



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# SİNOP BOYABAT BELEDİYESİ

## 2021 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

**Ekim 2022**



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



[www.sayistay.gov.tr](http://www.sayistay.gov.tr)  
[sayistay@sayistay.gov.tr](mailto:sayistay@sayistay.gov.tr)



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

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



## TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu .....	2
Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu.....	3
Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu .....	4
Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu .....	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri .....	5
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirket.....	6
Tablo 8: Parçalara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan Spor Tesisi İçin Gerçekleşen İnşaat Harcamaları.....	21
Tablo 9: Borç Stokunun Hesabı .....	30
Tablo 10: Kira Süreleri İhalesiz Olarak Uzatılan Taşınmazlar .....	37
Tablo 11: Aydınlatma Abone Grubunda Yer Alabilecekken Ticarethane Abone Grubu Üzerinden Tarifelendirilen Yerler .....	59
Tablo 12: Belediye Adına Tescilli Olup Belediye Envanterinde Yer Almayan Taşıtlar .....	78



## KISALTMALAR

<b>AŞ</b>	Anonim Şirket
<b>BEM-BİR-SEN</b>	Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası
<b>EKAP</b>	Elektronik Kamu Alımları Platformu
<b>EPDK</b>	Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu
<b>İŞKUR</b>	Türkiye İş Kurumu
<b>KDV</b>	Katma Değer Vergisi
<b>KHK</b>	Kanun Hükmünde Kararname
<b>LTD ŞTİ</b>	Limited Şirket
<b>NO.</b>	Numara
<b>T.C.</b>	Türkiye Cumhuriyeti
<b>TEDAŞ</b>	Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi
<b>TL</b>	Türk Lirası
<b>ÜFE</b>	Üretici Fiyatları Endeksi





## **BULGU LİSTESİ**

### **A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular**

1. Taşınmazlara İlişkin Envanter, Kayıt ve Değer Tespit İşlemlerinin Yapılmaması
2. Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Varlık Hesaplarında İzlenmemesi
3. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmekte Olan Yapım İşlerinden Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması
4. Yapım İşlerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmemesi ve Yapılan Harcamaların Giderler Hesabı ile Doğrudan Giderleştirilmesi
5. Giderleştirilmesi veya Aktifleştirilmesi Gereken Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması
6. Hurdaya Ayrılan Taşınırın İlgili Muhasebe Hesaplarında İzlenmemesi
7. Devir Vermemesi Gereken Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabının Devir Vermesi

### **B. Diğer Bulgular**

1. Borçlanma Sınırının Aşılması
2. Taşınmazların Yönetimi ile Kaydına İlişkin Yetkili ve Sorumlu Bir Birimin Bulunmaması
3. Taşınmaz İşgallerinin Tespitine İlişkin Kontrollerin Yapılmaması ve Maktu Ecrimisil Bedeli Belirlenmesi
4. Kiracılardan Tellaliye Harcı ve Diğer Hizmet Gelirleri Adı Altında Bedeller Tahsil Edilmesi
5. Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Sürelerinin İhalesiz Olarak Uzatılması
6. Kiraya Verilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri ile Kira Tutarlarının Nazım Hesaplarda İzlenmemesi
7. Spor Kulübü ve Derneklere Bedelsiz Olarak Taşınmaz Tahsis Edilmesi
8. Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Mal ve Hizmet Alımlarının Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi

9. Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması
10. Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarının EKAP Üzerinden Kayıt Altına Alınmaması
11. Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında Yasaklılık Kontrolü Yapılmaması
12. Sözleşmeli Olarak İstihdam Edilen Personelin Müdür Olarak Görevlendirilmesi
13. Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması
14. İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması
15. Düğün Salonu Kiralama Tarifesinin Belediye Mensupları İçin İndirimli Belirlenmesi
16. Belediye Sınırları İçinde Faaliyet Gösteren Doğalgaz Dağıtım Şirketine Ortak Olunmaması
17. Genel Aydınlatma Kapsamındaki Tesislerin İşletme Yükümlülüğünün Elektrik Dağıtım Şirketine Devredilmemesi
18. Kompanzasyon Sistemi Kurulmaması Sebebiyle Reaktif Enerji Bedeli Ödenmesi
19. Gecekondu Fonu İçin Banka Hesabı Açılmaması ve Gecekondu Fonu Kapsamında Gelen Nakdin Tahsis Amacı Dışında Kullanılması
20. Hayvan Bakımevleri Kurulmasına Yönelik Olarak İlgili Yıl Bütçelerinde Ödenek Ayrılmaması
21. Ambalaj Atıklarının Toplanması ve Değerlendirilmesine İlişkin Herhangi Bir Faaliyetin Bulunmaması
22. Hafriyat ve İnşaat/Yıkıntı Atıklarının Kontrolü ile Buna Bağlı Gelir Takibinin Yapılmaması
23. Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Alınmaması
24. Toplu Ulaşım Hatlarına İlişkin İşletme Hakkının İhalesiz ve Süresiz Olarak Kullanılması

25. İlçe Sınırları İçinde Faaliyette Bulunan Bazı İşyerleri İçin Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Ettirilmemesi
26. Hak Sahipleri Tarafından Düzenlenen Faturaların İlgili Bütçe Yılında Ödenmemesi
27. Belediye Adına Tescilli İki Taşıtın Belediye Envanterinde Bulunmaması
28. Taşınır İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi
29. Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının Yardımcı Hesap Kodlarında Süre Güncellemesi Yapılmaması
30. Bütçe Emanetleri Hesabının Yardımcı Hesap Kodlarında Süre Güncellemesi Yapılmaması ve Bu Hesapta İzlenen Tutarlardan Zamanaşımına Uğramış Olanların Gelir Kaydedilmemesi
31. Muhasebe Kapanış Kaydının Yapılmaması
32. Sayıştay'a Verilmesi Gereken Defter Mali Tablo ve Belgelerin Zamanında ve Uygun Yöntemde Verilmemesi



---

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

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

## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'da Belediye organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Karar organı olan Belediye Meclisi, Belediye Başkanı ve 14 meclis üyesinden oluşmaktadır.

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

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

Boyabat Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı birim bulunmamaktadır. Başkan'a bağlı olarak memurlar arasından atanan 1, meclis üyeleri arasından görevlendirilen 1 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 10 adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

**Tablo 1: Personel Durumu**

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	139	38
Sözleşmeli Personel	-	15
Kadrolu İşçi	64	71
Geçici İşçi	-	-
Toplam	203	124
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan	-	146

Personel		
----------	--	--

### 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 27.05.2016 tarihli ve 29724 mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 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 Boyabat Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

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

**Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu**

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Eklene / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	0,00	15.688.000,00	672.500,00	16.360.500,00	13.113.497,30	3.247.002,70	0,00
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	2.675.000,00	177.500,00	2.852.500,00	2.197.549,70	654.950,30	0,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	28.122.000,00	1.805.000,00	29.927.000,00	23.233.869,72	6.693.130,28	0,00
04	Faiz Giderleri	0,00	170.000,00	4.050.000,00	4.220.000,00	3.902.772,73	317.227,27	0,00
05	Cari Transferler	0,00	1.365.000,00	1.080.000,00	2.445.000,00	2.017.253,02	427.746,98	0,00
06	Sermaye Giderleri	0,00	16.328.000,00	-2.385.000,00	13.943.000,00	10.087.519,33	3.855.480,67	0,00
07	Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
08	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09	Yedek Ödenek	0,00	5.652.000,00	-5.400.000,00	252.000,00	0,00	252.000,00	0,00
<b>Toplam</b>		<b>0,00</b>	<b>70.000.000,00</b>	<b>0,00</b>	<b>70.000.000,00</b>	<b>54.552.461,80</b>	<b>15.447.538,20</b>	<b>0,00</b>

Boyabat Belediyesinin 2021 mali yılı bütçesi ile 70.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup önceki yıldan devreden ödenek bulunmadığından 2021 yılı ödenek toplamı 70.000.000,00

TL olmuştur. Yıl içinde 54.552.461,80 TL bütçe gideri yapılmış, 15.447.538,20 TL ödenek iptal edilmiştir.2022 yılına devreden ödenek bulunmamaktadır.

**Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu**

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	6.162.000,00	4.810.391,75	4.268,50	4.806.123,25	78,00
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	7.600.000,00	8.655.662,11	5.299,03	8.650.363,08	113,82
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	1.191.000,00	5.014.471,05	0,00	5.014.471,05	421,03
05- Diğer Gelirler	36.945.000,00	36.463.921,57	33.372,34	36.430.549,23	98,61
06- Sermaye Gelirleri	18.002.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler	-100.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>68.800.000,00</b>	<b>54.944.446,48</b>	<b>42.939,87</b>	<b>54.901.506,61</b>	<b>79,80</b>

Buna göre 2021 yılında net bütçe geliri %79,80 seviyesinde gerçekleşmiştir. Alınan bağış ve yardımlar (%421,03) ile teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%113,82) beklenenin üstünde, vergi gelirleri ise (%78) beklenenin altında gerçekleşmiştir.

**Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	15.688.000,00	13.113.497,30	83,59
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	2.675.000,00	2.197.549,70	82,15
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	28.122.000,00	23.233.869,72	82,62
04- Faiz Gideri	170.000,00	3.902.772,73	2.295,75
05- Cari Transferler	1.365.000,00	2.017.253,02	147,78
06- Sermaye Giderleri	16.328.000,00	10.087.519,33	61,78
07- Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	5.652.000,00	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>70.000.000,00</b>	<b>54.552.461,80</b>	<b>77,93</b>



Buna göre 2021 yılında bütçe giderleri %77,93 seviyesinde gerçekleşmiştir. Faiz gideri, bütçe hazırlanırken yapılan öngörülerin gerçekçi olmaması nedeniyle, %2.295,75 oranında artış göstermekte ise de reel olarak faiz giderlerinin artışına yol açacak herhangi bir işlem bulunmamaktadır.

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

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

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	4.065.739,76	4.777.146,01	4.810.391,75	17,50	0,70
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	4.621.527,66	5.400.423,48	8.655.662,11	16,85	60,28
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	1.893.463,40	474.006,56	5.014.471,05	-74,97	957,89
Diğer Gelirler	20.933.010,29	25.160.173,77	36.463.921,57	20,19	44,93
Sermaye Gelirleri	859.753,12	13.741,18	0,00	-98,40	-100,00
<b>Toplam</b>	<b>32.373.494,23</b>	<b>35.825.491,00</b>	<b>54.944.446,48</b>	<b>10,66</b>	<b>53,37</b>
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	0,00	0,00	42.939,87	0,00	0,00
<b>Net Toplam</b>	<b>32.373.494,23</b>	<b>35.825.491,00</b>	<b>54.901.506,61</b>	<b>10,66</b>	<b>53,25</b>

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2021 yılında gelirler bir önceki yıla göre 19.076.015,61 TL'lik (%53,25) artış göstermiştir. Bu çerçevede; 2020 yılında pandemi nedeniyle alınan bağış ve yardım ile özel gelirler azalmışken 2021 yılında 4.540.464,49 TL (%957,89) artış görülmüş, ancak diğer gelirler arasında yer alan merkezi idare vergi gelirlerinden alınan paylardaki 11.303.747,80 TL (%44,93) tutarındaki olumlu fark toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

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

Bütçe Giderinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	10.538.422,87	11.695.185,18	13.113.497,30	10,98	12,13

SGK Devlet Prim Giderleri	1.998.355,72	2.097.741,25	2.197.549,70	4,97	4,76
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	16.649.188,51	17.850.668,97	23.233.869,72	7,22	30,16
Faiz Giderleri	23.115,83	72.843,87	3.902.772,73	215,13	5.257,72
Cari Transferler	894.215,30	216.756,78	2.017.253,02	-75,76	830,65
Sermaye Giderleri	11.595.810,74	11.831.939,18	10.087.519,33	2,04	-14,74
Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Yedek Ödenekler	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>41.699.108,97</b>	<b>43.765.135,23</b>	<b>54.552.461,80</b>	<b>4,95</b>	<b>24,65</b>

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2021 yılında 2020 yılına göre 10.787.326,57 TL (%24,65) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2021 yılında bir önceki yıla göre faiz giderlerinde aşırı artış görülmesi, 2020 yılı muhasebe kayıtlarında faizlerin kredi anapara tutarlarından düşülmesi nedeniyle 2020 yılı faiz giderlerinin düşük kalmasından, cari transferlerde de benzer şekilde Sosyal Güvenlik Kurumuna gönderilen ek karşılıkların 2020 yılında farklı bir tertipte gider olarak muhasebeleştirilmesinden kaynaklanmaktadır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2021 yılı Faaliyet Gideri 52.045.074,01 TL, Net Faaliyet Geliri 59.765.442,91 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 7.720.368,90 TL olarak gerçekleşmiştir.

Boyabat Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirket aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

**Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirket**

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Boyabat Belediyesi Personel Ltd Şti	10.000,00	10.000,00	100

## 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

### 1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Boyabat Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, 23.12.2014 tarihli ve 29214 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibarıyla belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir.

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

#### **1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi**

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

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

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

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

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

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

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

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tablolarından Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosuna verilmiştir.

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde

---

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

### **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

### **4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI**

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

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

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

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge

ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır. Bu hususlarla ilgili denetim sonucunda denetim görüşü oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.

## 5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Beşinci kısmında 55 ila 67'nci maddeler arasında düzenlenmiş olup, bu bölümde iç kontrol sistemine ilişkin olarak; iç kontrolün tanımı ve amacı, kontrolün yapısı ve işleyişi, ön mali kontrol, mali hizmetler birimi, muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları, muhasebe yetkilisinin nitelikleri ve atanması, iç denetim, iç denetçinin görevleri, iç denetçilerin nitelikleri ve atanması, iç denetim koordinasyon kurulu, iç denetim koordinasyon kurulunun görevleri hususlarına yer verilmiştir.

Kanun'un 55'inci maddesinde iç kontrol,

*"... idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünü"*

olarak tanımlanmış, 57'nci maddesinde ise;

*"Kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemleri; harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön mali kontrol ve iç denetimden oluşur."*

*Yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için; mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olunması, malî yetki ve sorumlulukların bilgili ve yeterli yöneticilerle personele verilmesi, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanması, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesi ve kapsamlı bir yönetim anlayışı ile uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanması bakımından ilgili idarelerin üst yöneticileri ile diğer yöneticileri tarafından görev, yetki ve sorumluluklar göz önünde bulundurulmak suretiyle gerekli önlemler alınır."*

hükmüne yer verilmek suretiyle etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması

---

sorumluluğu idarelerin üst yöneticileri ile diğer yöneticilerine bırakılmıştır.

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

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

İç kontrolün temeli risk yönetimi esasına dayalı olduğundan ve iç kontrol sistemi riske karşı verilen kurumsal tepkiyi ifade ettiğinden Boyabat Belediyesinin kurumsal risklerini minimum seviyeye çekmeye yönelik faaliyetleri şu şekilde değerlendirilmiştir.

Belediyede Kamu İç Kontrol Sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi çalışmaları kapsamında hazırlanması gereken İç Kontrol Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır. Bu bahisle iç kontrol sistemi oluşturulmamış, iç kontrol izleme ve yönlendirme kurulu görevlendirilmemiştir.

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar, yetki devrinin sınırları yazılı olarak belirlenmemiş, idarenin tüm birimlerinde yapılan işlerin iş tanımları, bu işlerin süreçleri ve iş akış şemaları çıkarılmamıştır. Belediye tarafından, harcama birimlerinin görev, yetki ve sorumluluklarını tanımlayan çalışma usul ve esasları hakkında yönetmelikler hazırlanmış ancak gerekli güncellemeler yapılmadığı için bu yönetmeliklerin günün şartlarını yeterince karşılamadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun’un 60’ıncı maddesi gereği harcama yetkilisi ile muhasebe yetkilisi görevi aynı kişide birleşemez ve malî hizmetler biriminde ön malî kontrol görevini yürütenler malî işlem sürecinde görev alamazlar. Bu hükme uygun olarak muhasebe yetkililiği görevini ifa eden Mali Hizmetler Müdürü, bu müdürlük görevi dolayısıyla gerçekleştireceği harcama yetkililiği görevini aynı harcama biriminde olan bir başka görevliye devretmiştir.

Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik herhangi bir insan kaynakları politikası belirlenmemiştir.

Belediyede, ihtiyaç analizine dayalı herhangi bir eğitim sorgulaması ve planlaması yapılmadığı görülmüştür.

Belediyenin “Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı”nın KOS 2.6 maddesi gereğince hazırlanması gereken hassas görevler prosedürlerinin hazırlanmadığı görülmüştür.

İdare, amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyebilecek kurumsal risklerini ve iç kontrol risklerini belirlememiş, risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri oluşturmamıştır.

Belediye ve Bağlı Kuruluşlar ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik hükmü gereği Belediyede müfettiş kadrosu bulunmadığından Belediyenin idari iç işleyişine ilişkin gerekli inceleme ve soruşturmaları yapabilecek müfettişi bulunmamaktadır. Belediyede iç denetçi kadrosu da tanımlanmadığı için İç Denetim Birimi de kurulmamıştır.

İç kontrol Sisteminin beş bileşeninden olan “kontrol ortamı”nın gereği olarak kurumdaki tüm personel, Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ile Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’in ekinde yer alan Etik Sözleşmesini imzalamış olup özlük dosyalarında yer almaktadır. Ancak bu hususta tekrarlanan eğitim çalışmaları bulunmamaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 41’inci maddesi hükümleri uyarınca nüfusu 50.000’in altındaki belediyelerde stratejik plan hazırlama zorunluluğu bulunmadığından Stratejik plan ve performans programı hazırlanmamıştır. Bununla birlikte faaliyet sonuçları ve değerlendirmeler kapsamında birim faaliyet raporları hazırlanmış ve meclisin onayına sunulmuştur. Ancak birim faaliyet raporları Kamu İdarelerince Hazırlanacak Stratejik Planlar ve Performans Programları İle Faaliyet Raporlarına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre “İdare faaliyet raporu”na dönüştürülmesi gerekirken bu husus atlanmıştır.

Belediye tarafından yönetim bilgi sistemi olarak, yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkanı sunacak e-belediye sistemi kullanılmaktadır. Ancak bu sisteme 2021 yılı içerisinde geçilmiş olup yıl içinde yapılan bu değişiklik sebebiyle Belediyenin daha önceden kullandığı sistemdeki verilerin yeni sisteme



aktarımında aksaklıkların yaşandığı görülmüştür.

Sonuç olarak, iyi işleyen bir iç kontrol sisteminin varlığı noktasında etkin bir kontrol ortamı son derece önemlidir. Kurum üst yönetimi başta olmak üzere tüm personelin sistemin yapılandırılması ve işlerliğinin sağlanmasındaki olumlu ve yapıcı yaklaşımları iyi bir kontrol ortamının en temel özelliğidir.

Bu itibarla, Boyabat Belediyesinin 5018 sayılı Kanun'un 57'nci maddesinde belirtilen iç kontrolün yapısı ve işleyişine ilişkin esaslara uyum sağlamaya yönelik yeterli düzeyde faaliyetinin bulunmadığı, sistemin eksiklerinin giderilmesi ve etkinliğinin sağlanmasını teminen, Üst Yönetici tarafından öncelikle 5018 sayılı Kanun'a uygun olarak iç kontrol sisteminin kurulması, sonrasında da gözetilmesi ile izlenmesi sorumluluğunun azami düzeyde yerine getirilmesinin gerekli olduğu değerlendirilmiştir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Boyabat Belediyesinin 2021 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## **7. DENETİM BULGULARI**

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

### **A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR**

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

#### **BULGU 1: Taşınmazlara İlişkin Envanter, Kayıt ve Değer Tespit İşlemlerinin Yapılmaması**

Belediye adına tapuda kayıtlı olan taşınmazların envanterlerinin yapılmadığı, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre hazırlanması gereken taşınmaz kayıt formlarının ve icmal cetvellerinin envanter çalışması sonuçlarına uygun olarak düzenlenmediği ve söz konusu taşınmazların değerlendirme çalışmalarının yapılmadığı görülmüştür.

---

Taşınmazların yönetimi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44, 45, 47 ve 60'ncü maddelerinde düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallarının düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere bu Kanun'un 44, 45 ve 60'ncü maddelerine dayanılarak hazırlanan "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulmuştur.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre kamu idareleri, mevcutlarla birlikte, içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilen ve elden çıkarılan taşınmazlarını, miktar ve değer olarak takip etmek amacıyla kayıt altına alacaklardır. Taşınmazların hangi değerler üzerinden kayıt altına alınacağı ise yine 5'inci maddede açıklanmış olup buna göre "tapuda kayıtlı olan taşınmazların" maliyet bedeli, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değer üzerinden kayıtlara alınacağı hüküm altına alınmıştır. Ancak bu taşınmazlardan maliyet ve rayiç bedeli belirlenemeyen taşınmazlar ile tapuda kayıtlı olmayan taşınmazlar başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılan taşınmazların, orta malları ve genel hizmet alanları başlığı altında yer alan taşınmazların ve de Bakanlık tarafından iz bedeli ile takip edilmesine karar verilen taşınmazların iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacağı düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Kayıt Şekli" başlıklı 7'nci maddesine göre kamu idarelerine ait taşınmazlar için, "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu", "Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu", "Orta Malları Formu" ve "Genel Hizmet Alanları Formu"nun düzenlenmesi gerekmektedir. Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerinde hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlamak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmelik'in ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

Yine Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde maliyet bedeli veya rayiç değerler üzerinden muhasebe kayıtlarına alınacak olan taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınmaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlarının yapılacağı; fiili envanterlerinin emlak vergi değeri üzerinden en geç 30.09.2014 tarihine kadar tamamlanarak Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve cetvellere kaydedileceği; bu taşınmazlara ait bilgilerin muhasebe kayıtları yapılmak üzere muhasebe birimine gönderileceği, muhasebe biriminin de bu

---

taşınmazları 01.10.2014 tarihinde muhasebe kayıtlarından çıkarıp fiili envanter üzerinden kayıtlara alacağı belirtilmiştir.

