumra Belediyesi, 1 başkan, 3 başkan yardımcısı ve 21 birim müdürlüğü ile faaliyetlerini sürdürmektedir. Belediyenin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 2 adet birim belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Müdürlüğü ve Hukuk İşleri Müdürlüğüdür. Başkana bağlı olarak memurlar arasından atanan 3 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediye'de meclis üyeleri arasından görevlendirilen başkan yardımcısı bulunmamaktadır.

Belediye teşkilâtı; norm kadro esaslarına uygun olarak yazı işleri, mali hizmetler, fen işleri ve zabıta birimlerinden oluşmaktadır. Beldenin nüfusu, fiziki ve coğrafi yapısı, ekonomik, sosyal ve kültürel özellikleri ile gelişme potansiyeli dikkate alınarak, norm kadro ilke ve

standartlarına uygun olarak gerektiğinde sağlık, itfaiye, imar, insan kaynakları, hukuk işleri ve ihtiyaca göre diğer birimler kurulabilmektedir. Bu birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesi belediye meclisinin yetkisi dâhilindedir.

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

Mahalli İdarelerde personel istihdamı 22.02.2007 tarih ve 26442 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "*Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik*" esaslarına göre gerçekleştirilmektedir.

Bu Yönetmelikle, belediyeler ve bağlı kuruluşları ile belediye ve il özel idarelerinin üye oldukları mahalli idare birliklerinde istihdam edilen memur, sözleşmeli personel, sürekli işçi ve geçici işçi pozisyonlarında çalıştırılan personelle ilgili ilke ve esaslar belirlenmiştir.

696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile 4734 sayılı Kanun ve diğer mevzuat hükümleri uyarınca personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alım sözleşmeleri kapsamında yükleniciler tarafından 4.12.2017 tarihi itibarıyla çalıştırılmakta olanlardan Kararnamede yazılı şartları taşıyanlar, Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelikle belirlenen ilke ve esaslara tabi olmadan çalıştırılabilmektedir.

Belediyede çalışan memurlar 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na tabi olup, sözleşmeli personel ise 657 sayılı Kanun'un 4/B maddesi ile 5393 sayılı Kanun'un 49'uncu maddesine göre çalıştırılabilmektedir. İşçiler 1475 ve 4857 sayılı İş Kanunlarına ve 696 sayılı KHK kapsamında çalıştırılanlar da 696 sayılı KHK ile 1475 ve 4857 sayılı İş Kanunlarına tabi olup, tüm personelin sosyal güvenlik işlemleri 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca gerçekleştirilmektedir.

Belediyenin norm kadro sayısı ve çalışan sayısına ilişkin bilgiler tabloda gösterilmiştir.

Tablo 1: Çumra Belediyesi Personel İstihdamı

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	141	48
Sözleşmeli Personel	-	20
Kadrolu İşçi	133	18
Geçici İşçi	-	-
Toplam	274	86
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	246

Çumra Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu 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 Çumra Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

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

Tablo 1: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod	Giderin Türü	Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Ek Bütçe (TL)	Eklene Ödenek (TL)	Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	16.862.000,00	3.531.000,00	5.733.383,75	3.505.573,82	22.620.809,93	20.053.385,63	2.567.424,30	0,00
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	2.314.000,00	773.000,00	512.517,12	821.517,12	2.778.000,00	1.817.664,82	960.335,18	0,00

03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	61.688.000,00	18.431.000,00	46.089.971,38	12.366.590,36	113.842.381,02	113.304.261,16	538.119,86	0,00
04	Faiz Giderleri		500.000,00		275.288,35	224.711,65	224.711,65	0,00	0,00
05	Cari Transferler	1.020.000,00	100.000,00	575.000,00	679.102,89	1.015.897,11	1.011.913,75	3.983,36	0,00
06	Sermaye Giderleri	45.727.000,00	10.900.000,00	922.084,02	22.119.350,83	35.429.733,19	35.392.733,42	36.999,77	0,00
07	Sermaye Transferleri	360.000,00		2.532,90	5.065,80	357.467,10	310.375,79	47.091,31	0,00
08	Borç Verme								0,00
09	Yedek Ödenek	11.963.000,00	2.100.000,00		14.063.000,00				0,00
10	Sosyal Güvenlik ve Sos. Yar. Hiz.	303.000,00				303.000,00		303.000,00	
Toplam		140.237.000,00	36.335.000,00	53.835.489,17	53.835.489,17	176.572.000,00	172.115.046,22	4.456.953,78	0,00

Belediyenin 2022 mali yılı bütçesi ile 140.237.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup, yıl içinde 36.335.000,00 TL eklenen ve 53.835.489,17 TL düşülen ödenekle birlikte 2022 yılı ödenek toplamı 176.572.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 172.115.046,22 TL bütçe gideri yapılmış, 4.456.953,78 TL ödenek iptal edilmiştir.

Belediyenin 2022 yılı Bütçesi “(A) Ödenek Cetvelinde” 176.572.000,00 TL ödenek, “(B) Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması” cetvelinde ise 176.572.000,00 TL gelir tahmini öngörülmüş olup denk bütçe olarak hazırlanmıştır.

Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi
01- Vergi Gelirleri	33.279.000,00	28.645.722,44		28.645.722,44	86,07
02-Sosyal Güvenlik Gelirleri	10.000,00				
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	21.987.000,00	19.978.981,70		19.978.981,70	90,86
04- Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel	7.161.000,00	6.047.910,93		6.047.910,93	84,45
05- Diğer Gelirler	89.151.000,00	88.999.885,45		88.999.885,45	99,83
06- Sermaye Gelirleri	24.984.000,00	21.721.825,71		21.721.825,71	86,94
08-Alacaklardan Tahsilat					
09- Red ve İadeler					
Toplam	176.572.000,00	165.394.326,23	-	165.394.326,23	93,66

Buna göre, 2022 yılında net bütçe geliri %93,66 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %86,07; Alınan bağış ve yardım gelirleri % 84,45; Diğer gelirler % 99,83; Sermaye gelirleri % 86,94 ve Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri % 90,86 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Personel Giderleri	22.620.809,93	20.053.385,63	85,65
02-Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	2.778.000,00	1.817.664,82	65,43
03-Mal ve Hizmet Alım Giderleri	113.842.381,02	113.304.261,16	99,52
04-Faiz Giderleri	224.711,65	224.711,65	100
05-Cari Transferler	1.015.897,11	1.011.913,75	99,60
06-Sermaye Giderleri	35.429.733,19	35.392.733,42	99,89
07-Sermaye Transferleri	357.467,10	310.375,79	86,82
08-Borç Verme	-	-	
09-Yedek Ödenek	-	-	
10-Sosyal Güvenlik ve Sosyal Yardım Hizmetleri	303.000,00	-	
Toplam	176.572.000,00	172.115.046,22	97,47

2022 yılında bütçe giderleri %97 seviyesinde gerçekleşmiştir. Personel giderleri %85,65; Sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri %65,43; Mal ve hizmet alım giderleri %99,52; Faiz giderleri %100; Cari transferler %99,60; Sermaye giderleri %99,89; Sermaye transferleri %86,82 olarak gerçekleşmiştir.

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

Tablo 4: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2020 Yılı (TL) (A)	2021 Yılı (TL) (B)	2022 Yılı (TL) (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	22.717.280,54	15.647.460,36	28.645.722,44	-31,12	83,06
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	13.564.179,31	16.055.451,86	19.978.981,70	18,36	24,43

Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	2.691.317,53	4.253.403,31	6.047.910,93	58,04	42,19
Diğer Gelirler	31.775.327,63	44.923.456,69	88.999.885,45	41,37	98,11
Sermaye Gelirleri	4.515.924,56	2.203.880,45	21.721.825,71	-51,19	885,61
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Net Toplam	75.264.029,57	83.083.652,67	165.394.326,23	10,38	99,06

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında gelirler bir önceki yıla göre 82.310.673,56 TL'lik (%99,06) artış göstermiştir. Bu çerçevede 2022 Vergi gelirlerinde 12.998.262,08 TL (%83,06); Teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 3.923.529,14 TL (%24,43); Alınan bağış ve yardımlar ile özel gelirlerde 1.794.507,62 TL (%42,18); Diğer gelirlerde 44.076.428,76 TL (%98,11); ve Sermaye gelirlerinde 19.517.945,26 TL (%885,61) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

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

Bütçe Giderinin Çeşidi	2020 Yılı (TL) (A)	2021 Yılı (TL) (B)	2022 Yılı (TL) (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	8.767.136,26	10.300.707,03	20.053.385,63	17,49	94,67
SGK Devlet Prim Giderleri	1.273.558,13	1.184.052,67	1.817.664,82	-7,02	53,51
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	29.476.888,89	50.327.375,61	113.304.261,16	70,73	125,13
Faiz Giderleri	0,00	0,00	224.711,65		
Cari Transferler	1.177.224,40	525.629,28	1.011.913,75	-55,35	92,51
Sermaye Giderleri	15.164.458,36	14.220.893,15	35.392.733,42	6,22	148,87
Sermaye Transferleri	177.001,36	296.671,09	310.375,79	67,61	4,62
Borç Verme					
Toplam	56.036.267,40	76.855.328,83	172.115.046,22	37,15	123,94

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında 2021 yılına göre 95.259.717,39 TL (%123,94) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde, 2022 yılında Personel giderlerinin 9.752.678,60 TL (%94,67); Sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 633.612,15 TL (%53,51); Mal ve hizmet alım giderlerinin 62.976.885,55 TL (%125,13); Faiz giderlerinin

224.711,65 TL (%100); Cari transferlerin 486.284,47 TL (%92,51); Sermaye giderlerinin 21.171.840,27 TL (%148,87); ve Sermaye transferlerinin 13.704,70 TL (%4,62) arttığı görülmektedir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerin den dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 158.709.193,44 TL, Faaliyet Net Geliri 151.561.620,50 TL olup, Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu ise 7.147.572,94 TL olarak gerçekleşmiştir.

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu şirket aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 6: Çumra Belediyesinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirket

Şirket Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
Çumra Belediyesi Gıda ve İhtiyaç Maddeleri Tarım Hayvancılık ve Petrol Ürünleri Ticaret Pazarlama Limited Şirketi	800.000,00	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Çumra Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir.

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

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

1.4.1. 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

1.4.2. 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 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

Kontrol Ortamı Standartları

Kurumda iç kontrolün üst yönetim tarafından sahiplenilmesi ve iç kontrol bilincinin oluşturulmasını hedefleyen iç kontrol standartları çerçevesinde, organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir.

Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası tam olarak belirlenerek kurum çalışanlarına duyurulmamıştır.

Hassas Görevler Yönergesi çıkarılmış ve birimler için hassas görevlere ilişkin

prosedürler belirlenmiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

Bu bileşene yönelik olarak; Stratejik Plan, zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur. Performans Programı içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. Buna karşılık, stratejik amaç ve hedeflere yönelik risklerin tam olarak belirlenip risk kütüğünün oluşturulmadığı görülmüştür.

Kurumca belirlenen hedeflerin gerçekleştirilmesi için yapılan tüm faaliyetlerde karşılaşılabilecek risklerin tanımlanması, analiz edilmesi ve bu risklerin nasıl yönetilmesi gerektiğine karar verilmesi süreçlerini içeren risk değerlendirme faaliyeti kapsamında, tüm iş süreçlerinde geçerli olan tehdit ve fırsatların katılımcı yöntemlerle belirlenmesi ve belirlenen unsurların etki ve olasılık analizlerinin yapılmasına yönelik çalışmalar gerçekleştirilmemiştir.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

Her bir faaliyetin başlaması, uygulanması ve sonuçlandırılması aşamalarını içeren iş akış şemaları birimler tarafından hazırlanmamıştır. Yetki devirleri ve sınırları yazılı olarak belirlenmemiştir.

Belediyede yapılan görevlendirmelerde, “görevler ayrılığı” ilkesine uygun olarak belirli görevlerin farklı kişiler arasında dağıtılması sağlanmıştır.

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 kurulmamıştır. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcut değildir.

Bilgi ve İletişim Standartları

İç kontrol sisteminin, kurumun belirlenen amaç ve hedeflerine ulaşması için yürütülen faaliyetler ile söz konusu faaliyetlere yönelik tespit edilen risklerin ve belirlenen kontrol faaliyetlerinin ilgili tüm görevlilere zamanında, uygun bir şekilde aktarılması bilgi ve iletişim bileşeni kapsamında; İdare Faaliyet Raporu, mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve yayımlanmıştır.

Kurum tarafından Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmış olup

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne uygundur.

İzleme Standartları

Diğer iç kontrol bileşenlerine ilişkin faaliyetlerin uygun şekilde belirlenerek yürütülmesini izlenmesi ve belirli aralıklarla sürekli olarak değerlendirilmesini sağlamak amacıyla yeterli kapasite ve uygun araçlar oluşturulmamıştır. Bu kapsamda, İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, yılda en az bir kez değerlendirilerek sonuçları İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmamaktadır. Dolayısıyla İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu da İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporunu değerlendirmemiş, rapora ilişkin güncellemeler yaparak uygun görüş ile üst yöneticinin onayına sunmamıştır.

Belediyede iç denetçi kadrosunda görev yapan iç denetçi bulunmamakta olup, iç denetim birimi de mevcut değildir.

Sonuç olarak, Belediyenin 5018 sayılı Kanun'un "Kontrolün yapısı ve işleyişi" başlıklı 57'nci maddesinde belirtilen iç kontrolün yapısı ve işleyişine ilişkin esaslara uyum sağlamaya yönelik bazı faaliyetleri bulunmakla birlikte, yeterli düzeyde bir iç kontrol sisteminin henüz kurulamadığı; etkin işleyen bir iç kontrol sisteminin kurulması amacıyla başlatılan çalışmaların üst yönetim tarafından da sahiplenilerek sürdürülmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Çumra Belediyesi 2022 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Taşınmazların Envanterinin Çıkarılmaması ve Cins Tashihi ile Değerleme İşlemlerinin Yapılmaması

Belediyenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlara ilişkin Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik gereği düzenlenmesi gereken formların ve taşınmaz icmal cetvelinin düzenlenmediği, dolayısıyla kesin taşınmaz envanterinin çıkarılmadığı ve taşınmazların cins tashihi ile değerlendirme işlemlerinin yapılmadığı anlaşılmıştır. Bunun sonucunda ise; mali tablo ve raporlarda 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yer Altı ve Yerüstü Düzenleri, 252 Binalar, 500 Net değer/Sermaye Hesaplarının gerçek değerleri ile yer almadığı görülmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44'üncü maddesinde kamu idarelerinin taşınmazlarının kaydına ilişkin usul ve esasların çıkarılacak yönetmelik ile belirleneceği belirtilmiştir. Buna istinaden Maliye Bakanlığınca hazırlanan “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik” 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulmuştur.

Söz konusu yönetmeliğin “*Kayıt ve kontrol işlemleri*” başlıklı 5'inci maddesindeki, “*Taşınmazların numaralandırılması*” başlıklı 8'inci maddesindeki, “*Dosyalama*” başlıklı 9'uncu maddesindeki, “*Cins tashihi*” başlıklı 10'uncu maddesindeki, “*Kayıt değişikliği işlemleri*” başlıklı 11'inci maddesindeki ve “*Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler*” başlıklı geçici 1'inci maddesindeki işlemlerin henüz sonuçlandırılmadığı anlaşılmıştır.

Yönetmelik'in 7'nci maddesindeki hükümlerde ise, tapu kütüğünde kayıtlı olan veya olmayan taşınmazların kayıt usullerine ilişkin esaslar açıklanmış, 8'inci ve 9'uncu maddelerinde de taşınmazların numaralandırılarak, elde edilmiş şekillerine göre hangi kayıt belgeleri ile birlikte dosyalanacağı açıklanmıştır.

Yönetmelik'in “Tanımlar” başlıklı 4'üncü maddesi (b) bendinde; cins tashihi, binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemi olarak tanımlanmaktadır.

17.03.2017 tarih ve 30010 sayılı RG'de yayımlanan “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik” ile, kurumların 31.12.2017 tarihine kadar taşınmazlarının fiili envanterini kural olarak maliyet bedeli

üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara almaları düzenlenmiştir.

Yönetmelik'e göre, taşınmazların rayiç değerinin; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanların ise bu idarelerce tespit edilmesi gerekmektedir. Ayrıca, taşınmazların kayıtlara alınan değerinin Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenmesi gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde de taşınmazlar hakkında Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri doğrultusunda, bu maddede belirtilen esaslara göre işlem yapılacağı belirtildikten sonra Yönetmelik'in 188 ile 193'üncü maddeleri arasında taşınmaz varlıklara ilişkin işlemler muhasebe ilkeleri doğrultusunda açıklanmıştır.

Maddeye göre, edinilen maddi duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınması, bu Yönetmelik'in yürürlüğe girdiği tarihte mevcut olup hesaplarda yer almayan maddi duran varlıklardan envanter ve değerlemesi yapılanların ise muhasebe birimlerince ilgili maddi duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınması gerekmektedir.

Diğer taraftan, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 08.01.2018 tarihli ve 2018/11321 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Yönetmelik ile değiştirilen ve 01.01.2018 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe giren "Maddi duran varlıkların kayıt değerleri" başlıklı 26'ncı maddesine göre, gerek yatırım ve gerekse kullanım amacıyla edinilen maddi duran varlıkların maliyet bedeliyle muhasebeleştirilmesi, herhangi bir maliyet yüklenilmeksizin edinilen maddi duran varlıkların ise gerçeğe uygun değeriyle muhasebeleştirilmesi, varlığın gerçeğe uygun değeri bilinmiyorsa idarece tespit edilen değerinin esas alınması gerekmektedir.

Bu hükümlere göre, kamu idareleri tarafından mülkiyetlerinde bulunan taşınmazlarına ilişkin envanter işlemlerinin, emlak değerleri ile 2014 yılı sonuna kadar yapılması, bunlara ilişkin değer tespitlerinin ise en son 31.12.2017 tarihine kadar biliniyorsa maliyet bedelleri ile bilinmiyorsa gerçeğe uygun değerleri (rayiç değerleri) belirlenmek suretiyle gerek taşınmaz sistemine icmal cetvelleri ile gerekse muhasebe sistemine ilgili maddi duran varlık hesapları ile kaydedilmesi gerekmektedir.

