



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

NİĞDE BELEDİYESİ

2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2023



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	11
7.	DENETİM BULGULARI.....	11
8.	EKLER.....	94

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 8:Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesap Tablosu	17
Tablo 9: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar.....	20
Tablo 10: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar	20
Tablo 11: Temizlik İşleri Müdürlüğü Ambarı Örneklem Sayım Sonuçları Tablosu	29
Tablo 12: Park ve Bahçeler Müdürlüğü Ambarı Örneklem Sayım Sonuçları Tablosu.....	29
Tablo 13: Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesi Örneği	32
Tablo 14:İdare Tarafından Gerçekleştirilen Kayıt	35
Tablo 15: Yapılması Gereken Muhasebe Kayıtları	35
Tablo 16:Yapım İşlerinde %2 Oranından Daha Fazla Muafiyet Uygulanan Poliçe Örnekleri 44	
Tablo 17: Kısımlara Bölünerek Yapılan Mal ve Hizmet Alımları.....	46
Tablo 18:Taşınır Girişi Yapılmayan Ürünlerin Listesi	51
Tablo 19: Belediyeden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerine Ait Beyanname Sayıları	68
Tablo 20: Bina İnşaat Sınıflarına İlişkin Tablo	71
Tablo 21:Asansör Muayene Kuruluşu Tarafından Muayene Edilen Ancak Vergi Bildirimlerinde Asansörsüz Olduğu Görülen Binalara İlişkin Örnekler.....	75
Tablo 22: Engelli Memur İstihdamına İlişkin Tablo.....	86

KISALTMALAR

AŞ	Anonim Şirketi
ÇTV	Çevre ve Temizlik Vergisi
DSİ	Devlet Su İşleri
İKN	İhale Kayıt Numarası
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TİC	Ticaret
TL	Türk Lirası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi
2. Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçeği Yansıtması
3. Kıdem Tazminatı Tutarlarının Gerçeği Yansıtması
4. Finansal Kiralama İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtların Hatalı Olarak Yapılması
5. Maddi Duran Varlıkların Bir Kısmı İçin Amortisman Ayrılması ve Amortisman Tabi Maddi Varlığın Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılması
6. İdareye Şartlı Bağışlanan Asfalta İlişkin Meclis Kararı Alınmaması ve Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması
7. İdarenin Ortağı Olduğu Şirketlerin Sermaye Tutarlarıyla Muhasebe Kayıtlarının Farklı Olması
8. Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Doğrudan Giderleştirilmesi
9. Yolların Yapım ve Onarımında Kullanılan Malzemelerin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

B. Diğer Bulgular

1. İdare Tarafından Yılsonu Ambar Sayımlarının Yapılmaması ve İlk Madde Malzeme Hesabından Yapılan Çıkış İşlemlerinin Gerçek Durumu Yansıtması
2. Ön Ödeme Niteliğindeki Kredilerin Hatalı Hesaplarda İzlenmesi
3. Vergi Dairesi Adına Yapılan Tahsilatların Hatalı Muhasebeleştirilmesi
4. Mevduat Faizlerinin Muhasebeleştirilmesinde Bütçe Hesaplarının Hatalı Kullanılması
5. Kasa Sayımının Günlük Yapılmaması ve Kasa Sayım Fazlasının Hatalı Muhasebeleştirilmesi
6. Yapım İşlerinde Yeni Birim Fiyatların Yanlış Tespit Edilmesi

7. Yapım İşlerinde Yeni İş Kalemi Miktarlarının Revize Birim Fiyat Hesabı Yapılmasına Engel Olacak Şekilde Belirlenmesi
8. Yapım İşlerinde Şartlar Oluşmadığı Halde Proje Değişiklikleri Yapılması ve Gerekçe Raporu Olmadan Yeni İmalatların Yapıtırılması
9. Yapım İşleri İçin Verilen Süre Uzatımlarında Tüm Risk (All Risk) Sigorta Poliçelerinin Bu Süreyi Kapsayacak Şekilde Yenilenmemesi
10. Bazı Yapım İşlerinde “İnşaat Sigortası (Bütün Riskler)” Poliçesinde Yüzde İki'den Fazla Muafiyet Uygulanması
11. Mal ve Hizmet Alımlarının Parçalara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin Yöntemiyle Gerçekleştirilmesi
12. Ambalaj Atıklarının Toplanması ve Değerlendirilmesi Hakkının Bedelsiz ve İhalesiz Olarak Devredilmesi
13. İdareye Hibe Edilen Bazı Ürünlerin Taşınır Kayıtlarının Yapılmaması
14. İdare Taşınmazlarının Diğer Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Süresiz Olarak Tahsis Edilmesi
15. Amatör Spor Kulübüne Taşınmaz Tahsis Edilmesi
16. Belediye Taşınmazının Bedelsiz Olarak Bir Meslek Odasının Kullanımına Bırakılması ve Oda Tarafından Bu Taşınmazın Düğün Salonu Olarak Kullanılabilmesi İçin Harcama Yapılması
17. İdare Bünyesinde Oluşan ve Bulunan İktisadi İşletmelere Vergi Mükellefiyeti Tesis Edilmemesi
18. Reklam İşini Mutat Meslek Olarak Yapanların İlan ve Reklam Vergisi Beyannamelerinin Belediye Gelirleri Kanunu'nda Belirtilen Usule Aykırı Olması
19. Bazı İşyerleri İçin Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Kurulmaması
20. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine İlan ve Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması
21. Kamu İdaresi Sınırları İçerisinde Yer Alan Emlak Vergisine Esas Bina Sınıflarının Gerçeği Yansıtmaması

22. İndirim Hakkı Olmayan veya Bu Hakkını Daha Sonradan Kaybeden Bazı Kişilerin İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Yararlanması
23. Emlak Vergisinin Hesabında Bazı Binalarda Asansör Farklarının Vergi Değerine İlave Edilmemesi
24. Hafta Sonu Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının Hafta Tatili Günlerinde Alınması
25. Belediye Şirketinde İşçi Statüsünde Görev Yapan Personelin Taşınır Kayıt ve Kontrol Yetkilisi Olarak Görevlendirilmesi ve Bu Görevlerin Aynı Kişilerde Birleştirilmesi
26. Belediye Şirketinden İstihdam Edilen Personele İlişkin Düzenlenen Sözleşme Bedelinin Tahmini Belirlenmesi
27. Belediye Şirketinden Temin Edilen Personel İçin Müdürlükler Bazında Şirkete Yüklenici Kârının Farklı Ödenmesi
28. Teftiş Kurulu Müdürlüğüne Gerekli Şartlar Sağlanmadan Atama Yapılması
29. Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Doğrudan Personel Yerine Şirkete Ödenmesi
30. Fazla Çalışmada Mevzuatta Belirlenen Süreye Uyulmaması
31. Mevzuatında Öngörülen Oranda Engelli Personel Çalıştırılmaması
32. Belediye Tarafından Açılan Su Kuyularının Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğüne Bildirilmemesi
33. Taşınmaz Kültür Varlıkları Koruma Payının İl Özel İdaresine Gönderilmemesi ve Hatalı Hesapta Takip Edilmesi
34. Su Abonelik Bedellerinin İadesinde Güncelleme Yapılmaması
35. Hayvan Barınakları İçin Mevzuatta Öngörülen Oran Kadar Kaynak Ayrılmaması
36. Ücretsiz Su Kullanılan Yerlerde Suyaç Bulunmaması

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.

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

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

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'a göre Niğde Belediyesinin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

Niğde Belediyesinin karar organı olan Niğde Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 31 üyeden oluşmaktadır.

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

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

Niğde Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 2 birim belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Müdürlüğü ve İç Denetim Birimi'dir. Başkana bağlı memurlar arasından atanan 2 başkan yardımcısı, meclis üyeleri arasından atanan 2 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 25 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	539	135
Sözleşmeli Personel		46
Kadrolu İşçi	260	106
Geçici İşçi		
Toplam	799	287
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan		755

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

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu toplam 2 şirket bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

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

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

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

Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Ek Ödenek (TL)	Aktarmayla Eklenen(+) Düşülen(-)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	58.293.500,00	0,00	7.897.994,97	66.191.764,97	56.798.081,64	9.393.683,33
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	9.775.100,00	0,00	2.501.400,00	12.276.500,00	9.127.821,04	3.148.678,96
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	204.988.182,41	241.874.000,00	42.465.314,59	489.327.497,00	455.432.936,40	33.984.560,60
04	Faiz Giderleri	7.002.000,00	0,00	6.099.750,00	13.101.750,00	12.701.911,66	399.838,34
05	Cari Transferler	7.505.000,00	1.000.000,00	4.328.270,00	12.833.000,00	12.251.781,89	581.218,11
06	Sermaye Giderleri	65.145.700,00	2.570.000,00	-14.454.729,56	53.260.970,44	34.751.879,07	18.509.091,37
07	Sermaye Transferleri	3.500.000,00	0,00	-3.318.000,00	182.000,00	0,00	182.000,00
08	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

09	Yedek Ödenek	30.000.000,00	15.522.200,00	-45.520.000,00	2.200,00	0,00	2.200,00
Toplam		386.209.482,41	260.966.200,00	0,00	647.175.682,41	581.064.411,70	66.111.270,71

Niğde Belediyesinin 2022 mali yılı bütçesi ile 386.209.482,41 TL ödenek öngörülmüştür. Yıl içerisinde 260.966.200,00 TL ek bütçe yapılmış ve toplam bütçe 647.175.682,41 TL olmuştur. Yıl içinde 581.064.411,70 TL bütçe gideri gerçekleşmiş ve kullanılmayan 66.111.270,71 TL ödenek iptal edilmiştir. 2023 yılına devreden ödenek olmamıştır.

Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Ek bütçe Gelir Tahmini (TL)	TOPLAM (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Vergi Gelirleri	28.639.584,49	20.000.000,00	48.639.584,49	47.283.536,45	1.085.326,30	46.198.210,15	94,98
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	56.078.175,44	15.966.200,00	72.044.375,44	75.502.081,71	550.222,58	74.951.859,13	104,03
04-Alınan Bağış ve Yardımlar	7.448.000,00	20.000.000,00	27.448.000,00	19.837.894,03	0,00	19.837.894,03	72,27
05-Diğer Gelirler	232.265.307,33	110.000.000,00	342.265.307,33	394.367.587,62	211.112,76	394.056.474,86	115,13
06-Sermaye Gelirleri	61.778.415,15	95.000.000,00	156.778.415,15	52.694.868,42	0,00	52.694.868,42	33,61
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
09-Red ve İadeler	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Toplam	386.209.482,41	260.966.200,00	647.175.682,41	589.585.968,23	1.846.661,64	587.739.306,59	90,81

Buna göre 2022 yılında net bütçe geliri % 90,81 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %94,98 ve teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %104,03 diğer gelirler %115,13, sermaye gelirleri ise %33,61 oranında gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	58.293.500,00	56.798.081,64	97,43
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	9.775.100,00	9.127.821,04	93,37

03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	446.862.182,41	455.432.936,40	101,91
04- Faiz Gideri	7.002.000,00	12.701.911,66	181,40
05- Cari Transferler	8.505.000,00	12.251.781,89	144,05
06- Sermaye Giderleri	67.715.700,00	34.751.879,07	51,32
07- Sermaye Transferleri	3.500.000,00	0,00	-
08- Borç Verme	0,00	0,00	-
09- Yedek Ödenekler	45.522.200,00	0,00	-
Toplam	647.175.682,41	581.064.411,70	89,78

İdarenin 2022 yılı başlangıç ödeneği 386.209.482,41 TL olup yıl içerisinde yapılan 260.966.200,00 TL'lik ek bütçe ile birlikte toplam bütçe ödenekleri 647.175.682,41 TL olmuştur.