2014 yılında tamamlanan taşınmaz ve muhasebe kayıtları sonrası, yine Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde "(...)Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2017 tarihine kadar tamamlanır." denilerek maliyet bedeli veya rayiç değer üzerinden kayıtlara alma işlemi için tamamlama tarihi öngörülmüştür. Dolayısıyla 31.12.2017 tarihine kadar tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli veya rayiç değeri üzerinden kayıtlara alınması 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.

Yapılan incelemede; Belediye adına tapuda kayıtlı olan taşınmazların envanter işlemlerine ilişkin bir çalışma yapılmadığı, taşınmaz kayıt formlarının ve icmal cetvellerinin bu envanter çalışmasının sonuçlarına uygun olarak düzenlenmediği ve tapuda kayıtlı taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenebilenler için maliyet bedeli, maliyet bedeli belirlenemeyenler için ise rayiç değer tespit çalışmalarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, muhasebe kayıtlarına esas teşkil edecek olan envanter işlemi yapılmaması, envanter sonucuna yönelik söz konusu formlar ve icmal cetvellerinin düzenlenmemesi ve tapuda kayıtlı bulunan taşınmazlar için değerlendirme işlemlerinin tamamlanmaması sonucunda 2021 yılı Bilançosu, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabı itibarıyla doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

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

Belediyenin 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 gerekmektedir.

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 yer alan; tahsisli taşınmazlarla ilgili olarak harcamalara katılma payı da dâhil her türlü mali yükümlülüklerin ve diğer giderlerin, tahsis yapılan kamu idaresi tarafından ödeneceğine dair hükmüne göre de tahsisli taşınmazlar ile ilgili her türden giderin, tahsis yapılan kurum tarafından karşılanması, dolayısıyla da muhasebe kayıtlarının, tesis edilen bu işlemlere göre gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu haliyle de tahsisli taşınmazların tahsis bilgisinin muhasebe kayıtlarında ilgili alt kodlar itibarıyla izlenmesi, idarenin tahsise konu taşınmazları üzerindeki malî yükümlülükleri açısından anlam kazanmaktadır.

Nitekim bu husus Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin, Maddi duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemlerin düzenlendiği 187'nci maddesi 5'inci fıkrasında; *"Kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlar, bunlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenler ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanlar yardımcı hesaplar itibarıyla izlenir."* şeklinde hüküm altına almış 1, 2, 4 ve 6'ncı fıkraları ile diğer düzenlemeleri yapılırken, 188, 189, 190, 191, 192 ve 193 ve 203'üncü maddelerinde tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazların niteliklerine göre, 250 Arazi ve arsalar hesabı, 251 Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı veya 252 Binalar hesabında, ayrılması gereken amortisman tutarlarının ise Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün Amortisman ve Tükenme Paylarına ilişkin 47 sıra numaralı Genel Tebliği'nin "Tahsisli Taşınmazların Amortisman İşlemleri" başlıklı 7'nci maddesi gereği tahsisli kullanan idare tarafından 257 Birikmiş amortismanlar hesabında, bu hesaplar karşılığında da 500 Net değer hesabında izlenmesine yönelik hesap işleyişleri düzenlenmiştir. Anılan Yönetmeliğe göre 2021 yılı Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında da ilgili varlık

---

hesapları itibarıyla 02 Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar, 03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar, bu hesaplar karşılığı 500 Net değer hesabı itibarıyla da 11 Tahsis Edilen Taşınmazlar, 12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar, 13 Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarı şeklinde ikinci düzey alt kodlara yer verilmiştir.

Yine 27.04.2015 tarih ve 4167 sayılı Muhasebat Genel Müdürlüğü yazısında, herhangi bir taşınmazı tahsis eden ve tahsisli kullanan kurumların muhasebe kayıtlarının nasıl gerçekleştireceğine dair “1.3.Tahsis işleminin muhasebeleştirilmesi” başlığı altında aynen;

*“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.*

*Taşınmazın tahsis edildiği kamu idaresi tarafından tahsis işlemine ilişkin belgeler muhasebe birimine verildiğinde; ilgisine göre 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252-Binalar Hesabına (03.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) borç, 500-Net Değer Hesabına (12.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) alacak; varsa taşınmaza ilişkin amortisman tutarları 500-Net Değer Hesabına (13.Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarı) borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilecektir. Bu kayıtlar taşınmazı tahsisli olarak kullanan idarenin taşınmaza ilişkin harcamalarını muhasebeleştirilen ilgili muhasebe birimlerince yapılacaktır.”* şeklinde açıklama yapılmıştır.

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

Yapılan incelemede; Belediye tarafından diğer kamu idarelerine tahsis edilen ve değer tespitleri yapılmamış olan 10 adet arsa niteliğindeki taşınmaz ile diğer kamu idarelerince

---

Belediyeye tahsisli kullanılan ve değer tespitleri yapılmamış olan 2 adet arsa niteliğindeki taşınmazın muhasebe kayıtlarında izlenmediği tespit edilmiştir.

Tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazların muhasebeleştirilmemesi sonucunda, Belediyenin 2021 yılı Bilançosunda, 250.02/250.03 Arazi ve Arsalar Hesabı, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 500.11/12/13 Net Değer Hesabı itibarıyla 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 Hesabında İzlenmekte Olan Yapım İşlerinden Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması**

Belediyenin, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen yapım işlerinden geçici kabulü yapılanların ilgili duran varlık hesaplarına aktarılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Hesap grubuna ilişkin işlemler ile ilgili 187'nci maddesinin ikinci fıkrası b/1 bendinde, Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen maddi duran varlıkların, geçici kabul işlemi tamamlandıktan sonra ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabını açıklayan "Hesabın Niteliği" başlıklı 204'üncü maddesinde de; *"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 bu hesabın yapımı süren yatırımlar için yapılan giderleri izlemek maksadıyla kullanılacağı öngörülmüş, "Hesabın işleyişi" başlıklı 205'inci maddesinin (b) bendinde de, tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilmek suretiyle hesaptan çıkarılma yöntemi açıklanmıştır.

Yapılan incelemede, Belediyenin 2021 yılı muhasebe açılış kaydının 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında yer alan 3.180.557,70 TL tutarındaki çeşitli yapım işlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının, yıl içinde işlem görmeden ve değişiklik göstermeden yılsonuna kadar taşındığı ve 2022 yılına devredildiği, aynı tutarın 2020 yılı başından itibaren hiçbir işlem görmediği tespit edilmiştir.

---

Gerek 2020 yılı gerek 2021 yılı itibarıyla hiçbir işlem görmeden 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen bu yatırımların, tamamlandığı halde ilgili varlık hesaplarına aktarılmayan yatırımlar olduğu anlaşılmaktadır.

Muhasebe açısından, tamamlandığı halde 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen yatırımlar, bir taraftan idarenin devam eden yatırımlarını olduğundan fazla göstermekte, diğer taraftan idarenin diğer duran varlıklarına ilişkin muhasebe değerlerinin olduğundan eksik görünmesine neden olmaktadır. Zira tamamlanan yatırımlar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından düşülürken, idarenin başka bir duran varlığına dönüşmek durumundadır. Örneğin binalar, yollar vb. gibi. Bu nedenle Belediyenin bahse konu yatırımları binalar, yollar, kanalizasyon hatları, su isale hatları, park ve bahçeler ile benzeri diğer yatırımlar olduğundan, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesabına aktarılması gereken ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam eden bu yatırımlar nedeniyle, muhasebe kayıtlarında 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının bakiyesi olması gerekenden fazla, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabının bakiyesi ise olması gerekenden eksik görülmektedir.

251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabında yer alan varlıklar için amortisman ayrılması da gerekeceğinden, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen yatırımlardan tamamlananların söz konusu varlık hesaplarına aktarılmaması 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabını da etkilemektedir.

Aynı zamanda; Amortisman uygulaması sonucu Giderler Hesabına yansması gereken amortisman giderleri kadar 630 Giderler Hesabı, Dönem sonunda 630 Giderler Hesabının yansması sonucu oluşacak faaliyet sonuçlarını gösteren 690 Faaliyet Sonuçları Hesabı, Faaliyet sonuçlarının bakiyeleri üzerinden değerlendirilecek dönem faaliyet sonucunu gösteren 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ya da 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-), ayrılması gereken amortisman tutarları kadar hatalı sonuç vermektedir.

Yılı dönem faaliyet sonucuna göre, yılı geçtikten sonra önceki yıllar faaliyet sonuçlarını takip etmek için kullanılan 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ya da 580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-) ile geçmiş yıllar olumlu ya da olumsuz faaliyet sonuçlarının 5 yıl sonunda net değere aktarılması gerektiğinden, 5 yıllık süreyi doldurmuş geçmiş dönemler için 500 Net Değer/Sermaye Hesabı da amortisman ayrılmamasından etkilenen hesaplardır.

---

Bu itibarla, 2021 yılı Bilançosu, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı, 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ile 500 Net Değer/Sermaye Hesabı ve 2021 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu da dönem olumlu faaliyet sonucu itibarıyla doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

#### **BULGU 4: Yapım İşlerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmemesi ve Yapılan Harcamaların Giderler Hesabı ile Doğrudan Giderleştirilmesi**

Belediyenin yaptırmış olduğu spor tesisinin mevzuatta öngörülen ihale usulleri yerine parçalara bölünmek suretiyle doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirildiği görülmüştür.

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.

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.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemler ile ilgili 187'nci maddesinin ikinci fıkrasında ise; bütçeye gider kaydı yapılmak suretiyle edinilen her türlü maddi varlığın maliyet bedeli ile maddi duran varlıklar



hesap grubundaki ilgili maddi duran varlık hesabında muhasebe hesaplarına alınması ve maliyet bedelinin hesabında bu varlıkların elde edilmesinde yapılan her türlü giderin dikkate alınması; yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan harcamaların ise yapılmakta olan yatırımlar hesabı ile izlenmesi ve yapım süreci sonunda bu harcamaların söz konusu varlığın maliyet bedeli olarak ilgili maddi duran varlık hesabında muhasebe kayıtlarına yansıtılması öngörülmüştür.

Yapılan incelemede, Belediye tarafından, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin (d) bendine göre yasal üst limitleri geçmeyecek şekilde harcamaları parçalara bölmek suretiyle spor tesisi yaptırıldığı; yapım işi sürecinde gerçekleşen giderlerin yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenmediği ve yapım işi sonucunda tesisin maddi duran varlık olarak muhasebe kayıtlarına alınmadığı; yapım işi sürecinde yapılan tüm harcamaların muhasebe hesaplarına gider olarak kaydedildiği; sonuç olarak da fiziken mevcut olan tesisin Belediyenin mal varlığı olarak muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Aşağıdaki tabloda ayrıntısı gösterildiği üzere bahse konu spor tesisinin kaba inşaatı için 2019 yılında 30.310,83 TL, 2020 yılında iki parça halinde toplam 36.003,80 TL harcama yapılmış olup diğer yapım işleri için ise 2021 yılında dört parça halinde toplam 105.580,00 TL'lik harcama gerçekleştirilmiştir. Yapılmış olan toplam 171.894,63 TL'lik harcamanın, yılı iş bazında 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi, geçici kabulleri yapıldıktan sonra da Belediyenin maddi duran varlıklar hesap grubunda yer alan 252 Binalar Hesabına aktarılarak aktifleştirilmesi gerekirken, yılları 630 Giderler Hesabı ile doğrudan giderleştirilmiştir.

252 Binalar Hesabı ile idarenin varlıklarına ilişkin maliyetler olarak muhasebe hesaplarına yansıtılması gereken söz konusu yapım işine ilişkin harcamalar, gider kaydedilmek suretiyle muhasebe hesaplarına alındığından, 630 Giderler Hesabı yılsonunda faaliyet sonucuna dönüşürken belediyenin olumlu olarak gerçekleşen faaliyet sonucunun olduğundan daha az görünmesine yol açmaktadır. 2019 yılından beri yapılan harcamaların aynı şekilde gider kaydedilmiş olması, geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçlarını da aynı şekilde etkilemektedir.

**Tablo 8: Parçalara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan Spor Tesisi İçin Gerçekleşen İnşaat Harcamaları**

Yıl	Ödeme emri Tarih ve No	Tutarı * (Malzeme ve İşçilik dâhil) (TL)	İşin Konusu
2019		30.310,83	C25 Beton

<b>2020</b>		13.758,80	İnşaat Demiri (Q/8/12/14)
		22.245,00	Duvar, Sıva, Şap
<b>2021</b>	12.01.2021 / 56	34.498,48	Eps Dış cephe Kaplama
	18.01.2021 / 159	26.507,52	Panel Çatı
	24.02.2021 / 427	34.574,00	Eps Dış cephe Kaplama
	19.11.2021 /2711	10.000,00	Ahşap Döşeme
<b>Toplam</b>		<b>171.894,63</b>	
*Her ne kadar tabloda yer alan harcamalar toplamı bir spor tesisi oluşturmak için yeterli görünmemekte ise de, tablodaki veriler söz konusu tesisin kaba inşaatı ile ilgili olarak tespit edilebilen harcamalarla sınırlı kaldığından, tesisin gerçek maliyetini ortaya koymak mümkün olamamaktadır.			

Yapım işlerinin, ihale usulleri yerine parçalara bölmek suretiyle doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirilmesi 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na, bu bahisle yapılan harcamaların da ilgili maddi duran varlıklar hesabı yerine gider olarak muhasebe kayıtlarına yansıtılması Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne aykırılık teşkil etmektedir.

Bu itibarla, 2021 yılı Bilançosu, 252 Binalar Hesabı, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ve 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı, 2021 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu da dönem olumlu faaliyet sonucu itibarıyla doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

#### **BULGU 5: Giderleştirilmesi veya Aktifleştirilmesi Gereken Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması**

Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen mal alımları ile yapım işlerine ilişkin ödenen katma değer vergisinin (KDV) 191 İndirilecek KDV hesabına kaydedilmek suretiyle indirim konusu yapıldığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (1/3-g) maddesinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin verginin konusuna ilişkin "Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı (I/B-2) bölümünde; "3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesinde sayılan; genel bütçeye dâhil

*idareler, özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşların ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi değildir” düzenlemesi yer almaktadır.*

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

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerince, belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun faaliyetlerinin verginin konusuna dâhil edilmemesi, ancak ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet niteliğindeki iş ve işlemlerinin katma değer vergisinin kapsamı içinde değerlendirilmesi öngörülmektedir.

Yapılan incelemede, Belediyenin “yol yapım işlerinde kullanılmak üzere agrega mal alımı, canlı hayvan pazarı yapım işi, elektrik alımı, Kırkkızlar mevkiî günübirlik tesisi ve seyir terası yapım işi, seyir kulesi yapım işi” gibi bir takım mal alımı ve yapım işlerine ilişkin ödemelerde 191 İndirilecek KDV hesabı kullanılmak suretiyle muhasebe kaydı gerçekleştirildiği, oysaki bu giderlerin, Belediyenin fatura karşılığı gelir getirici nitelikte olan iktisadi herhangi bir faaliyeti ile ilişkili olmadığı, bu nedenle ödenen KDV tutarlarının indirimine konu edilmemesi gerektiği tespit edilmiştir.

Açıklanan nedenlerle 2021 yılında KDV oranları %18, %8 ve %1 oranlarında değişen mal alımı ile yapım işlerine ilişkin ödemelerde 191 İndirilecek KDV Hesabının kullanılması sonucu, bu hesapta 1.836.982,91 TL tutarında fazla kayıt gerçekleşmiştir.

Belediyenin ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetleri kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerine ilişkin KDV'yi indirim konusu yaparak 191 İndirilecek KDV hesabına kaydetmesi neticesinde;

• Ay sonlarında 191 İndirilecek KDV hesabı ile 391 Hesaplanan KDV hesabının karşılıklı mahsuplaşması sonucu, yapılan hatalı kayıt tutarları kadar, her ay 190 Devreden KDV hesabına indirim yapılabilecek KDV devredilmiştir.

• Nihai tüketici olarak kullanılmak veya tüketilmek üzere satın alınmış olan taşınır mallara ilişkin ödenen KDV ilgili varlıkların maliyet bedeline eklenmemiş dolayısıyla bu tutarlar kadar 15 Stoklar hesap grubundaki ya da 25 Maddi duran varlıklar hesap grubundaki varlık değerleri olması gerekenden daha düşük tutarda gerçekleşmiştir.

• Nihai tüketici olarak kullanılmak veya tüketilmek üzere satın alınmış mal ve hizmetlere ilişkin olan ve indirim konusu yapılamayacağından gider olarak kaydolunması gereken KDV tutarı kadar 630 Giderler hesabı olması gerekenden daha düşük tutarda gerçekleşmiştir.

• Yıl sonunda faaliyet gelir ve giderlerinin durumuna göre şekillenen faaliyet sonucu, 630 Giderler hesabına yansıtılmayan KDV tutarı kadar fazla gerçekleşmiştir. (Boyabat Belediyesinde 2021 yılı sonunda olumlu faaliyet sonucu gerçekleşmiştir.)

• Ödenmesi gereken KDV'nin oluşmaması ya da azalmasına neden olunmuştur.

Bu itibarla, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'na aykırı olarak niteliği itibarıyla indirim konusu yapılamayacak KDV tutarlarının 191 İndirilecek KDV hesabına kaydedilmesi sonucunda 2021 yılı Bilançosunda 190 Devreden KDV hesabı fazla, 150 İlk madde ve malzeme hesabı, 251 Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı, 252 Binalar hesabı ile 255 Demirbaşlar hesabı eksik ve 590 Dönem olumlu faaliyet sonucu hesabı fazla gösterilmek suretiyle hataya neden olunmuştur. 2021 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda gösterilen dönem olumlu faaliyet sonucu da aynı tutarda gerçeği yansıtmamaktadır.

#### **BULGU 6: Hurdaya Ayrılan Taşınırların İlgili Muhasebe Hesaplarında İzlenmemesi**

Belediyenin, usulüne uygun olarak hurdaya dönüştürülen taşınırlarının kayıtlı değerlerinin ve amortisman tutarlarının, ilgili varlık ve amortisman hesaplarından çıkarılarak, hurda varlıklara ve bunların amortisman tutarlarına ilişkin hesaplara aktarılmadığı görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Hurdaya ayırma nedeniyle çıkış" başlıklı 28'inci maddesinde;

*"(1) (Değişik: 14/3/2016-2016/8646 K.) Ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle kullanılmasında yarar görülmemekle hizmet dışı bırakılması gerektiği ilgililer veya özel mevzuatı çerçevesinde oluşturulan komisyon tarafından bildirilen taşınırlar, biri işin uzmanı olmak kaydıyla harcama yetkilisinin belirleyeceği en az üç kişiden oluşan komisyon tarafından değerlendirilir."*

---

denildikten sonra, komisyonca yapılan değerlendirme sonucunda hurdaya ayrılmasına karar verilen taşınırlar için “Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı” düzenleneceği, hurdaya ayrılmasına karar verilen taşınırların harcama yetkilisinin onayı ile kayıtlardan çıkarılacağı, harcama yetkilisince oluşturulacak komisyon tarafından ekonomik değerinin olmadığı veya teknik, sağlık, güvenlik ve benzeri nedenlerle imha edilmesinin şart olduğuna karar verilen taşınırların ise harcama yetkilisinin onayı ile imha edileceği hükme bağlanmıştır.

Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı da aynı Yönetmelik’in “Belge ve cetveller” başlıklı 10’uncu maddesinde tanımlanmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 224’üncü maddesinde çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kullanılması öngörülmüş, 225’inci maddesinde de bu hesabın işleyişine açıklık getirilmiştir. Aynı Yönetmelik’in 228 ve 229’uncu maddelerinde de, bahse konu varlıklar için ayrılan amortisman tutarlarının izlenmesine yönelik olarak 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanımına dair esaslar belirlenmiştir.

Ayrıca Muhasebat Genel Müdürlüğü’nün 04.11.2015 tarih ve 47 sıra No.lu Genel Tebliği’nin “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6’ncı maddesinde;

*“... (7) Çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortismanına tabi maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesine karar verilenlerin, amortismanına tabi tutulmamış kısmının tamamı amortismanına tabi tutulur. ...”*

hükmü yer almaktadır.

Yönetmelikler ve Tebliğ’in söz konusu hükümleri gereğince, taşınırların oluşturulan bir komisyon marifetiyle ve düzenlenecek Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı ile hurdaya ayrılma işlemlerinin yapılması, hurdaya ayrılan taşınırlar ve bunlar için ayrılmış olan amortisman tutarlarının, ilgili oldukları maddi duran varlık hesaplarından çıkarılarak 294 ve 299 kodlu hesaplarda izlenmesi gerekmektedir. Bu suretle, hurdaya ayrılan herhangi bir taşınır satılmak suretiyle ekonomik bir değer yaratıldığında, satış bedeli ile bu taşınırın net değeri (edinim değeri-amortisman tutarı) arasındaki olumlu veya olumsuz fark muhasebe kayıtlarında izlenebilecek, dolayısıyla bu farkın gelir ya da gider olarak hesaplara yansıtılması sağlanabilecektir.