Maddi duran varlıkların tamamının gerçek bedeli ve değeri üzerinden muhasebeleştirilmesi esas olduğundan, envanteri tam çıkarılamayan ve değerlemesi

yapılmayan maddi duran varlık kayıtları gerçeği yansıtmayacak, mali tablo ve raporlarda gerçek bilgileri ve değerleri ile yer almayacaktır. Tüm maddi duran varlıkların envanteri çıkarılıp, değerlendirilmesi yapılmadığı takdirde 500 Net Değer Hesabı da gerçek değerini göstermeyecektir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 306'ncı maddesinde, 500 Net Değer Hesabıyla ilgili olarak; bu hesabın hesaplarda kayıtlı varlıklar toplamı ile yabancı kaynaklar, değer hareketleri, yeniden değerlendirme farkları, geçmiş yıllar olumlu-olumsuz faaliyet sonuçları ve dönem faaliyet sonuçları toplamı arasındaki fark; hesaplarda kayıtlı olmayan varlık ve yabancı kaynaklardan kaydi envanteri yapılarak hesaplara alınanlar ile özkaynaklar ana hesap grubundaki diğer hesaplarda kayıtlı tutarlardan bu hesaba aktarılmasına karar verilenlerin izlenmesi için kullanılacağı, envanteri yapılan varlık karşılıklarının bu hesaba alacak, ilgili varlık hesabına borç kaydedileceği ifade edilmektedir.

Bu hükümlerden anlaşılacağı üzere envanteri yapılmayan varlıklar için karşılık ayrılıp taşınmaz hesaplarına alacak yazılması mümkün olmadığından, bu hesaplarda bulunan kayıtlı tutarlar gerçek değerini göstermeyecektir. Dolayısıyla taşınmazlara ilişkin olarak envanter ve değerlendirme işlemlerinin yapılması, mali tabloların doğru ve tam bilgi üretebilmesi için önem arz etmektedir.

2022 Yılı Kesin Mizan Cetveli ile taşınmaz kayıtlarının incelenmesinde; Yönetmelik'te belirtilen işlemlerin tamamlanmadığı, Yönetmelik hükümlerine göre düzenlenmesi gereken formların düzenlenmediği, bu nedenle de Yönetmelik eki formlar konsolide edilerek mali hizmetler birimince oluşturulması gereken taşınmaz icmal cetvelinin oluşturulmadığı belirlenmiştir. Bu form ve cetvellerin düzenlenmemiş olması taşınmazlara ilişkin envanter ve muhasebe kayıtlarının takibatının yapılmasını güç kılmakta, muhasebe kayıtlarında yer alan taşınmazların hangi taşınmazlar olduğu tespit edilememektedir. Yine Belediye mülkiyetinde bulunan taşınmazlar için cins tashihleri yapılarak değer tespit çalışmalarının 2022 yılında tamamlanmadığı görülmüştür.

Söz konusu durum Belediye'nin 2022 yılı mali tablolarındaki 25 maddi duran varlıkların doğruluğunu ve güvenilirliğini önemli boyutta etkilemektedir. Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre, Belediye'nin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlarla ilgili işlemlerin tamamlanmaması mali tablolara etkisi bakımından bilançoda maddi duran varlıkları içerisinde yer alan 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri ve 252 Binalar Hesaplarının kayıt ve tutar olarak gerçeği yansıtmamasına neden olmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kurum tarafından, 12.06.2023 tarihi itibariyle eski muhasebe programının kullanılmasının sonlandırıldığı; “İçişleri Bakanlığı e-belediye” programının kullanılmaya başlandığı belirtilerek, Belediyeye ait taşınmazların cinslerine göre tashihlerinin yapıp numaralandırılarak Belediye programına girişlerinin yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Ancak, söz konusu muhasebe kayıtlarının 2022 yılı içerisinde yapılmaması nedeniyle, 2022 yılı bilançosunda 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri ve 252 Binalar Hesapları hatalı tutarlarla yer almıştır.

Sonuç olarak; her ne kadar Kurum tarafından taşınmazların kayıt altına alınması çalışmaları yapılmaya başlanmış olsa da Belediye taşınmazlarına ilişkin 2022 yılı mali tablolarında yer alan bilgilerin doğru ve güvenilir olmadığı değerlendirilmektedir.

Bu itibarla, Belediye tarafından taşınmazlara ilişkin formların düzenlenmesi ve bu formlar konsolide edilerek taşınmaz icmal cetvelinin oluşturulması; tapuda kayıtlı olan taşınmazların değer tespit ve cins tashihi işlemlerinin yapılması ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre ilgili muhasebe hesaplarına maliyet bedeli ya da gerçeğe uygun değerleri ile kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Tahsisli Kullanılan ve Tahsis Edilen Taşınmazların Varlık Hesaplarında İzlenmemesi

Belediye'nin mülkiyetinde olan taşınmazlardan diğer kurum ve kuruluşlara tahsis edilenler ile kamu idarelerince Belediyeye tahsisli olarak kullanılan taşınmazların ilgili varlık hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

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

Bu doğrultuda tahsis işleminin konusu olan taşınmaz mallar, kamu hizmetinin ifası amacıyla ilgili kamu idaresinin kullanımına bırakıldığından tahsis yapan ve yapılan idarelerin,

bu varlıkları tam ve doğru olarak raporlanmasını teminen tahsis işleminin muhasebeleştirilmesi gerekir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 130, 131 ve 132'nci maddeleri ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 188, 189, 190, 191, 192 ve 193'üncü maddelerinde tahsis edilen taşınmazların niteliklerine göre, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252 Binalar Hesabında izleneceği belirtilmiştir. Bu amaçla Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yardımcı hesaplar oluşturulmuş ve tahsislerin durumuna göre tesis edilen 02 Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar ve/veya 03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar yardımcı hesaplarında kamu idaresince takip edileceği hükmüne yer verilmiştir.

27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin maddi duran varlıklar konusunda, "*Hesap grubuna ilişkin işlemler*" başlıklı 187'nci maddesinde, "*Kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenler ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanlar yardımcı hesaplar itibarıyla izlenir. Taşınmazların tahsisinin kaldırılmasına karar verilmesi halinde taşınmazı tahsis eden idare ile taşınmazın tahsis edildiği idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimleri tarafından tahsise ilişkin muhasebe kayıtları kapatılır.*" hükmü yer almaktadır.

Mezkûr Yönetmelik'in, 250 Arazi ve Arsalar hesabının işleyişinin anlatıldığı 189'uncu maddesinde, tahsise konu edilen arazi ve arsaların tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 250 Arazi ve Arsalar hesabına alacak, 500 Net Değer Hesabına borç kaydedileceği; 252 Binalar hesabının işleyişinin anlatıldığı 193' üncü maddesinde ise tahsise konu edilen binaların tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba alacak, 500 Net Değer Hesabına borç kaydedileceği, ayrıca varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarının 500 Net Değer Hesabına alacak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Bu amaçla Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yardımcı hesaplara yer verilmiştir. Buna göre, İdarenin tahsis ettiği taşınmazlar için ilgisine göre; 250.02, 251.02 ve 252.02 Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar, 500.11 Tahsis Edilen Taşınmazlar ile 500.13 Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarları Hesaplarının kullanılması gerektiği kayıt altına alınmaktadır. İdarenin tahsisli olarak kullandığı taşınmazlar için ise; 250.03, 251.03 ve 252.03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesapları ile 500.12 Tahsisli Kullanılan

Taşınmazlar hesabının kullanılacağı hüküm altına alınmaktadır.

Yine 27.04.2015 tarih ve 4167 sayılı Muhasebat Genel Müdürlüğü Yazısı'nda, herhangi bir taşınmazı tahsisli kullanan ve kullandıran kurumların muhasebe kayıtlarını nasıl gerçekleştireceğine dair açıklamalar yapılmış ve örneklere yer verilmiştir. Aynı yazıda “1.3.Tahsis işleminin muhasebeleştirilmesi” başlığı altında; *Taşınmaz maliki kamu idaresi tarafından tahsis işlemine ilişkin belgeler muhasebe birimine verildiğinde; 500-Net Değer Hesabına (11.Tahsis Edilen Taşınmazlar) borç, ilgisine göre 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252-Binalar Hesabına (02.Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar) alacak; varsa taşınmaza ilişkin amortisman tutarları 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, 500-Net Değer Hesabına (13.Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarı) alacak kaydedilecektir. Bu kayıtlar taşınmazın mülkiyet kayıtlarının bulunduğu muhasebe birimlerince yapılacaktır.*” ifadesine yer verildiğinden, taşınmaz tahsis eden ya da taşınmaz tahsisi sağlanan her iki taraftaki idarelerin muhasebe kayıtları açısından, 500 Net Değer Hesabı ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabının tahsis işleminin sonuçlarından etkilendiği açıktır.

Diğer taraftan, 10.10.2006 tarih ve 26315 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'in “*Tahsisli taşınmaza ilişkin giderler*” başlıklı 7'nci maddesinde, tahsisli taşınmazlarla ilgili olarak harcamalara katılma payı da dâhil olmak üzere her türlü malî yükümlülükler ve diğer giderlerin tahsis yapılan kamu idaresi tarafından ödeneceği belirtildiğinden tahsisli taşınmazlar ile ilgili her türden giderin tahsis yapılan kurum tarafından karşılanması; dolayısıyla muhasebe kayıtlarının tesis edilen bu işlemlere göre gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu nedenle, tahsisli taşınmazların tahsis bilgisinin muhasebe kayıtlarında ilgili yardımcı hesaplarda belli edilmesi, idarenin tahsise konu taşınmazları üzerindeki mali yükümlülükleri açısından anlam kazanmaktadır.

Yapılan incelemede, 250 Arsa ve Araziler Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesabına ait 02 ve 03 kodlu yardımcı hesaplar ile birlikte 500 Net Değer Hesabına ait 11, 12 ve 13 kodlu yardımcı hesapların kullanılmaması nedeniyle, Belediye tarafından diğer kurumlara tahsis edilen 25 adet taşınmazın ve Belediyeye tahsis edilen 7 adet taşınmazın muhasebe kayıtlarında izlenmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kurum tarafından, gerekli düzeltmeler yapılarak Belediyenin mülkiyetinde olan taşınmazlardan diğer kurum ve kuruluşlara tahsis

edilenler ile kamu idarelerince Belediyeye tahsisli olarak kullanılan taşınmazların ilgili varlık hesaplarında izleneceği belirtilmiş olsa da 2023 yılındaki düzeltme işlemlerinin 2022 yılı mali tablolarında oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır. Söz konusu kayıtların yapılmaması sonucu Belediyenin 2022 yılı bilançosu gerçek durumu yansıtmamaktadır

Bu itibarla, tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazların muhasebeleştirilmemesi sonucunda, Belediyenin 2022 yılı Bilançosunda, 250.02/250.03 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251.02/251.03 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252.02./252.03 Binalar Hesabı, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 500.11/12/13 Net Değer Hesabı itibariyle varlıkların tahsis yapılan idarelerce belirlenmesi gereken gerçeğe uygun değerleri (rayiç değer) toplamı kadar hataya dolayısıyla mali tablonun doğru ve güvenilir bilgi sunmamasına neden olunmuştur.

BULGU 3: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Kullanılmaması

Yapımı devam eden maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde, malzeme ile işçilik ve genel giderlere ilişkin harcamaların izlenmesi için kullanılması gereken 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına hiç kayıt yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ile ilgili "*Hesabın niteliği*" başlıklı 204'üncü maddesinde, "*Bu hesap, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılır*" denilerek hesabın tanımı yapılmış; "*Hesabın işleyişi*" başlıklı 205'inci maddesinde ise, bu hesaba yapılacak borç ve alacak kayıtları düzenlenerek gerek yılı içerisinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarların bu hesaba borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Belediye temin ettiği kırmataş ile bitümü kullanarak kendi plentinde imal ettiği asfaltı yol yapım bakım ve onarım kapsamında muhtelif bölgelerde kullanmaktadır. Bakım ve onarım işleri, ilgili varlıkların değerini ve kullanım ömrünü artıran faaliyetler olduğundan, bu çerçevede kullanılan kırmataş bedelinin de varlık hesaplarında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Oysa Belediye kırmataş temini için yapılan harcamaların cari gider hesaplarında izlendiği görülmüştür. Kırmataş teslim alındığında 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında

muhasebeleştirilmeli, yükleniciye teslim edildiğinde ise, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedilmelidir. Bu durumda yol yapım, bakım ve onarım işlerinin gerçek maliyeti de mali tablolara yansıtılmış olacaktır.

Yapılan incelemede;

- Belediyede 2022 yılında üretime giren kırmataş bedeli (2.404.501,08 TL + 224.200,00 ⇒) 2.628.701,08 TL'dir. Bu tutarlar mali tablolara cari gider olarak yansıtılmıştır. Bu durum 630 Giderler Hesabının olması gerekenden belirtilen tutarlar kadar yüksek, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının ise olması gerekenden belirtilen tutarlar kadar düşük olarak mali tablolara yansımaya sebep olmaktadır.

- 2022 yılı içinde geçici kabulü yapılmış olan yapım işleri sebebiyle toplam 10.537.476,38 TL tutarında harcama yapıldığı fakat söz konusu harcamaların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir

Bu itibarla, mali tabloların doğru bilgi sunmasını teminen hesap planlarına uygun olarak yapımı süren maddi duran varlıklara ilişkin harcamaların, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın İdarece onaylandığı tarihe, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihe kadar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Kurum tarafından bulguda yer alan tespitler doğrultusunda gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olmasına rağmen, söz konusu düzeltme işlemlerinin 2023 yılında yapılacak olmasından dolayı 2022 yıl sonu mali tablolarının doğru ve güvenilir bilgi içermemesi hususu devam etmektedir.

Sonuç olarak; sahip olunan varlıkların maliyetine ilişkin bilgilerin doğru bir şekilde mali tablolara yansıtılması için 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının kullanılması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 4: Belediye Şirketindeki Sermaye Tutarı ile Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Uyuşmaması

241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının fiili durumu doğru olarak göstermediği görülmüştür.

Çumra Belediyesi Gıda ve İhtiyaç Maddeleri Tarım Hayvancılık ve Petrol Ürünleri

Ticaret Pazarlama Ltd Şti'nin sermaye tutarının 800.000,00 TL olduğu ve Kurumun bu sermayenin tamamına sahip olduğu Şirket verilerinden anlaşılmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı"na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 181'inci maddesinde; Bu hesabın mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına ilişkin olarak düzenlenen 182'nci maddesinde; Mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nominal sermaye ve gerekse ayni sermaye transferi şeklindeki iştiraklerin gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedileceği; Sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklindeki katılımlardan bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerektiği ifade edilmektedir.

Buna göre, Belediye tarafından sermayesine iştirak edilen, mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklinde verilen ve 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında kayıtlı olan tutarların, ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerekmektedir.

Çumra Belediyesi Gıda ve İhtiyaç Maddeleri Tarım Hayvancılık ve Petrol Ürünleri Ticaret Pazarlama Ltd Şti 1993 tarihinde tescil edilmiş, Şirketin 03.04.2014 tarihinde düzenlenen Olağanüstü Genel Kurul Toplantısında 300.000,00 TL'lik sermayesinin tamamı hibe olarak Çumra Belediyesine devredilmiştir. 09.04.2014 tarih ve 4 no.lu Belediye Meclis Kararı ile Şirketin sermayesi 300.000,00 TL'den 800.000,00 TL'ye arttırılmıştır.

Söz konusu şirketin 2022 yıl sonu bilançosunda Çumra Belediyesi tarafından ödenmiş sermaye tutarı toplam 800.000,00 TL'dir. Belediyenin muhasebe kayıtlarında ise 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı 1,00 TL olarak görünmektedir.

Belediye şirketinin öz kaynak hesabında yer alan Çumra Belediyesinin şirkete yatırdığı sermaye tutarı ile Belediyenin mali tablosunda yer alan 241.01.03 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı arasında 799.999,00 TL tutarında bir uyuşmazlık olduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle, muhasebe kaydı gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Belediye tarafından, Çumra Belediyesi Gıda ve İhtiyaç Maddeleri Ltd Şti'ne yatırılan sermayeye ilişkin gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı belirtilmiş olsa da 2023 yılında yapılan işlemlerin 2022 yılı mali tablolarına etkisi bulunmamaktadır. Belediyenin 2022 yılı bilançosunda 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı 799.999,00 TL tutarında eksik yer almaktadır.

Yönetmelik hükümlerine uygun olarak sermaye paylarının doğru olarak ilgili hesapta takibi gerekmektedir.

BULGU 5: Bütçe İçi İşletmenin Bütçeleştirme ve Muhasebeleştirme İşlemlerinin Hatalı Yapılması

Belediyenin bütçe içi işletmesi olan Çumra Belediyesi Alibeyhüyüğü Un Yem Fabrikası ve Petrol İşletmesinin bütçeleştirme ve muhasebeleştirme işlemlerinin mevzuatta belirtilen şekliyle yapılmadığı ve muhasebe kaydının gerçeği yansıtmadığı görülmüştür.