Buna göre 2022 yılında bütçe giderleri 581.064.411,70 TL ile %89,78 seviyesinde gerçekleşmiştir. Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri %93,37, Mal ve Hizmet Alım Giderleri %101,91, Faiz Giderleri %181,40, Cari Transferler %144,05, Sermaye giderleri ise %51,32 oranında gerçekleşmiştir.

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

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

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2020 Yılı (TL) (A)	2021 Yılı (TL) (B)	2022 Yılı (TL) (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	18.037.750,70	22.902.181,72	46.198.210,15	26,97	101,71
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	30.064.655,74	35.556.615,34	74.951.859,13	18,27	110,79
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	14.236.192,70	4.868.318,71	19.837.894,03	-65,80	307,48
Diğer Gelirler	142.372.524,40	200.869.588,98	394.056.474,86	41,09	96,18
Sermaye Gelirleri	13.664.337,19	22.615.982,03	52.694.868,42	65,51	133,00
Toplam	218.375.460,73	286.812.685,78	587.739.306,59	31,34	104,92

Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Net Toplam	218.375.460,73	286.812.685,78	587.739.306,59	31,34	104,92

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında gelirler bir önceki yıla göre 300.926.620,81 TL'lik (%104,92) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirlerinde 23.296.028,43 TL (% 101,71), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 39.395.243,79 TL (%110,79), alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde 14.969.575,32 TL (%307,48) , diğer gelirlerde 193.186.885,88 TL (%96,18) ve sermaye gelirlerinde 30.078.886,39 TL (%133,00) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Söz konusu artışlar vergi gelirlerinde rayiç değerlerden, diğer gelirlerde merkezi idare vergi gelirlerinden alınan paylardan, sermaye gelirlerinde ise arsa satışlarından kaynaklanmıştır.

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

Bütçe Giderinin Çeşidi	2020 Yılı (TL) (A)	2021 Yılı (TL) (B)	2022 Yılı (TL) (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	35.112.466,14	43.223.456,97	56.798.081,64	23,10	31,41
SGK Devlet Prim Giderleri	6.101.358,84	6.181.646,67	9.127.821,04	1,31	47,66
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	108.043.062,45	174.715.706,23	455.432.936,40	61,70	160,67
Faiz Giderleri	13.807.893,63	12.483.661,13	12.701.911,66	-9,59	1,75
Cari Transferler	3.319.598,01	5.147.016,38	12.251.781,89	55,04	138,03
Sermaye Giderleri	49.557.247,96	50.384.757,23	34.751.879,07	1,67	-31,03
Sermaye Transferleri	2.351.540,18	3.000.000,00	0,0	27,57	-100,00
Toplam	218.292.867,21	294.303.716,39	581.064.411,70	34,82	97,43

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında bir önceki yıla göre 286.760.695,31TL (%97,43) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2022 yılında personel giderlerinin 13.574.624,67 TL (%31,41) arttığı , sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 2.946.174,37 TL (%47,66) arttığı görülmektedir. Mal alım ve hizmet giderlerinde 280.717.230,17 TL'lik (%160,67), faiz giderlerinde 218.250,53 TL (%1,75) artış, sermaye transferlerinde 3.000.000,00 TL'lik (%100) azalış olurken; cari transferlerde 7.104.765,51 TL (%138,03) artış ve sermaye giderlerinde 15.632.878,16 TL'lik (%31,03) azalış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 463.495.474,05 TL, Faaliyet

Geliri 632.381.965,47 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 168.886.491,42 TL olarak gerçekleşmiştir.

Niğde Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Niğde Belediyesi Personel Anonim Şirketi	50.000,00 TL	50.000,00	100
2	Niğde Belediyesi Ticaret Anonim Şirketi	5.250.000,00 TL	5.250.000,00	100

Belediyenin dolaylı olarak hissedar olduğu şirket bulunmamaktadır.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Niğde Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibarıyla belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir. Ayrıca, mahalli idarelere ait detaylı hesap planları, bu Yönetmelik'te belirlenen hesap planı çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığının görüşü alınmak suretiyle ilgili Bakanlıklarca hazırlanmaktadır.

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

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

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

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,

- Faaliyet sonuçları tablosu,

- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli.

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

Denetim görüşü, Kamu İdaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, uluslararası denetim standartları,

Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Kontrol Ortamı Standartları

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

Risk Değerlendirme Standartları

İdare iç kontrol riski belirlememiştir. Böylelikle İdarede risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılamamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmış ve personele duyurulmuş ve yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır. İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmemiştir.

Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuştur. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcuttur.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata kısmen uygun hazırlanmıştır. Malî bilgiler başlığı altında; yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgilere, hedeflerde meydana gelen sapmaların nedenlerine, iç ve dış malî denetim sonuçları hakkındaki özet bilgilere yer verilmemiştir. Ayrıca İdare faaliyet raporunun “öneri ve tedbirler” bölümü bulunmamaktadır.

İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sisteminin değerlendirilmesine yönelik olarak herhangi bir çalışma yapılmamaktadır. Belediyede iç denetim birimi kurulmamıştır ve iç denetçi bulunmamaktadır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi

İdare taşınmazlarının tapu bilgilerinin fiili durumla uyumlulaştırılmadığı, numaralandırılma, dosyalama ve cins tashihi işlemlerinin tamamlanmadığı ve bunlara bağlı olarak da muhasebe bilgilerinin güncellenmediği görülmüştür.

Taşınmazların yönetimi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44, 45, 47 ve 60'uncu maddelerinde düzenlenmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığınca; 5018 sayılı Kanun'un 44, 45 ve 60'uncu maddelerine dayanılarak Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallерinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır.

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

Yönetmelik'in "Kayıt ve Kontrol İşlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre:

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

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

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

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

Yönetmelik'in "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesine göre, kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacak olup kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yapacaklardır. Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanacaktır.

Diğer yandan, aynı Yönetmelik'in geçici 1'inci maddesinde de, tüm bu taşınmaz kayıt işlemlerinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtildiği üzere, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri gereğince; tapu bilgilerinin temin edilerek fiili envanterin yapılması, mevzuatında belirtilen şekilde kayda esas değerlerinin tespit edilmesi, her bir taşınmaz için numaralandırma, dosyalama ve cins tashihi işlemlerinin yapılması, taşınmaz icmal cetvellerinin konsolide edilmesi, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereği taşınmazların mali tablolarında gösterilmesi ve tüm bu taşınmaz kayıt işlemlerinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; mevzuatında belirtilen süre itibarıyla taşınmaz tapu bilgileri ile fiili

durum uyumlulaştırılmasının yapılamadığı ve numaralandırma, dosyalama, cins tashihi ve envanter çalışmalarının tamamlanamadığı ve bunlara bağlı olarak da muhasebeleştirme işlemlerinin güncellenemediği; belirtilen eksikliklerin hâlihazırda da devam ettiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; taşınmaz bilgi sistemi altyapısı oluşturularak taşınmazların takibinin yapılmaya başlandığı, taşınmazları numaralandırma, icmal cetveli oluşturma işlemlerinin devam etmekte olduğu, kıymet takdir komisyonu marifetiyle taşınmazların değerlendirme işlemlerine ve cins tashihi işlemlerine başlanılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz tapu bilgileri ile fiili durum uyumlulaştırılması ve numaralandırma, dosyalama, cins tashihi işlemlerinin tamamlanarak muhasebe kayıtlarının güncellenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçeği Yansıtması

İdare tarafından önceki dönemlerde bazı yapım işleri ile hizmet alımları dolayısıyla kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak ödenen katma değer vergisinin ilgili hizmetin ve yapımın maliyet bedeline dâhil etmek yerine 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedildiği, böylelikle 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının bakiyesinin yıllar itibarıyla gerçeğe aykırı şekilde arttığı anlaşılmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "2. Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı 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 hizmetlerinin vergiye tabi olmayacağına dair düzenlemeye yer verilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının niteliğine ilişkin 153'üncü maddesinin;

Birinci fıkrasında; bu hesabın, mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılacağı,

İkinci fıkrasında ise; mahalli idarelerin bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları Katma Değer Vergisini indirim konusu yapacakları, bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen Katma Değer Vergisi'ni indirim konusu yapamayacakları ve bu tutarların ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; İdarenin 2022 yılı açılış bilançosunda 190-Devreden KDV Hesabının bakiyesinde 82.996.537,11TL'lik tutar olduğu görülmüş ve bu bakiyenin geçmiş yıllarda kurum açısından indirim hakkı doğurmayan katma değer vergilerinden oluştuğu anlaşılmıştır. Ayrıca bu kapsamda İdare nezdinde yapılan vergi incelemesinde de söz konusu tespit yapıldığı ve Vergi İdaresi tarafından İdarenin devreden katma değer vergilerinin reddedildiği anlaşılmıştır.

Ayrıca İdarenin 2022 yılı Aralık ayında Niğde Vergi Dairesi Müdürlüğüne verdiği KDV beyannamesinde devreden KDV'sinin 3.824.687,48 TL olduğu, ancak 2022 bilançosunda 190-Devreden KDV Hesabı'nda 87.230.874,72 TL'lik bakiye yer aldığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabında yer alan hatanın 2023 yılı içerisinde düzeltileceği ifade edilmiştir. Ancak söz konusu muhasebe işlemlerinin 2022 yılı içerisinde yapılmaması sebebiyle İdarenin 2022 yılı mali tablolarında 190-Devreden KDV Hesabı 83.406.187,24 TL fazla tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, İdare tarafından tespit konusu hususla ilgili olarak gerekli çalışmaların yapılarak, mali tablolarda 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının doğru bilgi vermesi sağlanmalıdır.