Yapılan incelemede Belediyenin kullanım imkânını yitiren taşınırlarının fiziken idarenin hurda ambarında tutulduğu; “Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı” ile hurdaya ayrılan bu taşınırlardan demirbaş niteliğinde bulunanların 255 Demirbaşlar Hesabından, 15 adet taşıt aracının da (çöp kamyonu, itfaiye tankeri, minibüs, kamyon, ambulans, cenaze aracı) 254 Taşıtlar Hesabından, yine bunlara ilişkin ayrılan amortisman tutarlarının 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabından çıkışlarının yapılmadığı; hurdaya ayrılmakla demirbaş ve taşıt niteliğini kaybederek “diğer duran varlıklar” a dönüşen bu taşınırların kayıtlı değerlerinin 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında, ayrılan amortisman tutarlarının da 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlenmek üzere muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, 2021 yılı Bilançosunda 254 Taşıtlar Hesabı, 255 Demirbaşlar Hesabı ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabında, hurda taşınırların muhasebe hesaplarında kayıtlı değerlerine ilişkin tutarlar kadar fazlalıkla hataya neden olunmuştur. 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ise Bilançoda hiç yer almamaktadır.

#### **BULGU 7: Devir Vermemesi Gereken Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabının Devir Vermesi**

Belediyenin muhasebe kayıtlarında, devir vermemesi gereken 895 Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabının devir verdiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 400'üncü maddesinde; 895 Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabının, bir bütçe yılına ait bütçe gelir ve bütçe gider hesapları hesap grupları ile bütçe gelirlerinden ret ve iade hesapları hesap grubunda yer alan hesaplarda kayıtlı tutarlardan bütçe uygulama sonuçlarının elde edilmesi için kullanılacağı, yılsonunda bütçe uygulama sonuçlarının üretilmesinden sonra ise hesabın yansıtma hesapları ile karşılıklı olarak kapatılacağı öngörülmüştür.

Hesabın işleyişine Yönetmelik'in 401'inci maddesinde yer verilirken “Dönem sonu işlemleri” başlıklı 480'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde de bütçe ve ödenek hesaplarına ilişkin olarak Bütçe Gelirleri Hesabı, Bütçe Giderleri Hesabı, Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı, Gider Yansıtma Hesabı ve Gelir Yansıtma Hesabının bakiyelerinin Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabı ile karşılıklı çalıştırılmak suretiyle kapatılması esasları belirlenmiştir.

---

Bütçe ve ödenek hesapları dışındaki dönem sonu işlemleri ile ilgili olarak da aynı maddenin birinci fıkrasının b bendi düzenlenmiş, maddenin dördüncü fıkrasında

*“Kesin mizanın düzenlenmesini takiben, dönem sonunda son yevmiye olarak borç ve alacak bakiyesi veren hesapların kapatılmasını sağlamak için kesin mizanda borç bakiyesi veren hesaplar alacak kaydı yapılarak, alacak bakiyesi veren hesaplar ise borç kaydı yapılarak muhasebe dönemi kapatılır.”*

denilmek suretiyle bir idarenin yıllık muhasebe döneminin nasıl son bulacağına açıklık getirilmiştir.

Yönetmelik’in “Dönem başı işlemleri” başlıklı 481’inci maddesinin ilk fıkrasında ise;

*“Mali yılın başında muhasebe kayıtlarının açılmasını sağlamak üzere bilançoda yer alan hesapların açılış kaydı yapılarak dönem başlatılır.”*

hükmüne yer verilmiştir.

Yapılan incelemede;

- Belediyenin 2021 yılı yevmiye kayıtlarının “1” numaralı açılış kaydında 895 Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabının 1.000,00 TL tutar ile 2020 yılından devir aldığı, devir vermemesi gereken hesaba ilişkin söz konusu bakiyenin 2018 yılına ilişkin hatalı bir muhasebe işlemine dayandığı ve bu tarihten itibaren ertesi yıllara devredildiği,

- 2021 yılı Sayıştay denetimi sürecinde bahse konu hatayı düzeltmek için “2209” numaralı yevmiye kaydı ile muhasebe düzeltme işlemi yapılması öngörülmüş iken bu kaydın hesabın bakiyesini düzeltici bir etkisi olmadan gerçekleştirildiği,

- 2021 yılı sonu itibarıyla, devir vermemesi gereken 895 Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabının yardımcı hesap kodlarında bir taraftan 33.348,00 TL borç, diğer taraftan 32.348,00 TL alacak bakiyesi devredildiği, devir gerçekleştirilmemesi gereken 1.000,00 TL den ayrık olarak 32.348,00 TL tutarındaki hatanın da, 2021 yılı işlemlerinin “1350” numaralı yevmiye kaydında analitik bütçe kodları kullanılmaması gereken 805 Gelir Yansıtma Hesabında bu kodların kullanılmasından ve 895 Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabı ile kapatılabilecek 805 Gelir Yansıtma Hesabının analitik bütçe kodları bazında kapatılamamasından kaynaklandığı,

- Yevmiye kayıtlarının, dönem sonunda, kesin mizanda borç ve alacak bakiyesi veren hesapların kapatılmasını sağlamak üzere yapılması gereken kapanış yevmiye kaydı ile

---

gerçekleştirilmemesi nedeniyle, bakiye vermemesi gereken 895 Bütçe uygulama sonuçları hesabının devir bakiyesi verdiğinin kontrolünün sağlanamadığı, tespit edilmiştir.

Bu itibarla, 2021 yılı Bilançosu 895 Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabı itibarıyla doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Borçlanma Sınırının Aşılması**

Belediyenin borç stoku tutarının 5393 sayılı Belediye Kanunu hükümlerine göre belirlenen sınırın üzerinde olduğu görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Borçlanma" başlıklı 68'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (d) ve (f) bentlerinde;

*"d) Belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin, faiz dâhil iç ve dış borç stok tutarı, en son kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamının 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarını aşamaz. Bu miktar büyükşehir belediyeleri için bir buçuk kat olarak uygulanır.*

*f) Belediyelerin ileri teknoloji ve büyük tutarda maddî kaynak gerektiren alt yapı yatırımlarında Cumhurbaşkanınca kabul edilen projeleri için yapılacak borçlanmalar (d) bendindeki miktarın hesaplanmasında dikkate alınmaz. Dış kaynak gerektiren projelerde Hazine Müsteşarlığının görüşü alınır."*

hükmüne yer verilmiştir.

28 Kasım 2020 tarih ve 31318 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan 521 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 2020 yılına ait olup çeşitli mevzuatlarda yer alan maktu hadler ile asgari ve azami miktarları belirtilmiş olan para ile ödenecek ceza miktarlarının artırılmasına dayanak teşkil eden yeniden değerlendirme oranı % 9,11 olarak belirlenmiştir.

İçişleri Bakanlığının "Borçlanmalar" konulu 21.02.2005 tarih ve 45201 sayılı Genel



---

Yazısının dördüncü paragrafında;

*“Borçlanma talebinde bulunan belediyeler toplam borç stoklarını hesaplamak veya tespit etmek amacıyla; Hazine Müsteşarlığı, Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü, ilgili Sosyal Sigortalar Kurumu İl müdürlüğü, İller Bankası Genel Müdürlüğü, ilgili vergi dairesi müdürlüğü ve ilgili TEDAŞ biriminden alacakları yapılandırılmış, kesinleşmiş veya diğer şekilde borç durumuna ilişkin belgelere göre gerekli hesaplamayı yaparak borçlanma talep dosyasına ekleyeceklerdir. Bu belgelere ilave olarak, belediyenin piyasaya ve personeline borcunun olup olmadığı, varsa borç miktarı belediye başkanı tarafından imzalanmak suretiyle ayrıca borçlanma talep dosyasına eklenecektir.”*

denilmek suretiyle borç stokunun belirlenmesinde, İller Bankası kredileri, banka kredileri, dış krediler, Hazineye olan borçlar ve tüm bunların faizleri ile birlikte, vergi ve Sosyal Güvenlik Kurumu borçlarının ve piyasa borçlarının da (bütçe emanetleri) dikkate alınması öngörülmüştür.

Bu haliyle, yukarıda sayılan kalemlerin toplanması suretiyle hesaplanan borç stoku, Belediyenin ya da bağlı idarelerinin kesinleşmiş bütçe gelirlerinin yeniden değerlendirme oranıyla arttırılan miktarını (büyükşehir belediyelerinde bu miktarın 1,5 katını) geçiyorsa belediyeler borçlanma yapamayacaktır.

2021 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu’nun 13’üncü maddesinin birinci fıkrasında da;

*“(1) 22/2/2005 tarihli ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 51 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi ile 3/7/2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanununun 68 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi uyarınca il özel idareleri ve belediyelerin ileri teknoloji ve büyük tutarda maddi kaynak gerektiren altyapı yatırımlarında Cumhurbaşkanınca kabul edilen projeleri için yapılacak borçlanmalar, 5302 sayılı Kanunun 51 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi ile 5393 sayılı Kanunun 68 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında hesaplanan faiz dâhil borç limitinin hesaplanmasına dâhil edilir. (...)”*

denilmektedir.

Buna göre, 5393 sayılı Kanun’un 68’inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde belirtilen borçlanmalar da, Bütçe Kanunu’nun 13’üncü maddesi hükmü uyarınca borçlanma limitinin hesaplanmasına dâhil edilmiştir. Borç stoku limitine uyma şartı aranmayacak haller

ise ayrıca belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediyenin borç stokunun 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda belirtilen sınıram üzerinde olduğu tespit edilmiştir. Şöyle ki;

Belediyenin en son kesinleşmiş bütçe gelirleri 2020 yılı gelir kesin hesabına göre 35.825.491,00 TL olup 2020 yılı yeniden değerlendirme oranı olan % 9,11 oranı ile artırılması sonucu elde edilen rakam 39.089.193,23 TL'dir. Bu tutar Belediyenin 2021 yılı için borçlanabileceği miktarın üst sınırını belirlemektedir.

Bununla birlikte, idarenin, 2021 yılı bilançosunun pasifinde yer alan ve aşağıdaki tabloda ayrıntıları gösterilen tutarda borç yükümlülükleri bulunmaktadır.

**Tablo 9: Borç Stokunun Hesabı**

Kısa ve Uzun Vadeli Hesap Kodu	Kısa ve Uzun Vadeli Hesap Adı	Kısa Vadeli Borçlar (TL)	Uzun Vadeli Borçlar (TL)
300-400	Banka Kredileri Hesapları	8.931.969,97	18.291.101,06
303-403	Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesapları	0,00	0,00
309-409	Diğer İç Mali Borçlar Hesapları	0,00	0,00
310-410	Dış Mali Borçlar Hesapları	0,00	0,00
320	Bütçe Emanetleri Hesabı	3.947.776,17	0,00
360	Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	2.922.657,43	0,00
361	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	2.613.925,12	0,00
368-438	Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesapları	233.083,93	3.978.646,03
381-481	Gider Tahakkukları Hesapları	2.548.041,28	10.444.461,08
<b>Toplam</b>		21.197.453,90	32.714.208,17
<b>Genel Toplam</b>		53.911.662,07	
<b>Borçlanma Sınırı</b>		<b>39.089.193,23</b>	
<b>Borçlanma Sınırı Aşılan Tutar</b>		<b>14.822.468,84</b>	

Belediyenin, yukarıda ayrıntıları gösterildiği üzere borçlanma sınırı aşılmış olmakla birlikte, 2021 yılı içerisinde, 06.08.2021 tarihinde 500.000,00 TL, 01.10.2021 tarihinde 1.100.000,00 TL olmak üzere toplam 1.600.000,00 TL yeni kredi kullanımı olmuştur.

---

Bu itibarla, 2021 yılı borçlanma sınırı 39.089.193,23 TL olan Belediyenin, 53.911.662,07 TL tutarında borç stoku ile borçlanma sınırının aşılmış olması 5393 sayılı Kanun'a aykırılık teşkil etmektedir.

## **BULGU 2: Taşınmazların Yönetimi ile Kaydına İlişkin Yetkili ve Sorumlu Bir Birimin Bulunmaması**

Belediyenin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında olan taşınmazlarının yönetimi ve kaydına ilişkin olarak herhangi bir harcama birimine görev, yetki ve sorumluluk tanınmadığı, taşınmazların yönetimi ve kaydı konusunda görev yetki ve sorumluluk anlamında boşlukların ve aksaklıkların yaşandığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediye başkanının görev ve yetkileri" başlıklı 38'inci maddesinde, belediyenin taşınmaz mallarını idare etme sorumluluğu belediye başkanına verilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde; Kanun'un amacının, kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak olduğu düzenlenmiş, aynı Kanun'un "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde ise taşınmaz mallar kamu kaynakları arasında sayılmıştır.

Taşınmazların yönetimi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44, 45, 47 ve 60'ıncı maddelerinde düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallерinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere bu Kanun'un 44, 45 ve 60'ıncı maddelerine dayanılarak hazırlanan ve 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulmuştur.

Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu Yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemlerinin, kuruluş kanunları ile özel mevzuatlarındaki hükümler uyarınca, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılacağı ifade edilmiştir. Aynı

---

Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri ile görevli birim ve personelin kayıtların mevzuata uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını ve bu kayıtlara ilişkin bilgisayar programı, defter ve belgelerin denetime hazır şekilde muhafaza edilmesini sağlamakla sorumlu oldukları belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediyenin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında olan taşınmazların yönetimi ve kaydına ilişkin herhangi bir birime yetki, görev ve sorumluluk yüklenmediği tespit edilmiştir.

Belediyenin harcama birimlerinin çalışma usul ve esaslarına ilişkin yönetmeliklerden;

- Mali Hizmetler Müdürlüğü Çalışma Usul ve Esasları Hakkındaki Yönetmelik'te, müdürlüğün, taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulmasından sorumlu olduğu,
- İmar ve Şehircilik Müdürlüğünün Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'te ise Belediye hudutları dâhilinde bulunan Hazine taşınmazlarının ilgili yasalar gereği Belediyeye devir ve tahsislerinin sağlanması ile ilgili iş ve işlemleri yürütmekle yetkili ve sorumlu olduğu,

hükme bağlanmıştır.

Bunun dışında taşınmazların yönetimi ve kaydına ilişkin olarak Belediye tarafından çıkartılmış herhangi bir düzenleyici işlem bulunmadığı gibi birimlere de herhangi bir görev, yetki ve sorumluluk da tanınmamıştır.

Bu itibarla, Belediyenin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında olan taşınmazların yönetimi ve kaydı noktasında yaşanan aksaklıkların giderilmesini teminen bahsi geçen birimlerin çalışma usul ve esaslarına ilişkin yönetmeliklerin gözden geçirilmesi, taşınmaz süreçlerinin yetki, görev ve sorumluluk bağlamında mevzuat doğrultusunda belirlenerek anılan yönetmeliklerde değişiklikler yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Taşınmaz İşgallerinin Tespitine İlişkin Kontrollerin Yapılmaması ve Maktu Ecrimisil Bedeli Belirlenmesi**

Belediyenin mülkiyetinde bulunan taşınmazların üzerinde işgal olup olmadığına ilişkin herhangi bir çalışma yapılmadığı ve işgal olması durumunda tahsil edilecek olan ecrimisil bedelinin ise maktu olarak ücret tarifesinde yer verilmek suretiyle belirlendiği görülmüştür.

---

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediye başkanının görev ve yetkileri" başlıklı 38'inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde belediyenin taşınır ve taşınmaz mallarını idare etme görev ve yetkisi belediye başkanına verilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde ise taşınmazlar kamu kaynakları arasında sayılmıştır.

Aynı Kanun'un "Üst Yöneticiler" başlıklı 11'inci maddesinin birinci fıkrasında, belediyelerde üst yöneticinin belediye başkanı olduğu; ikinci fıkrasında; mahalli idarelerde üst yöneticilerin, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden meclislerine karşı sorumlu oldukları belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, taşınmazlar kamu kaynağı olup belediyelerde bu kaynakların etkili, ekonomik, ve verimli kullanılması ile kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden üst yönetici olan belediye başkanı sorumludur.

5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde; 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesi hükümlerinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı ifade edilmiştir.

2886 sayılı Kanun'un 75'inci maddesinde ecrimisil ve tahliye süreci düzenlenmektedir. 75'inci madde hükümlerine göre; idarenin mülkiyetinde bulunan taşınmaz malların, gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden, bu Kanun'un 9'uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil isteneceği ve işgal edilen taşınmaz malın bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek idareye teslim edileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede;

İşgal durumuna yönelik olarak muhasebe kayıtlarında ecrimisil tahakkuk ve tahsilat tutarlarına rastlanmadığı gibi belediyenin harcama birimlerinin çalışma usul ve esasları hakkında yönetmeliklerde Belediyenin herhangi bir birimine taşınmaz malların üzerinde işgal olup olmadığının tespit ve kontrolüne ilişkin yetki, görev ve sorumluluk tanımlanmadığı, dolayısıyla Belediyenin mülkiyetinde veya kullanımında bulunan taşınmaz malların gerçek veya tüzel kişilerce işgal edilip edilmediği noktasında Belediye tarafından herhangi bir kontrol faaliyeti yapılmadığı görülmüştür.

---

Bunun üzerine Belediyenin mülkiyetinde bulunan taşınmaz mallardan tesadüfi örnekleme yolu ile seçilenlerin kontrolünde; işgaller olduğu, bunlardan bazıları metruk binalar, ahırlar, samanlıklar ve benzeri yapılar olsa da bir tanesinin Belediye arsası üzerine yapılan ve 3194 sayılı İmar Kanunu'na eklenen Geçici 16'ncı madde ile uygulaması sağlanan "İmar Barışı" kapsamında alınan yapı kayıt belgeli bir bina olduğu,

Diğer taraftan ecrimisil bedellerinin, Belediye Meclisi tarafından 2021 yılı Belediye Ücret Tarifesi dâhilinde taşınmazın metrekaresi üzerinden maktu bir tutar olarak belirlenerek karara bağlandığı,

tespit edilmiştir.

Belediyenin mülkiyetinde bulunan taşınmaz mallar üzerinde işgal olup olmadığının takip edilmemesi, işgalin tespiti halinde istenecek ecrimisilin ise taşınmazın cinsine, bulunduğu yere ve kullanım şekline göre ayrı ayrı belirlenmesi gerekirken, metrekare cinsinden maktu bir tutar olarak belirlenmesi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

#### **BULGU 4: Kiracılardan Tellaliye Harcı ve Diğer Hizmet Gelirleri Adı Altında Bedeller Tahsil Edilmesi**

Belediyece, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında ihale edilerek kiraya verilen taşınmazların kiracılarından mevzuatta yeri olmayan tellaliye harcı ve diğer hizmet gelirleri adı altında bedeller tahsil edildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında ihale edilerek taşınmaz kiralanması durumunda üzerine ihale kalan kiracıdan, 2886 sayılı Kanun'un "Kesin teminat" başlıklı 54'üncü maddesine göre % 6 oranında kesin teminat alınacağı ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ilgili maddelerine göre ihale kararı için ve yapılan sözleşmeler için Damga Vergisi kesileceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu kurum ve kuruluşları tarafından sunulan bazı hizmetler karşılığında, hizmeti alanlardan tahsil edilen ödemelere harç adı verilmektedir. Harçlar da vergiler gibi kanunla konulup kanunla değiştirilmekte ancak vergilerden farklı olarak "karşılıklı" ve "belirli bir hizmet bedeli" olma özelliklerini ihtiva etmektedir.

Belediye gelirleri açısından harçlar önemli bir yer teşkil etmektedir. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda, belediyeler tarafından yerine getirilmesi gereken birçok hizmet

---

karşılığında hizmetten yararlananlardan harç bedeli alınması gerektiği hüküm altına alınmış, Kanun'un "İkinci Kısmı" tamamen harçlara ayrılmıştır. Bu kısımda hangi hizmet için hangi usul ve tutarda harç alınacağı detaylı bir şekilde anlatılmıştır.

2464 sayılı Kanun'un 97'nci maddesinde belediyelerin, bu Kanun'da harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkili olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediye tarafından 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında ihale edilmek suretiyle kiraya verilen taşınmazların, ihale üzerinde kalan kiracılarından, sözleşme aşamasında tellaliye harcı ve diğer hizmet gelirleri adı altında bedeller talep ve tahsil edildiği tespit edilmiştir.

Belediye tarafından ancak harç ve katılma payı konusu olmayan hizmetler için -zorunlu olmamak ve ilgililerin talebi doğrultusunda ifa edilmek şartıyla- ücret talep edilebilir. Harç konusu olan hizmetler için ayrıca ücret talep edilmesi, bir de bu ücretin ödenmesinin zorunlu tutulması, ilgililer açısından kanuni dayanağı olmayan bir mali yükümlülük ihdası anlamına gelecektir.

Bu itibarla, taşınmaz kiralamalarında kesin teminat ve damga vergisi dışında başka ücretler tahsil edilmesi 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na aykırılık teşkil etmektedir.

#### **BULGU 5: Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Sürelerinin İhalesiz Olarak Uzatılması**

Belediye tarafından 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu Kapsamında ihaleli olarak kiraya verilen muhtelif taşınmazların kira sürelerinin, Belediye Meclis Kararı ile belirlenen ücret tarifesinde yer verilmek suretiyle, her yıl ihalesiz uzatılarak devam ettirildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesi ile belediye mülkiyetindeki taşınmazların ancak bu Kanun hükümlerine göre kiraya verilebileceği, "Kiralarda sözleşme süresi" başlıklı 64'üncü maddesi ile belirli istisnalar haricinde, kiraya verilecek taşınmazların kira süresinin on yıldan çok olamayacağı ve taşınmazların üçüncü kişilere kiralanması işlemlerinin ise aynı Kanun'un 35'inci maddesinde sayılan ihale usulleri çerçevesinde yürütülmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

---

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesinde; kamu idarelerine ait taşınmazlara ait kira sözleşmelerinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, işgal edilen taşınmaz malın idarenin talebi üzerine bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek idareye teslim edileceği ve kira sözleşme bitim tarihi ile tahliye tarihi arasında ecrimisil alınacağı hüküm altına alınmıştır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinde; 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesi hükümlerinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı ifade edilmiştir.