Mahalli idareler bütçesi içinde oluşturulacak işletmelerin, kuruluş ve işleyişine dair usul ve esasları düzenleyen Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği 08.03.2011 tarih ve 27868 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Söz konusu yönetmeliğin "Muhasebe yetkilisi" başlıklı 7'nci maddesinde, Mahalli idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe yetkilisinin işletmenin de muhasebe yetkilisi olduğu ve işletmenin hesabının, muhasebe yetkilisi tarafından, mahalli idare kesin hesabına dahil edilerek ilgili mercilere verileceği;

"Bütçe işlemleri" başlıklı 8'inci maddesinde,

- Bütçe içinde kurumsal sınıflandırmada; işletme mahalli idare teşkilat şemasında ana hizmet birimi olarak yer alıyorsa kendi kodunda, herhangi bir hizmet birimi içinde yer alıyorsa o hizmet birimi altında kodlanacağı,

- İşletme adına ayrılan ödenekler, fonksiyonel sınıflandırılmada ekonomik işler ve hizmetler kodunda gösterileceği,

- İşletmenin iktisadi ticari işlerine ilişkin giderler dışında kalan personel giderleri, sosyal güvenlik kurumuna devlet primi giderleri, mal ve hizmet alımı giderleri ve sermaye giderleri ile transferleri mahalli idare bütçesinden yapılacağı,

- İşletme ödeneğinin iktisadi ve ticari işler için nakit sermaye olarak kullanılacak kısmı

ise ekonomik sınıflandırmada borç verme kodunda gösterilir. Bu ödenek işletme adına açılmış bir özel hesaba aktarılmak suretiyle kullanılacağı,

- İşletme ödeneğinden kullanılmayan kısmı yıl sonunda iptal edilir. İşletme faaliyetlerinden sağlanan gelir fazlası veya kâr mahalli idare bütçesine gelir kaydedileceği,

- Ticari faaliyetin ve iktisadi teamüllerin gerektirdiği kısa vadeli borçlanmalar dışında, finansman amacı ile borçlanma yapılamayacağı;

“Muhasebe işlemleri” başlıklı 9'uncu maddesinde, İşletme faaliyetlerinin muhasebe işlemlerinin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulacağı; İşletmenin Kurumlar Vergisine tabi faaliyetlerinin hesap planı bakımından, sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin olarak Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabi olduğu; ve İşletmenin ticari mal ve hizmet alım satımlarına ilişkin (Kurumlar Vergisine tabi) faaliyetleri için, 04.01.1961 tarih ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 175'inci ve mükerrer 257'nci maddeleri hükümleri uyarınca belirlenen muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde defter tutulacağı ve mahalli idare bütçesi içinde yapılan personel ve diğer yönetim ve donatım giderlerinin kurum kazancının tespitinde ve Kurumlar Vergisi beyannamesinin düzenlenmesinde ayrıca dikkate alınacağı hükme bağlanmıştır.

Yönetmelik hükümlerine göre; bütçe içi işletmeye kurum bütçesi içerisinde bir harcama birimi gibi yer verildikten sonra belediye bütçesinde yer verilen ödeneğinin harcanmasında Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri, kurumlar vergisine tabi alım-satım faaliyetlerinin ise tek düzen hesap planı çerçevesinde muhasebeleştirilmesi, yıl sonunda da işletme kârının kurum bütçesine ve muhasebesine, dolayısıyla kurumun mali tablolarına dâhil edilmesi gerekmektedir. Bunun için, bütçe içi işletmenin iktisadi ve ticari işleri için nakit sermaye olarak kullanılacak ödenek idarenin bütçesinde I. düzey 08-borç verme ekonomik kodunda gösterilmeli, bu ödenek işletme adına açılmış özel bir hesaba aktarılmak suretiyle kullanılmalı, işletme ödeneğinden kullanılmayan kısmı yıl sonunda iptal edilmeli ve işletme faaliyetlerinden sağlanan gelir fazlası veya kâr belediye bütçesine gelir kaydedilmelidir.

Yapılan incelemede, Çumra Belediyesi Alibeyhüyüğü Un Yem Fabrikası ve Petrol İşletmesi adıyla bütçe içi işletmenin faaliyet gösterdiği; fakat bu işletmenin iktisadi ve ticari faaliyetleri için ödenek ayrılarak Belediye bütçesinin I. düzey 08-borç verme ekonomik

kodunda yer verilmediği görülmüştür. İşletme için 26.04.2022 tarih ve 1668 yevmiye no.lu MİF ile 300.000,00 TL ve 26.09.2022 tarih ve 4601 yevmiye no.lu MİF ile 3.000,00 TL olmak üzere 132 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabına toplam 303.000,00 TL borç kaydının yapılmış olduğu görülmüştür.

Belediye muhasebesi kayıtlarında, bütçe içi işletmeye ait ödemeler için 2022 yılında 30.06.2022 tarih ve 3087/2 yevmiye no.lu Muhasebe İşlem Fişi düzenlenmiştir.

3087/2 yevmiye no.lu Muhasebe İşlem Fişi ile; 2022 yılının ilk 6 ayına ait bütçe içi işletme gelirlerinin toplu olarak Belediye bütçe geliri kaydı ile bütçe giderleri kaydının kanıtlayıcı belgeler (fatura ile TİF) olmaksızın yapıldığı tespit edilmiştir.

Şöyle ki;

Yapılan toplu muhasebe kaydında 600 ve 800 kodlarına Diğer Hizmet Gelirleri olarak 4.227.428,11 TL ve 102 Banka hesabına 62.178,83 TL, 835 Bütçe Gider Yansıtma hesabına 4.289.606,74 TL alacak kayıtlarının; buna karşılık 805 Bütçe Gelir Yansıtma hesabına 4.227.428,11 TL, 150.04 Sıvı Yakıtlar hesabına 4.289.606,74 TL ve 830 Bütçe Giderleri olarak Akaryakıt ve Yağ Alımları tertibine 4.289.606,74 TL borç kayıtlarının yapıldığı görülmektedir. 900 ve 905 ödenekli giderler hesaplarına da 4.289.606,74 TL alacak ve borç kayıtları yapılmıştır. Söz konusu MİF üzerinde ise belge düzenleme nedeninin hesap mahsubu olduğu açıklaması yapılmıştır.

Muhasebe İşlem Fişi eklerinde, altı aylık bütçe içi işletme satışlarından Çumra Belediyesine yapılan satışlar düşülmek suretiyle kalan tutarın Belediye Diğer hizmet gelirleri kaydına ait olduğu notu ile, “*Belediyenin kendi kullanımı için almış olduğu akaryakıt gider ve gelir düşüldükten sonra muhasebeleştirilmiştir.*” ifadesine yer verilmiştir. Dolayısıyla gelir-gider mahsuplaşması sonrası muhasebeleştirme işleminin; bunun yanısıra 830 Bütçe giderleri kaydının yapılarak bütçeden çıkışının da yapıldığı anlaşılmıştır. Oysa işletmeye ilişkin belgenin MİF ile değil Ödeme Emri Belgesi ile yapılması gerekirdi.

Anılan İşletmenin 2022 Yılı Verilerinde Ocak-Haziran ayı arasında 2022 yılı satışları toplam 10.369.492,11 TL, 01.01.2022-30.06.2022 Cari Hesap Detay Dökümünde Banka kaydı 6.142.063,49 TL’dir. Aradaki farkın 4.227.428,11 TL olarak diğer hizmet geliri kaydının yapıldığı, ayrıca Banka’dan 62.178,63 TL çıkış yapılarak Sıvı yakıtlar 150.04.02 hesap koduna toplam 4.289.606,74 borç kaydının yapıldığı anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan söz konusu belgeye Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği

hükümleri gereği eklenmesi gereken faturalar ile Taşınır Mal Yönetmeliği (TMY) hükümleri gereği düzenlenmesi gereken taşınır işlem fişleri eklenmemiştir. 18.01.2007 tarih ve 26407 numaralı Resmî Gazete’de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği’nin 13’üncü maddesine uyarınca, bütçe içi işletme tarafından satılmak amacıyla malzeme alındığında taşınır işlem fişine giriş kaydı yapılmalı, bu malzemeler tüketime verildiğinde ya da satıldığında taşınır işlem fişine çıkış kaydı yapılmalıdır.

2022 yılı ilk 6 ayında işlem bazında Belediye muhasebe kayıtlarında izlenmeyen bütçe içi işletme faaliyetleri, 30.06.2022 tarihinde mahsuplaşma sonrası bakiye ile kayıt işlemi yapılmış olup, 31.12.2022 tarihi itibarıyla, bütçe içi işletmenin ikinci altı ayına ait herhangi bir kaydın da yapılmadığı görülmektedir. Dolayısıyla bütçe içi işleme faaliyetleri sonucu yapılan tüm tahsilatlar ve giderler ile yıl sonunda sağlanan gelir fazlası veya kârın Belediye’nin muhasebe kayıtlarında gözükmediği anlaşılmaktadır.

Ayrıca, İşletme işlemlerinin nasıl muhasebeleştirileceği açık şekilde düzenlenmiş olduğu halde, bu işlemleri muhasebeye tam ve doğru şekilde kaydetmek yerine, MİF’ eki notlar ile takip etmek, muhasebenin temel ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir.

“Bütçe İçi İşletmenin Muhasebe İşlemleri Hakkında” Çevre ve Şehircilik Bakanlığının 28.12.2021 tarih ve E-14399437 sayılı yazısında, *“idare bünyesinde bulunan bütçe içi işletmelerin muhasebe kayıtlarına yönelik hem tek düzen muhasebe sistemi hem de mahalli idareler muhasebe sistemi kullanılmasını gerektirecek, çift taraflı muhasebe kayıt düzeni uygulanacağı..., ticari faaliyetleri sonucu yapılan tahsilatların hem 800 Bütçe Gelirleri Hesabı ile 805 Gelir Yansıtma Hesabının hem de ilgili diğer hesaplarda gösterilmesi gerektiği..., Taşınır Mal Yönetmeliği kapsamında olduğu..., işletme faaliyetlerinde, mali işlemlerin gerçekleştirilmesinde ve muhasebeleştirilmesinde ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgelerde Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümlerinin uygulanacağı..., mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalelerinin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’na tabi olduğu”* belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nde bütçe gelirleri hesabına ilişkin muhasebe kayıtları yapılırken kullanılması gereken diğer hesaplar ve bu hesapların nasıl çalışması gerektiği açıklanmıştır. Bütçe içi işletme faaliyetleri sonucu yapılan tahsilatların, mali hizmetler birimi tarafından Hazır Değerler hesap grubu içerisinde bulunan ilgili hesaplara ve kayıt zamanına uygun olarak alınması gerekmektedir.

Bütçe içi işletmenin gelir fazlası/kârının idare bütçesine dâhil edilmemesi nedeniyle yıl sonunda düzenlenen mali tablolarda 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı gerçek durumu yansıtmamaktadır. Bütçe içi işletmenin bütçe ve muhasebe kaydı işlemlerinin Yönetmelik düzenlemelerine uygun olarak tutulması sağlanmalıdır. Belediyenin bütçe içi işletmede kullanılan taşınır malları Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre takip edilmelidir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kurum tarafından, Belediye bütçe içi işletmesi olan Çumra Belediyesi Alibeyhüyüğü Un ve Yem Fabrikası ve Petrol İşletmesi ile ilgili bütün işlemlerin yeni baştan düzenleneceği; bütçe içi işletme faaliyetleri sonucu yapılan tahsilatların, mali hizmetler birimi tarafından Hazır Değerler hesap grubu içerisinde bulunan ilgili hesaplara ve kayıt zamanına uygun olarak alınması ile mali işlemlerinin tamamının ilgili yönetmelik hükümlerine uygun olarak idarenin bütçe ve muhasebe sistemine dâhil edilerek kayıtlarının tutulmasının sağlanacağı ifade edilmiştir. Ancak 2023 yılında yapılacak işlemlerin 2022 yılı mali tablolarında oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Bu itibarla, bütçe içi işletme olan Çumra Belediyesi Alibeyhüyüğü Un Yem Fabrikası ve Petrol İşletmesinin mali işlemlerinin tamamı ilgili Yönetmelik hükümlerine uygun olarak idarenin bütçe ve muhasebe sistemine dâhil edilmediğinden söz konusu kayıtlar gerçeği yansıtmamaktadır.

Sonuç olarak; Bütçe içi işletmenin bütçe ve muhasebe kaydı işlemlerinin Yönetmelik hükümlerine uygun olarak yapılması gerekmektedir. Belediyenin bütçe içi işletmede kullanılan taşınır mallarının da Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre takip edilmesi sağlanmalıdır.

BULGU 6: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilançonun Uyumlu Olmaması

İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli'nde yer alan taşınırlara ilişkin tutarlar ile bilançoda yer alan taşınır hesaplarının tutarlarının uyumlu olmadığı görülmüştür.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun taşınır işlemlerine ilişkin hükümlerine dayanılarak çıkarılan Taşınır Mal Yönetmeliği uyarınca taşınır kayıtlarını tutmak ve mali yıl sonunda Taşınır Yönetim Hesabını düzenlemekle yükümlü kılınmışlardır.

TMY'nin "*Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi*" başlıklı 30'uncu maddesinde; taşınır kayıt yetkilileri tarafından, kamu idarelerinin muhasebe kayıtlarında ilgili stok ve maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırlardan, satın alma suretiyle edinilenlerin giriş işlemleri ile değer artırıcı harcamalar için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin bir nüshasının ödeme emri belgesi ekinde, muhasebe birimine gönderileceği, diğer şekillerde edinilen taşınırların girişleri ve maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırların çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin birer nüshasının, düzenleme tarihini takip eden en geç on gün içinde ve her durumda malî yıl sona ermeden önce muhasebe birimine gönderilmesinin zorunlu olduğu, muhasebe yetkililerinin, taşınır giriş ve çıkış işlemlerine ilişkin olarak kendilerine gönderilen Taşınır İşlem Fişlerinde gösterilen tutarları II'nci düzey detay kodu itibarıyla ilgili hesaplara kaydedeceği hüküm altına alınmıştır.

TMY'nin "*Taşınır mal yönetim hesabı*" başlıklı 34'üncü maddesinin üçüncü fıkrasının (c) bendinde; muhasebe yetkililerinin gönderilen taşınır yönetim hesabı cetvellerindeki kayıtları muhasebe kayıtlarıyla karşılaştırıp uygunluğunu onayladıktan sonra harcama yetkilisine geri göndereceği, hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "*İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile icmal cetveli*" başlıklı 35'inci maddesinde ise, harcama birimi taşınır mal yönetim hesabı cetvellerinin öncelikle I inci düzey detay kodu itibarıyla ayrı ayrı birleştirilmek suretiyle İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli, taşınır hesap grupları itibarıyla birleştirilmek suretiyle de İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli'nin hazırlanacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "*Muhasebe yetkililerinin taşınır hesabına ilişkin görev ve sorumlulukları*" başlıklı 8'inci maddesinde; muhasebe yetkililerinin, harcama birimlerinde hazırlanan Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelinde gösterilen tutarların muhasebe kayıtlarıyla uygunluğunu kontrol ederek onayladıktan sonra, harcama yetkilisine göndermekle görevli ve sorumlu oldukları ifade edilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden, taşınır kayıt yetkililerince düzenlenecek Taşınır İşlem Fişlerinin muhasebe birimine gönderilmesi ve muhasebe birimince de taşınırın cinsine göre ilgili hesaplara kaydedilmesi gerektiği anlaşılmaktadır. Harcama birimleri taşınır mal yönetim hesabı cetvellerinin birleştirilmesi suretiyle hazırlanan İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli'nin mali tablolar ile uyumlu olması gerektiği açıktır.

Ancak yapılan incelemede, Taşınır Kesin Hesap Cetvelinde yer alan devir tutarları ile

taşınır işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının birbiri ile uyumlu olmadığı tespit edilmiştir. Aşağıdaki tabloda taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli ile bilanço arasındaki farklar gösterilmiştir.

Tablo 7: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilanço Arasındaki Farklar

İlgili Hesap	Bilanço (TL)	Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli (TL)	Fark (TL)
150-İlk Madde ve Malzeme	13.487.619,32	2.268.463,53	11.219.155,79
253-Tesis, Makine ve Cihazlar	13.920.215,90	6.835.054,26	7.085.161,64
254-Taşıtlar	18.039.442,60	7.591.431,94	10.448.010,66
255-Demirbaşlar	1.079.342,34	3.865.672,67	-2.786.330,33

2022 yılı İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli incelendiğinde, 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabının bakiye toplamının 2.268.463,53 TL; 253 Tesis Makine ve Cihazlar Hesabının bakiye toplamının 6.835.054,26 TL, 254 Taşıtlar Hesabının bakiye toplamının 7.591.431,94 TL, 255 Demirbaşlar Hesabının bakiye toplamının ise 3.865.672,67 TL olduğu görülmüştür.

Belediye Bilançosu'nda ise, 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı 13.487.619,322 TL; 253 Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı 13.920.215,90 TL; 254 Taşıtlar Hesabı 18.039.442,60 TL, 255 Demirbaşlar Hesabı 1.079.342,34 TL olarak görünmektedir.

Sonuç olarak, Belediye 2022 yılı İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilanço karşılaştırıldığında, Bilanço'da 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı 11.219.155,79 TL fazla;, 253 Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı 7.085.161,64 TL fazla; 254 Taşıtlar Hesabı 10.448.010,66 TL fazla; 255 Demirbaşlar Hesabı 2.786.330,33 TL eksik olarak görünmektedir.

Bu haliyle bilançoda yer alan söz konusu taşınır hesaplarının doğru ve güvenilir veri içermediği değerlendirilmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kurum tarafından, Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilançoda düzeltmeler yapılarak, söz konusu hesapların doğru ve güvenilir veri içermesi için gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir. Ancak 2023 yılında yapılacak işlemlerin 2022 yılı mali tablolarına etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, Belediye harcama birimlerinde fiili envanterleri yapılarak konsolide edilen 2022 Yılı Taşınır Kesin Hesap Cetveli'nde kaydedilmiş olan tutarlar ile yukarıda

belirtilen hesap kodlarına ilişkin muhasebe kayıtları tutarlarının birbirini tutmaması sonucu Kurum mali tabloları ile Taşınır Kesin Hesap Cetveli doğru ve gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 7: Varlıklara İlişkin Amortismanların Hatalı Ayrılması

Belediye varlıklarına ilişkin amortisman işlemlerin hatalı olduğu görülmüştür.

Amortisman ve Tükenme Payları konulu 47 Sıra Numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği ve ekinde, hangi varlıklar için ne kadar amortisman ayrılması gerektiği yer almaktadır. Söz konusu Amortisman ve Tükenme Payları Hakkında Tebliğ’de, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin duran varlıklarından amortisman ve tükenme payına tabi tutulacaklar ile buna ilişkin usul ve esaslar, uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranları belirlenmiştir.

Belirtilen Genel Tebliğ’in “*Amortisman ve tükenme payına tabi tutulan varlıkların değeri*” başlıklı 4’üncü maddesinde, duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi değerlerinin maliyet bedeli olduğu, maliyet bedelinin ise, bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin artırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamından oluştuğu açıklanmıştır.