BULGU 3: Kıdem Tazminatı Tutarlarının Gerçeği Yansıtması

İdare tarafından sürekli işçiler ile 696 sayılı KHK kapsamındaki Şirket işçilerine yönelik olarak hesaplanan toplam kıdem tazminatı tutarı ile mali tablolarda yer alan tutarların uyumsuz olduğu görülmüştür.

Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik'in "Ödeme usulü" başlıklı 8'inci maddesinde, 4734 sayılı Kanun'un 62'nci

maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin bu Yönetmelik hükümlerine göre tespit edilen sürelerle ilişkin kıdem tazminatlarının, ilgili kamu kurum veya kuruluşunca mülga 1475 sayılı Kanun'un yürürlükte olan 14'üncü maddesi kapsamında ödeneceği ifade edilmiştir.

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

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

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere, muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramı gereği sürekli işçiler ile 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Belediye şirketinde istihdam edilmeye başlanan işçilere ilişkin kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılarak, taşeron usulüyle istihdam edildikleri dönemler de dâhil olmak üzere, ilgili hesaplarda takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; sürekli işçiler ile 696 sayılı KHK kapsamında Şirkette istihdam edilen işçilerin 2022 yıl sonunda ayrılması gereken sadece bir yıllık kıdem tazminatı tutarının 8.114.641,60 TL, 2022 yılı sonu itibariyle toplam kıdem tazminatı tutarının 71.326.058,68 TL ve 2023 yılında personele ödenmesi öngörülen toplam kıdem tazminatının ise 8.325.873,97 TL olduğu tespit edilmiştir.

İdarenin 2022 yılı bilançosu incelendiğinde ise, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında 10.925.467,00 TL'lik, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında 47.531.067,30 TL'lik bakiye olduğu görülmüştür.

Böylelikle İdarenin 2022 yılı bilançosunda 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının 63.000.184,71 TL, 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının ise 8.325.873,97 TL olarak yer alması gerekirken, 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının 47.531.067,30 TL, 372- Kıdem

Tazminatı Karşılığı Hesabının ise 10.925.467,00 TL olarak yer aldığı anlaşılmıştır.

Tablo 8:Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesap Tablosu

Veriler	Tutar (TL)	Hesap	Tutar (TL)
2022 Yılı Sonu İtibariyle Toplam Kıdem Tazminatı Tutarı (2022 yılı ve önceki yıllar toplamı) (a)	71.326.058,68	472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hata Tutarı (a - d) - (e)	15.469.117,41
2022 Yılına Ait Sadece Bir Yıllık Kıdem Tazminatı Tutarı (İdare Tarafından Yıl Sonunda Ayrılması Gereken Tutar) (b)	8.114.641,60	372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hata Tutarı (f) - (d)	2.599.593,03
2022 Yılı Sonunda İdare Tarafından Ayrılan Kıdem Tazminatı Karşılığı Tutarı 630 no.lu Hesap (c)	30.532.147,02	630-Giderler Hesabı Hata Tutarı (c) - (b)	22.417.505,42
2023 Yılında Personele Ödenmesi Öngörülen Toplam Kıdem Tazminatı Tutarı (d)	8.325.873,97		
İdarenin Mali Tablolarında 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı (e)	47.531.067,30		
İdarenin Mali Tablolarında 372- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı(f)	10.925.467,00		

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; gerekli düzeltme işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir. Ancak 2022 yılı içerisinde herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığından, İdarenin 2022 yılı bilançosunda, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı 2.599.593,03 TL fazla, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı 15.469.117,41 TL eksik; faaliyet sonuçları tablosunda ise 630-Giderler Hesabı 22.417.505,42 TL fazla tutarla yer almıştır.

BULGU 4: Finansal Kiralama İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtların Hatalı Olarak Yapılması

İdarenin finansal kiralama yöntemiyle edinmiş olduğu araçlara ilişkin olarak yapılan muhasebe kayıtlarında, finansal kiralama hesaplarının kullanılmadığı ve kiralanan araçların ilgili varlık hesaplarına dâhil edilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 307'nci maddesinde; 407-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabının, mahalli idarelerin finansal kiralama işlemlerinden doğan ve vadesi bir yılı aşan borçların izlenmesi için kullanılacağı; "Hesabın işleyişi" başlıklı 308'inci maddesinde de finansal kiralama sözleşmesinden doğan ve vadesi bir yılı aşan borçların bu hesaba alacak, hesaplanan finansal kiralama borçlanma maliyetinin 408-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabına, edinilen maddi duran varlığın ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in 238'inci maddesinde; 307-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabının, mahalli idarelerin finansal kiralama işlemlerinden doğan ve vadesi bir yılı geçmeyen borçları ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki finansal kiralama işlemlerinden borçlar hesabında kayıtlı tutarlardan faaliyet dönemi sonunda vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılacağı; "Hesabın işleyişi" başlıklı 239'uncu maddesinde de vadesi bir yıl veya faaliyet dönemiyle sınırlı borçların bu hesaba alacak, hesaplanan finansal kiralama borçlanma maliyeti 308-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabına borç kaydedileceği, aynı zamanda uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki finansal kiralama işlemlerinden borçlar hesabında kayıtlı tutarlardan faaliyet dönemi sonunda vadesi bir yılın altına inenler bu hesaba alacak, 407-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 240'ıncı maddesinde, 308-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabının finansal kiralama işlemlerinden kaynaklanan ve vadesi bir yılı geçmeyen henüz ödenmemiş borçlanma maliyetleri ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyetleri hesabında kayıtlı tutarlardan faaliyet dönemi sonunda vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılacağı; "Hesabın işleyişi" başlıklı 241'inci maddesinde finansal kiralama borçlanma maliyetlerinden ilgili aya isabet eden kısmının ay sonlarında bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede; İdarenin, finansal kiralama yöntemi ile 2 adet ilaçlama aracı, 2 adet şehir içi yolcu taşıma aracı, 3 adet kar küreme aracı, 1 adet hidrolik platform, 1 adet binek araç, 1 adet arazi aracı ve 1 adet ekskavatör alımlarına ilişkin olarak yaptığı ödemelerin tamamını dönem gideri olarak muhasebeleştirdiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; Finansal Kiralama işlemlerindeki hata ve eksiklerin düzeltileceği ifade edilmiştir. Ancak 2022 yılı içerisinde herhangi bir düzeltici işlem gerçekleştirilmemesi sebebiyle İdarenin 2022 yılı mali tablolarında 630-Giderler Hesabı 2.609.526,52 TL fazla, 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı 956.470,00 TL, 254-Taşıtlar Hesabı 6.047.492,99 TL, 307-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabı 2.342.552,33 TL, 308-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabı 781.944,48 TL, 407-Finansal Kiralama İşlemlerden Borçlar Hesabı 3.148.470,66 TL ve 408-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabı ise 183.651,09 TL eksik tutarlarla yer almıştır.

Sonuç olarak, finansal kiralama işlemlerinin ilgili hesaplara kaydedilmesi ve mali tablolara doğru bir şekilde yansıtılması gerekmektedir.

BULGU 5: Maddi Duran Varlıkların Bir Kısmı İçin Amortisman Ayrılmaması ve Amortisman Tabi Maddi Varlığın Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılması

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

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

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

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

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

Yapılan incelemede; İdarenin maddi duran varlık grubunda kayıtlı bulunmasına rağmen 2021 yılı sonu itibariyle bazı varlıklar için hiç amortisman ayrılmadığı, bazı varlıklar için ise kayıtlı değerinden daha fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir.

Aşağıda yer verilen tablolarda bu duruma ilişkin örnekler yer almaktadır:

Tablo 9: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar

Hesap kodu	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri (TL)	Amortismanların Toplam Değeri (TL)	Fark (TL)
251	Boru Hatları	1.723.378,37	0,00	1.723.378,37
251	Köprüler	607.305,94	0,00	607.305,94
251	Yollar	30.958.986,80	0,00	30.958.986,80
251	Yolcu Terminaleri (Otogarlar)	2.852.268,12	0,00	2.852.268,12
251	Meydanlar	14.656.111,86	0,00	14.656.111,86
251	Mesire Yerleri	1.404.566,67	0,00	1.404.566,67
251	Rekreasyon Alanları	11.576.081,56	0,00	11.576.081,56
251	Otoparklar	5.182.341,99	0,00	5.182.341,99
251	Pazar Yeri	24.428.919,00	0,00	24.428.919,00
251	Genel Mezarlıklar	14.047.403,38	0,00	14.047.403,38
252	Umuma Ait Binalar	383.030,96	0,00	383.030,96
252	Diğer Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri	136.811.319,80	0,00	136.811.319,80
252	Düğün, Tören ve Konferans Salonları	1.393.231,76	0,00	1.393.231,76
252	Hayvan Barınakları	166.009,68	0,00	166.009,68
252	Spor Sahaları	5.285.593,32	0,00	5.285.593,32
252	Diğer Binalar	1.963.099,42	0,00	1.963.099,42

Tablo 10: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar

Hesap kodu	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri (TL)	Amortismanların Toplam Değeri (TL)	Fark (TL)
255	Doğa Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	8.100,00	628.654,33	-620.554,33
255	Aydınlatma Cihazları	3.700,00	12.072,40	-8.372,40
253	Diğer Tesis ve Sistemler	0,00	536.580,54	-536.580,54
253	İletişim/Haberleşme Tesisleri	0,00	565.478,57	-565.478,57
253	Tıbbi ve Biyolojik Amaçlı Kullanılan Cihazlar ve Aletler	55.951,97	107.281,12	-51.329,15
253	Ayırma, Sınıflandırma Makineleri	3.921,60	52.038,00	-48.116,40

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; hesaplar içerisinde gerekli kontrollerin yapılarak, uyumsuzluğun 2023 yılı içerisinde giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 2022 yılı içerisinde herhangi bir düzeltici işlem yapılmadığından, İdarenin 2022 yılı bilançosunda 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabının doğru bilgi vermemektedir. Gerekli çalışmaların yapılarak maddi duran varlıkların amortisman değerleri ile kayıtlı değeri arasındaki uyumsuzluğun giderilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: İdareye Şartlı Bağışlanan Asfalta İlişkin Meclis Kararı Alınmaması ve Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması

Türkiye Petrolleri Anonim Ortaklığı Genel Müdürlüğü tarafından yapılan asfalt hibesinin kabulüne ilişkin olarak İdare tarafından meclis kararı alınmamış ve bu hibe asfalt bedeli varlık hesaplarına dâhil edilmeyerek muhasebe kayıtları hatalı gerçekleştirilmiştir.

a) İdareye Bağışlanan Asfaltın Kabulü İçin Belediye Meclisi Tarafından Karar Alınmaması

Türkiye Petrolleri Anonim Ortaklığı Genel Müdürlüğü tarafından muhtelif köy ve bağlantı yollarının yapımında kullanılmak üzere yapılan asfalt hibesinin kabulünde meclis kararı alınmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Meclisin görev ve yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendine göre şartlı bağışları kabul etme yetkisi belediye meclisindedir.