2886 sayılı Kanun'un 75 inci maddesinde ecrimisil ve tahliye süreci;

*“Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları, özel bütçeli idarelerin mülkiyetinde bulunan taşınmaz mallar ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malların, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden, bu Kanununun 9 uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenir. Ecrimisil talep edilebilmesi için, idarelerin işgalden dolayı bir zarara uğramış olması gerekmez ve fuzuli şagilin kusuru aranmaz.*

*Ecrimisile itiraz edilmemesi halinde yüzde yirmi, peşin ödenmesi halinde ise ayrıca yüzde onbeş indirim uygulanır. Ecrimisil fuzuli şagil tarafından rızaen ödenmez ise, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil olunur.*

*Kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edilir. Aksi halde ecrimisil alınır.*

*İşgal edilen taşınmaz mal, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edilir.”*

hükümleri ile düzenlenmiştir.

İlgili hükümlere binaen kamu hukuku bağlamında, belediye taşınmazlarının 3 yıla kadar kiralanmasına belediye encümenince, 3 yılı aşan kiralamalara ise belediye meclisince karar verilmesi gerektiği ve kira süresi biten taşınmazlar için yeniden kiralama ihalesine çıkılması gerekmektedir.



Bununla birlikte 2011 yılında yasalaşan 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun Konut ve Çatılı İşyeri Kiralarını düzenleyen 339'uncu maddesinin ikinci fıkrasında "*Kamu kurum ve kuruluşlarının, hangi usul ve esaslar içinde olursa olsun yaptıkları bütün kira sözleşmelerine de bu hükümler uygulanır*" hükmüne yer verilerek, belediyelerin konut ve çatılı işyerlerine ilişkin kiralama usullerinin özel hukuk bağlamında oluşturulması fikrine yol açılmıştır.

Aynı Kanunun, Konut ve çatılı işyeri kiralarında sözleşmenin sona ermesinin düzenlendiği 347'nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan "*Konut ve çatılı işyeri kiralarında kiracı, belirli süreli sözleşmelerin süresinin bitiminden en az onbeş gün önce bildirimde bulunmadıkça, sözleşme aynı koşullarla bir yıl için uzatılmış sayılır. Kiraya veren, sözleşme süresinin bitimine dayanarak sözleşmeyi sona erdiremez. Ancak, on yıllık uzama süresi sonunda kiraya veren, bu süreyi izleyen her uzama yılının bitiminden en az üç ay önce bildirimde bulunmak koşuluyla, herhangi bir sebep göstermeksizin sözleşmeye son verebilir*" hükmü ile on yıla kadar kira sürelerinin uzatılabileceği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede; Belediye tarafından kiraya verilen toplam 26 adet taşınmazdan, aşağıdaki tabloda ayrıntıları gösterilen 4'ünün kira sürelerinin, ihale edilmeksizin, Belediyenin ücret tarifesinde yeni yıl kiralarının belirlenmesi suretiyle uzatıldığı tespit edilmiştir.

**Tablo 10: Kira Süreleri İhalesiz Olarak Uzatılan Taşınmazlar**

Taşınmazın Cinsi	İhale Tarihi	İhale Süresi	Adresi
Konut (Lojman)	25.11.2014	3 Yıl	Camikebir Mah. Panayır Cad. No:1 D:8
Çay Bahçesi	18.08.2004	1 Yıl	Stadyum Caddesi Tayyareci Nuri Bey Parkı
Çay Bahçesi	18.03.1993	1 Yıl	Kemaldede Mah Köprü Başı Çay Bahçesi
Çay Bahçesi	17.06.2009	1 Yıl	Çamlıca Mah. Alparslan Türkeş Parkı

Borçlar Kanunu'nun 347'nci maddesinde yer alan on yıllık uzama süresi kapsamında değerlendirilse dahi listenin birinci satırında yer alan taşınmaz hariç diğerlerinin bu süreyi de geçtiği görülmektedir. Belediyeye ait bu taşınmazlar çok uzun süre (1993, 2004, 2009) önce kiraya verildiği halde bu tarihten sonra hiç ihale edilmemiş ve kira sözleşmeleri bu güne kadar uzatılmıştır.

Bu itibarla; sözleşme süresi dolan ve Borçlar Kanunu'na göre on yıllık uzama süresi de geçen taşınmazlara ilişkin kiralama ihalesiz olarak Belediye Meclisi Kararı ile uzatılması

5393 sayılı Belediye Kanunu, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ve 6098 sayılı Borçlar Kanunu hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

**BULGU 6: Kiraya Verilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri ile Kira Tutarlarının Nazım Hesaplarda İzlenmemesi**

Belediye tarafından kiraya verilen taşınmazların, kayıtlı değerlerinin, 990 Kiraya Verilen İrtifak Hakkı Tesis Edilen Duran Varlıklar Hesabında, kira tutarlarının ise 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 475'inci maddesinde, 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabının, kurumun, bilançolarında kayıtlı duran varlıklardan kiraya verilenlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiş, hesabın işleyişine ilişkin 476'ncı maddesinde ise; kiraya verilen duran varlıkların, kayıtlı değerleri üzerinden 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabına borç, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği, kiraya verilen duran varlıklardan kira süresi sona erenlerin ise kayıtlı değerleri üzerinden 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabına alacak, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in "Detaylı hesap planları" başlıklı 46'ncı maddesi uyarınca yayınlanan Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planına kiraya verilen taşınmazların kira tutarlarının takibine yönelik olarak 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı eklenmiş ancak Yönetmelikte hesaba ve işleyişine ilişkin hüküm düzenlenmemiştir. Bu durumda Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerinin uygulanacağı açıktır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı" başlıklı 306/U maddesinde; hesabın kamu idarelerine ait maddi duran varlıklardan kiraya verilen veya üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlere ilişkin olarak sözleşmelerinde yer alan kira ve irtifak hakkı gelirlerinin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

990 ve 993 No.lu hesapların işleyişine ilişkin olarak Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.11.2014 tarih ve 13278 sayılı genel yazısında;

*"1-Kiraya verilen taşınmazlar ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlara ilişkin belgeler muhasebe birimlerine verildiğinde, kayıtlı değerleri üzerinden 990 Kiraya Verilen,*

---

*İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabının ilgili yardımcı hesabına borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak; diğer taraftan toplam kira ve irtifak hakkı tesisi gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedilecektir.*

2- Dönem sonlarında, 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarında kayıtlı tutarlar sürenin güncellenmesi amacıyla bu hesaba borç ve alacak kaydedilecektir.

3- Kira ve irtifak hakkı tesisi gelirleri tahsil edildiğinde 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir. Kira sözleşmesi ya da irtifak hakkı tesisi süresi sona erdiğinde 999- Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabına alacak kaydedilecektir. (...) ” şeklinde hesapların işleyişine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen düzenlemelere göre belediye tarafından kiraya verilen taşınmazların; kayıtlı tutarlarının, 990 Kiraya Verilen ve irtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında, kira tutarlarının ise 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ile 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, belediyenin kiraladığı taşınmazlardan yıllara göre elde edilecek kira gelirlerinin, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabında, kayıtlı değerlerinin ise 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Belediyece kiraya verilen duran varlıkların, muhasebenin bilgi verme ve izleme fonksiyonu gereği ihdas edilen 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Spor Kulübü ve Derneklere Bedelsiz Olarak Taşınmaz Tahsis Edilmesi**

Mülkiyeti Belediyeye ait olan 3 adet taşınmazın spor kulübü ve derneklere tahsis edildiği görülmüştür.

---

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınmaz tahsisi" başlıklı 47'nci maddesinde; kamu idarelerinin, kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazları, amacı dışında kullanılmamak şartıyla, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilecekleri belirtilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer Kuruluşlarla İlişkiler" başlıklı 75'inci maddesinde;

*"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, asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahalli 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.*

(...)"

hükümleri yer almaktadır.

Anılan Kanun hükmünde belirtildiği üzere, belediyelerin kendilerine ait taşınmazları, ancak mahalli idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına, belli bir amaca yönelik olarak tahsis edebilmeleri mümkündür. Belediyelerin, kamu kurum ve kuruluşları dışındaki özel veya tüzel kişiliklere taşınmaz tahsis edebilmelerine ilişkin tek istisna ise 5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin dördüncü fıkrasında düzenlenmiştir. Buna göre;

*"İl sınırları içinde büyükşehir belediyeleri, belediye ve mücavir alan sınırları içinde il belediyeleri ile nüfusu 10.000'i geçen belediyeler, meclis kararıyla;..... sağlık, eğitim,*

---

*sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek projelere Çevre ve Şehircilik Bakanlığının onayı ile ücretsiz veya düşük bir bedelle amacı dışında kullanılmamak kaydıyla taşınmaz tahsis edebilir. (Ek cümle: 12/11/2012-6360/18 md.) Belediye ve bağlı idareler, meclis kararıyla mabetlere, eğitim kurumlarına, yurtlara, okul pansiyonlarına ve hastanelere indirimli bedelle ya da ücretsiz olarak içme ve kullanma suyu verebilirler.”*

Kanun'un 15 ve 75'inci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde, belediyelerin mülkiyetinde olan taşınmazların, 75'inci maddenin (c) bendinde belirtilen ortak hizmet projeleri kapsamında değil, yalnızca 15'inci maddede belirtilen projeler için tahsisi öngörülmüştür. Yine 15'inci madde hükmüne göre söz konusu projeler için taşınmaz tahsis edilirken, belediye meclisi kararı alınmalı ve tahsisin Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının onayı ile gerçekleşmesi gerekmektedir.

02.02.2018 tarih ve 30320 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 16.10.2017 tarih ve 2017/1 Esas 5415/1 Karar No.lu Sayıştay Genel Kurulu İçtihadı Birleştirme Kararına göre de; belediyelerin, ancak mahalli müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla, belediye meclislerinin bu konuya ilişkin alacakları karara istinaden ve sadece mahalli idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına taşınmaz tahsisi yapabileceklerine hükmedilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereği, belediyelerin mülkiyetindeki taşınmazların, mahalli idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşları dışındaki özel hukuk kişiliklerine tahsisi mümkün değildir.

Yapılan incelemede; mülkiyeti Belediyeye ait olan, Teyyareci Nuri Bey Parkı işletmeciliğinin 07.03.2017 tarih ve 32 sayılı Belediye Meclisi Kararıyla Boyabat Belediyesi Gençlik ve Spor Kulübü Derneğine, halı saha olarak kullanılan yerin 02.07.2019 tarih ve 74 sayılı Belediye Meclisi Kararıyla Belediye Gençlik ve Spor Hizmetleri Kulübüne, Kasaplar Çarşısında boş bulunan 30 m<sup>2</sup> büyüklüğündeki 7 No.lu bağımsız bölümün 03.03.2020 tarih ve 44 sayılı Belediye Meclisi Kararıyla Boyabat Amatör Fotoğrafçılar Derneğine tahsis edildiği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, özel hukuk tüzel kişiliğine sahip spor kulüpleri ile derneklere, ortak proje kapsamında dahi olsa, bedelsiz ve süresiz olarak taşınmaz tahsis edilmesi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve Sayıştay Genel Kurulu İçtihadı Birleştirme Kararı'na aykırılık teşkil etmektedir.

---

---

**BULGU 8: 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.

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.

Aynı Kanun'un "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dahilinde bulunan idarelerin 121.405,00 TL'sini, diğer idarelerin 40.443,00 TL'sini aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımların ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

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.

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 2021 yılı için her bir alım düzeyinde belirlenen 40.443,00 TL’lik limite uyulmuş olmakla birlikte, nitelik itibarıyla aynı mahiyette olan ve yıl içerisinde sürekli tekrarlanan mal ve hizmet alımları parçalara bölünmek suretiyle gerçekleştirilmiştir.

Bu itibarla, mal ve hizmet alımlarının, ihale usulleri yerine parasal sınırların altında kalacak şekilde kısımlara bölmek suretiyle doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirilmesi 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’na aykırılık teşkil etmektedir.

#### **BULGU 9: Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10’unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 21’inci maddesinin (f) bendi ve 22’nci maddesinin (d) bendinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin harcamaların yıllık toplamının, 2021 yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerin %10’unu, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aştığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun’un “Pazarlık usulü” başlıklı 21’inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde idarelerin yaklaşık maliyeti 404.732,00 TL’ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarını, pazarlık usulü ile ihale yaparak temin edebileceği; aynı Kanun’un “Doğrudan temin” başlıklı 22’nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dahilinde bulunan idarelerin 121.405,00 TL’yi, diğer idarelerin 40.443,00 TL’yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımların ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

---

Yine aynı Kanun'un 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde bu Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dahilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı ifade edilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 21'inci maddesinde, "31/12/2020 tarihli ve 31351 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 62 nci Maddesinin (I) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ açıklamalarının dikkate alınacağı" hükmü yer almaktadır.

Bahsi geçen Tebliğ'in "Genel esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinin ikinci fıkrasında;

*"Kanunun 62'nci maddesinin (ı) bendine göre, Kanun kapsamında yer alan ve bütçe sahibi olan kamu idarelerinin; Kanunun gerek 21'inci maddesinin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaaşeye 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"*

Aynı maddenin üçüncü fıkrasında;

*"Kanunun 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 tutarı dikkate alınacağı; mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine bu amaçla konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı % 10 oranının hesaplanacağı"*

ifade edilmiştir.

Belediyenin mal alımlarına ilişkin 2021 yılı başlangıç ödeneği ile yıl içinde yapılan ödenek aktarmaları sonucu oluşan toplam ödenek tutarı 15.667.000,00 TL olup bu ödenek tutarının %10'u ise 1.566.700,00 TL'ye isabet etmektedir. Hizmet alımlarına ilişkin olarak ise; 2021 yılı başlangıç ödeneği ile yıl içinde yapılan ödenek aktarmaları sonucu oluşan toplam ödenek tutarı 14.387.000,00 TL olup bu ödenek tutarının %10'u ise 1.438.700,00 TL'ye isabet etmektedir.

Yapılan incelemede; Belediyenin 2021 yılı içinde,



---

4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendi uyarınca yapılan mal alımlarına ilişkin harcama toplamlarının 4.736.368,03 TL olduğu; bu tutarın 2021 yılı bütçesiyle ayrılan ödeneğin %30,23'üne isabet ettiği ve mevzuat ile belirlenmiş olan %10'luk limitin aşımına neden olan harcamalar için Kamu İhale Kurulunun uygun görüşünün alınmadığı,

4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendi uyarınca yapılan hizmet alımlarına ilişkin harcama toplamlarının ise 1.916.426,61 TL olduğu; bu tutarın 2021 yılı bütçesiyle ayrılan ödeneğin %13,32'sine isabet ettiği ve mevzuat ile belirlenmiş olan %10'luk limitin aşımına neden olan bu harcamalar için de Kamu İhale Kurulunun uygun görüşünün alınmadığı,

tespit edilmiştir.

Belediye tarafından 2021 yılı içerisinde, 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında gerçekleştirilen mal ve hizmet alımlarında, bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerin %10'u tutarındaki sınırın Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşılması hususu, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu, Kamu İhale Genel Tebliği ve 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62 nci maddesinin (I) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir

### **BULGU 10: Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarının EKAP Üzerinden Kayıt Altına Alınmaması**

Belediye bünyesindeki bazı birimlerin doğrudan temin yoluyla gerçekleştirdikleri mal ve hizmet alımlarının EKAP üzerinden Kamu İhale Kurumuna bildirilmediği görülmüştür.

Kamu İhale Kurumu ve diğer kamu kuruluşları tarafından yayımlanan ihale ilanlarına, ihale sonuçlarına ve doğrudan teminler ile ihale şartnamelerine erişim sağlayan bir elektronik ihale takip sistemi olan EKAP "elektronik kamu alımları platformu" anlamına gelmektedir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temin kayıt formu" başlıklı 30.9.2. maddesi gereğince doğrudan temin yoluyla yapılan alımların, takip eden ayın onuncu gününe kadar "Doğrudan Temin Kayıt Formu" doldurularak EKAP üzerinde kayıt altına alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, belediyenin bazı birimlerince Kamu İhale Kanunu'nun 22/d maddesi kapsamında doğrudan temin usulüyle gerçekleştirdikleri mal ve hizmet alımlarını EKAP üzerinde kayıt etmedikleri tespit edilmiştir.

Doğrudan temin yoluyla yapılan alımların mevzuatın öngördüğü şekilde elektronik olarak EKAP üzerinden Kamu İhale Kurumuna bildirilmemesi kontrol riski oluşturacaktır.

Bu itibarla, Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapılan mal ve hizmet alımlarının "Doğrudan Temin Kayıt Formu" ile EKAP üzerinde kayıt altına alınmaması Kamu İhale Genel Tebliğine aykırılık teşkil etmektedir.

### **BULGU 11: Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında Yasaklılık Kontrolü Yapılmaması**

Belediyece 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında yapılan alımlarda yasaklılık kontrolünün yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Teyit işlemleri" başlıklı 30.5.4'üncü maddesinde, 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesi uyarınca doğrudan temin yoluyla alım yapılması halinde alım yapılacak kişi ya da firmanın ihalelere katılmaktan yasaklı olup olmadığının teyit ettirilmeyeceği; ancak anılan Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limit dâhilinde yapılan alımlarda, alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kamu İhale Kurumunun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmesi ve yasaklı olduğunun belirlenmesi durumunda, söz konusu kişiden alım yapılmaması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, Belediye tarafından Kamu İhale Kanunu'nun 22/d maddesi kapsamında doğrudan temin usulüyle mal ve hizmet alımı yapılacak gerçek veya tüzel kişilerin Kamu İhale Kurumunun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrolünün yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapılan mal ve hizmet alımlarında yasaklılık kontrolünün yapılmaması Kamu İhale Genel Tebliğine aykırılık teşkil etmektedir.

---

## **BULGU 12: Sözleşmeli Olarak İstihdam Edilen Personelin Müdür Olarak Görevlendirilmesi**

Belediye tarafından 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 49'uncu maddesi uyarınca sözleşmeli olarak istihdam edilen dört personelin müdür olarak görevlendirildiği görülmüştür.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın kamu hizmetinin yürütülmesine ilişkin genel ilkeleri açıklayan 128'inci maddesinin ilk fıkrasında; *“Devletin, kamu iktisadi teşebbüsleri ve diğer kamu tüzel kişilerinin genel idare esaslarına göre yürütmekle yükümlü oldukları kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevler, memurlar ve diğer kamu görevlileri eliyle görülür.”* denilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “Harcama yetkisi ve yetkilisi” başlıklı 31'inci maddesinde, bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisinin harcama yetkilisi olduğu; “Harcama talimatı ve sorumluluk” başlıklı 32'nci maddesinde ise, harcama yetkililerinin, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun ve diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu oldukları belirtilmiştir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun “İstihdam şekilleri” başlıklı 4'üncü maddesinde ise;

*“Kamu hizmetleri; memurlar, sözleşmeli personel, geçici personel ve işçiler eliyle gördürülür.*

*A) Memur: Mevcut kuruluş biçimine bakılmaksızın, Devlet ve diğer kamu tüzel kişiliklerince genel idare esaslarına göre yürütülen asli ve sürekli kamu hizmetlerini ifa ile görevlendirilenler, bu Kanunun uygulanmasında memur sayılır. Yukarıdaki tanımlananlar dışındaki kurumlarda genel politika tespiti, araştırma, planlama, programlama, yönetim ve denetim gibi işlerde görevli ve yetkili olanlar da memur sayılır.*

*B) Sözleşmeli personel: Kalkınma planı, yıllık program ve iş programlarında yer alan önemli projelerin hazırlanması, gerçekleştirilmesi, işletilmesi ve işlerliği için şart olan, zaruri ve istisnai hallere münhasır olmak üzere özel bir meslek bilgisine ve ihtisasına ihtiyaç gösteren geçici işlerde, Bakanlar Kurulunca belirlenen esas ve usuller çerçevesinde kurumun teklifi ve Devlet Personel Başkanlığının görüşü üzerine Maliye Bakanlığınca vizelenen pozisyonlarda,*

---

*mali yolla sınırlı olarak sözleşme ile çalıştırılmasına karar verilen ve işçi sayılmayan kamu hizmeti görevlileridir. (...)*”

hükümlerine yer verilmiştir.

Tedviren görevlendirmenin düzenlendiği 99 seri No.lu Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliği'nde; asilde aranan şartlara sahip vekil memur bulunamadığı takdirde, hizmetin aksamadan yürütülebilmesi bakımından herhangi bir şekilde boşalmış veya boş bulunan bir görevin öncelikle varsa yardımcılara yoksa asilde aranan şartlara en yakın personele gördürülebilmesinin mümkün olduğu değerlendirilmiştir.

28.06.1978 tarih ve 16330 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Sözleşmeli Personel Çalıştırılmasına İlişkin Esaslar'ın 6'ncı maddesinde de “*İlgililer sözleşmelerinde belirtilen görev dışında başka bir işte çalıştırılmaz.*” denilmektedir.

Diğer yandan, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 49'uncu maddesinin üçüncü fıkrasında ise kimlerin hangi unvanlar ile sözleşmeli olarak çalışabileceği belirlenmiş olup, bu unvanlar arasında müdür kadroları yer almamaktadır.

Genel idare esaslarına göre yürütülen asli ve sürekli kamu hizmetlerinin yerine getirilmesiyle görevli birim yetkililerininin 657 sayılı Kanun'a tabi devlet memuru olmaları gerektiği açıktır. Söz konusu istihdam ihtiyacı ya 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na göre istihdam edilen devlet memurları arasından ya da 5393 sayılı Kanun'un 49'uncu maddesinin altıncı fıkrası kapsamında diğer kamu kurum ve kuruluşlarında görev yapan memurlar arasından karşılanmak durumundadır.