Aynı Genel Tebliğ’in “*Amortisman ve tükenme payı ayırma yöntemi*” başlıklı 5’inci maddesinde de, duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yönteminin uygulanacağı, bu yöntemle göre varlıklar için amortisman ve tükenme payı, varlığın yararlanma süresine göre Genel Tebliğ Eki-1’de yer alan Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları Listesinde belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılacağı izah edilmiştir.

Anılan Genel Tebliğ’in “*Amortisman ve tükenme payının muhasebeleştirilmesi*” başlıklı 8’inci maddesinde ise, ayrılan amortisman ve tükenme paylarının 630 Giderler Hesabına borç, ilgisine göre 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 278 Birikmiş Tükenme Payları Hesabı veya 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedileceği belirtildikten sonra, Genel Tebliğ’in “*Amortisman tabi duran varlıkların deftere kaydedilmesi*” başlıklı 9’uncu maddesinde, amortisman tabi her bir varlığın Duran Varlıklar Amortisman Defterine kayıt usulleri detaylı bir şekilde anlatılmıştır.

Kamu idaresinin mülkiyetindeki varlıkların amortisman ve tükenme payı süre ve

oranları ise, Genel Tebliğ'e ekli Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları Listesinde gösterilmiştir.

Sözü edilen Genel Tebliğ hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, bir varlığın amortismanının ancak varlığın maliyet bedeli kadar olabileceği anlaşılmaktadır. Öte yandan amortismanına tabi varlıklar için, varlığın maliyet bedeline ulaşmaya kadar her yıl amortisman ve tükenme payının ayrılması gerekir.

Oysa, Belediyenin varlık hesapları ile amortisman ve tükenme payları hesapları incelendiğinde, bazı varlıklar için hiç amortisman ayrılmadığı, bazı varlıklar içinse varlığın maliyet değerinin üzerinde amortisman ayrıldığı anlaşılmıştır.

Örneğin; Belediyenin bilançosunda yer alan 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabının 07.00. kodundaki yollar alt hesabında toplam 18.761.511,72 TL, düğün, tören ve konferans salonları alt hesabında toplam 1.667.680,61 TL varlık değeri bulunmasına rağmen, bunlar için hiç amortisman ve tükenme payı ayrılmadığı görülmektedir. Diğer yandan, 253 Hesabın 253.02.02 inşaat makineleri ve aletleri hesabında 9.000,00 TL lira varlık değeri bulunmasına rağmen, bunlar için ayrılan amortisman tutarı 683.000,00 TL'dir. Yani varlık değerinden 674.000, 00 TL daha fazla amortisman ve tükenme payı ayrılmıştır. Aynı şekilde 253.02.04 kodunda kayıtlı iş makineleri ve aletleri hesabında hiç varlık değeri kaydedilmediği halde 2.075.271,80 TL amortisman ayrılmıştır.

Bunun gibi varlık değeri ile amortisman ve tükenme payı tutarsızlıkları bulunan varlıklara ilişkin genel tablo aşağıdadır:

Tablo 8: Varlıklar ile Amortismanlarının Uyumsuzlukları

Hesap Kodu	Hesap Kodu Tüm Düzeyler	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri	Amortismanların Toplam Değeri	Fark
251	251.01.00	Boru Hatları	1,00	0,00	1,00
	251.01.07	Yollar	18.761.511,72	0,00	18.761.511,72
252	252.01.01	Hizmet Binaları	15.200.000,00	9.020.000,00	6.180.000,00
	252.01.99	Diğer	0,00	273.512,00	-273.512,00
	252.04.13	Düğün, Tören ve Konferans Salonları	1.667.680,61	0,00	1.667.680,61
	252.04.99	Diğer	44.873,10	0,00	44.873,10
	252.07.01	Kamu Konutları	1.190,00	0,00	1.190,00
253	253.02.01	Tarım ve Ormancılık Makineleri	0,00	198.129,60	-198.129,60

	253.02.02	İnşaat Makineleri ve Aletleri	9.000,00	683.000,00	-674.000,00
	253.02.03	Atölye Makineleri ve Aletleri	12.541.055,90	61.173,80	12.479.882,10
	253.02.04	İş Makineleri ve Aletleri	0,00	2.075.271,80	-2.075.271,80
	253.02.05	Güç Elektroniği ve Basınçlı Makineler ile Aletleri	1.356.600,00	9.440,00	1.347.160,00
	253.02.10	Matbaacılıkta Kullanılan Makine ve Aletler	0,00	1.082,30	-1.082,30
	253.03.01	Yıkama, Temizleme ve Ütüleme Cihaz ve Araçları	0,00	31.012,00	-31.012,00
	253.03.02	Beslenme, Gıda ve Mutfak Cihaz ve Aletleri	0,00	30.812,01	-30.812,01
	253.03.03	Kurtarma Amaçlı Cihaz ve Aletler	13.560,00	0,00	13.560,00
	253.03.04	Ölçüm, Tartı, Çizim Cihazları ve Aletleri	0,00	79.366,80	-79.366,80
254	254.01.01	Otomobiller	0,00	107.745,13	-107.745,13
	254.01.02	Yolcu Taşıma Araçları	423,73	14.419,18	-13.995,45
	254.01.03	Yük Taşıma Araçları	4.056.154,30	403.078,26	3.653.076,04
	254.01.04	Arazi Taşıtları	860.068,91	486.644,23	373.424,68
	254.01.05	Özel Amaçlı Taşıtlar	13.122.795,66	497.053,60	12.625.742,06
	254.01.07	Motorsuz Kara Araçları	0,00	23.751,00	-23.751,00
	254.02.01	Gemiler	0,00	47.600,00	-47.600,00
255	255.01.01	Döşeme Demirbaşları	343.964,45	236,00	343.728,45
	255.01.02	Temsil ve Tören Demirbaşları	0,00	65.260,00	-65.260,00
	255.02.01	Bilgisayarlar ve Sunucular	3.246,01	104.380,44	-101.134,43
	255.02.02	Bilgisayar Çevre Birimleri	40.564,88	17.377,60	23.187,28
	255.02.03	Teksir ve Çoğaltma Makineleri	14.860,00	2.006,00	12.854,00
	255.02.04	Haberleşme Cihazları	20.000,00	8.388,40	11.611,60
	255.02.05	Ses, Görüntü ve Sunum Cihazları	0,00	157.513,50	-157.513,50
	255.02.99	Diğer Büro Makineleri ve	315.000,00	18.052,50	296.947,50

	Aletleri			
255.03.01	Büro Mobilyaları	41.707,00	115.368,11	-73.661,11
255.03.02	Misafirhane, Konaklama ve Barınma Amaçlı Mobilyalar	0,00	324,50	-324,50
255.03.04	Bebek ve Çocuk Mobilyası ve Aksesuarları	0,00	150,00	-150,00
255.05.04	Koruma Altına Alınan Hayvanlar	0,00	2.000,00	-2.000,00
255.08.02	Öğrenmeyi Kolaylaştırıcı Ekipmanlar	0,00	6.077,00	-6.077,00
255.08.04	Okul Bahçesi ve Oyun Demirbaşları	0,00	132.868,00	-132.868,00
255.09.01	Doğa Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	0,00	18.000,00	-18.000,00
255.09.03	Saha Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	0,00	480,75	-480,75
255.09.99	Diğer Spor Amaçlı Kullanılan Demirbaşlar	0,00	108.324,00	-108.324,00
255.10.02	Kontrol ve Güvenlik Sistemleri	0,00	16.970,71	-16.970,71
255.10.03	Yangın Söndürme ve Tedbir Cihaz ve Araçları	100.000,00	0,00	100.000,00
255.12.02	Büro Malzemeleri	200.000,00	0,00	200.000,00
255.99.01	Seyyar Kulübe, Kabin, Büfe ve Kafesler	0,00	5.664,00	-5.664,00
255.99.02	Seyyar Tanklar ve Tüpler	0,00	21.302,40	-21.302,40

Kurum cevabında, her ne kadar ilgili hesap kayıtlarında gerekli düzeltmelerin yapılarak, Belediye mülkiyetindeki varlıkların ve tükenme paylarının amortisman ve tükenme payları konulu 47 sıra numaralı Muhasebe Genel Müdürlüğü Genel Tebliği hükümlerine uygun olarak ayrılmasının sağlanmış olduğu açıklansa da, 2023 yılında yapılan kayıtların 2022 yılı mali tablolarına etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, Belediye mülkiyetindeki varlıkların amortisman ve tükenme paylarının mevzuat hükümlerine uygun olarak ayrılması sağlanmalıdır.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Taşınırların Doğrudan Giderleştirilmesi ve Yönetmelikte Belirtilen Şekliyle Taşınır Ambarının Kurulmaması

Tesis, makine ve cihazlar ile demirbaş malzemelerinin aktif hesaplara alınmaksızın giderleştirildiği ve taşınır ambarlarının Yönetmelik'te belirtilen şekliyle kurulmadığı tespit edilmiştir.

a) Belediye'nin muhasebe kayıtları ve ödeme emirleri üzerinde yapılan incelemede; 2022 yılı içerisinde alımı gerçekleştirilen tesis, makine ve cihazlar ile demirbaş malzemelerinin aktif hesaplara alınmaksızın giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 253 Tesis, makine ve cihazlar hesabına ilişkin "*Hesabın niteliği*" başlıklı 194'üncü maddesinde; bu hesabın kurumların faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan büro makine ve cihazları hariç her türlü makine, tesis ve cihazlar ile bunların eklentileri ve yükleme, boşaltma, aktarma makine ve gereçlerinin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 255 Demirbaşlar hesabının niteliğinin anlatıldığı 198'inci maddesinde ise; Demirbaşlar hesabının, kurum faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Yine hesabın işleyişinin anlatıldığı 199'uncu maddede bütçeye gider kaydıyla edinilen demirbaş tutarlarının 255 Demirbaşlar Hesabına borç kaydedileceği belirtilmektedir.

Yukarıda bahsedilen mevzuat hükümleri gereği kurum faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılacak olan tesis, makine ve cihazlara ilişkin alımların 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabına, demirbaş alımlarının ise 255 Demirbaşlar Hesabına kaydedilmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Yapılan hatalı kayıtlar nedeniyle, 2022 yılı Bilançosu ve Faaliyet Sonuçları Tablosu'nda hataya neden olunmuştur.

Kurum cevabında, özetle, gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, Belediye faaliyetlerinde kullanılmak üzere satın alınan tesis, makine ve cihazlar ile demirbaş niteliğine haiz bazı duran varlıkların 630 Giderler Hesabı ile ilişkilendirilmeden 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı ile 255 Demirbaşlar Hesabına kaydedilerek bilançoda gözükmemesinin sağlanması ve yıl sonunda amortisman ayrılarak giderleştirilmesi gerektiği sonucuna varılmıştır.

b) Belediye tarafından Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine tamamıyla uyulmadığı tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nde kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesi, merkez ve taşrada taşınır yönetim sorumlularıyla bunlar adına görev yapacak olanların belirlenmesi ve kamu idareleri arasında taşınırların bedelsiz devri ile tahsisine ilişkin esas ve usuller hüküm altına alınmıştır.

Belediyenin Taşınır Mal Yönetmeliği'nde belirtilen esas ve usulleri yerine getirerek, Yönetmelik'in öngördüğü taşınır ambarlarını kurması gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kurum tarafından, Fen İşleri Müdürlüğü yerleşkesinde bir depo oluşturulduğu ve taşınır kayıtlarının tutulması için görevlendirmeler yapıldığı belirtilmiştir. Başlatılan çalışmaların tamamlanmasıyla, bu deponun Yönetmelik'te belirtilen şekliyle taşınır ambarı olarak faaliyet göstermesinin sağlanacağı ifade edilmiştir.

Belediyece bulguda yer alan hususlarla ilgili gerekli çalışmaların 2023 yılında yapılmaya başlandığı anlaşılmaktadır. Sonuç olarak; tesis, makine ve cihazlar ile demirbaş niteliğine haiz bazı duran varlıkların muhasebe kayıtlarının yapılması ve taşınırların yönetiminde Taşınır Mal Yönetmeliği'nde yer alan esas ve usullere uyulması gerekmektedir.

BULGU 2: Sözleşmelere Dayanarak Girişilen Taahhütlerin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Belediyenin sözleşmelere dayanarak giriştiği taahhütlerinin ve bunların yerine getirilen kısımlarının muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 449'uncu maddesinin birinci fıkrasında; İhale mevzuatına göre, ihale işlemleri tamamlanarak mal ve hizmet alımı ve yapım işleri için yapılan sözleşmelere ilişkin olarak hazırlanan ihale dosyasının iki nüshası düzenlenecek ilk hakedişle birlikte muhasebe birimine verilir. Muhasebe birimince bu

sözleşmelere dayanılarak taahhüt tutarı, taahhüt kartına yazılır ve gider taahhütleri hesabına kaydedileceği hükmü bulunmaktadır.

Aynı Yönetmelik'in 450'nci maddesinde; yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen ve mevzuatı gereğince bunlara ilave edilen taahhüt tutarlarıyla bunlardan yerine getirilenler ve feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için 920 Gider Taahhütleri Hesabının kullanılacağı belirtilmekte, hesabın işleyişi ise 451'inci maddede açıklanmaktadır.

Diğer taraftan Yönetmelik'in 452'nci maddesinde; 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının Gider Taahhütleri Hesabına borç ve alacak yazılan tutarların kaydedilmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik hükümleri uyarınca, İdare ihale sonucunda sözleşme imzaladığı zaman giriştiği taahhüt tutarını söz konusu hesaplara kaydetmelidir.

Yapılan incelemede, Belediyenin 2022 yılı içerisinde ihale mevzuatı kapsamında yaptığı sözleşmeli işlemlerinin taahhüt tutarlarının bahsi geçen hesaplara kaydının yapılmadığı tespit edilmiştir. Ertesi mali yıla ilişkin girişilen taahhütler bulunmasına rağmen bilanço dipnotlarında gider taahhütleri hesabının bakiyesinin sıfır olduğu görülmektedir. Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, sözleşmelerine dayanılarak girişilen taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışının 920 ve 921 hesaplarına kaydedilmesi, bu taahhütlerden yerine getirilenlerin ise bu hesaplarda kayıtlı tutarlardan düşülmesi gerekmektedir. Ertesi mali yıla ait taahhütler bulunmasına rağmen 920 ve 921 hesaplarının yılsonunda kapatılması sonucu bilanço dipnotlarında hataya neden olunmuştur.

Kurum cevabında, söz konusu muhasebe kayıtlarının yapılacağı belirtilmektedir. Ancak, 2023 yılı itibariyle yapılacak işlemler 2022 yılı mali tablolarını etkilemeyecektir.

Sözleşme ile girişilen taahhüt tutarlarının 920 Gider Taahhütleri Hesabına ve 921 Gider Taahhütleri Karşılığı hesabına kaydedilmemesi sonucu 2022 yılı bilançosunun belirtilen hesaplar itibariyle gerçek duruma uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Muhasebenin bilgi verme ve izleme fonksiyonu uyarınca Belediyenin tüm varlık ve yükümlülüklerinin mali tablolarda yer alması ve bilanço dipnotlarının doğru ve güvenilir bilgiyi sunması sağlanmalıdır.

BULGU 3: İlk Madde ve Malzeme Hesabının Hatalı Kullanılması

150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilen mal ve malzemelerin, kullanıma verilme veya tüketilme zamanlarına bakılmaksızın, aynı yevmiye kaydında veya aynı gün içinde giderleştirilerek hesaplardan çıkış yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 114'üncü maddesi gereği kurum faaliyetlerinde kullanılmak veya tüketilmek üzere satın alınan tüketim malzemelerinin öncelikle 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilmesi, tüketim malzemelerinden tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilenlerin veya kullanılanların taşınır 2. düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı listesinin üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine bildirilerek 630 Giderler Hesabına borç, 150 ilk Madde ve Malzeme Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına ilişkin "*Hesabın işleyişi*" başlıklı 116'ncı maddesinde, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına giriş kaydı yapılan mal ve malzemelerin muhasebe kayıtlarından hangi hallerde çıkarılacağı belirtilmiştir. Genel itibariyle tüketilmek amacıyla ilgili birimlere gönderilen ya da kırılma bozulma vb. suretiyle tüketilemeyecek duruma gelen ya da hurdaya ayrılan ilk madde ve malzemeler kayıtlardan çıkarılmaktadır. Ancak ilgili maddede bahsedilen hususlar gerçekleşmeden hesaplardan çıkış yapılması veya bu hususlar gerçekleşmesine rağmen çıkış yapılmaması kurumun ambarında bulunan stoklar ile muhasebe kayıtları arasında uyumsuzluk olmasına neden olmaktadır. Bu durum kurum için risk oluşturmakta aynı zamanda da mali tabloların hatalı olmasına sebep olmaktadır.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 13'üncü ve 30'uncu maddesinde yer verilen hükümler uyarınca da çıkış kaydının kullanım kaydıyla üç ayı geçmemek üzere yapılması gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri uyarınca satın alınan tüketim mallarının 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı'na kaydedilmesi; kullanıldığında, tüketildiğinde veya satıldığında çıkışının yapılması, buna göre dönem içinde envanterde bulunan malların sürekli olarak takip edilmesi ve dönem sonunda envanterde kalan mal ve malzeme tutarlarının mali tablolara kaydedilmesi gerekmektedir.

Tüketimi henüz gerçekleşmemiş bir tüketim malzemesinin, muhasebe kayıtlarından alındığı anda çıkışının yapılması fiili miktar ile kayıtlı miktar arasında tutarsızlığa sebebiyet

vermektedir.

Yapılan hatalı kayıt sonucu, envanterde bulunan mallar muhasebe sisteminde doğru olarak izlenememektedir. Henüz kullanılmamasına rağmen kullanılmış gibi muhasebe kaydı yapılan taşınır malzemelerin gerçekten kullanılıp kullanılmadığının ve kullanılmamış ise stoklarda bulunup bulunmadığının tespiti de oldukça güç olmaktadır.