Yapılan incelemede, İdareye şartlı olarak bağışlanan bu asfalt hibesi ile ilgili olarak Niğde Belediyesi Meclisince herhangi bir karar alınmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından, ilk meclis toplantısında konu hakkında bilgi verileceği ve karar alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak hibe asfaltın mevzuatta belirlenen şekilde kabul işlemlerinde meclis kararı alınması gerekmektedir.

b) İdareye Bağışlanan Asfalta İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması

Türkiye Petrolleri Anonim Ortaklığı Genel Müdürlüğü tarafından muhtelif köy ve bağlantı yollarının yapımında kullanılmak üzere yapılan asfalt hibesine ilişkin muhasebe kayıtlarının hatalı yapıldığı, hibe asfaltın varlık hesaplarına dahil edilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinin (i) bendinde, alınan bağış ve yardımlar kamu gelirleri arasında sayılmış; 40'ıncı maddesinin ikinci fıkrasında ise kamu idarelerine yapılan her türlü bağış ve yardımların gelir kaydedileceği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bağış ve yardımlar" başlıklı 17'nci maddesinin ikinci fıkrasında; alınan her türlü bağış ve yardımların gelir kaydedileceği;

üçüncü fıkrasında yapılan şartlı bağış ve yardımların, üst yöneticinin onayı ile gelir bütçesinde bağış ve yardımlar bölümüne gelir yazılacağı ve gider bütçesinde bu hizmetin ödeneği varsa bu ödeneğe ekleneceği, yoksa bütçede öngörülen tertibe ödenek yazılarak tahsis amacına uygun harcanacağı,

Yönetmelik'in 15-Stoklar hesap grubu ile ilgili 114'üncü maddesinin ikinci fıkrasında bağış veya hibe olarak edinilen stokların varsa bilinen değeri, yoksa ilgili mevzuatına göre değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeri üzerinden hesaplara alınacağı, 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabının işleyişine ilişkin 116'ncı maddesinin birinci fıkrasının (a/2) alt bendinde; bağış ve yardım şeklinde bedelsiz olarak edinilen stokların tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği,

258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının niteliğine ilişkin 204'üncü maddesinde bu hesabın, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı,

İfade edilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in 800-Bütçe Gelirleri Hesabı ile ilgili "Hesabın işleyişi" başlıklı 383'üncü maddesini birinci fıkrasının (a/6) alt bendinde; bedelsiz olarak intikal eden aynı bağış ve yardımların, tespit edilen değerleri üzerinden 600-Gelirler Hesabına alacak, ilgili varlık hesabına borç kaydedileceği düzenlenmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; hibe asfalt, İdare tarafından kabul edildiği zaman 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabının borcu karşılığında 600-Gelirler Hesabının alacağına kaydedilerek muhasebeleştirilmesi daha sonra söz konusu asfaltın serim aşamasında serilen kısım kadar stok hesabından çıkış yapılarak 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç kaydedilmesi ve söz konusu işlemler tamamlandığında ise 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına aktarılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Türkiye Petrolleri Anonim Ortaklığı Genel Müdürlüğü tarafından İdareye yapılan hibe asfaltın muhasebeleştirilmesinde, asfalt bedelinin bütçe hesaplarına ve 630-Giderler Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından, 2023 yılında gerekli muhasebe kayıtlarının yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yapılan bu hatalı muhasebe işlemleri nedeniyle, İdarenin 2022 yılı faaliyet sonuçları tablosunda 630-Giderler Hesabı 1.855.726,27 TL fazla tutarla; bilançosunda ise 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı 1.855.726,27 TL eksik tutarla yer almıştır. Ayrıca bütçe uygulama sonuçları tablosunda 800-Bütçe Gelirleri Hesabı ile 830-Bütçe Giderleri Hesabı 1.855.726,27 TL fazla tutarla yer almıştır.

Hibe alınan asfaltın mevzuatında belirtilen şekilde muhasebe kayıtlarına alınması ve mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

BULGU 7: İdarenin Ortağı Olduğu Şirketlerin Sermaye Tutarlarıyla Muhasebe Kayıtlarının Farklı Olması

İdarenin %100 hisse ile ortağı olduğu Niğde Belediyesi Personel Anonim Şirketi ile Niğde Belediyesi Ticaret Anonim Şirketinin sermaye tutarları ile İdarenin mali tablolarında söz konusu Şirketlerin ortaklık payına ilişkin tutarın birbiriyle örtüşmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin; "241-Mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı" başlıklı 181'inci maddesine göre, bu hesabın mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ile bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zarar ile bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına ilişkin işlemleri düzenleyen 182'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde;

"Mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nominal sermaye ve gerekse ayni sermaye transferi şeklindeki iştirakler gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedilir. Sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklindeki katılımlardan bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerekir." denilmektedir.

241- Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının işleyişine ilişkin olarak ise Yönetmelik'in 183'üncü maddesinde, ödeneğine dayanılarak nakden verilen sermayenin bir taraftan bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma

Hesabına alacak kaydedileceği; nakden iade olunan sermayelerin ise bir taraftan 102-Banka Hesabına borç, bu hesaba alacak; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği düzenlenmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre; sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklindeki katılımlar dolayısıyla bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerekmektedir.

Ticaret Sicil Gazetesi üzerinden yapılan incelemede; Niğde Belediyesi Ticaret Anonim Şirketi'nin kayıtlı sermayesinin 5.250.000,00 TL, Niğde Belediyesi Personel Anonim Şirketi'nin kayıtlı sermayesinin ise 50.000,00 TL olduğu görülmüş, ancak İdare mali tablolarında sermayesi %50'den fazla olan ortaklıklara ilişkin olarak 241 numaralı hesapta 6.727.948,00 TL'lik bakiye olduğu anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulgu konusu hususla ilgili düzeltme kaydının yapılacağı ifade edilmiştir.

Ancak İdare tarafından 2022 yılı içerisinde herhangi bir düzeltici işlem tesis edilmemesi sebebiyle İdarenin 2022 yılı bilançosunda 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı 1.427.948,00 TL fazla tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak; İdarece gerekli düzeltme kayıtlarının yapılarak bahse konu hesabın mali tablolarda doğru ve güvenilir bilgi vermesi sağlanmalıdır.

BULGU 8: Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Doğrudan Giderleştirilmesi

İdarenin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan bilgisayar yazılımlarının, 260- Haklar Hesabında izlenilmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "26-Maddi Olmayan Duran Varlıklar" başlıklı 208'inci maddesinde;

"Bu hesap grubu, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve kurumun belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ile belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılır..."

260-Haklar Hesabının “Hesabın niteliği” başlıklı 210’uncu maddesinde;

“(1) Bu hesap, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır.”

“Hesabın işleyişi” başlıklı 211’inci maddesinde ise;

“(1) Haklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Bütçeye gider kaydıyla edinilen haklar bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.”

Denilmektedir.

Buna göre, İdarenin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan belli ölçüde yararlanılan ya da yararlanılması planlanan ve yararlanma süresi bir yıldan fazla olan bilgisayar yazılımı, plan, proje, harita ve lisans gibi değerler edinme tarihindeki maliyet bedelleri ile 260-Haklar Hesabına kaydedilmelidir. Söz konusu varlıkların giderleştirilmesi ise, mezkûr Yönetmelik’in 214 ve 215’inci maddeleri gereğince kendilerinden beklenen yararlanma süresi içerisinde amortisman ayırmak sureti ile yapılmalıdır.

Diğer yandan, ilgili varlıklar için ayrılacak amortisman oranları amortisman ve tükenme paylarına ilişkin açıklamaların yer aldığı 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği ile belirlenmiş olup ilgili Tebliğ’in 6’ncı maddesinde;

“ ...

(2) Ancak, maliyet bedeli, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınırınların her biri için 14.000 TL’yi, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL’yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli

bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir.

...”

Denilerek maddi olmayan duran varlıklar için amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir.

Anılan mevzuat hükmüne göre bakım ve onarım ile güncelleme hizmeti dışında bilgisayar yazılımı, plan, proje, harita ve lisans gibi varlık alımlarının maddi olmayan duran varlık grubuna kaydedilmesi ve aynı yıl sonunda bu varlıkların tamamı için amortisman ayrılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; 2022 mali yılı içerisinde çeşitli yazılım alımlarının 260-Haklar Hesabı yerine doğrudan 630-Giderler Hesabına kaydedildiği anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; 2023 yılından itibaren maddi olmayan duran varlık niteliğinde olan yazılım alımlarının 260-Haklar Hesabına kaydedildiği ifade edilmiştir.

Ancak İdarece, bahse konu denetim tespiti sonrasında yapılan işlemlerde mevzuata uygun muhasebeleştirme işlemleri yapıldığı belirtilmekle birlikte denetim dönemi olan 2022 yılında yapılan hatalı kayıtlara ilişkin herhangi bir düzeltici işlem tesis edilmemiştir. Bu nedenle 260-Haklar Hesabında izlenilmesi gerekirken gider kaydedilen tutarların düzeltme kaydı ile mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

Sonuç olarak; İdarenin 2022 yılı mali tablolarında 260-Haklar Hesabı ile 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabı toplam 1.315.628,50 TL eksik tutarla yer almıştır.

BULGU 9: Yolların Yapım ve Onarımında Kullanılan Malzemelerin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdare tarafından, muhtelif yolların yapımı ve onarımında kullanılmak üzere satın alınan bitüm malzemelerinin hatalı muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin “Taşınırın kaydı” başlıklı 12'nci maddesinde, kamu idarelerince bütün taşınırın ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınmasının esas olduğu; 13'üncü maddesinde ise taşınır giriş ve çıkışlarının Taşınır İşlem Fişine dayanılarak yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "150-İlk madde ve malzeme hesabı" başlıklı 115'inci maddesinde; bu hesabın, kurumlarca satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, artık ve hurda gibi bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tüketilecek veya paraya çevrilecek varlıkların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in "258-Yapılmakta olan yatırımlar hesabı" başlıklı 204'üncü maddesinde ise, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izleneceği, geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde ise işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacağı, "251-Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı" başlıklı 190'ıncı maddesinde de yeraltında ve yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünleyici parçalarının ve bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabının kullanılacağına yer verilmiştir.

Buna göre, asfalt yapımında kullanılan bitüm malzemeleri teslim alındığında 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında muhasebeleştirilmeli, imalata gönderildiğinde veya yükleniciye teslim edildiğinde ise 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabına alınmalı ve yol yapım, bakım ve onarım işlerinin gerçek maliyetinin tespiti için mali tablolara bu şekilde yansıtılmalıdır. Belirtilen muhasebeleştirmeye bağlı olarak, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilen yatırımlardan tamamlananlar da 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına alınmalıdır.