657 sayılı Kanun'a göre memur ve amir arasında bir hiyerarşi bulunmaktadır. Dolayısıyla, sözleşmeli personelin memur ve amir arasında bir hiyerarşik kademeye konulması veya bir memurun amiri olması mevzuat hükümlerine aykırıdır. 657 sayılı Kanun ve ilgili yönetmeliklere göre bir memurca yürütülmesi gereken müdürlük görevi vekâleten de olsa sözleşmeli statüsündeki bir personel eliyle yürütülemez. Buna ilave olarak, yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri gereğince, sözleşmeli personel kadroya dayalı olarak çalışan devlet memurları hakkında sicil raporu düzenleyemez ve devlet memurlarının amiri olarak görev yapamaz. Zira, memur ile sözleşmeli personel farklı statülere sahip olup farklı kanunlara tabidirler.

Yapılan incelemede; Belediyede sözleşmeli olarak istihdam edilen bir mimar ve üç mühendisin vekil müdür olarak görevlendirildiği tespit edilmiştir.

Sözleşmeli personelin vekaleten de olsa “müdür” olarak görevlendirilmesi Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu, 99 seri No.lu Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliği ve Sözleşmeli Personel Çalıştırılmasına İlişkin Esaslar’a aykırılık teşkil etmektedir.

### **BULGU 13: Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması**

Belediye ile BEM-BİR-SEN arasında yapılan sosyal denge tazminatı sözleşmesinin kapsam ile ilgili bazı hükümlerinin, mahalli idarelerde kamu görevlilerine sosyal denge tazminatı ödenmesine ilişkin hukuki düzenlemelere aykırı olduğu görülmüştür.

Anayasa'nın “A. Toplu iş sözleşmesi ve toplu sözleşme hakkı” başlıklı 53'üncü maddesinde memurlar ve diğer kamu görevlilerinin, toplu sözleşme yapma hakkına sahip oldukları, toplu sözleşme hakkının kapsamı, istisnaları, toplu sözleşmeden yararlanacaklar, toplu sözleşmenin yapıma şekli, usulü ve yürürlüğü, toplu sözleşme hükümlerinin emeklilere yansıtılması, Kamu Görevlileri Hakem Kurulunun teşkili, çalışma usul ve esasları ile diğer hususların kanunla düzenleneceği; “D. Kamu hizmeti görevlileriyle ilgili hükümler” başlıklı 128'inci maddesinde ise memurların ve diğer kamu görevlilerinin niteliklerinin, atanmalarının, görev ve yetkilerinin, hakları ve yükümlülüklerinin, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işlerinin kanunla düzenleneceği, ancak, malî ve sosyal haklara ilişkin toplu sözleşme hükümlerinin saklı olduğu hüküm altına alınmıştır.

375 sayılı KHK'nin Ek 15'inci maddesinde, Belediyelerin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine sosyal denge tazminatı ödenebileceği, ödenebilecek aylık tutarın, 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'na göre yapılan toplu sözleşmede belirlenen tavan tutarı geçemeyeceği ve anılan Kanun'da öngörülen hükümler çerçevesinde yapılabilecek sözleşmeyle belirlenebileceği ifade edilmiştir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun “Mahalli idarelerde sözleşme imzalanması” başlıklı 32'nci maddesinde “27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 15 inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge

---

*tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi üzerine belediye meclisince, il özel idaresinde valinin teklifi üzerine il genel meclisince karar verilmesi halinde, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediyelerde belediye başkanı, il özel idaresinde vali arasında toplu sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabilir. Bu sözleşme bu Kanunun uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılmaz ve bu kapsamda Kamu Görevlileri Hakem Kuruluna başvurulamaz.” hükmüne yer verilmiştir.*

Diğer yandan, 4688 sayılı Kanun hükümleri uyarınca 2020 ve 2021 yılları için 5. Dönem Toplu Sözleşmenin imzalanmaması üzerine alınan ve 01.09.2019 tarihli ve 30875 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 28.08.2019 tarih ve 2019/1 sayılı Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararı’nın “Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Mali ve Sosyal Haklar” başlıklı 4’üncü bölümünün “Sosyal Denge Tazminatı” başlıklı 1’inci maddesinde 4688 sayılı Kanunun 32’nci maddesinde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarı belirlenmiş; Karar’ın “Genel Hükümler” başlıklı birinci kısmının 1’inci maddesinin ikinci fıkrasında bu kararda düzenlenmeyen mali ve sosyal haklar hakkında ilgili mevzuat hükümlerinin uygulanmasına devam olunacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, belediye başkanının teklifi üzerine, belediye meclisince sosyal denge tazminatı verilmesi yönünde alınan karara istinaden yapılacak sözleşmede, belediye başkanı ile sendika temsilcisi sadece, ödenecek olan sosyal denge tazminat tutarını kanuni sınırlar içinde tespit etmekle yetkilidir. 4688 sayılı Kanun’un 32’nci maddesinde bu sözleşmenin Kanun’un uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılmayacağı açıkça belirtilmişken, sosyal denge tazminatı sözleşmesini, toplu sözleşme gibi değerlendirmek ve sözleşme metnine yetkilendirilen husus dışında hükümler koymak mümkün değildir.

Bu çerçevede Belediye ile anılan sendika arasında imzalanan 2020-2021 yıllarına ilişkin Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesi’nin “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 açıklanmaya çalışılmıştır.

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.

- 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” başlıkları altında yer verilen hükümler, sözleşmenin konusu ile bağdaşmamaktadır.

Bu itibarla, Belediye ile anılan sendika arasında bağtlanan sosyal denge tazminatı ödenmesine ilişkin sözleşmenin içeriğe ilişkin söz konusu hükümleri, 4688 sayılı Kanun, 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname, BEM-BİR-SEN Ana Tüzüğü ile 2020 ve 2021 Yıllarını Kapsayan 5. Dönem Toplu Sözleşme’nin “Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme” hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

#### **BULGU 14: İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmaması**

Belediyede çalışan işçilerin sosyal hakları olan yıllık ücretli izinlerinin zamanında düzenli olarak kullandırılmadığı ve bu nedenle birikmiş yıllık izin sürelerinin bulunduğu görülmüştür.

---

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

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

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

Aynı Kanun'un 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanun'un 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası (2021 yılında 555 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

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

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre işverenin yıllık izinleri kullandırma yükümlülüğünü yerine getirmemesi ve işçinin de izin hakkından feragat etmesi mümkün



değildir. Diğer taraftan işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları ücrete dönüşmekte ve yıllık izin karşılığı yapılacak olan bu ücret ödemesi de işçinin son ücreti üzerinden yapılacağından yüksek tutarlarda ödeme yapılmasına neden olmaktadır. Ayrıca Anayasal bir hak olan yıllık izinlerin kullandırılmaması durumunda idareler, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 103'üncü maddesi gereğince idari para cezası ile karşı karşıya kalabilmektedir.

Yapılan incelemede Belediyede görev alan kadrolu 71 işçinin toplam 7089 gün kullanılmamış ücretli yıllık izin hakkı bulunduğu, bu işçilerden 31'inin birikmiş izin hakkının da 100 günün üzerinde olduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde, mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları karşılığında işçinin son ücreti dikkate alınarak, izin ücreti ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

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

#### **BULGU 15: Düğün Salonu Kiralama Tarifesinin Belediye Mensupları İçin İndirimli Belirlenmesi**

Belediyenin gelir getirici faaliyeti olan düğün salonu kiralama hizmetinin belediye personeli ve meclis üyelerine indirimli olarak sunulduğu görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Ücrete tabi işler" başlıklı 97'nci maddesinde, belediyelerin bu Kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkili olduğu, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Meclisin görev ve yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde de, kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifesini belirlemek yetkisinin belediye meclisinde olduğu hüküm altına alınmıştır.

4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinde ise; üretilen mal ve hizmet bedellerinin işletmecilik gereği yapılması gereken ticarî indirimler hariç herhangi bir

---

kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife olarak sunulamayacağı, bu hükümlerden muaf tutulacak kişi veya kurumları tespit etmeye de Bakanlar Kurulunun yetkili olduğu düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, Belediye Meclisi tarafından 20.11.2020 tarih ve 151 No.lu Meclis Kararı ile 2021 Mali Yılı Ücret Tarifesi belirlendiği, bu tarifede; Belediyeye ait düğün salonunun kiralama bedelinin KDV dahil 2.000,00 TL olarak gösterildiği, Belediye mensupları için ise bu tutarın indirimli olarak KDV dahil 1.500,00 TL olarak uygulanacağını belirtildiği tespit edilmiştir.

4736 sayılı Kanun'un 1'inci maddesi gereğince belediyenin işlettiği düğün salonunun kiralama hizmetinin, herhangi bir kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanmak suretiyle sunulması ancak Bakanlar Kurulunca muafiyet tanınması ile mümkün olup, bu konuda alınmış bir Bakanlar Kurulu Kararı (Cumhurbaşkanı Kararı) da bulunmamaktadır.

Bu itibarla, Belediyenin sunduğu hizmetler karşılığı, ücret tarife cetvellerinde Belediye mensuplarına indirim öngörülmesi 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun hükümlerine aykırı olup, işletmecilik faaliyetleri kapsamında yapılacak ticari indirimler dışında belediye tarafından sunulan hizmetlerde herhangi bir şahıs veya kuruma özel olarak fiyat tarifesi uygulamaması gerekmektedir.

#### **BULGU 16: Belediye Sınırları İçinde Faaliyet Gösteren Doğalgaz Dağıtım Şirketine Ortak Olunmaması**

4646 sayılı Doğalgaz Piyasası Kanunu hükümleri gereğince belediye sınırları içerisinde faaliyet gösteren doğalgaz dağıtım şirketi tarafından Belediyeye yapılan ortaklık davetine cevap verilmediği görülmüştür.

4646 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin dördüncü fıkrasının (g) bendine göre, Enerji Piyasası Düzenleme Kurulundan dağıtım lisansı alan şehir içi dağıtım şirketi, yetki aldığı şehirde bulunan belediye veya belediye şirketini sermaye koyma şartı aramaksızın, yüzde on nispetinde dağıtım şirketine ortak olmaya davet etmek zorundadır. Bu sermaye oranı, bedeli ödenmek kaydıyla en fazla yüzde on oranında artırılabilir. Ancak bu artış Hazineye borcu bulunmayan ve ilave kredi talep etmeyen veya Hazineye olan kredi borçlarını tasfiye ettikten sonra, bu amaçla Hazine garantili kredi sağlamaması kaydıyla mümkün olabilmektedir. Ayrıca

---

Kurul, nüfus yoğunluğuna göre bir şehri, sınırları belirlenmiş birden fazla dağıtım bölgesine ayırabilmekte ve her bölgeyi ayrı ayrı ihale edebilmektedir.

Bahsi geçen maddenin uygulanmasına yönelik 03.11.2002 tarih ve 24925 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Doğal Gaz Piyasası Dağıtım ve Müşteri Hizmetleri Yönetmeliği’nin “Belediye ortaklığı” başlıklı 21’inci maddesinin birinci fıkrasında da aynı hükümlere yer verilmiş, dağıtım lisansı alan şirketin belediye veya belediye şirketini sermaye koymaya davetinin lisans yürürlük tarihinden itibaren bir ay içerisinde gerçekleşmesi öngörülmüştür.

Aynı Yönetmelik’in ek 32/A maddesine göre de dağıtım lisansı sahibi tüzel kişilerin talep etmesi ve Kurulun teknik ve ekonomik olarak uygun bulması durumunda dağıtım bölgeleri tek bir lisans altında birleştirilebilmekte veya mevcut dağıtım bölgeleri birden fazla lisans sahasına bölünebilmektedir. Bu durumda birden fazla belediye dağıtım lisans bölgesinde bulunduğu, ilgili belediyelerin % 10 oranındaki söz konusu bedelsiz hisseyi kendi aralarında belirledikleri yöntemle anlaşmaya vararak paylaşması ve bu durumu dağıtım şirketine bildirerek ortaklık işlemlerini tesis etmeleri gerekmektedir. Uygulamada dağıtıcı şirketlerin yüzde on oranı üst limit olarak kabul etmek suretiyle her bir belediyeye nüfusları oranında ortaklık payı verdiği görülmektedir.

Yapılan incelemede, Akmercan Sinop Doğal Gaz Dağıtım Sanayii ve Ticaret AŞ ünvanlı şirkete, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK) tarafından, 05.12.2013 tarihli 4741-7 sayılı Kurul Kararıyla, "Sinop ve Gerze" şehirlerinden oluşan Doğal Gaz Dağıtım bölgesinde 11.06.2014 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 30 (otuz) yıl süreyle doğal gaz faaliyetlerinde bulunmak üzere doğal gaz dağıtım lisansı verilmesine karar verildiği, Boyabat ilçesinin, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK)’nun 08.03.2018 tarih ve 7728-2 sayılı Kurul Kararı ile dağıtım lisansına dahil edildiği, Akmercan Sinop Doğal Gaz Dağıtım Sanayi ve Ticaret AŞ tarafından 16.07.2018 tarih ve AE-2018.-SN.-2737 sayılı yazı ile Boyabat Belediyesine Şirkete ortaklık için davet yazısı gönderildiği ancak bu davete Belediye tarafından herhangi bir cevap verilmediği ve Sinop ve Gerze Belediyeleri ile ortaklık paylarının tespitine yönelik ortak bir protokol oluşturulmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, söz konusu doğalgaz dağıtım şirketi ile ortaklık işlemlerinin tesis edilmemesi 4646 sayılı Doğalgaz Piyasası Kanunu hükümlerine aykırılık teşkil etmekte ve geçen sürede gerçekleşmiş ortaklıktan doğan hak ya da menfaatlerin kaybına yol açmaktadır.

---

---

**BULGU 17: Genel Aydınlatma Kapsamındaki Tesislerin İşletme Yükümlülüğünün Elektrik Dağıtım Şirketine Devredilmemesi**

Belediyenin sorumluluğunda bulunan muhtelif yerlerin elektrik aboneliklerinin “aydınlatma abone grubu” olarak belirlenmesi gerekirken “ticarethane grubu” olarak belirlendiği ve genel aydınlatma kapsamında kurulması gereken tesislerin işletme yükümlülüğünün elektrik dağıtım şirketine devredilmediği görülmüştür.

Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu tarafından belirlenen Dağıtım Lisansı Sahibi Tüzel Kişiler ve Görevli Tedarik Şirketlerinin Tarife Uygulamalarına İlişkin Usul ve Esaslar’ın ikinci bölümünde abone grupları sayılmış, resmi daireler, 3 ilâ 6’ncı maddelerde sayılan gruplar içinde yer almadığından, 7’nci maddede bu Usul ve Esaslarda tanımlanan diğer ana ve alt abone grupları kapsamına girmeyen diğer tüm tüketiciler ile birlikte “Ticarethane abone grubu” dahilinde değerlendirilmiştir.

Anılan Usul ve Esaslar’ın 6’ncı maddesinde ise;

*“(1) Bu abone grubu iki alt abone grubundan oluşur:*

*a) 27/07/2013 tarihli ve 28720 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Genel Aydınlatma Yönetmeliği gereğince enerji giderleri genel aydınlatma kapsamında ödenen aydınlatmalar, bu alt abone grubu kapsamındadır. Bu alt abone grubu kapsamındaki enerji ilgili dağıtım şirketi tarafından temin edilir ve tahakkuk ile tahsilat işlemleri Genel Aydınlatma Yönetmeliği kapsamında gerçekleştirilir.*

*b) Otoyollar ve özelleştirilmiş erişme kontrollü karayollarının aydınlatılması, güvenlik amacıyla yapılan sınır aydınlatmaları, toplumun ibadetine açılmış ve ücretsiz girilen ibadethanelere ilişkin aydınlatmalar ve halkın ücretsiz kullanımına açık ve kamuya ait park, bahçe, tarihî ve ören yerlerinden aydınlatmaları 27/07/2013 tarihli ve 28720 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Genel Aydınlatma Yönetmeliği kapsamında ödenmeyenlerin aydınlatmaları bu alt abone grubuna dahildir. Bu alt abone grubu kapsamındaki tüketiciler enerjiyi düzenlenen tarife üzerinden ilgili görevli tedarik şirketinden temin edebileceği gibi, serbest tüketici statüsüne sahip iseler ikili anlaşma yaparak da temin edebilirler.”*

denilmek suretiyle “Aydınlatma abone grubu” açıklanmıştır.

---

Bu maddede geçen 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'na dayanılarak hazırlanan Genel Aydınlatma Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinin ikinci fıkrasında; kamunun genel kullanımına yönelik bulvar, cadde, sokak, alt-üst geçit, köprü, meydan, kavşak, yürüyüş yolu ve yaya geçidi gibi yerler ile halkın ücretsiz kullanımına açık ve ticari faaliyette bulunulmayan kamuya ait park, bahçe, tarihî ve ören yerleri gibi halka açık yerlerin aydınlatmaları ile trafik sinyalizasyonunun genel aydınlatma kapsamında değerlendirileceği ve enerji giderlerinin genel aydınlatma kapsamında ödeneceği hükme bağlanmıştır. Aynı fıkranın devamında ise; ticari, reklam, ilan ve benzeri amaçlı panoların aydınlatmaları ile süs aydınlatmalar için harcanan enerjinin genel aydınlatma kapsamında değerlendirilmeyeceği ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in 5'inci maddesinin üçüncü ve dördüncü fıkralarında ise;

*“(3) Toplu Konut İdaresinin, küçük sanayi sitelerinin, dağıtım lisansı bulunmayan OSB'lerin anahtar teslimi yaptırdığı genel aydınlatma tesisleri ile Karayollarının ve Belediyelerin anahtar teslimi yaptırdığı alt-üst geçit ve köprülü kavşak işlerine ilişkin aydınlatma tesisleri bağlantı anlaşması yapıldıktan sonra mülkiyeti TEDAŞ'a ait olmak üzere ilgili dağıtım şirketine protokol ile iz bedel üzerinden devredilir.*

*(4) Halkın ücretsiz kullanımına açık ve kamuya ait park, bahçe, yürüyüş yolu, tarihî ve ören yerlerinin aydınlatılması ile alt-üst geçit, yaya alt-üst geçidi ve trafik sinyalizasyonu için gerekli sistemlerin tesisi ve işletilmesi ilgili kamu kurum ve kuruluşlarına aittir. İlgili kurum ve kuruluşlar tesis edip bakım-onarımını yaptıkları bu tür tesislerin işletme yükümlülüğünü dağıtım şirketine devredebilirler.”*

denilmek suretiyle genel aydınlatma kapsamında bulunan yerlerin dağıtım şirketlerine devri hususu açıklanmıştır.

Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunun Elektrik Piyasası Kurul kararları ile belirlenen “Elektrik Faturalarına Esas Tarife Tabloları”nda ise aydınlatma abone grubu için belirlenen ücret tarifeleri ticarethaneler için belirlenen ücret tarifelerine kıyasla daha düşüktür. Diğer taraftan Genel Aydınlatma Yönetmeliği'nin “Genel aydınlatma tasarımı” başlıklı 6'ncı maddesinin ikinci fıkrasında “*Genel aydınlatma kapsamındaki halkın ücretsiz kullanımına açık ve kamuya ait park, bahçe, tarihî ve ören yerleri ile yürüyüş yolu gibi yerlerdeki mevcut aydınlatma tesisleri ve yeni yapılacak tesislerde, aydınlatma düzeyleri en geç saat 02:00'den sonra yüzde elli oranında düşürülür.*” hükmü ile bu yerlerde tüketilen elektrik enerjisi için tasarruf uygulamaları geliştirilmiştir.

---

Yine Yönetmelik'in "Bağlantı yükümlülüğü" başlıklı 8'inci maddesinin;

*"(1) Bu Yönetmelik kapsamında yeni yerlerin aydınlatılması için sorumlu kişilerce, 6 nci madde hükümleri dikkate alınarak hazırlanan ve onaylanan projelere göre müstakil bağlantı noktası tesis edilir ve ilgisine göre belediye, il özel idaresi veya ilgili kamu kuruluşu ile dağıtım şirketi arasında bağlantı anlaşması yapılır. Tarafların bağlantı anlaşmasını imzalamaktan imtina etmesi durumunda konu aydınlatma komisyonu tarafından çözülür.*

*(2) Dağıtım şirketi ile ilgisine göre belediye, il özel idaresi veya ilgili kamu kuruluşunun bağlantı anlaşması yapmaması durumunda yeni inşa edilen aydınlatma tesisinin kabulü yapılmaz ve enerji verilmez.*

*(3) Genel aydınlatma tesisinin bağlantı noktasından, genel aydınlatma amacı dışında enerji verilemez. Ancak, teknik nedenlerle müstakil bağlantı noktası tesis edilemeyen ve genel aydınlatma hat veya tesislerinden beslenen ışıklı reklam veya ilan panosu ve benzerlerine ait aydınlatma giderleri genel aydınlatmaya ilişkin tahakkuk hesaplarına dâhil edilmez."*

hükümleri ile Yönetmelik kapsamındaki yerlerde genel aydınlatma aboneliğinin oluşturulmasında idarelerin sorumlulukları ve dağıtım şirketleri ile yapılacak anlaşmalar üzerine düzenleme yapılmıştır.

Yönetmelik'in 5'inci maddesinin sekizinci fıkrasının "*Dağıtım şirketleri, sorumluluğu kapsamındaki genel aydınlatma ve ölçme sistemlerinin belirlenmiş standartlara uygunluğunu kontrol eder. Gerekli ölçme sistemlerinin tesis edilmesinden ve doğru ölçüm yapmasından dağıtım şirketi sorumludur.*" hükmü ile, 7'nci maddesinin birinci fıkrasının "*Genel aydınlatma tesislerinin tasarımı ve projelendirilmesi, yapım ve montajı, test ve kontrolü, kabulü, işletmeye alınması ve işletilmesi, bakım ve onarımı, tesislerde asgari emniyetin sağlanması ve kullanılacak malzemeler ile ilgili olarak TEDAŞ şartname, tip proje, usul ve esas ve bunun gibi düzenlemelerine uyulması gereklidir.*" hükmü ise dağıtım şirketlerine genel aydınlatma tesislerinin belli kalite standartlarına uygun olarak işletilmesi ve bakım onarımının dağıtım şirketi tarafından yerine getirilmesi sorumluluğu yüklemektedir.