5018 sayılı Kanun'un temelini oluşturan saydamlık ve hesap verebilirlik ilkeleri gereğince, Belediyece satın alınan tüketim malzemelerinin fiilen tüketilmeden ya da kullanılmadan taşınır kayıtlarından ve mali tablolardan çıkışı yapılmamalıdır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kurum tarafından, bulgu konusu husus konusunda hassasiyet gösterileceği ifade edilmiştir. Ancak, yapılan çalışma ve düzeltme işlemleri 2023 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2022 yılında, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında hataya sebep olmuştur. Dolayısıyla 2022 yılı mali tablolarında yer alan 150 ve 630 Hesaplarının gerçeği yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak, stokların sağlıklı ve zamanında izlenebilmesi ve mali tabloların güvenli bilgi sunmasını teminen, kullanılmak suretiyle tüketilen ilk madde ve malzemelerin üç ayı geçmeyecek şekilde belirlenecek sürelerle çıkış kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: Taşınmaz Satış İşlemlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Belediyenin mülkiyetinde olan arsaların satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde satış değerinin tamamının ilgili maddi duran varlık hesabından düşüldüğü, satış değeri ile kayıtlı değer arasındaki farkın faaliyet hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin, 250 Arazi ve Arsalar Hesabına ilişkin "*Hesabın işleyişi*" başlıklı 189'uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (1) numaralı alt bendinde; "*Satılan arsa ve arazilerin, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz fark 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedeli 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.*" hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden de anlaşıldığı üzere satışı yapılan arsa

veya arazinin kayıtlı değeri 250 Arazi ve Arsalar Hesabına alacak, satış değeri ile kayıtlı değeri arasında olumlu fark var ise 600 Gelirler Hesabına alacak, olumsuz fark var ise 630 Giderler Hesabına borç kaydedilecektir.

Muhasebe kayıtları üzerinde yapılan incelemede, arsa satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde arsaların satış değerinin tamamının 250 Arazi ve Arsalar Hesabına alacak kaydı yapıldığı, satış değeri ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu farkın 600 Gelirler Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir. 2022 yılı içerisinde satışı yapılan 109 adet arsa ve arazinin kayıtlı değeri toplam 1.575.127,12 TL gözükmektedir. Buna karşılık arsa ve arazilerin satış değeri ise (16.252.571,33 TL arsa satışı + 4.488.622,33 TL arazi satışı olmak üzere) toplam 20.741.194,26 TL'dir. Yapılan hatalı muhasebe kaydı sonucunda 250 Arazi ve Arsalar Hesabına 19.166.067,14 TL fazla alacak kaydı yapılmış, 600 Gelirler Hesabına ise kayıt yapılmamıştır.

Kurum cevabında, gerekli düzeltmelerin yapılacağı ve taşınmaz satış kayıtlarının söz konusu hesaplarda izleneceği belirtilmiştir. Ancak, Kurum tarafından 2023 yılında yapılacak düzeltme işlemlerinin 2022 yılı mali tablolarına etkisi bulunmamaktadır.

Bu itibarla, mali tabloların doğru bilgi sunmasını teminen taşınmaz satış kayıtlarının anılan mevzuat hükümleri doğrultusunda yapılması gerekmektedir.

BULGU 5: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Paylarının Hatalı Hesapta Muhasebeleştirilmesi

Belediye tarafından emlak vergisiyle birlikte tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı paylarının 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı yerine hatalı olarak 363 Kamu İdareleri Payları Hesabında takip edildiği görülmüştür.

Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik'in “*Katkı payının tarh, tahakkuku ve tahsili*” başlıklı 5'inci maddesinde; “*Katkı payı, bina, arsa ve araziler için, mükellefiyetin başlangıç yılında tespit edilen vergi değeri üzerinden; mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıldan itibaren ise, her yıl, bir önceki yıla ait vergi değerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nisbetinde artırılması suretiyle tespit olunacak değer üzerinden, yıllık olarak tarh, tahakkuk ve tahsil edilen emlak vergisinin yüzde on (%10)'u oranında, emlak vergisiyle birlikte tarh, tahakkuk ve tahsil edilir.*”

Aynı Yönetmelik'in “*Katkı payı hesabı*” başlıklı 6'ncı maddesinde ise; “*Belediyelerce*

katkı payı olarak tahsil olunan tutarlar, tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde katkı payı hesabına yatırılır.” hükümleri yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 274'üncü maddesinde; *“Bu hesap, bütçe ile ilişkilendirilmeksizin mevzuatları gereği, diğer kamu idareleri adına yapılan tahsilatın izlenmesi için kullanılır.”* hükmü bulunmaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden, belediyelerce yıllık olarak tarh, tahakkuk ve tahsil edilen emlak vergisinin yüzde on (%10)'u oranında, kültür varlıkları katkı payının il özel idareleri veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları adına emlak vergisiyle birlikte tahsil edileceği, başka kamu idareleri adına tahsil edilen tutarların ise 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabında muhasebeleştirileceği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, tahsil edilen katkı paylarının 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı yerine 363 Kamu İdareleri Payları Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kurum tarafından, kültür varlıklarının korunmasına ait katkı paylarının 362 Fonlar veya Diğer Kamu idareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabında izlenmeye başlandığı ifade edilmişse de, 2022 yılı mali tablolarında oluşan hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Yapılan hatalı işlemler yıl sonu bilançosunda 363 Kamu İdareleri Payları Hesabının alacak tutarının olması gerekenden 789.219,48 TL tutarında fazla ve 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabının alacak tutarının olması gerekenden 789.219,48 TL tutarında eksik olmasına sebebiyet vermiştir.

BULGU 6: Pazarlık Usulü ile İhale Edilebilecek İşler Arasında Sayılan 21/b Yönteminin Gerekçelerinin Oluşmaması

Belediye tarafından gerçekleştirilen mal alım işi ihalesinde, 4734 sayılı Kanunu'nun 21/b maddesinde belirtilen şartların oluşup oluşmadığına bakılmadan pazarlık usulünün tercih edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21'inci maddesinde hangi nitelikteki işlerin

Pazarlık Usulü ile ihale edilebileceği maddeler halinde sayılmıştır. Bu maddenin (b) bendine göre pazarlık usulü ile ihaleye çıkılabilmesi şu durumlarda mümkün olmaktadır;

1. Doğal afetler, salgın hastalıklar, can veya mal kaybı tehlikesi gibi ani ve beklenmeyen bir durumun olması
2. İdare tarafından önceden öngörülemeyen olayların ortaya çıkması

Bu durumlardan birisi gerçekleştiği zaman idareler pazarlık usulü ile ihale yapabileceklerdir. Ayrıca her iki durumda da ihalenin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olması gerekmektedir. 21/b uygulaması idarenin istekli seçimini kolaylaştırmak amacıyla getirilmiş bir yöntem değildir. Söz konusu yöntem, ani ve beklenmeyen veya idare tarafından önceden öngörülemeyen olayların ortaya çıkardığı, ihalenin ivedilikle yapılma ihtiyacı nedeniyle idarenin ilan yapmaya dahi (pazarlık usulünde ihale tarihinden en az 25 gün önce ilan yapılır) tahammülünün bulunmadığı haller için öngörülmüştür. Dolayısıyla ilan süresi kadar bir tasarrufu zorunlu kılan ivedilik hali mevcut değilse 21/b yönteminin gerekçeleri oluşmamış demektir.

4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında, "idare tarafından önceden öngörülemeyen olayların ortaya çıkması üzerine ihalenin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olması" halinin varlığı nedeniyle pazarlık usulü ile ihaleye çıkılabilmesi için, idarelerin planlama, programlama, organizasyon ve ihtiyaçların önceden tespit edilememesi gibi idarenin fonksiyonunu ve görevini gereğince ifa edememesinden kaynaklanan haller haricinde, ortaya çıkan olayın; ihale yapılmasını gerektiren durumdan önce idare tarafından "öngörülemez", "olağan dışı", "anormal" nitelikte ve "idarenin iradesinden bağımsız" olması gerekmektedir.

Aksi halde Kanun'da belirtilen saydamlık, rekabet, eşit muamele, güvenilirlik, gizlilik, kamuoyu denetimi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve kaynakların verimli kullanılması ilkelerine aykırılık oluşacaktır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'un 5'inci maddesinde belirtilen temel ilkeler uyarınca kamu idareleri, yapacakları ihalelerde saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur. Bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde, açık ihale usulü ile belli istekliler arasında ihale usulünü temel usul olarak, diğer ihale usullerini ise, Kanun'da belirtilen özel hallerde kullanmakla yükümlü kılınmıştır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinde belirtildiği üzere, açık ihale ve belli istekliler arasında ihale usulleri temel ihale usullerindedir. Diğer ihale usulleri ise ancak Kanunda belirtilen özel hallerde kullanılabilir. Dolayısıyla gerekçeleri oluşmadan Kanunun 21/b maddesinden yararlanmak amacı ile ihtiyacın ve ihalenin bölünmesi, aynı Kanunun 5'inci maddesinde yer alan ilkelere aykırı olup, 60'ıncı maddede yer alan yaptırımlara tabidir.

Belediyede yapılan incelemede; "Kilitli Beton Parke Taşı, Takoz (Dikdörtgen) ve Bordür Taşı Mal Alımı ve Nakliyesi İşİ", 4734 sayılı Kanunu'nun 21/b maddesine göre pazarlık usulü ile ihale edilmiş ve yüklenici ile 11.05.2022 tarihinde 4.363.600,00 TL bedelli sözleşme imzalanmıştır.

Bu kapsamda, 4418/1 no.lu ödeme emri ile 712,201,08 TL tutarında 263.658 adet kilitli parke taşının; 4950/1 no.lu ödeme emri ile 1.626,978,81 TL tutarında 770.442 adet kilitli parke taşının; 5546/1 no.lu ödeme emri ile 1.024.460,52 TL tutarında 440.704 adet kilitli parke taşının 4734 sayılı Kanunu'nun 21/b pazarlık maddesine göre temin edildiği görülmüştür.

Söz konusu alımların temel usullerden olan açık ihale usulü veya belli istekliler arasında ihale usullerinden birisiyle yapılması gerekirdi. Dolayısıyla 21/b yöntemiyle bu şekilde farklı ihale yapılmasının Kanun'un 5'inci maddesinde yer alan temel ilkelere aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

Kurum cevabında, 05.04.2022 tarihinde ihalesine çıkılan "Kilitli Beton Parke Taşı ve Takoz Bordür Taşı Temini ve Nakliyesi" mal alımı ihalesine yeterli sayıda katılımcı olmadığından ihalenin iptal edildiği; kış mevsimi nedeniyle meydana gelen aşınma ve bozulmaların tehlike arz etmesi sonucu işin aciliyetine binaen 4734 sayılı Kanun'un 21/b maddesine göre ihaleye çıkıldığı ifade edilmiş ve bu ihaleden sonra 21/b maddesine göre başka ihale yapılmadığı belirtilmiştir. Kurum tarafından Kanun'da sayılan haller dışında 21/b maddesinde belirtilen ihale usulüyle alım yapılmamasının sağlanacağı ifade edilmiştir. Kurumun bu kapsamda başka ihale yapılmadığını belirtmesi üzerine kısımlara bölünerek ihale yapılmadığı anlaşılmıştır.

Kurum her ne kadar işin aciliyeti gerekçesiyle söz konusu ihale usulünün kullanıldığını ifade etmiş olmasına rağmen, yol yapım işleri için kilitli beton parke taşı, takoz, bordür taşı alımında önceden öngörülemeyen koşulların oluşmadığı değerlendirilmektedir. 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (b) bendinde; "*Doğal afetler, salgın hastalıklar, can veya mal*

kayı tehlikesi gibi ani ve beklenmeyen veya (Ek ibare: 16/05/2018-7144/11 md.) yapım tekniği açısından özellik arz eden veya yapı veya can ve mal güvenliğinin sağlanması açısından ivedilikle yapılması gerekliliği idarece belirlenen hallerde veyahut idare tarafından önceden öngörülemez olayların ortaya çıkması üzerine ihalenin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olması" denilmektedir. Söz konusu maddenin gerekçesinde, ani ve beklenmeyen veya idare tarafından önceden öngörülemez olayların ortaya çıkması hâlinde uygulanan madde hükmünde, yapı veya can ve mal güvenliği açısından tehlike olduğunun tespit edilmesi hâlinde zarar meydana gelmeden müdahale edilmesi amaçlanmıştır.

Bir durumun, 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin "b" bendi açısından, "idarece öngörülemez olay" içerisinde değerlendirilebilmesi için; durumun idare tarafından "öngörülemez", "olağan dışı" ve "idarenin iradesinden bağımsız" nitelikte olması ve ihaleye çıkılabilmesi için diğer şartların yanında ihalenin ivedi olarak yapılmasının da zorunlu olması gerekmektedir. Bununla beraber, ihalenin ivedi olarak yapılması şartı tek başına yeterli olmayıp ivedilik, Kanun'da belirtilen doğal afet, salgın hastalık, can veya mal kaybı gibi ani ve beklenmeyen ve yapı veya can ve mal güvenliği açısından tehlike olduğunun tespit edilmesi halleri ile idarenin önceden öngöremediği olaylar gibi özel şartlara bağlanmıştır. Bir işin acilen yapımına idarece karar verildiği durumlarda Kanun'da belirtilen diğer şartlar mevcut değilse, pazarlık usulü ile ihaleye çıkılması mümkün görülmektedir. Oysa söz konusu işin ihalesi yapılırken can ve mal güvenliği tehlike arz ettiğine ilişkin herhangi bir tespit bulunmadığı görülmektedir. Bu nedenle, istisnai bir ihale usulü olan pazarlık usulüne göre ihale edilebilme şartları oluşmayan söz konusu işin, temel ihale usullerinden biri esas alınarak ihale edilmesi gerekirdi.

Sonuç olarak; pazarlık usulü 4734 sayılı Kanun'da sayılan özel haller için düzenlenmiştir. Pazarlık usulüne bu haller dışında başvurulması, Kanun'da belirtilen saydamlık, rekabet, eşit muamele, güvenilirlik, gizlilik, kamuoyu denetimi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve kaynakların verimli kullanılması ilkelerine uygunluğu zayıflatacaktır. Dolayısıyla, yapılacak ihalelerde temel ihale usullerinin gerçekleşmesi için gerekli özenin gösterilmesi kamunun menfaatine uygun olacaktır.

BULGU 7: Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Mal ve Hizmet Alımlarının Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi

Belediye tarafından gerçekleştirilen bazı mal ve hizmet alımlarının, parasal limitlerin altında kalmak amacıyla, kısımlara bölünerek, açık ihale usulü yerine doğrudan temin

yöntemiyle gerçekleştirildiği görülmüştür.

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

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 8'inci maddesinde; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un 32'nci maddesinde ise; harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun “*Temel ilkeler*” başlıklı 5'inci maddesinde; “*İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur. Aralarında kabul edilebilir doğal bir bağlantı olmadığı sürece mal alımı, hizmet alımı ve yapım işleri bir arada ihale edilemez. Eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işleri kısımlara bölünemez ...*” denilmektedir.

4734 sayılı Kanunun “*Doğrudan Temin*” başlıklı 22'nci maddesinin (d) bendinde, Büyükşehir belediyesi sınırları dahilinde bulunan idarelerin 218.395,00 Türk Lirasını diğer idarelerin 72.752,00 Türk Lirasını aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımların ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulüyle gerçekleştirilebileceği ifade edilmiştir.

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

İhalelere ilişkin olarak yayımlanan uygulama yönetmeliklerinin ‘*Temel İlkeler*’ başlıklı 4'üncü maddelerinde; eşik değer veya parasal limitlerin altında kalmak amacıyla işlerin

kısımlara bölünemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 22.5.1.2. numaralı maddesinde ise; “...4734 sayılı Kanunun 19'uncu maddesine göre açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyacın, Kanunun 22'nci maddesinin (d) bendi için öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde, adet bazında veya aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, kalemlere veya gruplara bölünmek suretiyle aynı Kanunun 22'nci maddesinin (d) bendine göre temini, 4734 sayılı Kanunun temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiğinden, bu yönde uygulamaların sorumluluk doğuracağı hususuna dikkat edilmesi gereklidir.” denilmek suretiyle aynı husus tekrar edilerek aynı nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, kalemlere veya gruplara bölünerek yapılmasının, 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiği ifade edilmektedir.

Doğrudan temin bir alım yöntemidir, ancak Kanunun 4'üncü maddesindeki “ihale” tanımına uygun, katılıma ve rekabete açık bir ihale usulü değildir. Bu nedenle, mümkün olduğu ölçüde kanundaki ihale usulleri uygulanmalıdır. Aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki ihtiyaçların doğrudan temin yolu ile karşılanmış olması ise mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Yapılan incelemede, Belediyenin, niteliği itibarıyla benzer veya aynı olan mal ve hizmet ihtiyaçlarını, açık ihale usulü yerine, çok sayıda işlemle aynı veya farklı yüklenicilerden doğrudan temin suretiyle karşıladığı tespit edilmiştir. 4734 sayılı Kanun'un 22/d maddesiyle 2022 yılı için her bir alım düzeyinde belirlenen limite uyulmuş olmakla birlikte, nitelik itibarıyla aynı mahiyette olan ve yıl içerisinde sürekli tekrarlanan mal ve hizmet alımları parçalara bölünmek suretiyle gerçekleştirilmiştir.

Kamu İhale Kanunu'nda, ihale konusu olacak bir işin kısımlara bölünerek istisnai bir yöntemle alınmasının mümkün olmayacağı açık bir şekilde ifade edilmiştir. Bu itibarla, mal ve hizmet alımlarının 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda sayılan ihale usulleri çerçevesinde gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kurum tarafından, mal ve hizmet alımlarının, 4734 sayılı Kanun'un 22/d maddesinde belirtilen parasal limitlerin altında kalmak amacıyla, kısımlara bölünerek, açık ihale usulü yerine, doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirilmemesinin sağlanacağı belirtilmiştir. Sonuç olarak, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve kaynakların verimli

kullanılmasını sağlamak amacıyla aynı nitelikte olan ve bütünlük sağlayan işlerin, 4734 sayılı Kanun'da yer alan temel ihale usulleriyle gerçekleştirmesi ve doğrudan temin yönteminin Kanun'da belirtilen amacına ve şartlarına uygun olarak kullanılması gerekmektedir.