Yapılan incelemede, muhtelif köy ve bağlantı yollarının yapımı ve onarımında kullanılmak üzere satın alınan ve tamamı kullanılan 15.079.300,00 TL tutarındaki asfalt bitüm bedelinin doğrudan 630-Giderler Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; 2023 yılı içerisinde alınan bitümlerin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı kaydedildiği ve tespitler doğrultusunda kayıt işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir.

Düzeltilme işlemlerinin yılı içerisinde yapılmaması nedeniyle, İdarenin 2022 yılı mali tablolarında 630-Giderler Hesabının 15.079.300,00 TL fazla, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabının ise aynı tutar kadar eksik yer almasına neden olmuştur.

Sonuç olarak, asfalt yapımında kullanılmak için alınan bitüm malzemelerinin,

mevzuatında belirtilen şekilde muhasebe kayıtlarına alınması ve mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: İdare Tarafından Yılsonu Ambar Sayımlarının Yapılmaması ve İlk Madde Malzeme Hesabından Yapılan Çıkış İşlemlerinin Gerçek Durumu Yansıtılmaması

İdare tarafından alınan ilk madde ve malzemelerin taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin aynı anda yapıldığı ve yıl sonlarında taşınırlara ilişkin sayım işlemlerinin gerçekleştirilmediği anlaşılmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 114'üncü maddesinin (4) numaralı fıkrası ile paralel olarak düzenlenen Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır Giriş ve Çıkış İşlemlerinin Muhasebe Birimine Bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinde; genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibarıyla, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin taşınır II nci düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı bir listesinin, en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderileceği ifade edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler" başlıklı 32'nci maddesinde ise, kamu idarelerine ait taşınırların, yılsonlarında sayımı yapılacağı ifade edilmiş olup bu sayımların, harcama yetkilisince, kendisinin veya görevlendireceği bir kişinin başkanlığında taşınır kayıt yetkilisinin de katılımıyla, en az üç kişiden oluşturulan sayım kurulu tarafından yapılacağı belirtilmiştir.

Ayrıca söz konusu maddede sayım kurulunca, taşınırların fiili miktarlarının kayıtlı miktarlarından eksik olduğunun tespit edilmesi halinde Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı ve Taşınır İşlem Fişi; fazla olduğunun tespit edilmesi halinde ise Taşınır İşlem Fişi düzenlettilererek, defter kayıtlarının sayım sonuçlarıyla uygunluğunun sağlanacağı ve düzenlenen giriş ve çıkış belgelerinin bir örneğinin, muhasebe kayıtlarının yapılması için

muhasabe birimine gönderileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede; İdare tarafından temin edilen ilk madde ve malzemelerin taşınır giriş-çıkış kayıtlarının aynı anda yapıldığı bir başka ifade ile henüz tüketimi yapılmayan bu malzemelerin kayıtlardan düşüldüğü anlaşılmıştır.

Bu kapsamda İdarenin çeşitli birimlerine ait ambarlarda örnekleme yoluyla seçilen malzemelere yönelik sayım işlemleri gerçekleştirilmiş, kayıtlarda olmayan birçok malzemenin depolarda yer aldığı görülmüştür. Yine İdare tarafından yılsonu taşınır sayımlarının da yapılmadığı bu nedenle sayım tutanaklarının oluşturulmadığı tespit edilmiştir.

Aşağıdaki tablolarda İdarenin bazı müdürlüklerinde örnekleme olarak seçilen malzemelerin fiili sayım sonucunda elde edilen miktarları ile ayrıntılı taşınır cetvellerinde yer alan kayıtlı miktarlarına yer verilmiştir.

Tablo 11: Temizlik İşleri Müdürlüğü Ambarı Örnekleme Sayım Sonuçları Tablosu

Malzemenin Adı	Ölçü Birimi	Kayıtlı miktar	Fiili Sayım miktarı
Eldiven	Adet	0	3.774
Tuvalet Kâğıdı	Adet	0	988
Kâğıt Havlu	Adet	0	481
Cam Temizleme Maddesi	Adet	0	20
Kauçuk Zemin Yapıştırıcısı	Adet	0	8

Tablo 12: Park ve Bahçeler Müdürlüğü Ambarı Örnekleme Sayım Sonuçları Tablosu

Malzemenin Adı	Ölçü Birimi	Kayıtlı miktar	Fiili Sayım miktarı
Tuvalet Kâğıdı	Adet	0	4.289
Kâğıt Havlu	Adet	0	3.621
Çöp Torbası	Adet	0	1.195
Kömür Kürek	Adet	0	380
İş Eldiveni	Koli	0	15

Tablolardan da görüleceği üzere birimlerin ayrıntılı taşınır cetvellerinde görünmeyen malzemelerin fiilen depolarında bulunduğu bunun gibi diğer birçok malzeme de aynı durum olduğu anlaşılmıştır. Bu nedenle İdarenin 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabının doğru bilgi vermediği değerlendirilmektedir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından sayım ve kontrol işlemlerinin devam ettiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından yapılacak olan mal alımlarına ilişkin ihtiyaç planlamasının sağlıklı bir şekilde yapılarak taşınırıların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması, oluşabilecek bazı suiistimallerin önüne geçilebilmesi ve İdarenin mali tablolarının

doğru bilgi vermesi amacıyla taşınır çıkış işlemlerinin ilgili mevzuat hükümlerine uygun olarak gerçekleştirilmesi, yıl sonu sayım işlemlerinin muhakkak yapılması ve böylelikle kaydi durum ile fiziki durumun uyumlu hale getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Ön Ödeme Niteliğindeki Kredilerin Hatalı Hesaplarda İzlenmesi

İdare tarafından, Basın İlan Kurumuna ilan giderleri kapsamında yapılan avans niteliğindeki ödemelerde 160- İş Avans ve Kredileri Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın niteliği" başlıklı 124'üncü maddesinde 160-İş Avans ve Kredileri Hesabının, kurumca mevzuatı gereğince bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen iş avans ve kredilerinin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Yönetmelik'in 126'ncı maddesinde mutemetlere verilen avansların bu hesaba borç, ödenmesi gereken tutarın 100- Kasa Hesabı veya 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedileceği, verilen iş avans ve kredilerinden yapılan giderlere ilişkin kanıtlayıcı belgelerin geldiğinde harcama tutarının, bir taraftan bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına ya da varlığa dönüştürülecek bir harcama unsuru ise ilgili varlık hesabına borç; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Bununla birlikte; Yönetmelik'in "Ön Ödemeler" başlıklı 123'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında; ön ödemeler ile ilgili olarak bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde 5018 sayılı Kanunun 35'inci maddesinde belirtilen Yönetmelik hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in "Ön ödemelerde mahsup süresi ve sorumluluk" başlıklı 11'inci maddesinde krediler için mahsup süresinin üç ay olduğu ve bu süre sonunda mahsup işleminin yapılması gerektiği, mahsup işleminin yapılmaması durumunda yeniden bir ön ödeme yapılamayacağı düzenlenmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, İdare ön ödemeye ilişkin kredi kullandırmalarında 160-İş Avans ve Kredileri Hesabını kullanmalıdır. Aynı zamanda bu hesap mahsup işlemlerinin mevzuatta belirtilen sürede tamamlanmasını sağlamak ve tekrardan aynı iş için avans veya kredi verilmesi riskini ortadan kaldırmaktadır.

Yapılan incelemede; İdare tarafından mali yılda Basın İlan Kurumuna ilan giderleri kapsamında 620.000,00 TL tutarında kredi niteliğinde ön ödemede bulunduğu; ancak bu

ödemeler esnasında 160-İş Avans ve Kredileri Hesabını kullanılmadığı, ödemelerin doğrudan gider hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; yılı içerisinde yapılacak olan ödemelerde ilgili hesapların kullanılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, açılan kredilerin 160-İş Avans ve Kredileri Hesabında izlenmesi, kredinin mahsubu aşamasında gerçek miktarın 630- Giderler Hesabı ile ilişkilendirilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Vergi Dairesi Adına Yapılan Tahsilatların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdare tarafından, vergi dairesi adına tahsil edilen cins tashihi harçlarına ilişkin muhasebe kayıtlarının hatalı yapıldığı görülmüştür.

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 132'nci maddesine 09.06.2021 tarihli 7327 sayılı İcra ve İflâs Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile eklenen ek fıkrada, belediyelerin yapı kullanım izni harcı ile birlikte cins tashihi harcını da tahsil edeceği; şekil, içerik ve muhteviyatı Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenecek bir bildirim ile yetkili vergi dairesine, tahsil edildiği günün akşamına kadar ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 274'üncü maddesinde; bu hesabın, bütçe ile ilişkilendirilmeksizin mevzuatları gereği, diğer kamu idareleri adına yapılan tahsilatların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş, "Hesabın işleyişi" başlıklı 275'inci maddesinde ise bütçe ile ilişkilendirilmeksizin fonlar veya diğer kamu idareleri adına tahsil edilen tutarlar bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabına borç kaydedileceği düzenlenmiştir.

Buna göre, İdare tarafından başka bir kamu idaresi adına yapılan tahsilatların faaliyet hesapları ile ilişkilendirilmeksizin 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından 2022 yılında tahsil edilen 1.025.272,30 TL tutarındaki cins tashihi harcının doğrudan 600-Gelirler Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 2023 yılı içerisinde tahsil

edilen cins tahsisi harçlarının bulguda belirtilen şekilde takip edilmeye başlandığı ifade edilmiştir. Ancak söz konusu hatalı muhasebe kayıtlarından dolayı İdarenin 2022 yılı faaliyet sonuçları tablosunda 600-Gelirler Hesabı 1.025.272,30 fazla tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, İdarenin tahsil ettiği cins tashihi harçlarını mevzuatta belirlenen şekilde 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Mevduat Faizlerinin Muhasebeleştirilmesinde Bütçe Hesaplarının Hatalı Kullanılması

İdare tarafından mevduat faiz gelirlerinin muhasebeleştirilmesi işlemlerinde kullanılmaması gereken bütçe giderleri hesabının kullanıldığı ve brüt tutar üzerinden kayıt yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102-Bankalar Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 57'nci maddesinde;

"...

6) Muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarları bu hesaba, tevkifat tutarları 630- Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmı 600- Gelirler Hesabına, geçmiş aylara ait kısmı 181- Gelir Tahakkukları Hesabına alacak kaydedilir. Banka hesabına aktarılan tutarın tamamı aynı zamanda 805- Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800- Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir." hükmü mevcut olup buna göre; elde edilen faiz gelirleri 600-Gelirler Hesabına brüt tutar üzerinden kaydedilmeli, faiz gelirin e ilişkin yapılan stopaj ise 630-Giderler Hesabında izlenilmeli ve sadece elde edilen net gelir tutarı bütçe hesapları ile ilişkilendirilmelidir.