Yapılan incelemede; Belediyenin sorumluluğunda bulunan aşağıdaki tabloda ayrıntısı gösterilen muhtelif cadde, sokak, park, köprü ve yürüyüş yollarındaki genel aydınlatma kapsamında bulunması gereken elektrik aboneliklerinin ticarethane abone grubunda yer aldığı; genel aydınlatma kapsamındaki yerlerde yer alan aydınlatma sistem ve tesislerinin ise Yönetmelikle öngörülen şekilde kurulumu ile bakım ve onarımlarının yapılarak dağıtım

şirketine devrinin sağlanmadığı; tüm bu nedenlerle söz konusu yerlerde tüketilen elektrik enerjisi için Belediyeye ek malî avantajlar sağlanabileceksen, bu imkândan mahrum kaldığı tespit edilmiştir.

**Tablo 11: Aydınlatma Abone Grubunda Yer Alabilecekken Ticarethane Abone Grubu Üzerinden Tarifelendirilen Yerler**

S.No	Abone No	Ünitesi	Abone Grubu
1	4002434501	Büyükcami Aydınlatma	Ticarethane
2	4002355626	Camikebir Mah. Avara Sok No: Ay /1	Ticarethane
3	4002355567	Erenlik Parkı	Ticarethane
4	4002434509	Zincirlikuyu Mah. Stadyum Cad. Şehitlik Yolu Aydınlatma	Ticarethane
5	4002658818	Camlıcı Mah. Adnan Mend. Bulv. Yedaş Altı Aydınlatma	Aydınlatma
6	4002658837	Kazım Karabekir Cad. Köprü Üstü Aydınlatma	Aydınlatma
7	4002879352	Zincirlikuyu Mah. Savaş sok. No:3 Çevre Aydınlatma 2 (Kasaplar Çrş.)	Aydınlatma
8	4002895256	Karacaören Park Aydınlatma	Aydınlatma
9	4002895265	Karacaören Park Aydınlatma	Aydınlatma
10	4002091088	Esentepe Mah. Fuzuli Cad. Park Aydınlatma	Aydınlatma
11	4002899031	Yıldız Mah. Seher Sok. Çamlık Cami Park Aydınlatma	Aydınlatma
12	4002355851	Esentepe Mah. Motif Sok. Park Aydınlatma	Ticarethane
13	4001973247	Nuri Bey Parkı Aydınlatma	Aydınlatma

Belediyenin genel aydınlatma kapsamında bulunması gereken yerlerde aydınlatma abone grubunda değil de ticarethane abone grubunda yer alması, söz konusu yerlerde yer alan ve aynı elektrik abone grubundan enerji alan büfe ve benzeri ticari alanlar ile havuz aydınlatması, projektör bağlantısı, süs aydınlatması gibi kullanımların, genel aydınlatma kapsamındaki yerlerin sayaçlarından ayrılmamasından kaynaklanmaktadır.

Belediyenin ilgili birimleri tarafından gerekli teknik ve altyapı çalışmaları ile projelendirme işlemleri yapılarak, devre engel teşkil eden elektrik kullanım yerlerine ayrı abonelik tesis edilmesi ve genel aydınlatma kapsamında değerlendirilen yerlerdeki tesislerin elektrik dağıtım şirketlerine devrinin tamamlanması gerekmektedir.

---

**BULGU 18: Kompanzasyon Sistemi Kurulmaması Sebebiyle Reaktif Enerji Bedeli Ödenmesi**

Elektrik dağıtım ünitelerinde kompanzasyon sistemi kurulmaması nedeniyle elektrik faturalarında reaktif enerji bedeli ödendiği, bu nedenle Belediye bütçesinde yer alan ödeneklerin verimli kullanılmadığı görülmüştür.

02.01.2014 tarih ve 28870 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Elektrik Piyasası Dağıtım Yönetmeliği’nin “Kompanzasyon sistemleri” başlıklı 18’inci maddesinde, dağıtım şirketi ve kullanıcının, mevzuat hükümleri uyarınca tesislerinde uygun kompanzasyon tesislerini kurmakla yükümlü olduğu ifade edilmiştir.

31.12.2015 tarih ve 4. Mükerrer 29579 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Dağıtım Lisansı Sahibi Tüzel Kişiler ve Görevli Tedarik Şirketlerinin Tarife Uygulamalarına İlişkin Usul ve Esaslar’ın “Reaktif enerji tarifesi uygulanmasının kapsamı” başlıklı 13’üncü maddesinde; *“kurulu gücü 50 kVA’nın altında olan müşteriler, çektikleri aktif enerji miktarının yüzde otuz üçünü aşan şekilde endüktif reaktif enerji tüketmeleri veya aktif enerji miktarının yüzde yirmisini aşan şekilde kapasitif reaktif enerji vermeleri halinde; kurulu gücü 50 kVA ve üstünde olanlar ise, çektikleri aktif enerji miktarının yüzde yirmisini aşan şekilde endüktif reaktif enerji tüketmeleri veya aktif enerji miktarının yüzde on beşini aşan şekilde sisteme kapasitif reaktif enerji vermeleri halinde reaktif enerji tüketim bedeli ödemekle yükümlü”* olduğu hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla tüketicilerin önce sistemden çektikleri (endüktif reaktif enerji) ve daha sonra sisteme verdikleri (kapasitif reaktif enerji) reaktif enerjiye ilişkin olarak belirlenen sınırların aşılması halinde reaktif enerji bedeli uygulanmaktadır.

Yapılan incelemede; reaktif enerji bedelinin önüne geçebilmek için kompanzasyon sisteminin kurulması ve sisteminin etkin olarak çalışmasının sağlanması gerekirken Belediyede bu şekilde kurulu bir sistemin bulunmaması nedeniyle elektrik faturalarında 2021 yılı içinde 37.802,08 TL reaktif enerji bedeli ödendiği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, kompanzasyon sistemi kurulmaması veya kurulu olan kompanzasyon sistemlerinin bakımının yapılmaması nedeniyle reaktif enerji bedeli ödenmesi Elektrik Piyasası Dağıtım Yönetmeliği’ne aykırılık teşkil etmekte ve kamu kaynaklarının verimsiz kullanılmasına sebebiyet vermektedir.



---

---

**BULGU 19: Gecekondu Fonu İçin Banka Hesabı Açılmaması ve Gecekondu Fonu Kapsamında Gelen Nakdin Tahsis Amacı Dışında Kullanılması**

Belediye ve mücavir alan sınırları içerisindeki Hazine taşınmazlarının satış bedelleri üzerinden Genel Bütçeden aktarılan gecekondu fonu payının toplanması maksadıyla ilgili bankada bir fon hesabı oluşturulmadığı, bu kapsamda elde edilen gelirlerin de tahsis amacı dışında belediyenin diğer hizmetlerine ilişkin giderlerinin karşılanması için kullanıldığı görülmüştür.

775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun "Fonların teşkili ve kullanılması" başlıklı 12'nci maddesinde, bu Kanun'daki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla belirtilen kaynaklardan sağlanacak gelirlerin ilgili belediyeler adına açılacak özel hesaplarda toplanarak bir fon teşkil edileceği belirtilmiş, aynı Kanun'un 13'ncü maddesinde ise;

*"Buna göre 12'nci madde gereğince teşkil edilen fonda toplanan paralar, belediyelerce, Toplu Konut İdaresi Başkanlığının izni alınmak şartıyla:*

*a)Bu kanundaki amaçlarda kullanılmak üzere arsa sağlanmasında, Toplu Konut İdaresi Başkanlığınca onanan plan ve projelere göre halk konutu, nüve konut veya geçici misafir konutu yapılmasında,*

*b)İslah olunacak gecekondu bölgeleri ile yeniden tesis edilecek önleme bölgelerinin yol, meydan, kanalizasyon, su, elektrik ve benzerleri gibi kamu hizmet ve tesislerinin Toplu Konut İdaresi Başkanlığınca onanan projelerine göre yapılmasında veya onarılmasında,*

*c)Kendi bütçe imkânlarıyla karşılanamayan ve fakat bu kanun gereğince yapılması gereken tespit, harita alımı, plan ve projelendirme hizmetlerinde kullanılır."*

denilmek suretiyle fonda toplanan paraların hangi amaçlar için kullanılacağına açıklık getirilmiştir.

4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un "Taksitle ödeme, satış bedelinden pay verilmesi, belediyelere devir" başlıklı 5'inci maddesinin beşinci fıkrasında;

*"Belediye ve mücavir alan sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin tahsil edilen kısmından öncelikle yerinde muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak şartıyla % 10'u, ilgili belediyelerin 20.7.1966 tarihli ve 775 sayılı*

---

*Kanun hükümlerine göre oluşturulan fon hesabına aktarılır. Kalan kısmından ise ilgili belediyeye % 30, varsa büyükşehir belediyesine % 10 oranında pay verilir. (...) Bu paylar tahsilini takip eden ayın yirmisine kadar ilgili idarelerin hesaplarına aktarılır. (...)*

hükmüne yer verilmek suretiyle 775 sayılı Gecekondu Kanunu kapsamındaki fonların kaynağı belirlenmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 18'inci maddesinin ikinci fıkrasında da, 775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun 12'nci maddesi gereği kurulan fonda toplanacak paraların gelir kaydedileceği, diğer taraftan gider bütçesinin ilgili tertibine tahsis amacı doğrultusunda kullanılmak üzere ödenek konulacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; 4706 sayılı Kanun'un 5'inci maddesi kapsamında yapılan satışlar nedeniyle Belediyeye aktarılan tutarlar için Gecekondu Kanunu'nda öngörüldüğü üzere Belediye hesaplarının bulunduğu kamu bankasında ayrı bir özel hesap açılmadığı ve bu kapsamda 2018 yılında gelen toplam 44.715,97 TL'lik nakdin Belediyeye ait cari banka hesaplarında takip edildiği ve mevcut nakdin fonun amacına aykırı olarak Belediyenin diğer hizmetlerine karşılık olan cari giderleri için kullanıldığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla; ilgili kaynaklardan sağlanan nakdin bir "gecekondu fonu hesabı"nda izlenip değerlendirilmemesi ve söz konusu nakdin tahsis amacı dışında Belediyenin diğer giderlerinin karşılanmasında kullanılması, 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile 775 sayılı Gecekondu Kanunu'na aykırılık teşkil etmektedir.

## **BULGU 20: Hayvan Bakımevleri Kurulmasına Yönelik Olarak İlgili Yıl Bütçelerinde Ödenek Ayrılmaması**

Belediye tarafından sahipsiz veya hasta ya da tehlike arz eden hayvanlar için hayvan bakımevleri kurulmadığı, sorumluluğunda olan bu göreve yönelik harcamalar için 2022 yılı bütçesinde, kesinleşmiş en son bütçe gelirlerinin binde beşi oranında kaynak ayrıldığı görülmüştür.

14.07.2021 tarihli ve 31541 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7332 sayılı Hayvanları Koruma Kanunu İle Türk Ceza Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 13'üncü maddesi ile 5199 sayılı Hayvanları Koruma Kanunu'na eklenen "Belediyelerin sorumluluğu" başlıklı Ek 1'inci maddesinde;

---

*“Büyükşehir belediyeleri, il belediyeleri ve nüfusu yirmi beş bini aşan büyükşehir ilçe belediyeleri ile diğer belediyeler, sahipsiz veya güçten düşmüş ya da tehlike arz eden hayvanların korunması ve bakımının yapılması ile rehabilitasyonunun sağlanması amacıyla hayvan bakımevleri kurar.*

*Birinci fıkrada belirtilen hayvanlar, ilgili belediyeler tarafından hayvan bakımevine götürülür. Hayvan bakımevi kurma zorunluluğu olmayan belediyeler ise sorumluluk alanındaki bu hayvanları en yakın hayvan bakımevine götürür. Rehabilite edilen hayvanlar Bakanlıkça oluşturulan veri tabanına kaydedilir. Rehabilitasyon süreci tamamlanan hayvanların, bakımevine getiren belediye tarafından öncelikle alındıkları ortama bırakılmaları esastır.*

*Rehabilite edilmemiş sahipsiz köpekler, belediyelerce hayvan bakımevlerinde veya geçici ünitelerde kısırlaştırılarak veri tabanına kaydedilir. Geçici ünitelerde yapılan kısırlaştırmalar sonrasında, köpekler alındıkları ortama bırakılmadan önce sağlıklarına kavuşmaları için gerekli tedbirler alınır. Bakanlık da bu kapsamdaki köpeklerin kısırlaştırılmasına her türlü yardımda bulunur.”*

denilmektedir.

7332 sayılı Kanun'un 16'ncı maddesi ile 5199 sayılı Kanun'a eklenen geçici 4'üncü maddede de;

*“Büyükşehir belediyeleri, il belediyeleri ve nüfusu yetmiş beş bini aşan belediyeler 31/12/2022, diğer belediyeler ise 31/12/2024 tarihine kadar ek 1 inci maddenin birinci fıkrasında belirtilen hayvan bakımevlerini kurmakla yükümlüdür.*

*Belediyeler bu madde yürürlüğe girdikten sonra üç yıl süreyle birinci fıkra gereğince hayvan bakımevleri kurmak ve rehabilitasyon işlemlerini gerçekleştirmek için kesinleşmiş en son bütçe gelirlerinin binde beşi oranında kaynak ayırır. Bu oran büyükşehir belediyelerinde binde üç olarak uygulanır. Bu fıkra uyarınca ayrılan ödenekler başka bir amaç için kullanılamaz.”*

hükmüne yer verilmiştir.

12.05.2006 tarih ve 26166 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Hayvanların Korunmasına Dair Uygulama Yönetmeliği'nin “Belediyelerin alacağı tedbirler” başlıklı 7'nci maddesinde; sahipsiz veya güçten düşmüş hayvanların toplatılması, rehabilitasyonunun ve bakımının (aşısının yapılması, kısırlaştırılması) yapılması, bakımı

yapılan hayvanların kayıt altına alınması, ilgili hayvanların sahiplendirilmesi, geçici hayvan bakım evlerinin yönetilmesi, bakım ve onarımının yapılması, sahipli hayvanların kayıtlarının tutulması ile hayvan sahiplerine verilecek eğitimlerin organize edilmesi ve yerel hayvan koruma görevlilerine eğitim verilmesi ile ilgili belediyelerin görevleri belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediye'nin sokak hayvanları için bir bakımevine sahip olmadığı, Belediyenin bu ihtiyacına karşın 2024 yılı sonu itibarıyla yerine getirilmesi gereken yükümlülüklerini teminen 2022 yılı bütçesinde 5199 sayılı Kanun'un geçici 4'üncü maddesi ile öngörülen kaynağın ayrılmadığı ve sokak hayvanlarının bakım ve rehabilitasyonu ile ıslahı için verilen diğer görevleri yerine getirmek üzere Belediye bünyesinde başkaca herhangi bir hazırlığın bulunmadığı tespit edilmiştir.

Sokak hayvanlarının bakımı, rehabilitasyonu ve ıslahı için belediyelerin yerine getirmekle sorumlu tutulduğu hususlarda, 5199 sayılı Kanun hükümlerine uygun tedbirlerin uygulamaya geçirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 21: Ambalaj Atıklarının Toplanması ve Değerlendirilmesine İlişkin Herhangi Bir Faaliyetin Bulunmaması**

Belediye tarafından yetkisi ve imtiyazı dahilinde olan ambalaj atıklarının toplanması, taşınması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması işlerine ilişkin sorumluluğun yerine getirilmediği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinin ilk fıkrasının (g) bendinde; katı atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetler belediyelerin yetki ve imtiyazları arasında sayılmıştır.

Diğer yandan gelir getirici işlemler yönüyle yürürlükte olan 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde; genel bütçeye dâhil daireler ile katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin satım, hizmet, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun hükümlerine göre yürütüleceği belirtilmiştir.

11.08.1983 tarih ve 2872 sayılı Çevre Kanunu'nun 8'inci maddesine dayanılarak hazırlanan Ambalaj Atıklarının Kontrolü Yönetmeliği 24.08.2011 tarih ve 28035 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiş olup bu yönetmelikte ambalaj atıklarının toplanması, ayrıştırılması ve geri kazanımına ilişkin ayrıntılı düzenlemelere yer verilmiştir.

Anılan yönetmeliğe göre; ambalaj atığını toplamak veya toplattırmak, geri kazanımlarını sağlamak, bu iş için toplama-ayırma tesisi kurmak/kurdurmak, işletmek/işlettirmek ve kurduğu tesislere çevre lisansı/geçici faaliyet belgesi almak/aldırmak belediyelerin sorumluluğundadır. Belediyeler söz konusu işleri ya bizzat kendileri yapmak ya da Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığından çevre lisansı almış firmalara 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre ihale yapmak suretiyle yaptırmak durumundadırlar.

Yukarıda bahsi geçen mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere ambalaj atıklarının toplanması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili hizmetleri yapmak görevi belediyelerin yetki ve imtiyazları dahilinde sorumluluğudur. Dolayısıyla söz konusu imtiyaz hakkını kullanmak ya da 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümleri çerçevesinde ihale yoluyla devretmek suretiyle belediyelerin çevreye karşı sorumluluğunu yerine getirmesi yasal gerekliliktir. Bu faaliyetlerin her iki şekilde gerçekleştirilmesi suretiyle de belediyeye gelir sağlanması mümkündür.

Yapılan incelemede, Belediye tarafından ambalaj atıklarının toplanması, taşınması ve ayrıştırılması işlerine ilişkin herhangi bir faaliyetin yürütülmediği, Belediyece yerine getirilemeyen söz konusu bu faaliyetlere ilişkin imtiyaz hakkının da 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre lisans sahibi firmalara ihale yoluyla devredilmediği, açıklanan nedenlerle Belediyenin önemli bir gelirden mahrum kaldığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, Belediye tarafından ambalaj atıklarının yönetiminin sağlanmasına ilişkin gerekli iş ve işlemlerin yerine getirilmemesi, 5393 sayılı Belediye Kanunu, 2872 sayılı Çevre Kanunu ve Ambalaj Atıklarının Kontrolü Yönetmeliği'ne aykırılık teşkil etmektedir.

## **BULGU 22: Hafriyat ve İnşaat/Yıkıntı Atıklarının Kontrolü ile Buna Bağlı Gelir Takibinin Yapılamaması**

Belediye tarafından hafriyat toprağı ve moloz döküm sahalarının belirlenmediği, bu hususlara ilişkin yönetim ve denetim yükümlülüklerinin yerine getirilmediği ve bu kapsamda hafriyat döküm bedellerinin tahsiline ilişkin takip çalışmalarının yapılmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde; "(...) hafriyat toprağı ve moloz döküm alanlarını; (...) belirlemek (...); bu alan ve yerler ile taşımalarda çevre kirliliği oluşmaması için gereken tedbirleri almak" hükmüne yer verilmiştir.

---

18.03.2004 tarih ve 25406 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Hafriyat Toprağı, İnşaat ve Yıkıntı Atıklarının Kontrolü Yönetmeliği’nin “Belediyelerin görev ve yetkileri” başlıklı 8’inci maddesinde ise:

*“İl belediye mücavir alanı içerisinde il ve ilçe belediyeleri, büyükşehirlerde büyükşehir belediyeleri, büyükşehir belediyeleri dışında ise ilçe belediyeleri;*

*a) Hafriyat toprağı, inşaat/yıkıntı atıkları ile doğal afet atıklarının toplanması, geçici biriktirilmesi, taşınması, geri kazanılması ve bertarafı ile ilgili yönetim planı hazırlamakla,*

*b) Hafriyat toprağı ve inşaat/yıkıntı atıkları geri kazanım tesisleri sahaları ile depolama sahalarını belirlemek, kurmak/kurdurtmak ve işletmek/işlettirmekle,*

*c) Depolama sahası yerinin seçimi, inşaatı veya işletilmesi sırasında çevre ve insan sağlığını olumsuz etkilemeyecek şekilde gerekli tedbirleri almak veya aldurtmakla,*

*d) Hafriyat toprağı ve inşaat/yıkıntı atıklarının toplanması, taşınması ve bertaraf bedelini belirlemekle,*

*e) Hafriyat toprağı ve inşaat/yıkıntı atıkları için toplama, taşıma hizmeti verecek firmaların adresleri ve telefon numaraları ile nakliye bedellerini halkın bilgileneceğı şekilde ilan etmekle,*

*f) Hafriyat toprağı ve inşaat/yıkıntı atıklarının toplanması, geçici biriktirilmesi, taşınması ve bertarafı faaliyetlerini denetlemekle,*

*(...)*

*yükümlüdürler.”*

hükmü yer almaktadır.

Bahsedilen mevzuat hükümleri gereğince Belediyeler, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde döküm sahalarını belirlemek, hafriyatın geçici biriktirilmesi, taşınması, geri kazanılması ve bertarafı ile ilgili yönetim planı hazırlamak ve bu işlerle ilgili tüm denetimleri yapmakla sorumludurlar.

Yapılan incelemede, Belediyece belirlenmiş hali hazırda bir hafriyat toprağı ve moloz döküm sahasının bulunmadığı, hafriyat toprağı ve inşaat yıkıntı atıklarını toplama ve taşıma hizmeti verecek firmaların ve nakliye bedellerinin belirlenmediğı, söz konusu faaliyetlere

---

ilişkin ilçe genelinde denetim ve tespit faaliyetlerini yürütecek personelin görevlendirilmediği, hafriyat döküm bedellerinin ise yapı ruhsatı harcı verilmesi aşamasında tahmini olarak belirlenen hafriyat miktarı üzerinden hesap edilerek tahsil edildiği tespit edilmiştir.