BULGU 8: Doğrudan Temin Yöntemi ile Yapılan ve Gerçekleşmesi Belli Süreyi Gerektiren Yapım İşlerinde Sözleşme Yapılmaması

Doğrudan temin usulü ile yapılmış olan ve belli süreyi kapsayan yapım ve hizmet işlerinde yükleniciler ile sözleşme yapılmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 53'üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Kamu İhale Genel Tebliği'nin “*Doğrudan temine ilişkin açıklamalar*” başlıklı 22'nci maddesinin 22.1.1.3'üncü maddesinde; “*Bu madde kapsamında alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanması zorunlu olup bir defada yapılacak alımlarda sözleşme yapılması idarelerin takdirindedir. Buna karşılık, 22 nci maddenin (c) bendi kapsamında yapılan alımlarda ise madde metninde belirtildiği üzere sözleşme yapılması zorunludur.*” hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, doğrudan temin yöntemi ile yapılan alımlarda sözleşme düzenlenmesi idarenin takdirinde olan ve zorunluluk arz etmeyen bir husus olup gerçekleşmesi belli bir süreyi gerektiren alımlar ile yapım işlerinde ise sözleşme düzenlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; doğrudan temin yöntemi ile yapılan ve gerçekleştirilmesi belli bir süreyi gerektiren yapım işlerinde (Örneğin; 1916/1 yevmiye no.lu 199.999,99 TL tutarındaki Çumra İmam Hatip Ortaokul Yurdu ve Öğretmenevi Çatı Tadilatı İş; 4589/1 yevmiye no.lu 254.485,88 TL ile 5155 yevmiye no.lu 13.074,40 TL tutarlarındaki Necmettin Erbakan Parkı Kır Düğün Salonu İnce İnşaat İşleri; 5006/1 yevmiye no.lu 242.595,66 tutarındaki Şadırvan Kaba İnşaat Yapılması İş; 5520/ yevmiye no.lu 239.776,00 TL tutarındaki Şadırvan Kaplamasında Kullanılmak Üzere Traverten Yapılması İş; 6380 171.100,00 TL tutarındaki yevmiye no.lu Şadırvan Saçak Malzemeleri Alımı ve Montajı İş; 6086 yevmiye no.lu 256.496,60 TL tutarındaki Park Bahçe ve Tarımsal Hizmet Müdürlüğü Hizmet Binası Yapım İş) yüklenici ile sözleşme yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca, belli bir süreyi gerektiren tedariklerde, yüklenicinin işi zamanında yerine getirmesini sağlamak için sözleşme imzalanması zorunludur.

Kurum cevabında, belli bir süreyi gerektiren alımlar ile her türlü yapım işlerinde sözleşme yapılmasının sağlanacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, sözleşme yapılması hukuki uyumsuzlukların çözümünde, tarafların hak ve yükümlülüklerinin belirlenmesinde önem arz ettiğinden, işin tamamlanmasının belli bir süreyi gerektirdiği durumlarda sözleşme yapılması gerekmektedir.

BULGU 9: Parasal Limitler Dâhilindeki Mal Alımlarında, %10 Sınırının Kamu İhale Kurulundan Görüş Alınmadan Aşılması

Belediyenin doğrudan temin yöntemi ile yapılan mal alımlarında, mevzuatta öngörülen %10'luk sınır aşılmasına rağmen, aşan kısım için Kamu İhale Kurulundan uygun görüş alınmadığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un "*İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar*" başlıklı 62'nci maddesinin (1) bendinde; "*Bu Kanunun 21 ve 22 nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamı, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamaz.*" hükmü yer almaktadır.

Kanun metninde yer alan "parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamalar" ibaresinden Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi kapsamında pazarlık usulü ile yapılan mamul mal, malzeme veya hizmet alımları ile 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında doğrudan temin usulü yapılan alımlar anlaşılmaktadır.

Anılan Kanun'un "*Pazarlık usulü*" başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde idarelerin yaklaşık maliyeti 728.072,00 TL'ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarını pazarlık usulü ile temin edebileceği; "*Doğrudan temin*" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 218.395,00 TL'yi, diğer idarelerin 72.752,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeyle ilişkin alımlarını ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

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

aşamayacaklardır.

31.12.2020 tarih ve 31351 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 62 nci maddesinin 1) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ”in “Genel esaslar” başlıklı 4’üncü maddesinin 2’nci fıkrasında; Kanun’un 62’nci maddesinin (1) bendine göre, Kanun kapsamında yer alan ve bütçe sahibi olan kamu idarelerinin; Kanun’un gerek 21’inci maddesinin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeyle ilişkin alımlar hariç 22’nci maddesinin d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10’unu Kurulun uygun görüşü olmadan aşamayacağı, bu oran aşılarak Kuruma yapılan başvuruların reddedileceği,

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

Ayrıca, Kamu İhale Genel Tebliği'nin “Doğrudan temin kayıt formu” başlıklı 30.9.2. maddesinde, doğrudan temin yoluyla yapılan alımların, takip eden ayın onuncu gününe kadar “Doğrudan Temin Kayıt Formu” doldurularak EKAP üzerinden kayıt altına alınması gerektiği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, Belediyenin mal alımlarına ilişkin başlangıç ödeneği ile yıl içinde yapılan ödenek aktarmaları sonucu oluşan toplam ödenek tutarı 66.812.197,76 TL olup bu ödenek tutarının %10'u ise 6.681.219,77 TL'ye isabet etmektedir. Yıl içinde 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendi uyarınca yapılan mal alımlarına ilişkin harcama toplamalarının 28.257.123,63 TL olduğu; bu tutarın 2022 yılı bütçesiyle ayrılan ödeneğin %52,29’una isabet ettiği; fakat mevzuat ile belirlenmiş olan %10'luk limitin aşımına neden olan harcamalar için Kamu İhale Kurulunun uygun görüşünün alınmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 9: Doğrudan Temin ile Yapılan Mal Alım İşleri

Harcama Kalemi	2022 Yılı Toplam Ödenek Tutarı (TL)	Toplam Ödeneğin % 10'u (Sınır) (TL)	22/d Kapsamında Yapılan Harcama	Sınırı Aşan Tutar (TL) (D=C-B)	22/d Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı/Toplam Ödenek Tutarı
Mal Alımı	66.812.197,76	6.681.219,77	34.938.343,40	28.257.123,63	52,29

Belediye tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin (d) kapsamında gerçekleştirilen mal alımlarına ilişkin harcamaların yıllık toplamının, 2022 yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneğinin %10'unu, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aştığı ve doğrudan teminle yapılan harcamaların EKAP'a kaydedilmediği anlaşılmıştır.

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

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kurum tarafından, son yıllarda, ihtiyaçların tedarikinde açık ve kapalı ihale usulleri ile alım yönteminin tercih edilmesine azami gayret gösterildiği; parasal limitlerin aşılmamasına dikkat edileceği, aşım durumunda ise Kamu İhale Kurulunun uygun görüşünün alınacağı ifade edilmiştir. Belirtilen kapsamda yapılan harcama tutarlarının büyük bir bölümünü oluşturan inşaat, bakım, onarım faaliyetlerinin yapılabilmesi için bu alım yöntemlerinin terk edilerek ilk kez açık ihale usulü ile "Çumra mücavir alan sınırları içinde inşaat, elektrik, mekanik yapım işleri ihalesinin yapılması" örneği verilmiştir. Böylelikle, önceleri %90 oranındaki aşım oranlarının %50 civarına düşürüldüğü belirtilmiştir. Bununla birlikte, 2023 yılı itibariyle yapılacak işlemler bulgu konusu hatanın denetim dönemindeki etki ve sonuçlarını ortadan kaldırmayacaktır.

Sonuç olarak, mal ve hizmet alımlarında mevzuatında belirtilen usul ve esaslara uyularak, doğrudan temin yöntemi ile yapılan alımlarda ödeneklerinin %10'u tutarındaki sınırı aşan kısım için Kamu İhale Kurulunun uygun görüşünün alınması ve Tebliğ'de belirtilen usul ve esaslar dâhilinde EKAP'a kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 10: Taşınmazların Pazarlık Usulüyle Kiraya Verilmesi

Belediyeye ait taşınmazların, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine aykırı olarak 51/g pazarlık usulüyle kiraya verildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "İlkeler" başlıklı 2'nci maddesinde; "*Bu Kanunun yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması esastır.*";

“İhalelerde kapalı teklif usulünün esas olduğu” başlıklı 36'ncı maddesinde; “*Bu Kanunun 1 inci maddesinde yazılı işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulü esastır. Ancak, 44 üncü maddede gösterilen işler belli istekliler arasında kapalı teklif usulüyle, 45 inci maddede gösterilen işler açık teklif usulüyle, 51 inci maddede sayılan işler pazarlık, 52 nci maddede gösterilen işler de yarışma usulüyle yaptırılabilir.*” denilmiştir.

“*Pazarlık usulüyle yapılacak işler*” başlıklı 51'inci maddesinin (g) bendinde; “*Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi,*” hükmüne yer vermiştir.

İhalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının Kanun'un temel ilke ve prensiplerinden olduğu; bu ilke ve prensibin gereği olarak, Kanun'un 36'ncı maddesi hükmünde yer alan kapalı teklif usulünün esas usul; diğer usullerin ise belirli şartlar dahilinde uygulanacak istisnai usuller olduğu anlaşılmaktadır.

Pazarlık usulüyle yapılabilecek işler Kanun'un 51'inci maddesinde bentler halinde tek tek sayılmış olup bu maddenin (g) bendinde, kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisinin pazarlık usulü ile yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Belediye taşınmazlarının kiraya verilmesinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51/g maddesine istinaden pazarlık ihalesinin yapılamayacağı düşünülmektedir. Söz konusu madde; pazarlık usulünün kullanılabilmesi için, ilgili taşınmaz malın Devletin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında olmasını şart koşmaktadır. "Devletin özel mülkiyetindeki" ve "Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler" ifadelerinden; Belediyelerin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlarının aksine Hazineye ait olan taşınmazların tarif edildiği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla, Belediyelerin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlar için pazarlık ihalesi yapılması mümkün görünmemektedir.

Kanun'un diğer maddelerinde ifade edilen “idare” kavramı yerine bu maddede “Devlet”

kavramı kullanılmıştır. Aynı Kanun'un diğer maddelerinde, hatta aynı maddenin diğer bentlerinde Kanun'a tabi kurumlar için idare kavramı kullanılırken (g) bendinde “idarelerin özel mülkiyetinde” kavramı yerine “Devletin özel mülkiyetinde” ve “Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan” kavramlarının kullanılması idare kavramından başka bir mana ve içeriği ifade ettiğini açıkça göstermektedir.

Nitekim aynı Kanun'un 75'inci maddesinde de Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz mallar hakkında ecrimisil ve tahliye hususları düzenlenmiş ve bu malların işgalinden dolayı “*hazinenin zararından*” bahsedilmiştir. Söz konusu 75'inci maddenin belediyeler hakkında uygulanıp uygulanmayacağı hususu hukuki ihtilaflara konu olmuş ve yargı kararları ile belediyelerin bu kapsamda değerlendirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Bunun üzerine 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesi ile 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesi hükümlerinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağına ilişkin düzenleme yapılarak belediye taşınmazları hakkında da 2886 sayılı Kanun'un 75'inci maddesine atıf yapılmıştır. Ancak, Kanun'un 51/g maddesinde yer alan hükümlerin belediye malları için de uygulanacağına dair bir düzenleme yapılmamıştır. Gerek yargı kararları gerekse 5393 sayılı Kanun'la yapılan atıf, Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz mallar kavramına belediyelerin özel mülkiyetinde olan mallarının girmediğini açıkça göstermektedir. Belediyelerin 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendi uyarınca özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlar için pazarlık usulü ile ihale yapılamayacağı hususunda Danıştay Kararları da (Danıştay 13' üncü Dairesinin 21.10.2008 tarih ve E:2007/4476, K: 2008/6874 sayılı Kararı gibi) mevcuttur.

Anılan mevzuat hükümleri çerçevesinde, belediyelerin, taşınmazların kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği gibi nedenleri gerekçe göstererek pazarlık usulü ile kendi mülkiyetinde yer alan taşınmazları kiraya vermesi veya üzerinde aynı hak tesis etmesi hukuka aykırılık teşkil etmektedir.

Yapılan incelemede, yukarıda açıklanan mevzuat düzenlemelerine rağmen Belediye mülkiyetinde bulunan 56 adet taşınmazın, 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendi dayanak gösterilerek pazarlık usulü ile kiraya verildiği tespit edilmiştir.

Kurum cevabında, Belediyenin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlar kiraya verilirken açık ve kapalı ihale usullerinin tercih edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Belediyenin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazların, 2886 sayılı

Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendine göre pazarlık usulü ile kiraya verilmesi mümkün olmadığından söz konusu kiralamaların, rekabetin sağlanmasını teminen, doğru usullerle ihale edilmesi gerekmektedir.

BULGU 11: Mahallin En Büyük Mülki İdare Amirinden İzin Alınmaksızın Dernek ve Vakıflarla Ortak Hizmet Projeleri Gerçekleştirilmesi ve Aynı Yardımda Bulunulması

Belediye tarafından ortak hizmet projesi kapsamında olmayan dernek ve vakıflar ile Protokoller imzalandığı görülmüştür. Protokollerde yer alan yükümlülükler incelendiğinde ise, herhangi bir ortak proje geliştirilmediği ve yapılan protokollerin belediye tarafından ilgili dernek ve vakıflara aynı yardım niteliğinde olduğu tespit edilmiştir.

Belediye Kanunu'nun “*Diğer kuruluşlarla ilişkiler*” başlıklı 75'inci maddesinin birinci fıkrasında; “*Belediye, belediye meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda;*

c) Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, kamu yararına çalışan dernekler, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar ve 7/6/2005 tarihli ve 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanunu kapsamına giren meslek odaları ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir. Diğer dernek ve vakıflar ile gerçekleştirilecek ortak hizmet projeleri için mahallin en büyük mülki idare amirinin izninin alınması gerekir.

d) Kendilerine ait taşınmazları, aslı görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilir veya süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere tahsis edebilir. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da verilebilir. Bu taşınmazların, tahsis amacı dışında kullanılması hâlinde, tahsis işlemi iptal edilir. Tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsis mümkündür.” hükümlerine yer verilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 14'üncü maddesinde, belediyenin görev ve sorumlulukları tek tek sayılmış, amatör spor kulüplerine yapılacak yardım dışında diğer derneklere, vakıflara, sivil toplum kuruluşlarına veya kişilere ücretsiz hizmet ve yardım yapılabileceğine dair bir hükme yer verilmemiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “*Bütçelerden yardım yapılması*” başlıklı 29'uncu maddesinin birinci fıkrasında; “*Gerçek veya tüzel kişilere kanuni dayanağı olmadan kamu kaynağı kullandırılmaz, yardımda bulunulamaz veya menfaat*

sağlanamaz. Ancak, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerinde öngörölmüş olmak kaydıyla; kamu yararı gözetilerek dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri teşekküllere yardım yapılabilir.” hükmü yer almaktadır.

Mezkûr düzenleme önceleri belediyeleri kapsamakta iken, 12.11.2012 tarih ve 6360 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesi ile 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 75'inci maddesine üçüncü fıkrâ eklenmiş ve belediyelerin dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri teşekküllere yardım yapabilmemesinin önü tamamen kapatılmıştır.

5253 sayılı Dernekler Kanunu'nun “Yardım ve işbirliği” başlıklı 10'uncu maddesi ise şu şekildedir: “Dernekler, tüzüklerinde gösterilen amaçları gerçekleştirmek üzere, benzer amaçlı derneklerden, siyasi partilerden, işçi ve işveren sendikalarından ve meslekî kuruluşlardan maddî yardım alabilir ve adı geçen kurumlara maddî yardımda bulunabilirler.

5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanun hükümleri saklı kalmak üzere, dernekler kamu kurum ve kuruluşları ile görev alanlarına giren konularda ortak projeler yürütebilirler. Bu projelerde kamu kurum ve kuruluşları, proje maliyetlerinin en fazla yüzde ellisi oranında aynî veya nakdî katkı sağlayabilirler...”

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine, 5018 sayılı Kanun tarafından bütçelerinde ödenek bulunması ve belirtilen diğer şartları sağlamak şartıyla dernek ve vakıflara yardım yapabilme serbestisi tanınmıştır. Ancak 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 75'inci maddesinin yukarıda da verilen üçüncü fıkrâ ile 5018 sayılı Kanun'un genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine sağlamış olduğu serbestinin belediyeler için uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır. Yani her ne kadar genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından bütçelerinde öngörölmüş olması şartı ile dernek ve vakıflara yardım yapılabilecekse de, 5393 sayılı Kanun'un ilgili hükmü ile belediyeler bu kapsamdan çıkarılmıştır.

Diğer taraftan, 5393 sayılı Kanun ile belediyeler tarafından dernek ve vakıflara yapılacak yardım yasaklanmış olmakla birlikte, belediyelerin dernek ve vakıflar ile belirli şartlar altında ortak hizmet projesi gerçekleştirebileceği düzenlenmiştir. Buna göre ilgili dernek ya da vakfın kamu yararına çalışan derneklerden ya da vergi muafiyeti tanınmış vakıflardan olup olmadığı ile söz konusu dernek ya da vakıf kamu yararına çalışan derneklerden ya da vergi muafiyeti tanınmış vakıflardan değilse bunlar ile yapılacak ortak hizmet projesinin mülki idare amiri tarafından onaylanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, bir vakıf ve bir dernekle mahallin en büyük mülki idare amirinden izin alınmaksızın ortak hizmet projesi niteliğinde de olmayan protokoller imzaladığı görülmüştür. Vakıf ile yapılan protokolde Çumra Belediyesi Gençlik Merkezi taşınmazının kullanım izni ile malzeme temininin Belediye tarafından sağlanacağına ilişkin hükümlere yer verildiği tespit edilmiştir.

5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendine göre kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, kamu yararına çalışan dernekler, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar, 5362 sayılı Kanun kapsamındaki meslek odaları, dernek ve vakıflar ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirilebilmesi mümkün ise de öncelikle ortada başlangıç ve bitiş süresi, yapılacak hizmeti, tarafların sorumlulukları net olan bir proje olması lazımdır.