Mevduat faiz gelirlerine ilişkin olarak yapılması gereken kayıt aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 13: Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesi Örneği

Hesap Kodu	Borç	Alacak
102	Net Tutar	0,00
630	Stopaj Tutarı	0,00
600	0,00	Brüt Tutar (Net Tutar +StopajTutarı)

805	Net Tutar	0,00
800	0,00	Net Tutar

Tabloda görüleceği üzere tek bir yevmiye kaydında hem mevduat faiz gelirinin hem de söz konusu faiz geliri üzerinden kesilen gelir vergisinin muhasebeleştirilmesi yapılmıştır. Söz konusu kayıta ayrıca bütçe gelirlerine net tutar kaydedilmiş olup bütçe giderleri hesabı da çalıştırılmamıştır.

Yapılan incelemede; İdare tarafından mevduat faiz gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde, mevduat faizleri üzerinden kesilen stopaj tutarlarının bütçe gideri olarak muhasebeleştirildiği, ayrıca bütçe gelirleri hesabına faiz gelirinin brüt tutarının kaydedildiği tespit edilmiştir.

2022 yılında mevduat faiz gelirlerinin hatalı muhasebeleştirilmesi sonucunda 800-Bütçe Gelirleri Hesabı ile 830-Bütçe Giderleri Hesabında 102.299,99 TL'lik fazlalık oluşmuştur.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; 2023 yılı içerisindeki faiz tahsilatlarına ilişkin yevmiye kayıtlarının yönetmeliğe uygun şekilde yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; mevduat faiz gelirlerinin muhasebeleştirme işlemlerinde bütçe giderleri hesabı kullanılmamalı, bütçe gelirleri hesabına ise net tutar kaydedilmelidir.

BULGU 5: Kasa Sayımının Günlük Yapılmaması ve Kasa Sayım Fazlasının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdare tarafından bankaya yatırılması gereken tahsilatın sehven eksik yatırılması dolayısıyla kasada oluşan fazlalığın sayım noksanı olarak muhasebeleştirildiği, ayrıca günlük kasa sayımının yapılmaması nedeniyle söz konusu durumun aynı gün fark edilemediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 100-Kasa Hesabına ilişkin işlemlere yönelik 50'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinin (1) numaralı alt fıkrasında; kasa defterinin günü gününe işlenerek o günkü kasa mevcudunun tamam olup olmadığı veznedar tarafından sayılarak kontrol edileceği, defterin "açıklama" bölümüne "borç" ve "alacak" genel toplamları ile kasa mevcudunu gösteren aradaki farkın yazılarak muhasebe yetkilisi ve sorumlu veznedar tarafından imzalanacağı belirtilmiştir.

İdare tarafından gün içinde yapılan 53.652,97 TL nakit tahsilatın bankaya sehven 50.269,40 TL olarak yatırılması sonucunda kasada oluşan 3.383,3 TL fazlalık kasa sayımının günlük yapılmaması sonucunda aynı gün fark edilmemiş, ayrıca bahse konu bu tutar kasa sayım noksanı olarak muhasebeleştirilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin;

197-Sayım Noksanları Hesabına ilişkin olarak;

“Hesabın niteliği” başlıklı 155’inci maddesinde; bu hesabın, yapılan sayımlar sonucunda tespit edilen kasa, döviz, alınan çek, menkul kıymet ve stok noksanlıklarının geçici olarak kaydedilip izlenmesi için kullanılacağı,

“Hesabın işleyişi” başlıklı 156’ncı maddesinde;

-Sayım sonucunda noksan çıkan değerlerin bu hesaba borç, ilgili hesaba alacak kaydedileceği,

-Sayım noksanları hesabında kayıtlı tutarlardan sorumluları belirlenenlerin kayıtlı değeri bu hesaba, kayıtlı tutarı ile gerçeğe uygun değeri arasındaki olumlu fark tutarının tahsilinde bütçeye gelir kaydedilmek üzere 600-Gelirler Hesabına alacak; gerçeğe uygun değeri 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına, kayıtlı tutarı ile gerçeğe uygun değeri arasındaki olumsuz fark tutarının 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği,

397-Sayım Fazlaları Hesabına ilişkin olarak;

“Hesabın niteliği” başlıklı 295’inci maddesinde; bu hesabın, yapılan sayımlar sonucunda tespit edilen kasa, banka, döviz, alınan çek, menkul kıymetlerin nedenleri belirleninceye kadar geçici olarak kaydedilip izlenmesi için kullanılacağı,

“Hesabın işleyişi” başlıklı 296’ncı maddesinde;

-Sayım sonucunda fazla çıkan değerlerin bu hesaba alacak, ilgili varlık hesabına borç kaydedileceği,

-Yapılan araştırma sonucu fazlalığın sebebi bulunamadığından gelir kaydedilmesi gereken tutarların bu hesaba borç, 600- Gelirler Hesabına alacak, diğer taraftan 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedileceği,

-Bu hesapta kayıtlı tutarlarla ilgili olarak yapılan araştırma sonucu fazlalığın sebebi

bulduğunda ise söz konusu tutarın bu hesaba borç, ilgili hesap ya da hesaplara alacak kaydedileceği,

Hükümlerine yer verilmiştir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından bankaya yatırılması gereken tahsilatın sehven eksik yatırılması dolayısıyla kasada oluşan fazlalık sayım noksanı olarak muhasebeleştirilmiş ve bu durum kasa sayımının ve muhasebeleştirme işlemlerinin günü gününe yapılmaması dolayısıyla yaklaşık bir ay sonra fark edilmiştir.

Tablo 14:İdare Tarafından Gerçekleştirilen Kayıt

Yevmiye No	Hesap Kod	Borç	Alacak
10258	100	0,00	53.652,97
10258	102	50.269,4	0,00
10258	108	0,00	53.652,97
10258	108	53.652,97	0,00
10258	197	3.383,57	0,00
13102	102	3.383,57	0,00
13102	197	0,00	3.383,57

Tablo 15: Yapılması Gereken Muhasebe Kayıtları

	Hesap Kod	Borç	Alacak
53.652,97 TL'nin Tahsilata Gönderildiği Kayıt	100	0,00	53.652,97
	108	53.652,97	0,00
Ancak Gerçekte 50.269,4 TL Yatırılması Nedeniyle Günlük Kasa Sayımı Yapıldığında Yapılacak Kayıt	100	3.383,57	
	397		3.383,57
Bankadan Gelen Dekont Üzerine Fazlalığın Sebebinin Anlaşılması Üzerine Yapılacak Kayıt	102	50.269,4	
	108		50.269,4
	397	3.383,57	
	108	0,00	3.383,57
Söz Konusu Fazlalığın Bankaya Gönderildiği Zaman Yapılacak Kayıt	108	3.383,57	
	100		3.383,57
Bankadan Gelen Dekont Üzerine Yapılacak Kayıt	102	3.383,57	
	108		3.383,57

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 2023 yılında sayım fazlalıkları

ile ilgili olarak mevzuat doğrultusunda muhasebe kayıtlarının yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; mevzuatta belirtildiği üzere kasa sayımlarının günlük yapılması meydana gelebilecek suiistimallerin önlenmesi adına son derece önemlidir. Bu nedenle İdare tarafından kasa sayımları ile bankadan gelecek ekstre bilgilerine yönelik muhasebeleştirme işlemlerinin günü gününe yapılması gerekmektedir.

BULGU 6: Yapım İşlerinde Yeni Birim Fiyatların Yanlış Tespit Edilmesi

Bazı yapım işlerinde uygulama aşamasında yapılmasına sonradan gerek duyulan, resmi analiz ve rayiçleri bulunmayan imalat kalemlerine ait yeni birim fiyatların, üç farklı firmadan fiyat teklifi alınarak tespit edildiği görülmüştür.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Sözleşmede Bulunmayan İşlerin Fiyatının Tespiti" başlıklı 22'nci maddesinin üçüncü fıkrasında;

"İş kalemi veya iş grubunun niteliğine uygun olarak yukarıdaki analizlere, kaynakların verimli kullanılması gözetilerek aşağıdaki rayiçlerden biri, birkaçı veya tamamı uygulanabilir:

- a) Varsa yüklenicinin teklifinin ekinde idareye verdiği teklif rayiçler*
- b) İdarede veya diğer idarelerde mevcut rayiçler*
- c) İhaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan fiyatlar*
- ç) İdarece kabul edilmek şartıyla, ticaret ve/veya sanayi odasının onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçleri"*

Denilmektedir.

Yukarıda yer verilen Şartname hükümlerine göre, rayiçlerin kullanılmasında bir öncelik sıralaması bulunmamakla birlikte, yeni birim fiyat tespitinde bulunulacak iş kalemi için yine aynı maddenin ikinci fıkrası uyarınca oluşturulacak analizlere; kaynakların verimli kullanılması sonucunu da sağlayacak şekilde herhangi bir rayicin uygulanabileceği düzenlenmiştir.

Yerel rayiç kavramını, yeni birim fiyat analizine dâhil edilecek malzeme işçilik veya makine unsurlarının, işin yapıldığı yerdeki fiyatları şeklinde tanımlamak mümkündür. Bu tanımdan hareketle Şartnamenin 22'nci maddesinin üçüncü fıkrasının (ç) bendi uyarınca yeni

fiyat tespitine konu edilecek iş kalemi için analiz çalışması yapılarak yeni fiyatın mutlaka bir analize dayandırılması gerekmektedir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 22'nci maddesinde yer alan “(...) *ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçler*” in yeni birim fiyat analizlerine bir rayiç unsuru olarak uygulaması mümkünken, herhangi bir analiz çalışması yapılmadan bir imalat kalemine ilişkin tasdik edilmemiş proforma faturaya veya piyasa araştırması sonucu alınan tekliflere dayalı yeni fiyatın oluşturulması mümkün değildir. Zira ilgili hükümde faturaya dayalı bir fiyat tespitinden bahsedilmemekte, yapılacak analizlere göre kullanılacak rayiçlerin ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmış olması gerektiği belirtilmektedir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından sözleşmede bulunmayan ve resmi birim fiyat kitaplarında yer almayan imalatların fiyatı, yaklaşık maliyet belirleme aşamasında olduğu gibi yani üç firmadan fiyat teklifi alınarak tespit edilmiştir.