Belediye tarafından döküm sahalarının belirlenmesi yetkisinin kullanılmaması, hafriyat toprakları ile inşaat yıkıntı atıklarının taşınmasına ilişkin takibin yapılmaması sonucunda atık yönetim ve kontrolünün sağlanamamasına sebebiyet verilmekte ayrıca bu atıkların bertarafı için idare tarafından yapılacak giderler karşılığı olmak üzere belirlenecek döküm bedellerinin tam olarak alınmamasına dolayısıyla da belediye gelirlerinin olumsuz etkilenmesine neden olmaktadır.

Bu itibarla; hafriyat ve inşaat atıklarının yönetimine ilişkin bahsi geçen yükümlülükler gereğinin yerine getirilmemesi 5393 sayılı Belediye Kanunu ve Hafriyat Toprağı, İnşaat ve Yıkıntı Atıklarının Kontrolü Yönetmeliği'ne aykırılık teşkil etmektedir.

### **BULGU 23: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Alınmaması**

Belediyenin yetki ve sorumluluk alanı içinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerine belediye gelir tarifesinde yer verilmediği ve geçiş hakkı ücretlerinin 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 ve Altyapı Bakanlığı tarafından 27.12.2012 tarih 28510 sayılı Resmî Gazete'de "Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik" yayımlanmıştır.

Yönetmelik'te işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları

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

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

Yapılan incelemede, Belediyenin yetki alanı içinde kalan yerlerde kurulan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan kablo ve benzeri gerecin belediye taşınmazları üzerinden geçirilmesi ile ilgili 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 ve açıklamalar çerçevesinde, Belediye tarafından 2021 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 gelirlere yönelik gerekli işlemler yapılmalıdır.

#### **BULGU 24: Toplu Ulaşım Hatlarına İlişkin İşletme Hakkının İhalesiz ve Süresiz Olarak Kullanılması**

Belediye sınırları dâhilinde belirlenen güzergâhlarda çalışan 25 adet (faal 8 adet) dolmuş ile 51 adet (faal 31 adet) taksiye daha önce Trafik Komisyonu Kararları tanınan işletme hakkının süresiz olarak ve ihale yapılmaksızın kullanıldığı görülmüştür

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 12'nci maddesinde, karayolu taşımacılığına ait mevzuat hükümleri saklı kalmak üzere, trafik düzeni ve güvenliği yönünden belediye sınırları içinde ticari amaçla çalıştırılacak yolcu ve yük taşıtları ile motorsuz taşıtların çalışma şekil ve şartları, çalıştırılabileceği yerler ile güzergâhlarını tespit etmek ve sayılarını belirlemek görev ve yetkisi il ve ilçe trafik komisyonlarına tanınmışken, 86/10553 sayılı Bakanlar Kurulu



---

Kararı ile yürürlüğe konulan Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Karar'ın "Ticari Plakanın Verilme Usul ve Esasları" başlıklı 5'inci maddesinde de;

*"Ticari plaka, kapalı teklif usulü ile aşağıdaki şartlar dikkate alınarak, trafik komisyonunun tespit edeceği esaslara göre verilir*

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

*b) Tesbit edilen ticari plakalar ikişer aylık dönemlerde bir yılda altı defa verilebilir.*

*c) Kapalı teklif zarfları trafik komisyonları huzurunda açılır ve en yüksek bedeli teklif edenlerden başlamak üzere o dönem için tesbit edilen miktarda ticari plaka verilir.*

*Eşit ücret teklif edenler arasında trafik komisyonu huzurunda kura çekilir,*

*d) Müracaat edenlerden, trafik komisyonunun tesbit edeceği muhammen bedelin 1/5'i teminat olarak peşin alınır. Plaka bedelinin kalan kısmı ödenmedikçe plaka almaya hak kazananlara ticari plaka verilmez, kazanamayanların teminatları iade edilir."*

denilmek suretiyle ticari plakaların verilme usul ve esaslarını belirleme yetkisi yine trafik komisyonlarına tanınmıştır.

Ancak 2005 yılında yürürlüğe giren 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde, her türlü toplu taşıma sistemlerini kurmak, kurdurmak, işletmek ve işlettirmenin belediyelerin yetkisi dahilinde olduğu, bu hizmeti Danıştayın görüşü ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığının kararıyla süresi kırkdokuz yılı geçmemek üzere imtiyaz yoluyla devredebileceği; toplu taşıma hizmetlerini imtiyaz veya tekel oluşturmayacak şekilde ruhsat vermek suretiyle yerine getirebileceği, toplu taşıma hatlarını kiraya verebileceği veya hizmet satın alma yoluyla yerine getirebileceği düzenlenmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun, 1'inci maddesinde yer alan, "(...) belediyelerin (...) satım, hizmet (...)kira, trampa, mülkiyetin gayri aynı hak tesisi ve taşıma işleri bu kanuna göre yürütülür." hükmüne göre toplu taşıma hakkının ihale ile verilmesi gerekmektedir.

Aynı Kanun'un "Kiralarda sözleşme süresi" başlıklı 64'üncü maddesinin;

---

*“Kiraya verilecek taşınır ve taşınmaz malların kira süresi, on yıldan çok olamaz. Turistik tesis kurulacak yerlerin ve turistik tesislerin (Ek ibare: 20/2/2001 - 4628/17 md.) ve enerji üretimi tesisleri ile iletim ve dağıtım tesis ve şebekelerinin ihtiyacı olan arazilerin (Ek ibare: 18/4/2001 - 4646/13 md.) ve doğal gaz iletim, dağıtım ve depolama tesis ve şebekelerinin ihtiyacı olan arazilerin on yıldan fazla süre ile kiraya verilmesi mümkündür.*

*Üç yıldan fazla süre ile kiraya verme işlerinde, önceden Maliye Bakanlığından izin alınması şarttır. Katma bütçeli idarelerde bu izin, idarelerin bağlı buldukları bakanlıktan alınır. Özel İdare ve belediyeler için kendi özel kanunları uygulanır.*

*Üç yıldan fazla süre ile kiraya verme işlerinde, kira bedeli her yıl şartname ve sözleşmesindeki esaslara göre yeniden tespit edilir.”*

hükümleri gereğince de kiralamalarda sürenin 10 yıl ile sınırlı olduğu açıktır.

Danıştay 13. Dairesinin Esas No:2015/985, Karar No: 2015/3164 numaralı kararı;

“(…)

*Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden; belediyelerin yürütmekle görevli ve yetkili oldukları toplu taşıma hizmetini bizzat yapmak yerine imtiyaz suretiyle devrine karar verilmesi için Danıştay’ın görüşü ve İçişleri Bakanlığı’nın onayının alınmasının ön koşul olduğu, kiralama yolunu seçmesi hâlinde ise hem taşınır hem taşınmazlar için kira süresinin 10 yıla sınırlı olduğu ve her iki durumunda Devlet İhale Kanunu hükümlerine tabi olduğu anlaşılmakta ve toplu taşıma hizmetlerinin ruhsat vermek suretiyle yerine getirilmesi usulünde ise ruhsat verilecek sürenin, tespit edilen muhammen bedelin yıllık mı yoksa ruhsat verilen süre için mi öngörüldüğünün, yıllık olarak tespit edilmiş ise her yıla ilişkin artış oranının nasıl belirleneceğinin vb. hususların açık bir şekilde ortaya konularak söz konusu ihalenin yine Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre yapılması gerektiği, toplu taşıma hizmetlerinin gördürülmesinde ruhsat verme yönteminin seçilmesi hâlinde verilecek olan ruhsatın süresiz bir şekilde verilemeyeceği, belli bir süre dâhilinde ruhsat verilmesi gerektiği görülmektedir.*

(…)

*Bu durumda, ilgili mevzuat ve dosyadaki bilgi ve belgelerin incelenmesi sonucunda; toplu taşıma hizmetinin yerine getirilmesinde ruhsat verme yönteminin seçilmesi hâlinde, süresiz olarak ruhsat vermenin söz konusu olmadığı, belli bir süre dâhilinde ruhsatın verilmesi*

---

*gerektiği, bu süreye göre muhammen bedelin belirlenmesinin şart olduğu, bu hususlar ortaya konulduktan sonra Devlet İhale Kanunu hükümlerine uygun bir şekilde ihalenin yapılması gerektiği”*

Aynı Dairenin Esas No:2014/384, Karar No: 2014/1950 kararı ise;

“ (...)

*Yukarıda yer verilen hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden; büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde toplu taşıma hizmetlerini yürütmenin ve bu amaçla toplu taşıma vasıtalarının işletilmesi ve işlettirilmesinin kamu hizmeti olarak münhasıran büyükşehir belediyelerine imtiyaz olarak verilmiş olduğu; toplu taşıma vasıtalarını işletirmenin ise imtiyaz sözleşmesi, ruhsat verme, kiralama veya hizmet satın alma yoluyla gördürülebileceği; anılan usullerden herhangi birinin seçilmesi yoluyla toplu taşıma hizmetinin özel hukuk kişileri eliyle sağlanması hâlinde büyükşehir belediyesinin kanunlarla kendisine verilen ulaşım hizmetlerine ilişkin imtiyazdan vazgeçmiş sayılacağı sonucuna varılmakta olup; söz konusu vazgeçme iradesinin ise, ancak, belediye adına imtiyaz verilmesinde görevli ve yetkili kılınan belediye meclisince ortaya konulması hâlinde geçerli olacağının kabulü gerekmektedir.”*

şeklindedir.

İlgili mevzuat ve kararlar birlikte değerlendirildiğinde, toplu taşımaya ilişkin hakların belediyeye ait olduğu açıktır. Toplu taşıma hizmetlerinin imtiyaz, kiralama, ruhsat verme veya hizmet satın alma usullerinden biri ile Belediye tarafından üçüncü kişilere gördürülmesi de mümkündür. Ancak bu hakkın ihale yoluyla rekabete uygun, saydam ve sürenin belirli olması gibi hususları da içerecek şekilde verilmesi gerekmektedir. Bu çerçevede toplu taşıma hizmetleri bakımından görevli ve yetkili olan belediyenin bu hakkını mevzuata uygun şekilde ihale yapmadan doğrudan meclis, encümen veya belediye başkanı kararına dayanarak ve süresi belli olmayacak şekilde dağıtması, satması, devretmesi veya her ne surette olursa olsun kullandırması mümkün değildir.

Toplu taşıma hizmetlerinin imtiyaz, kiralama, ruhsat ve hizmet satın alma usullerinden biri ile üçüncü kişilere gördürülebilmesi mümkün olmakla birlikte bu hizmetin üçüncü kişilere gördürülmesinde mutlak olarak belirli bir sürenin öngörülmüş olması zorunludur. Kanunda öngörülen sürelerden daha uzun bir sürenin öngörülmesi ya da hiçbir şekilde süre öngörülmemesi durumlarında bu durumun hukuka aykırılık oluşturacağı kuşkusuzdur.

---

Yapılan incelemede, Boyabat ilçe sınırları içerisinde toplam 25 adet dolmuş ve 51 adet taksi plakasının 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 12'nci maddesi hükümlerince il ve ilçe trafik komisyonlarına tanınan yetki çerçevesinde Trafik Komisyonu Kararları ile süresiz olarak ve ihale yapılmaksızın verildiği, 8 adet dolmuş ve 31 adet taksiye ait olan ruhsatlı plakanın halen faal olarak kullanıldığı, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun yürürlüğe geçmesinden sonra ruhsatlı plakalarla tanınan işletme hakkının sürdürülmesi kapsamında herhangi bir ihale gerçekleştirilmediği ya da işletme hakkının sonlanmasına dair herhangi bir süre belirlenmediği, bu hatlarda yolcu taşıma yetkisi kazanan işleticilerin bu yetkiyi, kazanılmış hak kapsamında, herhangi bir süre sınırlamasına tabi olmadan kullandığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, imtiyaz, kiralama ve ruhsat usullerinden biri olmadan ve ihale usulleri uygulanmadan süresiz olarak toplu taşıma yetkisinin devri, 5393 sayılı Belediye Kanunu, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ve bu yöndeki yargı kararlarına aykırılık teşkil etmektedir.

#### **BULGU 25: İlçe Sınırları İçinde Faaliyette Bulunan Bazı İşyerleri İçin Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Ettirilmemesi**

Belediye sınırları içerisinde faaliyet gösteren işyerlerinin bir kısmına ait çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin oluşturulmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun Mükerrer 44'üncü maddesinde;

*“Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabidir. Verginin mükellefi, binaları kullananlardır. Mükellefiyet binanın kullanımı ile başlar.”* denilmektedir.

Anılan Kanun'un mükerrer 44'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında da çevre temizlik vergisinde öngörülen muafiyetler düzenlenmiş, özel işletmelere ait herhangi bir muafiyet ya da istisnaya yer verilmemiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun “İşyeri açma izni harcı” başlıklı 81'inci maddesinde; belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılmasının işyeri açma izni harcına tabi olduğu belirtilmiştir. 10.08.2005 tarih ve 25902 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'te sıhî ve gayrisıhî işyerleri ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerinin ruhsatlandırılmasında belediyeler yetkili idare olarak tanımlanmış olup, söz konusu Yönetmelik'in “İşyeri açılması” başlıklı 6'ncı

maddesi ile yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılmayacağı ve çalıştırılmayacağı hüküm altına alınmıştır. 17.6.1989 tarih ve 20198 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükümünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun’un 2’nci maddesinde ise özel mevzuatlarına tabi olarak faaliyetlerini yürüten ve işyeri açma ve çalışma ruhsatı düzenlenmeyecek işyerleri ile ilgili muafiyetler belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Boyabat ilçesi sınırları içerisinde faal 1.149 adet işyerine Belediye tarafından işyeri açma ve çalışma ruhsatı verildiği, bunlardan başka özel mevzuatlarına tabi olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyet gösteren işyerleri de bulunduğu, buna karşın Belediye kayıtlarında 238 adet işyerinin çevre temizlik vergisi mükellefi olduğu, dolayısıyla, işyeri açma ve çalışma ruhsatı muafiyeti bulunan işyerleri de dikkate alınmak kaydıyla, asgari 911 işyeri için çevre temizlik vergisi mükellefiyeti tesis edilmediği ve bu işyerleri için çevre temizlik vergisi tahakkuk ve tahsilatı gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan iş yerleri için çevre temizlik vergisi mükellefiyeti oluşturulmaması 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’na aykırılık teşkil etmekte, bu verginin takip, tahakkuk ve tahsilatına ilişkin eksiklikler de Belediyenin gelir kaybına uğramasına neden olmaktadır.

### **BULGU 26: Hak Sahipleri Tarafından Düzenlenen Faturaların İlgili Bütçe Yılında Ödenmemesi**

Belediyeye yapılan iş, mal veya hizmetler karşılığı hak sahipleri tarafından düzenlenerek idareye verilen faturaların ödeme emri belgesine bağlanmadan bekletildiği, dolayısıyla bu faturalara karşılık tutarların ilgili olduğu yıl bütçesi ile ilişkilendirilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Amaç” başlıklı 1’inci maddesinde Kanun’un amacı; *“kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemek”* olarak ifade edilmiştir.

Aynı Kanun’un;

“Harcama yetkisi ve yetkilisi” başlıklı 31’inci maddesinde; bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisinin harcama yetkilisi olduğu,

“Harcama talimatı ve sorumluluk” başlıklı 32’nci maddesinde; bütçelerden harcama yapılabilmesinin, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkün olduğu,

“Giderin gerçekleştirilmesi” başlıklı 33’üncü maddesinin ilk fıkrasında, bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekliliğine bağlı olduğu, giderlerin gerçekleştirilmesinin ise harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanacağı,

33’üncü maddenin ikinci fıkrasında ise gerçekleştirme görevlilerinin, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması sürecinde görev sorumluluğu bulunduğu,

“Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar” başlıklı 34’üncü maddesinde; ödeme emri belgesine bağlandığı halde ödenemeyen tutarların, bütçeye gider yazılarak emanet hesaplarına alınacağı ve buradan ödeneceği, ancak, malın alındığı veya hizmetin yapıldığı mali yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar talep edilmeyen emanet hesaplarındaki tutarların bütçeye gelir kaydedileceği ve gelir kaydedilen tutarların, mahkeme kararı üzerine ödeneceği,

“Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları” başlıklı 61’inci maddesinde; muhasebe hizmetinin gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleri olduğu ve bu işlemleri yürütenlerin muhasebe yetkilisi olduğu, ayrıca muhasebe yetkilisinin, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumluluğu bulunduğu,

hükme bağlanmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 320 Bütçe Emanetleri Hesabının niteliğinin düzenlendiği 248’inci maddesinde de; bu hesabın, mali yıl içerisinde veya sonunda

ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılacağı, 249'uncu maddesinde ise bütçe emanetlerine alınan tutarların, ilgililerine, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeneceği belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri kapsamında, harcama süreci kısaca özetlenecek olursa; kamu idaresince bir harcama yapılabilmesi için ilk olarak harcama yetkilisi tarafından harcama talimatı verilmesi gerekmekte olup verilen harcama talimatı doğrultusunda iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme görevlileri tarafından gerçekleştirme belgelerinin düzenlenerek ödeme emri belgesine bağlanarak harcama yetkilisinin onayına sunulması gerekmektedir. Harcama süreci, ödeme emri belgesine bağlanan ödeme evraklarının, muhasebe yetkilisi tarafından imzalanarak idarenin nakit durumuna göre nakden veya mahsuben hak sahibine ödemenin yapılması veya bütçe emanetine alınması suretiyle son bulmaktadır.

5018 sayılı Kanun'un "Muhasebe sistemi" başlıklı 49'uncu maddesinde; kamu hesaplarının, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulacağı, "Kayıt zamanı" başlıklı 50'nci maddesinde; bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirileceği ve bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanmasının şart olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, Belediyeye yapılan iş, mal veya hizmetler karşılığı, hak sahipleri tarafından düzenlenerek ödemenin gerçekleştirilmesi için Belediyeye verilen faturaların uzun süreler ödeme emri belgesine bağlanmadan birimlerde bekletildiği; muhasebe servisinin, ödenmesi talebiyle Belediyeye gönderilen faturalar ile ilgili herhangi bir bilgisinin bulunmadığı ve söz konusu ödeme taleplerini muhasebe sisteminde Belediyenin borcu olarak kayıtlara geçiremediği; bu suretle ödeme aşamasında giderin gerçekleştiği yıl bütçesi ile ilişkilendirilemediği ve giderin gerçekleşme yılından farklı bir yıl bütçesinden ödemede bulunduğu tespit edilmiştir.

---

Belediyede ödeme emri belgesine bağlanmadan birimlerde bekletilen 180 adet ve toplam 2.212.838,94 TL tutarındaki faturanın ödemesi 2021 yılında gerçekleşmiştir.

Yapılan iş, alınan mal veya gerçekleştirilen hizmetlere karşılık hak sahipleri tarafından düzenlenerek Belediyeye verilen faturaların gerçekleştirme görevlileri tarafından ödeme emri belgesine bağlanmadan bekletilmesi ve ödemelerinin ileriki yıllara sarkıtılması nedeniyle;

- Hak sahiplerinin bu alacaklarına ilişkin icra yoluna başvurusu durumunda Belediyenin icra ve mahkeme masrafları ile gecikme cezalarına muhatap olma riski oluşmakta,

- Belediyeye yapılan iş, mal veya hizmetler karşılığında nakden ödenemeyen tutarların, Belediyenin tuttuğu emanet kaynaklar olarak, muhasebe kayıtlarında 320 Bütçe Emanetleri Hesabı ile izlenmemesi sonucu, belediyenin yükümlülükleri mali tablolarda olduğundan daha düşük görünmekte,

- Nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarlar karşılığı yapılacak ödemelerin, 320 Bütçe Emanetleri Hesabına alınma sırasına göre gerçekleştirilmesi gerekirken, ödemelerin rastgele bir düzende yapılmasına neden olunmakta,

- Hak sahiplerinin alacakları karşılığı tutarların muhasebe sistemi içinde emanet olarak kayıt altına alınmamış olması nedeniyle belediyenin bu türden borç yükümlülüklerine ilişkin zaman aşımı sürelerinin tespiti mümkün olmamakta,

- Taşınır mal varlıklarını ilgilendiren harcamaların, muhasebe sistemi içinde ilgili yıl varlık hesaplarına kaydı sağlanamamakta, bu varlıklardan tüketim malzemelerinin giriş ve çıkış işlemleri ile gider olarak yok edilmeleri yılı faaliyeti ile ilişkilendirilememekte, amortismanına tabi olan taşınırlar için ise amortisman sürelerinin başlangıcı ve amortisman ayrılma işlemleri gerçekçi yapılamamakta,

- Giderin, gerçekleştiği yılın bütçesi ile ilişkilendirilmemesi ve gerçekleşme yılından farklı bir yıl bütçesine mal edilmesi sonucu bütçe disiplini bozulmakta, tahmin edilen gelir ve gerçekleşecek nakit mevcuduna göre planlanan her bir yıla ilişkin bütçenin uygulaması gerçeklikten uzaklaşmakta,

- Belediyenin, kayıt altına alınmadığından tutarı ve ne zaman talep edileceği belirsiz borçları nedeniyle sağlıklı bir nakit planlaması yapılamamaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili Yönetmelikler gereği, harcama sürecinin mevzuata uygun şekilde gerçekleştirilmesi ve hak sahipleri tarafından düzenlenerek Belediyeye gönderilen faturaların zamanında ödeme emri belgesine bağlanarak muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.



---

**BULGU 27: Belediye Adına Tescilli İki Taşıtın Belediye Envanterinde Bulunmaması**

Resmî kayıtlarda Belediye adına tescilli 2 adet kamyonun Belediyenin envanterinde yer almadığı ve bu araçların akıbetlerinin bilinmediği görülmüştür.