Mevzuat hükümlerinden ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere ortak hizmet projesi ile yardım birbirinden farklı kavramlardır. Ortak hizmet projesinde belediye ve dernek ya da vakıf, gerçekleştirilecek hizmette iş bölümü yapmalıdır ve belli koşullar sağlanmalıdır. Ortak hizmet projelerinin plan ve programı hazırlanmış, maliyeti hesaplanmış yani proje bütçeleştirilmiş, yetkili organları tarafından onaylanmış, bir takvime bağlanmış ve bitiş süresi de belirlenmiş olması gerekir. Yardım ise tek taraflı olup karşılıksızdır. İmza edilen protokoller incelendiğinde, herhangi bir planının olmadığı, gerçekleştirilecek eylemlerin programının hazırlanmadığı, projenin net süresine ilişkin bir kararın alınmadığı, toplam maliyetinin hesaplanmadığı yani bütçeleştirilmediği ve maliyet paylaşımının belirlenmediği görülmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kurum tarafından, dernek ve vakıflarla ortak hizmet projesi dahilinde iş birliği yapılması ihtiyacı durumunda, 5393 sayılı Kanun'un 75/c maddesi hükmü doğrultusunda hareket edileceği, kamu yararına çalışan, vergi muafiyeti bulunan dernek ve vakıfların dışındaki vakıf ve derneklerle ortak hizmet projesi yapılması durumunda da gerekli iznin alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, dernek ve vakıflarla gerçekleştirilecek ortak hizmet projelerinde yasal düzenlemelerle öngörülen koşullara uygun hareket edilerek, belediye meclisince bu hususta karar alınması gerekmektedir.

BULGU 12: Gelirlerin Bir Kısımının Tahsil Edilmemesi

Belediyenin 2022 yılı hesabına ait gelir işlemlerinin incelenmesi sonucunda, tahakkuku yapılan bina, arsa, arazi, çevre temizlik ve ilan reklam vergilerinin 3.127.850,96 TL'lik

kısmının; taşınmaz kira gelirlerinin ise 1.126.782,35 TL'lik kısmının; idari para cezalarının ise 347.860,83 TL'sinin tahsil edilemediği tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "*Belediye Başkanının Görev ve Yetkileri*" başlıklı 38'inci maddesinde; belediye başkanına, belediye teşkilâtının en üst amiri olarak belediye teşkilâtını sevk ve idare etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak, belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek gibi görevler verilmiş ve bu hususlarda belediye başkanına sorumluluk yüklenmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 38'inci maddesinde, kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk ve tahsilinde yetkili ve görevli olanların, bu işlemlerin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu oldukları belirtilmiştir.

Yine Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "*Mali hizmetler birimi*" başlıklı 60'ıncı maddesi ile ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek görevi, Mali Hizmetler Birimine verildiği; "*Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları*" başlıklı 61'inci maddesinde gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemlerini muhasebe yetkilisinin yürüteceği, muhasebe yetkilisinin, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumlu tutulacağı; "*Gelirlerin toplanması sorumluluğu*" başlıklı 38'inci maddesinde de kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu oldukları belirtilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 37'nci maddesinde amme alacaklarının hususi kanunlarında belli edilen zamanlarda ödeneceği, hususi kanunlarında ödeme zamanı tespit edilmemiş amme alacaklarının ise Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirtilecek usule göre yapılacak tebliğden itibaren bir ay içinde ödeneceği, aynı Kanun'un 55'inci maddesinin birinci fıkrasında amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 15 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumu bir "ödeme emri" ile tebliğ olunacağı düzenlenmiştir.

Belediyenin tahsilat/tahakkuk oranını artırabilmeleri için Mali Hizmetler Müdürlüğü

tarafından borcunu ödemeyen kişiler hakkında borcun ödenmesi ve yasal işlemlerin başlatılabilmesi için ödeme emirlerinin zamanında düzenlenip, daha sonra bu borçluların Hukuk birimine bildirilmesi gerekmektedir.

Aşağıdaki tabloya göre; Belediye'nin Gelir Kesin Hesap Cetvelini oluşturan gelir kalemlerinin tahsilat/tahakkuk oranlarına bakıldığında, önceki yıldan 3.069.321,94 TL vergi geliri tahakkukunun ve 692.432,77 TL kira geliri tahakkukunun devredildiği, 2022 yılı içinde toplam 10.027.588,93 TL vergi geliri ve 14.025.579,79 TL kira geliri tahakkuk ettirildiği, 2022 yılı içinde bu kalemlere ilişkin toplam tahakkukun 23.560.290,12 TL'sinin tahsil edildiği ve 2023 yılına 4.254.633,31 TL tahakkuk artışı devredildiği tespit edilmiştir.

Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetvelinde önemli görülen ancak tahsilat/tahakkuk oranı ile gelecek yıla devreden bazı gelir kalemleri aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 10: Gelir Kalemleri Tahsilat Tahakkuk Oranı

Gelir Türü	Devredilen Gelir Tahakkuku (TL)	2022 Yılı Tahakkuku (TL)	Toplam Tahakkuk (TL)	2022 Yılı Net Tahsilatı (TL)	Gelecek Yıla Devreden Tahakkuk (TL)	2022 Tahsilat Oranı (%)
Bina Vergisi	1.878.659,50	5.126.424,05	7.005.083,55	5.321.309,29	1.683.774,26	75
Arsa Vergisi	693.907,26	1.712.610,00	2.406.517,26	1.572.196,49	834.320,77	65
Arazi Vergisi	473.310,77	1.556.534,79	2.029.845,56	1.468.276,66	561.568,90	72
Çevre Temizlik Vergisi	19.587,32	1.533.840,36	1.553.427,68	1.520.018,31	33.409,37	97
İlan ve Reklam Vergisi	3.857,09	98.179,73	102.036,82	87.259,16	14.777,66	85
Ecrimisil Gelirleri		37.569,48	37.569,48	37.569,48		
Taşınmaz Kira Gelirleri	692.432,77	14.025.579,79	14.025.579,79	13.591.230,21	1.126.782,35	92
İdari Para Cezaları	124.406,94	240.814,19	365.221,13	17.360,30	347.860,83	5

Belediyenin bütçe gelirleri içinde önemli paya sahip olan beş gelir kaynağının (bina, arsa, arazi, çevre temizlik ile ilan ve reklam vergileri) tahakkuk toplamı 13.086.551,76 TL, net tahsilat toplamı ise 9.969.059,91 TL'dir. Buna göre tahsilat tahakkuk oranı %76 olarak gerçekleşmiştir.

Kamu alacaklarının takibinin yapılması ve zamanında tahakkuk ve tahsilinin gerçekleştirilmesi başta üst yönetici olmak üzere kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk ve tahsil sürecinde görev alan tüm kamu görevlilerinin sorumluluğudur.

Yukarıda yer alan denetim tespitine binaen, Kurum tarafından, alacakların tahsili için takiplerin başlatıldığı belirtilmiştir. Bu kapsamda, 2023 yılında, 2247 adet ödeme emrinin düzenlendiği; tahsilat/tahakkuk oranlarının artırılabilmesi için azami gayret gösterilmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediyenin bazı alacaklarına ilişkin tahsilat oranlarının düşük kaldığı, bu durumun ise 2022 mali tablolarını olumsuz etkilediği görülmektedir. Bu itibarla, tahsilat oranlarının azami düzeyde gerçekleşmesini teminen, kamu kaynağının elde edilmesinde görevli ve yetkili olanların gelirlerin takibi ve tahsili hususunda yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda çalışmalara devam etmesi gerekmektedir.

BULGU 13: Belediye Sınırları İçindeki Bazı İşletmelerin, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunmaları ve Buna Bağlı Gelir Kaybı Oluşması

Belediye sınırlarında işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyet yürüten işletmelerin bulunduğu ve buna bağlı olarak Belediyenin iş yeri açma izni harcı geliri kaybına uğradığı tespit edilmiştir.

3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un, 3'üncü maddesinin (b) bendinde, belediye hudutları ile mücavir alan içinde kalan tüm işyerleri ve işletmelere, işyeri açma ve çalışma ruhsatını vermeye belediyelerin yetkili olduğu belirtilmiştir. Diğer taraftan, Kanun'daki muafiyet düzenlemesi ile avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren iş yerleri, tabipler, noterler, mimar ve mühendisler gibi bazı meslek grupları işyeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf tutulmuştur. İlgili kanunlarında da bu iş yerlerinin faaliyet sahalarına göre bakanlıklar ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarından faaliyetleri ile ilgili izin alacakları ve bu izin belgelerinin de işyeri açma ve çalışma ruhsatı niteliğinde olacağı belirtilmiştir.

10.08.2005 tarih ve 25902 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'e göre Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bu Yönetmelik kapsamındaki işyerlerinin açılıp faaliyet göstermesi için ilgili belediyeden işyeri açma ve çalışma ruhsatının olması gerekmektedir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "*İşyeri Açma İzni Harcı*" başlıklı 81'inci maddesinde; "*Belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılması " İşyeri Açma İzni Harcına" tabidir.*" denilmektedir.

Yapılan incelemede; Belediyenin yetki ve görev sınırları içinde 01.01.2016 - 31.12.2022 tarihleri arasında 273 adet işyeri açma ve çalışma ruhsatı verildiği, ancak Çumra Vergi Dairesi Müdürlüğünden alınan verilere bu yıllar arasında faaliyete giren 2689 işletmenin aktif olduğu görülmüştür. Çumra Vergi Dairesi Müdürlüğü verilerine göre mükellef listesinde ise 4001 aktif işletme kayıtlı olup 2022 yılı içerisinde faaliyete giren 545 işyeri bulunmaktadır. Oysa Belediye tarafından 2022 yılında 91 işletmeye işyeri açma ve çalışma ruhsatı verilmiştir. Belediye'den işyeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf olan avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti gibi bazı meslek grupları hariç tutulduğunda, yine işyerlerinin bir kısmının ruhsatsız faaliyet gösterdiği anlaşılmaktadır.

Bu durum, aynı zamanda, Kurumun kontrol ve denetim konusunda yetersiz olduğunu ortaya koymakta ve mahrum kalınan harç gelirleri nedeniyle mali tablolar da olumsuz yönde etkilenmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespitine binaen, Kurum tarafından, işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyet yürüten işletmelerin tespiti için 8 kişilik ekip oluşturularak, gerekli çalışmaların başlatıldığı belirtilmiştir. 2023 yılında başlatılan çalışmalarla Kurumun bulgu konusunda gerekli özeni göstereceği anlaşılmaktadır. Bununla birlikte, "işyeri açma izni harcı" gelirlerindeki kayıplar 2022 yılı mali tablolarını olumsuz etkilemiştir.

Sonuç olarak, bazı işyerlerinin ruhsatsız bir şekilde faaliyetini sürdürmesini engellemek için Belediye tarafından hem kiraya verilen iş yerlerinin hem de yetki ve görev alanındaki işletmelerin, iş yeri açma ve çalışma ruhsatlarının bulunup bulunmadığının takibinin sağlanması ve buna bağlı olarak da iş yeri açma izni harcının zamanında tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 14: İlan Reklam Vergisi ve Çevre Temizlik Vergisi Tahakkuklarının Eksik Yapılması

Belediye sınırları içerisinde faaliyet gösteren işyerlerinin bir kısmının İlan Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "*Konu*" başlıklı 12'nci maddesinde; belediye

sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklam için ilan ve reklam vergisine tabi olunacağı, “Mükellef ve sorumlu” başlıklı 13'üncü maddesinde ise; ilan ve reklam vergisi mükellefinin, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişiler olduğu, ayrıca ilan ve reklam işlerini mutat meslek olarak ifa edenlerin, başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmakla sorumlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun'un “*Tarife ve nispet*” başlıklı 15'inci maddesinde; dükkân, ticari ve sınai müesseseler ile serbest meslek erbaplarınca çeşitli yerlere asılan ve takılan levha, yazı, resim gibi her çeşit sabit ilan ve reklamlar ile ışıklı veya projeksiyonlu ilan ve reklamların metrekaresinden yıllık olarak alınabilecek taban ve tavan tutarlar belirlenmiştir.

Aynı Kanun'un “*Vergi ve harç tarifelerinin tespiti*” başlıklı 96'ncı maddesinde ise; 15'inci maddede belirtilen vergi ve harç tarifelerinin Kanun'da belirlenen alt ve üst sınırları aşmamak üzere Cumhurbaşkanı tarafından tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Belediye sınırları içerisinde faaliyet gösteren işyerleri tarafından asılan tabela, levha, ışıklı tabela vb. aracılığıyla yapılan her çeşit ilan ve reklamlardan m² başına Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen tutarda ilan ve reklam vergisi alınması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yine Belediye Gelirleri Kanunu'nun “Çevre temizlik vergisi” başlıklı Mükerrer 44'üncü maddesinin birinci fıkrası; “*Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabidir. Verginin mükellefi, binaları kullananlardır. Mükellefiyet binanın kullanımı ile başlar.*”,

Sekizinci fıkrası; “*İşyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisi, belediyelerce binaların tarifedeki derecelere intibak ettirilmesi üzerine her yılın Ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılır. Tahakkuk eden vergi, bir defaya mahsus olmak üzere, belediyelerin ilan mahallerinde bir ay süreyle topluca ilan edilir. İşyeri ve diğer şekilde kullanılan binalarla ilgili olarak tahakkuk eden bu vergi, her yıl, emlak vergisinin taksit sürelerinde ödenir.*”

On birinci fıkrası ise; “*Bu maddenin dördüncü ve beşinci fıkralarında yer alan tutarlar, her yıl yeniden değerlendirilmiştir.*”

hükümlerini içermektedir.

Yukarıda yer verilen hükümler uyarınca, konutlara ait ÇTV'ler su faturası ile birlikte tahsil edilirken iş yeri ve diğer şekilde kullanılan ÇTV'ler Kanun'da yer alan tarifelere göre belediyelerce tahakkuk ettirilecektir. KOSKİ tarafından Çumra Belediyesine ÇTV payları gönderilmektedir. Ancak, iş yerlerine ait binalara ait çevre ve temizlik vergisinin belediyece emlak vergisinin taksit sürelerinde tahsil edilmesi gerekmektedir.

Çumra Vergi Dairesi Başkanlığından temin edilen bilgiler ve yapılan incelemeye göre; Çumra ilçe sınırları içerisinde 4001 iş yeri mükellefi bulunmaktadır. Yine söz konusu verilere göre, 2022 yılı içerisinde faaliyete giren 545 aktif işyeri olduğu görülmüştür. Ancak, Belediye tarafından iş yerlerine çevre temizlik vergisi mükellefiyeti eksik tesis edilmiştir. Benzer şekilde, ilan ve reklam vergisi gelirlerinin olması gerekenden çok daha düşük kaldığı, ilan ve reklam vergisi beyannamesi verilmesini sağlamak için etkin bir takip mekanizması oluşturulması gerektiği değerlendirilmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kurum tarafından, ilçe genelindeki iş yerlerinin periyodik olarak kontrol edilmesi, ilan ve reklam vergisi ve çevre temizlik vergisi mükellefiyeti gerektiren iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların tespiti için 8 kişilik ekip oluşturulduğu; beyanları olmayan İlan Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi tahakkuk kayıtlarının yapılması çalışmalarının başlatıldığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, Belediyenin gelir kaybına uğramaması, gelirlerini zamanında tahsil edebilmesi amacıyla ilçe genelindeki iş yerlerinin periyodik olarak kontrol edilmesi, ilan ve reklam vergisi ve çevre temizlik vergisi mükellefiyeti gerektiren iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların tespitinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 15: Kiralamalara İlişkin Tahmin Edilen Bedelin Piyasa Şartlarına Uygun Olarak Belirlenmemesi

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre kiralama ihalesi yapılan taşınmazların, tahmini kira bedellerinin Kanun'da belirtilen mercilerden gerekli araştırmaların yapılarak belirlenmediği görülmüştür.

Belediyeler mülkiyetlerinde bulunan taşınmazların kiraya verilmesinde 2886 sayılı Kanun hükümlerine tabi olup kiralama işlemlerini ihale yoluyla yine bu Kanun'da belirtilen esas ve usullere göre gerçekleştirmek zorundadırlar.

Gelir getirici bir niteliğe sahip olan taşınmaz kiralamalarının ihale edilmesinden önce

idarece bir takım idari işlemlerin gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bunlardan birisi, ihalenin tahmin edilen bedelinin tespit edilmesidir. Bu yolla idare, taşınmazının kira değerini tahmin ederek ihale işlemi başlatıp başlatmama kararını verebileceği gibi ihaleyi asgari hangi bedel üzerinden sonuçlandırabileceğine ilişkin bir bilgi elde edecektir. Nitekim 2886 sayılı Kanun'a göre gelir getirici ihalelerin, tahmin edilen bedelden aşağı olmamak üzere en yüksek teklif sahibi kişiye verilmesi gerekmektedir.

İhaleye çıkılmadan önce asgari bir tahmini bedelin belli edilmesi ve ihale kararının ve onayının bu bilginin ışığında verilmesi işin doğası gereğidir. Nitekim 2886 sayılı Kanun'un 2'nci maddesine göre bu Kanun'un yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarda ve zamanda karşılanması esastır. Aynı şekilde, 5018 sayılı Kanunu'na göre bir kamu kaynağı olan gelirlerin elde edilmesinde görevli ve yetkili olanların, bu kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden ve kullanılmasından sorumludur. Bu ilkelere uygun bir ihale ise ancak işin niteliğine ve ticari hayatın gerekliliklerine göre her türlü araştırmanın yapılması ve bunun sonuçlarının ihale sürecine yansması ile mümkün olacaktır.

Bu doğrultuda, tahmin edilen bedelin tespitine ilişkin olarak 2886 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesinde yapılan düzenlemelere göre, tahmin edilen bedel idarelerce tespit edilecek veya ettirilecek; işin özelliğine göre gerektiğinde bu bedel veya bu bedelin hesabında kullanılacak fiyatlar belediye, ticaret odası, sanayi odası, borsa gibi kuruluşlardan veya bilirkişilerden soruşturulacaktır. Bu soruşturmalar sonucunda belirlenmiş olan tahmini bedel, bunun dayanaklarının da eklendiği bir hesap cetvelinde gösterilecek ve ihale dosyası arasında saklanacaktır.