Oda Muameleat Yönetmeliği'nin 38'inci maddesinde “(...) *Proforma faturalar ile birim fiyatı belirlemek için düzenlenen faturalar alım satım akdi hukuken gerçekleşmediğinden onaylanmaz. Ancak, birim fiyatı belirlemek için düzenlenen faturalarda işin tamamının belirtilmesi halinde bu faturaların onaylanması mümkündür. Ayrıca, sadece montaj, işçilik veya nakliye bedeli için düzenlenen faturalar ile malzeme fiyatı, işçilik, nakliye ve montaj bedeli dahil olarak düzenlenen faturalar, fiyat tespiti usullerinin uygulanmasına imkan vermediğinden onaylanmaz(...)*”

Düzenlemesine yer verilmiştir.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin “Yaklaşık maliyet hesabına esas fiyat ve rayiçlerin tespiti” başlıklı 10'uncu maddesinin (3) numaralı fıkrasında ise işin bütünü, iş grubu, iş kalemi ve malzeme rayici bazında yapılacak piyasa araştırmasına dayalı fiyat tespitlerinde; iş, imalat ve/veya malzemenin yapımcılarından, üreticilerinden, ana bayilerinden, toptancılarından, yetkili satıcılarından ve satıcılarından fiyatlar veya proforma faturalar alınmak ve gerekli karşılaştırmalar yapılmak suretiyle uygun fiyatların belirleneceği, tereddüt edilen fiyatların gerçek piyasa rayiçlerine uygun olup olmadığı hususu Ticaret ve/veya Sanayi Odalarından alınacak yazılı rayiçlerle netleştirileceği belirtilmiştir.

Bu düzenlemeye göre henüz yaklaşık maliyet aşamasında dahi tereddüt edilen fiyatların sanayi ve ticaret odalarından netleştirilmesi gerektiği belirtilmişken, doğrudan piyasadan teklif alınarak ve bu fiyatların gerçek rayiçleri yansıtmadığını bilinmeden yeni fiyat

belirlenmesi hem ilgili mevzuatın amir hükümlerine aykırı, hem de kamu kaynaklarının etkili ve verimli kullanılması ilkesini olumsuz yönde etkileyebilecek bir uygulamadır.

Buna göre rayiç fiyatı belli olmayan malzemelerin tespitinde

Yaklaşık maliyet aşamasında, malzemeyi satan firmalardan fiyatlar veya proforma faturalar alınmak ve gerekli karşılaştırmalar yapılmak suretiyle uygun fiyatlar belirlenmekte tereddüt edilen fiyatların gerçek piyasa rayiçlerine uygun olup olmadığı hususu Ticaret ve/veya Sanayi Odalarından alınacak yazılı rayiçlerle netleştirilmeli,

İhale sonrası uygulama aşamasında ise malzemeyi satan firmalardan ortalama 3 adet proforma teklif alındıktan sonra en uygun fiyata ait fatura alınarak Sanayi veya Ticaret Odası'na gönderilmeli ve Oda'lar tarafından rayiç fiyat tespit edildikten sonra yeni fiyat yapılmalıdır.

İlgili odalarca yapılacak onay işlemi; rayicin yer ve zaman itibarıyla piyasa değerlerini yansıttığını vurgulayan bir işlem olduğu gibi belirlenen rayicin yeni birim fiyata dayanak teşkil etmesi açısından geçerlilik şartı olarak düzenlenmiştir.

Oda Muamele Yönetmeliği'nde yer alan hükümlere göre sanayi veya ticaret odaları; proforma faturalar ile birim fiyatı belirlemek için düzenlenen faturaları alım satım akdi hukuken gerçekleşmediği için onaylamamakta, birim fiyatı belirlemek için düzenlenen faturalarda işin tamamının belirtilmesi halinde ise bu faturaların onaylanması mümkün olmaktadır. Ayrıca, sadece montaj, işçilik veya nakliye bedeli için düzenlenen faturalar ile malzeme fiyatı, işçilik, nakliye ve montaj bedeli dâhil olarak düzenlenen faturalar, fiyat tespiti usullerinin uygulanmasına imkân vermediğinden onaylanmamaktadır.

Resmi birim fiyat kitaplarında bulunmayan rayiçler için İdarece öncelikle malzemeyi satan firmalardan proforma teklifler toplanmalı, toplanan teklifler içerisinde en uygun fiyatı olan teklife ait fatura alınarak bir ön yazı ile Sanayi veya Ticaret Odası'na gönderilmelidir. Ayrıca Sanayi veya Ticaret Odalarına gönderilen faturalarda iş bazında yaklaşık olarak ne kadar kullanılacağı, malzemeye ait açıklamalar ve fiyat olması gerekmektedir. Rayiç tespiti için proforma fatura gönderilmemelidir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, işin yürütülmesi aşamasında gerek duyulan ve resmi birim fiyat kitaplarından bulunmayan rayiçlerin yeni birim fiyat olarak tespit edilebilmesi için ilgili mevzuat hükümlerine uygun olarak işlem tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından işin yürütülmesi aşamasında gerek duyulan ve resmi birim fiyat kitaplarında bulunmayan rayiçlerin yeni birim fiyat olarak tespit edilmesi için öncelikle piyasa araştırması yapılmalı daha sonra uygun olan teklife ilişkin olarak iş bazında yaklaşık olarak ne kadar malzeme kullanılacağı, malzemeye ait açıklamalar ve fiyat içeren fatura alınarak onay için sanayi ve ticaret odasına gönderilmeli söz konusu rayiçler oda tarafından onaylandıktan sonra bu rayiçler analizde kullanılarak yeni birim fiyat yapılmalıdır.

BULGU 7: Yapım İşlerinde Yeni İş Kalemi Miktarlarının Revize Birim Fiyat Hesabı Yapılmasına Engel Olacak Şekilde Belirlenmesi

Yapım işlerine ilişkin sözleşmelerde bulunmayan çeşitli iş miktarlarının “bir birim” olarak tespit edildiği ve imalatların toplam miktarlarına yeni birim fiyat onaylarında yer verilmediği görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 52'nci maddesinde yapılan değişiklikle 18.08.2019 tarihinden itibaren yeni fiyatla sözleşmeye dahil olan iş kalemlerine de revize fiyat uygulaması mümkün hale gelmiştir.

Maddenin değişiklikten önceki halinde teklif birim fiyat sözleşmelerde bulunan iş kalemi miktarının değişmesi halinde revize birim fiyat yapılacağı ifade edilmişken söz konusu tarihte yürürlüğe giren değişikliğe göre birim fiyatlı işlerde herhangi bir iş kaleminin (sözleşmede yer alan ya da yeni fiyatla sözleşmeye dahil olan iş kalemi) miktarında, işin devamı sırasında sözleşmesinde yer alan iş kalemi için sözleşmede belirtilen iş kalemi miktarında; yeni fiyatla sözleşmeye dahil edilen iş kalemi için ise yeni fiyat oluşturulurken projesine göre tespit edilip idare tarafından onaylanan iş kalemi miktarında %20'yi aşan artışın meydana gelmesi ve bu toplam artışın aynı zamanda sözleşme bedelinin yüzde 1'ini aşması halinde revize birim fiyat yapılacağı belirtilmiştir.

Buna göre madde metninde açıkça görüleceği üzere yeni fiyatla sözleşmeye dahil edilen iş kalemlerinin miktarlarının projesine göre tespit edilip idare tarafından onaylanması gerekmektedir. Çünkü revize birim fiyat hesabında söz konusu miktarlarda yüzde 20'lik bir artışın olup olmadığı değerlendirilecektir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından yeni fiyat yapılarak sözleşmeye dahil edilen iş kalemlerinin onay yazılarında bu iş kalemlerinin miktarlarının belirtilmediği sadece biriminin ifade edildiği böylelikle bu yeni fiyatla sözleşmeye sonradan dahil edilen imalatlara revize birim fiyat uygulaması yapılamadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından, bundan sonraki dönemde yeni fiyat yapılarak sözleşmeye dahil edilen iş kalemlerinde öngörülen miktarın hesaplanarak onay yazılarında bu miktarların belirtilmeye başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdarenin yasal düzenlemelere uygun olarak, yeni birim fiyat tutanaklarında veya yeni imalat olurlarında yeni iş kalemine ait gerekli fizibilite çalışmalarını gerçekleştirerek bu iş kaleminin kullanımını öngörülen miktarını belirlemesi gerekmektedir. Aksi takdirde yukarıda anılan şartların oluşması durumunda, yeni iş kalemine ait miktar belirlenmesi yapılmadığı için sonrasında bu iş kalemine revize birim fiyatı hesabı yapılamaması ve daha yüksek bir bedelden yükleniciye ödeme yapılması riskinin oluşabileceği değerlendirilmektedir.

BULGU 8: Yapım İşlerinde Şartlar Oluşmadığı Halde Proje Değişiklikleri Yapılması ve Gerekçe Raporu Olmadan Yeni İmalatların Yaptırılması

İdare tarafından yürütülen yapım işlerinde öngörülmeleyen bir durum olmadığı halde proje değişikliklerinin yapıldığı, bu nedenle çok fazla sayıda imalat kaleminde artış ve eksiliş meydana geldiği, söz konusu imalat değişikliklerinin gerekçesinin belirtilmediği görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işler, iş eksiliş ve işin tasfiyesi" başlıklı 24'üncü maddesinde aynen;

"Mal ve hizmet alımlarıyla yapım sözleşmelerinde, öngörüleemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde, artışa konu olan iş;

a) Sözleşmeye esas proje içinde kalması,

b) İdareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmaması,

Şartlarıyla, anahtar teslimi götürü bedel ihale edilen yapım işlerinde sözleşme bedelinin %10'una, birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen mal ve hizmet alımlarıyla yapım işleri sözleşmelerinde ise % 20 'sine kadar oran dahilinde, süre hariç sözleşme ve ihale dokümanındaki hükümler çerçevesinde aynı yükleniciye yaptırılabilir.

... "

Denilmektedir.

Yine Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 21'inci maddesinde de yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine yer verilmiştir.

Bununla birlikte Yapım İşleri Genel Şartnamesinin “Projelerin uygulanması” başlıklı 12'nci maddesinin dördüncü fıkrasında ise;

“İdare, sözleşme konusu işlerle ilgili proje v.b. teknik belgelerde, değişiklik yapılmaksızın işin tamamlanmasının fiilen imkansız olduğu hallerde, işin sözleşmede belirtilen niteliğine uygun bir şekilde tamamlanmasını sağlayacak şekilde gerekli değişiklikleri yapmaya yetkilidir. ...”

Hükmü yer almaktadır.

İhale mevzuatındaki düzenlemelere göre yapım işlerinde proje değişikliği ve iş artışı hususları birtakım koşulların oluşması durumunda mümkün kılınmış ve idarelere bu konuda sınırsız bir takdir yetkisi verilmemiştir.

Şöyle ki; işin yürütülmesi sırasında proje değişikliği yapılabilmesi için bu değişiklik yapılmaksızın işin tamamlanmasının fiilen imkânsız olması gerekmektedir.