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

Kanun'un "Üst yöneticiler" başlıklı 11'inci maddesinde; üst yöneticilerin sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi ve izlenmesinden sorumlu oldukları ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un "İç kontrolün amacı" başlıklı 56'ncı maddesinde ise; iç kontrolün amacının kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini, kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini, her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini, karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini, varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını sağlamak olduğu açıklanmıştır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Kişisel sorumluluk ve zarar" başlıklı 12'nci maddesinin birinci fıkrasında da; Devlet memurlarının, görevlerini dikkat ve itina ile yerine getirmek ve kendilerine teslim edilen Devlet malını korumak ve her an hizmete hazır halde bulundurmak için gerekli tedbirleri almak zorunda olduğu ifade edilmektedir.

Yukarıda bahsedilen mevzuat hükümleri çerçevesinde; varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını sağlamak için iç kontrol sisteminin oluşturularak sistemin işleyişinin kanunlarla yetkilendirilmiş görevlilerce sağlanması gerekmektedir. Aksi takdirde, kamu kaynaklarının hukuka uygun kullanılmaması nedeniyle oluşabilecek kamu zararlarının önlenmesi mümkün olmayacak ve ilgili mevzuat hükümleri gereği kişisel sorumluluk doğacaktır.

Yapılan incelemede; Boyabat İlçe Emniyet Müdürlüğü Trafik Tescil Bürosu kayıtlarında -Belediyenin bütçe içi işletmesi olan ve hali hazırda faaliyette bulunmayan- Boyabat Belediyesi Hamam ve Düğün Salonu İşletmesi adına tescilli 2 adet taşıtın Belediyenin taşınır envanteri ve muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

**Tablo 12: Belediye Adına Tescilli Olup Belediye Envanterinde Yer Almayan Taşıtlar**

Araç Plakası	Cinsi	Markası	Tescil Tarihi
57 AC 122	Kamyon	Fiat	21.01.1963
57 AC 140	Kamyon	Ford	05.02.1963

Bahse konu taşıtlara ilişkin olarak Belediyenin birimleri arasında gerekli yazışmalar yapılmış, ancak araçların hurdaya ayrılması veya satışına ilişkin olarak herhangi bir bilgi veya belgeye ulaşılamamış, araçların fiziki varlığı da sorumlular tarafından ortaya konulamamıştır. Dolayısıyla Belediyenin, tescil kayıtlarında halen mülkiyet sahibi olduğu ancak gerek muhasebe sisteminde gerekse taşınır envanteri kayıtlarında yer almayan, akibeti de bilinmeyen 2 adet kamyonu bulunmaktadır.

Bu itibarla, belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde bahse konu taşıtlara ilişkin tescil kayıtları ile envanter kayıtlarının uyumlaştırılmasına yönelik çalışmaların ivedilikle yapılarak, edinilecek sonuçlar çerçevesinde gerekli idari ve mali işlemlerin gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 28: Taşınırlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi**

Belediyenin mülkiyetinde bulunan taşınırlara yönelik değer artırıcı nitelikteki harcamaların, ilgili taşınırın kayıtlı değerine ilave edilmeyip doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin; "25 Maddi duran varlıklar" başlıklı 186'ncı maddesinde; maddi duran varlıklar hesap grubunun, kurumun faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunlara ilişkin birikmiş amortismanların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in; "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 187'nci maddesinin "Maddi duran varlıkların hesaplara alınması" başlıklı (a) bendinde, maddi duran varlıklar için

sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyetin ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edileceği ve amortisman hesaplamasında dikkate alınacağı ifade edilmiş olup maddi duran varlıklar için bunların dışında yapılan her türlü normal bakım ve onarım harcamalarının gider olarak kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir.

04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Amortisman ve Tükenme Paylarına ilişkin 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinin ikinci fıkrasına göre taşınırlar için yapılan ve 14.000,00 TL'ye kadar olan harcamalar ile taşınmazlar için yapılan ve 34.000,00 TL'ye kadar olan harcamaların %100 oranında amortismanına tabi olduğu; aynı maddenin üçüncü fıkrasında, hesaplarda kayıtlı duran varlıklar için yapılan harcamalardan bu tutarları aşanların değer artırıcı harcama olarak kabul edileceği, dokuzuncu fıkrasında da maliyet bedeli bu Tebliğde belirtilen limitleri aşmakla birlikte duran varlıklar için değer artırıcı olarak kabul edilemeyecek harcamaların doğrudan giderleştirileceği açıklanmıştır.

Yapılan incelemede, Belediyenin mülkiyetindeki bir araca 23.600,00 TL tutarında et nakil ekipmanları eklenmek, diğer bir araca da 16.980,20 TL tutarında su pompası takılmak suretiyle bu araçların kullanım vasıflarının geliştirildiği, ancak yapılan işlemin söz konusu araçlar üzerinde değer artırıcı bir etkisi bulunmasına ve yapılan harcamaların Tebliğde belirtilen tutarların üzerinde olmasına rağmen araçların kayıtlı değerine eklemek yerine doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, Belediyenin bahsi geçen taşınırları için yapmış olduğu değer artırıcı harcamaların varlık değerlerine eklenmemesi mali tablolarda 254 Taşıtlar Hesabı ve 257 Amortismanlar Hesabı ile dönem faaliyet sonucu üzerinde tutar olarak düşük bir etki yaratsa da, eksik gerçekleştirilen işlem Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ve 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'ne aykırılık teşkil etmektedir.

#### **BULGU 29: Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının Yardımcı Hesap Kodlarında Süre Güncellemesi Yapılmaması**

Belediyenin geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları hesabının dönemsel kayıtlarını gösteren yardımcı hesap kodlarında süre güncellemesi yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 355'inci maddesinde, geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan olumlu faaliyet sonuçlarının izlenmesi için 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının, 358'inci maddesinde geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan olumsuz faaliyet sonuçlarının izlenmesi için 580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik'in 356 ve 359'uncu maddelerinde de, açılış kaydını takiben bir önceki dönem faaliyet sonucunun olumlu veya olumsuz olma durumuna göre 590 yada 591 kod numaralı hesaplardan, ilgisine göre 570 veya 580 kod numaralı hesaplara aktarılacağı, dönem sonunda Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında bu hesaplar için bölümlenmiş yardımcı hesap kodlarında (N-1, N-2, N-3, N-4, N-5) kayıtlı tutarların, sürelerin güncellenmesi amacıyla söz konusu hesaplara borç ve alacak kaydedilmek suretiyle yardımcı hesap kodlarında tanımlanan dönemlerin güncel duruma uyarlanacağı, söz konusu hesaplarda kayıtlı tutarlardan beş yılı dolduranların da 500 Net Değer/Sermaye Hesabına ilgisine göre borç ya da alacak kaydedilmek suretiyle taşınacağı açıklanmıştır.

Yapılan incelemede, Belediyenin geçmiş 5 yıllık faaliyet döneminde olumlu faaliyet sonucu gerçekleştiği, her yıl faaliyet sonuçlarına ilişkin tutarların 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının (N-) yıllarına ilişkin yardımcı hesap kodunda izlendiği, süre güncellemelerinin yapıldığı ve 5 yıl sonunda hesabın (N-5) yardımcı koduna taşınan faaliyet sonuçlarının 500 Net Değer/Sermaye Hesabına aktarıldığı görülmüşse de;

- 2021 yılı içinde yalnızca hesabın (N-5) yardımcı hesap kodunda izlenen tutarın 500 Net Değer/Sermaye Hesabına aktarım işleminin yapıldığı, hesabın diğer yardımcı hesap kodlarında yer alan tutarların süre güncellemelerinin gerçekleştirilmediği,

- 2021 yılı muhasebe kayıtlarında 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının (N-4) yardımcı hesap kodunda 2022 yılına devredilen 7.619.894,13 TL tutarındaki olumlu faaliyet sonucunun, herhangi bir muhasebe kaydı görmeden, 2022 yılı 1 numaralı açılış yevmiye kaydında hesabın (N-5) yardımcı hesap kodunda devredildiği,

tespit edilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in, "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinin ikinci fıkrasının

*"(...) Bir hesabın borcuna kaydedilen tutar mutlaka başka bir hesap ya da hesapların alacağına kaydedilir. Yevmiye defterinde her zaman borç alacak eşitliği bulunur."*

---

hükmü temel muhasebe ilke ve standartları üzerine kurgulanmıştır.

Yönetmelik'in "Dönem sonu işlemleri" başlıklı 480'inci maddesinin birinci fıkrasının "b" bendinde bütçe ve ödenek hesapları dışındaki hesaplara ilişkin dönem sonu işlemleri düzenlenmiş ve "b" bendinin 14'üncü alt bendinin;

*"Geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları hesabında kayıtlı tutarlar, bu hesapların ilgili alt bölümüne aktarılması için bu hesaba borç ve alacak kaydı yapılır."*

hükmü de 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesap kodlarında yapılacak süre güncellemelerinin yine bir muhasebe işlemi ile gerçekleştirilmesi gerekliliğine ilişkin yukarıda açıklanan muhasebe ilke ve esaslarına ilişkindir.

Bu itibarla, 2021 yılı içinde 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesap kodlarında süre güncellemesi yapılmaması ve herhangi bir muhasebe işlemine dayanmadan 2022 yılı muhasebe açılış kaydında hesabın (N-4) yardımcı hesap kodundaki tutarın (N-5) olarak 2021 yılından devralınması Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile temel muhasebe ilke ve standartlarına aykırılık teşkil etmektedir.

**BULGU 30: Bütçe Emanetleri Hesabının Yardımcı Hesap Kodlarında Süre Güncellemesi Yapılmaması ve Bu Hesapta İzlenen Tutarlardan Zamanaşımına Uğramış Olanların Gelir Kaydedilmemesi**

Belediyenin, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen gider karşılıklarının izlendiği için kullanılan bütçe emanetleri hesabının, dönemsel kayıtlarını gösteren yardımcı hesap kodlarında süre güncellemesi yapılmadığı ve bu hesapta izlenen tutarlardan zamanaşımına uğramış olanların gelir kaydının gerçekleştirilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 248'inci maddesinde, mali yıl içerisinde veya sonunda ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için 320 Bütçe Emanetleri Hesabının kullanılması öngörülmüş, 249'uncu maddesinde de bütçe emanetlerine alınacak tutarlar, bütçe emanetlerinden yapılacak ödemeler, bütçe emanetlerinde zamanaşımı ve zamanaşımı dolayısıyla gelir kaydedilen paraların ödenmesi esaslarına dair hükümlere yer verilmiştir. Buna göre, malın alındığı veya hizmetin yapıldığı malî yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar talep edilmeyen bütçe emanetleri bütçeye gelir kaydedilecektir.

---

Yönetmelikte yer alan ve sürelerle ilişkin düzenlemelere tabi olan hesapların hangi dönemlere ilişkin olduğunun tespiti maksadıyla Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında da söz konusu hesaplar altında (N-..) alt hesap kodları ihdas edilmiştir.

320 Bütçe Emanetleri Hesabının işleyişine ilişkin olarak Yönetmelik'in 250'nci maddesinin birinci fıkrasının a-4 ve b-2 alt bentlerinde aynı nitelikte olarak;

*“Dönem sonunda bu hesabın zaman aşımı sürelerine göre bölümlenmiş alt hesaplarında kayıtlı tutarlar, zaman aşımı sürelerini güncellemek için bu hesaba alacak ve borç kaydedilir.”*

denilmek suretiyle dönem sonlarında hesabın yardımcı alt hesap kodlarında süre güncellemesi yapılması öngörülmüştür.

Yapılan incelemede, Belediyenin, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen gider karşılıklarını 320 Bütçe Emanetleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesap kodlarında izlediği ve 2020 yılı sonunda (N-5) yardımcı hesap kodunda izlenen bütçe emanetleri zamanaşımına uğradığından, bu emanetlerin gelir olarak kaydının gerçekleştirildiği görülmüşse de;

- 2020 yılı muhasebe kayıtlarında 320 Bütçe Emanetleri Hesabının bölümlenmiş (N-) yardımcı hesap kodlarında 2021 yılına devrolunan tutarların, herhangi bir muhasebe kaydı görmeden, 2021 yılı 1 numaralı açılış yevmiye kaydında süre güncellemesine tabi tutulmuş olarak devralındığı,

- 2021 yılı muhasebe kayıtlarında 320 Bütçe Emanetleri Hesabının yardımcı hesap kodlarında herhangi bir süre güncellemesi yapılmadığı,

- 2021 yılı muhasebe kayıtlarında 320 Bütçe Emanetleri Hesabının (N-4) yardımcı hesap kodunda izlenen ve 2022 yılına devredilen 943,00 TL tutarındaki bütçe emanetinin, herhangi bir muhasebe kaydı görmeden, 2022 yılı 1 numaralı açılış yevmiye kaydında, hesabın (N-5) yardımcı hesap kodunda devir alındığı, her ne kadar yapılacak işlem muhasebe ilkelerine aykırı olacaktı ise de hesabın diğer yardımcı hesap kodlarında gerçekleştirilen devir işleminde de herhangi bir süre güncellemesi yapılmadığı,

- 2021 yılı muhasebe kayıtlarında 320 Bütçe Emanetleri Hesabının (N-5) yardımcı hesap kodunda izlenen 17.718,15 TL tutarındaki bütçe emanetinin dönem sonunda zamanaşımına uğraması nedeniyle gelir kaydı yapılması gerekirken bu işlemin gerçekleştirilmediği,

tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları başlıklı 43'üncü maddesinin ikinci fıkrasının

*“(...) Bir hesabın borcuna kaydedilen tutar mutlaka başka bir hesap ya da hesapların alacağına kaydedilir. Yevmiye defterinde her zaman borç alacak eşitliği bulunur.”*

hükmü temel muhasebe ilke ve standartları üzerine kurgulanmıştır.

Yönetmelik'in “Dönem sonu işlemleri” başlıklı 480'inci maddesinin birinci fıkrasının “b” bendinde bütçe ve ödenek hesapları dışındaki hesaplara ilişkin dönem sonu işlemleri düzenlenmiş ve “b” bendinin 3'üncü alt bendinin;

*“Bütçe emanetleri hesabında kayıtlı olan tutarlar, zamanaşımı süresine göre bütçe emanetleri hesabının ilgili yardımcı hesabına aktarılması gerektiğinden bu hesaba borç ve alacak kaydedilir.”*

hükmü de 320 Bütçe Emanetleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesap kodlarında yapılacak süre güncellemelerinin yine bir muhasebe işlemi ile gerçekleştirilmesi gerekliliğine ilişkin yukarıda açıklanan muhasebe ilke ve esaslarına ilişkindir.

Bu itibarla, 2021 yılı içinde 320 Bütçe Emanetleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesap kodlarında süre güncellemesi yapılmaması, 2021 yılı muhasebe açılış kaydında hesabın bölümlenmiş yardımcı hesap kodlarında 2020 yılından devralınan tutarların herhangi bir muhasebe işlemine dayanmadan süre güncellemesine tabi tutulması, 2021 yılı içinde hesabın (N-5) kodunda izlenirken zamanaşımına uğrayan 17.718,15 TL tutarındaki bütçe emanetinin gelir olarak kaydedilmemesi, 2021 yılından 2022 yılına devrolunan bütçe emanetlerinden (N-4) yardımcı hesap kodunda izlenenlerin yine herhangi bir muhasebe işlemine dayanmadan 2022 yılı muhasebe açılış kaydında (N-5) yardımcı hesap kodu ile devralınması, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile temel muhasebe ilke ve standartlarına aykırılık teşkil etmektedir.

### **BULGU 31: Muhasebe Kapanış Kaydının Yapılmaması**

Belediyenin muhasebe kayıtlarında yıl sonu kapanış kaydının gerçekleştirilmediği görülmüştür.

---

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Dönem sonu işlemleri" başlıklı 480'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde bütçe ve ödenek hesaplarına ilişkin, (b) bendinde bütçe ve ödenek hesapları dışındaki hesaplara ilişkin dönem sonu işlemleri düzenlenmiş ve maddenin dördüncü fıkrasında;

*"Kesin mizanın düzenlenmesini takiben, dönem sonunda son yevmiye olarak borç ve alacak bakiyesi veren hesapların kapatılmasını sağlamak için kesin mizanda borç bakiyesi veren hesaplar alacak kaydı yapılarak, alacak bakiyesi veren hesaplar ise borç kaydı yapılarak muhasebe dönemi kapatılır."*

denilmek suretiyle bir idarenin yıllık muhasebe döneminin nasıl son bulacağına açıklık getirilmiştir.

Yönetmelik'in "Dönem başı işlemleri" başlıklı 481'inci maddesinin ilk fıkrasında ise

*"Mali yılın başında muhasebe kayıtlarının açılmasını sağlamak üzere bilançoda yer alan hesapların açılış kaydı yapılarak dönem başlatılır."*

hükmüne yer verilmiştir.

Yapılan incelemede; Belediyenin muhasebe yevmiye kayıtlarının "3172" numaralı işlem ile son bulduğu, ancak dönem sonunda kesin mizanda borç ve alacak bakiyesi veren hesapların kapatılmasını sağlamak üzere yapılması gereken kapanış yevmiye kaydının gerçekleştirilmediği, bu suretle muhasebe döneminin sonlandırılmadığı, bilançonun, muhasebe bilgisayar programının arka planında çalışan matematiksel kontroller ile oluşturulduğu, 2022 yılı muhasebe açılış kaydının da aynı kontroller ile devri sağlanan hesaplar yoluyla gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, Belediyenin 2021 yılı muhasebe döneminin kapatılmamış olması Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne aykırılık teşkil etmektedir.

### **BULGU 32: Sayıştay'a Verilmesi Gereken Defter Mali Tablo ve Belgelerin Zamanında ve Uygun Yöntemde Verilmemesi**

Belediyenin, 2021 yılı hesap dönemine ilişkin Sayıştay'a verilmesi gereken defter, mali tablo ve belgeleri, mevzuatta öngörülen yöntemde ve süresinde göndermediği görülmüştür.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 8'inci maddesinde kamu idarelerinin hesaplarının, muhasebe yetkilileri tarafından hazırlanarak üst yöneticiler veya görevlendirdiği harcama



yetkilileri ile muhasebe yetkilileri tarafından denetime hazır bekletileceği veya Sayıştayın bildireceği yere gönderileceği, bu hesaplara ilişkin ve mevzuatına uygun olarak tutulan defter, kayıt ve belgelerden Sayıştaya sunulacak olanların çeşitleri, verilme yeri, süresi ve usullerinin Sayıştay tarafından belirleneceği, hesapların verilmemesinden doğan sorumluluğun, hesapların Sayıştay tarafından istendiği tarihte görev başında bulunan muhasebe yetkilisi ile üst yönetici veya görevlendirdiği harcama yetkilisine ait olduğu hükme bağlanmıştır.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 8'inci maddesine dayanılarak Sayıştay Başkanlığı tarafından yürürlüğe konulan ve 17.09.2020 tarih ve 31247 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan "Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar" ile Sayıştay denetimine tabi kamu idarelerince tutulan defter, kayıt, belge ve bilgilerden Sayıştaya sunulacak olanların çeşitleri, verilme yeri, yöntemi ve süreleri belirlenmiştir.

Usul ve Esaslar'ın 2'nci maddesinde, bu Usul ve Esaslar'ın Sayıştay denetimine tabi kamu idarelerini kapsadığı; 4'üncü maddesinde "kamu idaresi" kavramının, kamu veya özel hukuk hükümlerine tabi olup olmadığına bakılmaksızın Sayıştay denetimine tabi tüm idare, kuruluş, müessese, birlik, işletme, bağlı ortaklık ve şirketleri ifade ettiği belirtilmiş; 5'inci maddesinde, Sayıştay denetimine tabi olan kamu idarelerinin verecekleri defter, mali tablo, belge ve bilgilerin çeşitleri sayılmış, bu belgelerin verilme yeri ve süreleri ise 6'ncı maddesinde belirlenmiştir.

Usul ve Esaslar'ın 7'nci maddesinde, kamu idaresi hesaplarını Başkanlığa verme sorumluluğu, 5018 sayılı Kanun'a tabi olan kamu idareleri için ilgili kamu idaresinin üst yöneticisi veya yetkilendirdiği harcama yetkilisi ile muhasebe yetkilisine tanımlanmış; defter, mali tablo, belge ve bilgilerden 5'inci maddede sayılanların, bu Usul ve Esasların eklerinde, idareler itibarıyla belirlenmiş formatta, her bir tablo, belge veya cetvelin tabi olduğu mevzuata göre yetkili ve sorumlu olanlar tarafından elektronik olarak imzalanarak web portal aracılığıyla Başkanlığa gönderileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; Belediyece, Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesinde belirtilen ve hesap döneminin başında Sayıştay Başkanlığına verilmesi gereken, muhasebe birimlerini, muhasebe yetkililerinin adlarını, soyadlarını, unvanlarını ve elektronik posta adreslerini gösterir bilgi formu ile Belediye veya muhasebe birimleri adına açılmış bulunan banka hesap numaralarını gösterir bilgi formunun 2021 yılı boyunca hiç gönderilmediği, aylık olarak gönderilmesi gereken birleştirilmiş veriler defterinin denetim esnasında yapılan uyarılara

istinaden gönderilmeye başlandığı, sonrasında ise düzensiz aralıklar ile gönderildiği, hesap dönemi bittikten sonra ocak ayı sonuna kadar verilmesi gereken birleştirilmiş veriler defteri, geçici mizan ve kesin mizanın da 04.02.2022 tarihi itibarıyla web portala yüklendiği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, Belediyenin yukarıda belirtilen mevzuata uygun olarak verilmesi gereken defter, mali tablo ve belgeleri belirtilen süre ve usulde Sayıştaya göndermesi gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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