Belediye tarafından 2886 sayılı Kanun'a göre ihalesi yapılan taşınmaz kiralamalarına ilişkin dosyaların incelenmesi sonucunda, tahmin edilen bedelin tespitine ilişkin olarak gerekli araştırma ve soruşturmaların yapılmadığı tespit edilmiştir. Taşınmazlara ait kira bedelinin Encümen Kararı ile Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan TÜFE veya ÜFE esas alınarak hesaplandığı, emsal ve rayiç bedel mukayesesinin yapılmadığı anlaşılmıştır. Örneğin; Mülkiyeti Belediye'ye ait Araç Yıkama, Market, Akaryakıt İstasyonu 7.10.2021 tarihinde 10 yıl süreyle aylık 16.000 TL bedelle kiraya verilmiştir. Kira Sözleşmesi'nin 6'ncı maddesinde ise kira bedeline "24 aydan sonraki takip eden yıllarda bir önceki yılın ÜFE oranında artış yapılacağı" ifade edilmiştir.

Bu durum mevzuata aykırılık oluşturmasının yanında, tahmin edilen bedelin düşük belirlendiği ve istenen rekabet ortamının oluşmadığı durumlarda, Kurum taşınmazlarının piyasa

rayiçlerinin altında bir bedelle kiraya verilmesi riskini de beraberinde getirmektedir. Aynı şekilde tahmini bedelin yüksek belirlendiği durumlarda da, ihaleye katılımın olmaması nedeniyle yeni bir ihaleye çıkılması ve bunun sözleşmesinin imzalanmasına kadar geçecek süre içinde Kurumun kira gelirinden mahrum kalması gibi bir risk söz konusudur.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kurum tarafından, ilçede sanayi odasının bulunmadığı, borsanın yalnızca tarım ürünleri konusunda görüş verebildiği, Çumra Ticaret Odasının ise ilgili kayda rastlanmaması gerekçesiyle görüş vermediği ifade edilmiştir. Her ne kadar ilçede bulunan emlakçılardan görüş alındığı ve sezonluk kiraya verilen tarım arazilerinin muhammen bedellerinin de görüşler alınarak çiftçilikle iştilal eden Belediye Meclisi üyelerinden oluşan fiyat tespit kurulunca belirlendiği belirtilmişse de, bu işlemlere ait bir belge cevap ekinde yer almamaktadır. Ayrıca, taşınmazların muhammen bedel tespitlerinin doğru şekilde yapılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir

Sonuç olarak, taşınmazların bedel tespitine ilişkin olarak gerekli araştırma ve soruşturma evrakları dosyalarına eklenmemiş olup, kira bedelleri piyasa rayiçlerinin oldukça aşığıısında kalmaktadır. Bu itibarla, kiraya verilen taşınmazlara ilişkin olarak tahmin edilen bedelin tespit edilmesi işlemlerinin mevzuatın öngördüğü çerçevede ilgili kurumlardan gerekli araştırmaların yapılarak yürütülmesi ve araştırma sonuçlarının tahmin edilen bedelin dayanağı olarak ihale dosyasında saklanması gerekmektedir.

BULGU 16: Telekomünikasyon Alt Yapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Alınmaması

Belediyenin yetki ve sorumluluk alanında kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerine Belediye gelir tarifesinde yer verilmediği; dolayısıyla söz konusu gelir kaleminin takip ve tahsilinin yapılmadığı görülmüştür.

5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu'nun “Tanımlar ve Kısaltmalar” başlıklı 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının (s), (ş) ve (z) bentlerinde; “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, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı tarafından 27.12.2012 tarih 28510 sayılı RG'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 ÜFE oranında artırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik'in "Geçiş hakkı ücretleri" başlıklı 9'uncu maddesinde;

"(1) Geçiş hakkı kullanımında gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerine ait mülkiyet alanları dışında kalan yerler için Geçiş Hakkı Sağlayıcısı tarafından, geçiş hakkını kullanan işletmeciden talep edilen geçiş hakkı ücreti, Geçiş Hakkı Ücret Tarifesinde belirtilen fiyatları aşamaz.

(2) Tapuda kamu kurum ve kuruluşları adına kayıtlı taşınmazlar için belirtilen ücret üst sınırı hariç olmak üzere, Geçiş Hakkı Ücret Tarifesinde yer alan üst sınırları belirten fiyatlar, her mali yılın başında Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Üretici Fiyatları Endeksi (ÜFE) oranında artırılarak tespit edilir.

(3) İlk yıldan sonraki geçiş hakkı ücretleri; bir önceki yıl geçiş hakkı ücretine en fazla Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Üretici Fiyatları Endeksi (ÜFE) oranında artırım yapılması suretiyle tespit edilir." düzenlemesi yer almaktadır.

Yapılan incelemede, 2022 yılında Çumra Belediyesince yetki alanı içinde kalan yerlerde kurulan Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden alınması gereken geçiş hakkı ücretlerine ilişkin olarak Belediye tarafından herhangi bir ücret tarifesi belirlenmediği ve geçiş hakkı bedellerinin takip ve tahsiline dair herhangi bir çalışma yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda belirtilen düzenlemeler gereğince, tarifede tavan olarak belirtilen miktarlara da riayet edilmek suretiyle, Belediyenin geçiş hakkı talep eden telekomünikasyon

firmalarından/işletmecilerden geçiş hakkı ücretlerinin tahakkukunu ve tahsilini sağlaması kamu menfaati açısından uygun olacaktır.

Kurum cevabında; Belediye gelir tarifesinin ilgili maddesinde bu tarifede yer almayan ücret kalemleri için Konya Büyükşehir Belediye tarifesindeki ilgili gelir ücretinin tahsil edileceğine ilişkin hüküm yer almakla birlikte, sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücret kalemlerinin önümüzdeki ilk yıl gelir tarifesine konulmasının sağlanacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak; Belediye tarafından 2022 yılı içerisinde altyapı geçiş hakkı bedeli olarak herhangi bir tahakkuk ve tahsilatın yapılmaması, Belediyenin önemli bir gelirden mahrum kalmasına yol açmaktadır. Bu nedenle, söz konusu gelire yönelik gerekli işlem ve çalışmaların yapılması gerekmektedir.

BULGU 17: Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması

Belediye ile BEM-BİR-SEN arasında imzalanmış olan Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine konusu dışında hükümler konulduğu görülmüştür.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun "*Mahalli idarelerde sözleşme imzalanması*" başlıklı 32'nci maddesinin bir ve ikinci fıkralarında, belediyelerde sosyal denge tazminatı ödenmesine ilişkin esaslara dair, 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek 15'inci maddesinde de sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarının, 4688 sayılı Kanuna göre yapılan toplu sözleşmede belirlenen tavan tutarı geçemeyeceği ve anılan Kanun'da öngörülen hükümler çerçevesinde yapılabilecek sözleşmeyle belirlenebileceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2022 ve 2023 Yıllarını Kapsayan 6. Dönem Toplu Sözleşmenin "*Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme*" hükümlerini düzenleyen dördüncü bölümünün "*Sosyal denge tazminatı*" başlıklı 1'inci maddesinde de; "*Belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine, 4688 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarı, en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil) %120'sidir. Sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutan aşmamak*

kaydıyla Ödenebilecek tazminatın aylık tutarı, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre farklı olarak belirlenebilir.” denilmektedir.

Bu çerçevede Belediye ile anılan sendika arasında imzalanan Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesinin “Sözleşmenin dayanağı ve amacı” başlıklı 1'inci maddesinin (a) bendinde yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri sözleşmenin dayanağı olarak belirtilmiş, (b) bendinde ise; “*Bu sözleşme ile; sözleşmenin tarafı olan işverenin mali gücünün elverdiği ölçüde kamu görevlilerinin ekonomik durumunu geliştirmek, sosyal ve kültürel düzeylerini yükseltmek, geleceğe güvenle bakmasını temin etmek, insanca yaşamasını sağlamak, aynı işi yapan kişiler arasında ücret dengesini sağlamak, emeğin karşılığını almak, adaletli ücret dağılımını temin etmek, ekonomik ve sosyal barışı sağlamak, çalışma performansını artırarak verimli, demokratik ve katılımcı çalışma düzenini oluşturmak ve sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek amaçlanmıştır.*” denilmekle bu sözleşmenin tarafları arasında sağlanmaya çalışılan anlaşma konusu hususlar, amaç olarak açıklanmıştır.

Yapılan incelemede; bahse konu toplu sözleşmede, yukarıda belirtilen Kanunlar ve Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme hükümlerine aykırı olarak aşağıda belirtilen hükümlere yer verildiği tespit edilmiştir. Şöyle ki;

Sosyal denge tazminatı sözleşmesinin konusu kamu görevlilerine yapılacak sosyal denge tazminatı ödemelerinin tutarı ve ödenme esasları olması gerekirken, sözleşmenin henüz 1'inci maddesinde, sözleşmenin kapsam ve amacı sosyal denge tazminatından çok farklı ve çok geniş alanlara yaygınlaştırılmıştır. Sözleşmenin 5'inci maddesinin (b) bendinde sözleşme aidatı oranının taban aylığı ile ilişkilendirilmesi BEM-BİR-SEN Ana Tüzüğü'nün “Sendika üyelik aidatı” başlıklı 49'uncu maddesinde tanımlanan aylık üyelik ödentisi ile bağdaşmamaktadır, Yine sözleşmenin 7'nci maddesinde “İşverenin Hak ve Yükümlülükleri”, 8'inci maddesinde “Sendika ve Üyelerin Hak ve Yükümlülükleri”, 9'uncu maddesinde “Sendikal Çalışmalar”, 10'uncu maddesinde “Sosyal Haklar ve Eğitim”, 11'inci maddesinde “İşyerine Geliş ve Gidiş İçin Servis Hizmeti veya Toplu Taşıma Kartı Verilmesi” başlıkları altında sözleşmenin konusu ile bağdaşmayan hükümlere yer verilmiştir.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun Birinci Kısım Birinci Bölümünün “Sözleşmeden Doğan Borç İlişkileri” başlıklı Birinci Ayrımı'nda “Kesin hükümsüzlük” başlıklı 27'nci maddesinde, Kanunun emredici hükümlerine aykırı olan sözleşmelerin kesin olarak hükümsüz olduğu ve sözleşmenin içerdiği hükümlerden bir kısmının hükümsüz olmasının diğerlerinin

geçerliliğini etkilemeyeceği belirtilerek, kanuna aykırı sözleşme yapılamayacağı açıklığa kavuşturulmuştur.

Belediye ile anılan sendika arasında imzalanan sosyal denge tazminatı ödenmesine ilişkin sözleşmenin içeriğe ilişkin söz konusu hükümleri, 4688 sayılı Kanun, 375 sayılı Kanun Hükümünde Kararname, BEM-BİR-SEN Ana Tüzüğü ile 2022 ve 2023 Yıllarını Kapsayan 6. Dönem Toplu Sözleşmenin “Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme” hükümlerine aykırılık teşkil etmekte, Borçlar Kanunu hükümlerince de geçerliliğini yitirmektedir.

Kurum cevabında, BEM-BİR-SEN ile 2023 yılı içinde yapılan sözleşme ile sözleşme aidatı oranının taban aylığı ile ilişkilendirilmesinin sona erdirildiği; sosyal denge tazminatı sözleşmesine sözleşmenin konusu olmayan hükümlerin konulmamasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, sosyal denge tazminatı sözleşmesinde yer alan yukarıdaki düzenlemeler 4688 sayılı Kanun hükümlerine aykırıdır. Sosyal denge sözleşmelerinde, mevzuatında yer almayan hususların düzenlenmemesi gerekmektedir.

BULGU 18: Sosyal Yardımlarda İzlenecek Usul ve Esasları İçeren Yönetmelik Düzenlenmemesi

Belediye Encümen Kararları ile ihtiyaç sahiplerine sosyal yardım yapılmakla birlikte, sosyal yardım usul ve esaslarını içeren bir yönetmeliğin bulunmadığı tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun üçüncü bölümünde düzenlenen “*Belediyenin Görev ve Sorumlulukları*” başlıklı 14'üncü maddesinde; “... sosyal hizmet ve yardım, ... hizmetlerini yapar veya yaptırır. ...Hizmet sunumunda engelli, yaşlı, düşkün ve dar gelirlilerin durumuna uygun yöntemler uygulanır...” ifadeleriyle belediyenin tespit edeceği ihtiyaç sahibi kişilere aynı ve nakdi yardım yapabileceği hükme bağlanmıştır.

“*Belediyenin yetkileri ve imtiyazları*” başlıklı 15'inci maddesinin “b” bendinde ise, “*Kanunların belediyeye verdiği yetki çerçevesinde yönetmelik çıkarmak, belediye yasakları koymak ve uygulamak, kanunlarda belirtilen cezaları vermek.*” hükmü ile yetkili olduğu konularda belediyeye yönetmelik çıkarma yetkisi verilmiştir.

Belediyenin sosyal yardımlara ilişkin encümen kararları ve bu kararlara dayanak oluşturan başvuru sahiplerine yönelik yaptığı tahkikat çalışması dikkate alındığında; başvuru

sahiplerinden ihtiyaç sahibi olduklarına ilişkin bir dilekçe, kimlik fotokopisi ve fakirlik belgesi istendiği, bunun üzerine başvurunun Encümende değerlendirilmek suretiyle, yardım yapılıp yapılmayacağına ve yardımın niteliğine karar verildiği görülmüştür.

İdarenin bu işlemleri belediye işleyişinde teamülen uygulanan usul ve esaslardır. İhtiyaç sahiplerinin belirlenmesinde sorumludan sorumluya değişen nitelikte subjektif kriterlerin hakim olmasının önüne geçecek yazılı kurallar mevcut değildir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nda belediyenin görevleri arasında sayılan “sosyal hizmet ve yardım” hususunun Belediye açısından daha işlevsel ve sorumlularca yardımdan faydalanacak kişilerin daha somut ve objektif kriterlere göre belirlenmesini sağlamak amacıyla;

- Aynı ve nakdi yardımın kapsamını ve bu yardımların ilgililere ulaştırılmasında izlenecek usul ve esasları düzenleyen,

- Bu hizmet kapsamında yetkili ve sorumlu olacak kişi ve/veya komisyonların görevlendirilme usulü, yetki ve sorumluluklarını belirleyen,

- İhtiyaç sahiplerinin belirlenmesinde yetkililerce hangi belge ve kriterlerin aranacağını kapsayan

Kanun'un ilgili hükmünün uygulanmasını sağlamak üzere Belediye Meclisince sosyal yardım usul ve esasları içeren bir yönetmelik çıkarılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kurum cevabında, Belediye Meclisinin 05.07.2023 tarihli oturumunda, Belediye Meclisince sosyal yardım usul ve esaslarını içeren bir yönetmelik çıkarılması kararı alınarak, yönetmelik hazırlama çalışmalarına başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak; sosyal yardımların, bu konudaki usul ve esasları belirleyen bir yönetmelik kapsamında yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 19: Yevmiye Kayıt Sisteminin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Sistemine Uygun Olmaması

Muhasebe işlemlerinin takip edildiği yevmiye defterinde, işlem görmemiş boş yevmiye maddeleri bulunduğu; geçmişe dönük kayıtlar yapılarak yevmiye numaralarının düzenlenme tarihine uygun sırayla takip edilmediği; aynı yevmiye numaraları ile farklı tarihlerde farklı kayıtlar yapıldığı ve bazı yevmiye numaralarının alt koda sahip olduğu görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “*Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları*” başlıklı 43'üncü maddesinin birinci fıkrasında; işlemlerin, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılacağı, maddenin dördüncü fıkrasında ise 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 olduğu belirtilmiştir.

Yönetmelik'in “*Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni*” başlıklı 44'üncü maddesinde yevmiye defteri; kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defter olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in “*Kayıt yanlışlıklarının düzeltilmesi*” başlıklı 503'üncü maddesinde ise, kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu hariç olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlığın ancak muhasebe kaydıyla düzeltileceği açıklanmıştır.

Belediyenin 2022 yılı yevmiye defterinde; 640 adet yevmiye numarasının boş bırakılarak muhasebe kayıtlarının yapılmaya devam edildiği; aynı yevmiye numaraları ile farklı tarihlerde, 264 adet geçmişe yönelik kayıt yapıldığı; yine mevzuata aykırı olarak alt kod verilmek suretiyle yevmiye defterine kaydedilen yevmiyelerin olduğu görülmüştür.

Sonradan ortaya çıkan ve/veya fark edilen muhasebe kaydı hatalarının, yeni bir muhasebe kaydıyla düzeltilmesi yerine geriye yönelik işlem ile hatalı kayıt üzerinden düzeltilmesi ve yevmiye kayıtları yapılırken boş yevmiye bırakılması yukarıda belirtilen muhasebe kurallarına aykırılık teşkil etmektedir.

Hazırlanan mali tabloların güvenilir olması ve doğru sonuç vermesi için mevzuata uygun hazırlanması, geriye dönük kayıt yapılmaması ve boş yevmiye bırakılmaması gerekmektedir.

Kurum cevabında; hatalar veren eski muhasebe programının kullanılmasının 12.06.2023 tarihi itibarıyla sonlandırılarak, “İçişleri Bakanlığı e-Belediye” programının kullanılmaya başlandığı belirtilmiştir. Böylelikle hesap kayıtlarıyla ilgili hataların en aza

indirilmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun Ek 3'üncü maddesinde, Belediyelerin, her türlü idari iş ve işlemlerinin yürütülmesinde e-belediye bilgi sistemini kullanacağı ve söz konusu sisteme ilişkin usul ve esas belirleme, politika tespiti ve standardizasyon işlemlerinde İçişleri Bakanlığı ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığının yetkili olduğu ifade edilmiştir. Anılan Kanun'un Geçici 10'uncu maddesinde ise, "*Belediyeler, e-Belediye bilgi sisteminin kurulduğuna dair bildirimini İçişleri Bakanlığı tarafından yapılmasından itibaren e-Belediye bilgi sistemi ile ilgili çalışmalarını bir yıl içinde tamamlar.*" denilmek suretiyle tüm belediyelerin e-Belediye bilgi sistemine dahil olmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Çumra Belediyesi 2023 yılında e-Belediye programını kullanmaya başlamıştır. Bu nedenle, sistemde herhangi bir kayıt hatasına rastlanması halinde söz konusu muhasebeleştirme hatalarının programdan sorumlu Bakanlıklara raporlanarak sistem standardizasyonuna katkıda bulunulması gerektiği değerlendirilmektedir.

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>