Yine iş artışlarına ise öngörülmeven durumlara dayalı olarak ortaya çıkması, yaptırılmasının zorunluluk arz etmesi, sözleşmeye esas proje içinde kalması gibi birtakım şartların mevcut olması halinde karar verilmesi gerekmektedir.

Ayrıca anılan Şartnamenin “Sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belirli olmayan işlerin fiyatının tespiti” başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasında aynen;

“12 üncü maddenin 4 üncü fıkrasında belirtilen proje değişikliği şartlarının gerçekleştiği hallerde, işin yürütülmesi aşamasında idarenin gerekli görerek yapılmasını istediği ve ihale dokümanında ve/veya teklif kapsamında fiyatı verilmemiş yeni iş kalemlerinin ve/veya iş gruplarının bedelleri ile 21 inci maddeye göre sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işlerin bedelleri, ikinci fıkra da belirtilen usuller çerçevesinde yüklenici ile birlikte tespit edilir. ...”

Denilerek, yeni iş kalemlerinin ve iş gruplarının proje değişikliği şartlarının gerçekleştiği hallerde tespit edilebileceği vurgulanmıştır. Yani bir başka deyişle idarelerce sadece proje değişikliği yapılmadan işin tamamlanmasının mümkün olmadığı durumlarda sözleşme kapsamında olmayan ilave işler yaptırılabilir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından yürütülen yapım işlerinde öngörülme­yen bir durum olmadığı halde proje de­ğişiklikleri yapıldığı, bu proje de­ğişikliklerine dolayısıyla ortaya çıkan yeni imalat kalemlerine neden ihtiyaç duyulduğuna ilişkin herhangi bir gerekçe raporunun oluşturulmadığı anlaşılmıştır.

İdare tarafından yapılan proje de­ğişikliklerinin ve buna ba­ğlı olarak ortaya çıkan ilave imalatların, mevzuatın cevaz verdiği koşullarda olup olmadığına anlaşılabilmesi adına gerekçelerinin oluşturulması son derece önem arz etmektedir.

Örneğin “Yeni Sanayi 3755 ada 2 Parselde 12 Dük­kân Yapım İşi”ne ait revize proje ve ilk proje incelendiğinde söz konusu dükkanların arka cephele­rinin ilk başta duvar olarak öngörüldüğü ancak uygulama aşamasında lamine cama çevrildiği ve bu kapsamda “19 cm kalınlığındaki taşıyıcı olmayan bimsbeton duvar blokları ile duvar yapılması” pozundan 538,97 m² azalışa, “5+5mm Lamine camın temini ve alü. Doğr. mon.” pozundan ise 656,45 m² artışa gidildiği ve yine bu iş kalemleri de dâhil olmak üzere toplam 46 adet artan, 31 adet eksilen imalata ilişkin yeni fiyat oluru alındığı, ancak söz konusu artan ve eksilen imalatlara ilişkin olur yazılarında herhangi bir gerekçe belirtilmediği anlaşılmıştır. Bahse konu durumun öngörülme­yen bir durum olmadığı ve bu de­ğişiklik yapılmasa dahi projenin tamamlanabilir nitelikte olduğu de­ğerlendirilmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; İdare tarafından, imalat de­ğişikliklerinin dükkanların daha işlevsel hale getirerek satış veya kiralama aşamasında de­ğerinin arttırılması amacıyla yapıldığını, bundan sonraki hazırlanan veya hazırlatılan projelerin en baştan bütün ihtiyaçları karşılayacak şekilde düzenlenmesine azami gayret gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından yapım işleri kapsamında hazırlanan veya hazırlatılan projelerin en baştan tüm ihtiyaçları kapsayacak şekilde düzenlenmesi ve mevzuatta belirtilen hususlar gerçekleşmedikçe keyfi proje de­ğişikliklerine gidilmemesi iş artışlarına ve yeni imalat kalemlerine ilişkin olur yazılarının gerekçeli olarak düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 9: Yapım İşleri İçin Verilen Süre Uzatımlarında Tüm Risk (All Risk) Sigorta Poliçelerinin Bu Süreyi Kapsayacak Şekilde Yenilenmemesi

İdarenin yapım işlerine ilişkin ihale dosyalarının incelenmesi neticesinde süre uzatımı verilen işlerde in­şaat tüm risk (all risk) sigorta poliçelerinin bu süre uzatımını kapsayacak şekilde güncellenmediği tespit edilmiştir.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "İş ve işyerinin sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinde;

"Yapım işlerinde yüklenici; işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu iş için, işin özellik ve niteliğine göre ihale dokümanında belirtilen şekilde, işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı, geçici kabul tarihinden kesin kabul tarihine kadar geçecek süreye ilişkin ise kapsamı ihale dokümanında belirtilen genişletilmiş bakım devresi teminatını içeren sigorta yaptırmak zorundadır." denilmektedir.

Yine Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "İş ve işyerlerinin korunması ve sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinde ise;

"...

Sigortaya esas alınacak bedeller, işin kendisi için (varsa fiyat farkları dahil) hakediş tutarları; her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ve benzeri için ise piyasa rayiçlerine göre hesaplanan bedellerdir. Ödenen toplam hakediş tahakkuk tutarının (fiyat farkları dahil) poliçedeki sigorta bedelini aşması ve/veya poliçede öngörülen sigorta bitiş tarihinin süre uzatımı veya cezalı çalışma sebebiyle aşılması hallerinde, zeyilname ile sigorta bedelinin artırılması ve/veya sigorta süresinin uzatılması zorunludur.

... " denilmektedir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından süre uzatımı verilen yapım işlerinde yukarıdaki mevzuat hükümlerine aykırı olarak sigorta sürelerinin nihai süreye uygun olarak uzatılmadığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; sigorta bitiş tarihinin süre uzatımı veya cezalı çalışma sebebiyle aşılması halinde sigorta süresinin yeni süreyi kapsayacak şekilde uzatıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; sigorta bitiş tarihinin süre uzatımı veya cezalı çalışma sebebiyle aşılması halinde sigorta süresinin yeni süreyi kapsayacak şekilde uzatılması gerekmektedir.

BULGU 10: Bazı Yapım İşlerinde “İnşaat Sigortası (Bütün Riskler)” Poliçesinde Yüzde İki Den Fazla Muafiyet Uygulanması

Yapım İşlerinin “İnşaat Sigortası (Bütün Riskler/All Risk)” poliçelerindeki bazı risk unsurlarına %2 (yüzde iki)’den fazla muafiyet uygulandığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun “İş ve işyerinin sigortalanması” başlıklı 9’uncu maddesinde; yapım işlerinde yüklenicinin ihale dokümanında belirtilen süre ve şartlara uygun olarak iş yerlerindeki her türlü araca-gerece, malzemeye ve oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı sigorta yaptırması zorunlu olduğu ifade edilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi’nin “İş ve işyerlerinin korunması ve sigortalanması” başlıklı 9’uncu maddesine göre; sigorta poliçesinde tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranı azami %2’dir. Deprem, sel, su baskını, toprak kayması ve terör riskleri için uygulanabilecek koasürans oranı azami %20’dir. Bunun dışında kalan riskler için koasürans uygulanmaz. Muafiyet ve koasürans kısmına isabet eden hasarların karşılanması yüklenicinin sorumluluğundadır.

Yapılan incelemede; aşağıdaki tabloda bazı risk unsurlarına %2’den fazla muafiyet uygulanan yapım işleri inşaat sigortası poliçe bilgileri örnek mahiyetinde sunulmuştur:

Tablo 16:Yapım İşlerinde %2 Oranından Daha Fazla Muafiyet Uygulanan Poliçe Örnekleri

İş/İhale Adı	İnşaat Sigorta Muafiyet Kalemleri ve Oranlar
Muhtelif Yerlerde Bina Tadilatları, Yeni Mezar Yerleri ve Basketbol Sahası Yapım İşleri	-Diğer Tabiat Olayları: %10 - Yangın: %10 - Hırsızlık: %10 -Diğer Hasarlarda Hasarın %10 -3. Şahıs Mali Mesuliyet: %10
Fertek Mezarlığı, Muhtar Evleri ve Muhtelif Yerlerde Tadilat Yapım İşleri	-Grev: %20 Koasürans -Lokavt: %20 Koasürans -Kargaşalık Halleri: %20 Koasürans -Halk Hareketleri: %20 Koasürans -Diğer Tabiat Olayları: %10 - Yangın: %10 - Hırsızlık: %10 -Diğer Hasarlarda Hasarın %10’nu -3. Şahıs Mali Mesuliyet: %10

İnşaat Sigortası poliçesinde muafiyet oranlarının %2 (yüzde iki)’lik orandan fazla olması yüklenicinin nihai sorumluluğunu ortadan kaldırmamaktadır. Yüklenici, olağanüstü

hallerin/doğal afetlerin iş yerlerinde ve yapılan işlerde meydana getireceği zararlar için idareden bir bedel isteyememektedir. Ancak bu zararlardan meydana gelecek gecikmeler için idarece yükleniciye gerekli ek süre verilmektedir. İnşaat Sigortasının (Bütün Riskler/All Risk) temel amacı yükleniciyi korumak ve işin zamanında yapılmasını temin ederek, kamu kaynağının kullanımında etkinliği sağlamaktır. Dolayısıyla bu amaç ve yukarıda bahsi geçen mevzuat hükümleri kapsamında hareket edilmesi hem kamu hizmetinin sürekliliğini sağlayacak hem de istenmeyen risk unsurlarının gerçekleşmesi durumunda sigortacı, sigortalı, idare ve üçüncü kişiler arasında oluşabilecek hukuki ve mali ihtilafları önleyecektir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; İdare tarafından, 2022 yılı Sayıştay denetiminden sonra "İnşaat Sigortası (Bütün Riskler/All Risk)" poliçelerinde risk unsurlarına %2 muafiyet istenildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere; yapım işlerinin "İnşaat Sigortası (Bütün Riskler/All Risk)" poliçelerindeki bazı risk unsurlarına azami %2 (yüzde iki) muafiyet uygulanmalı; deprem, sel, su baskını, toprak kayması ve terör riskleri dışındaki risklere ise koasürans uygulanmamalıdır.

BULGU 11: Mal ve Hizmet Alımlarının Parçalara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin Yöntemiyle Gerçekleştirilmesi

İdare tarafından, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda öngörülen temel ihale usulleri ile ihale edilmesi gereken ve aynı ihale konusu iş içerisinde yer alabilecek bazı mal ve hizmet alımlarının, mevzuatta öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde parçalara bölünmek suretiyle doğrudan teminle 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 yetkililerinin, 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; idarelerin bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi,

güvenirliliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu belirtilmiş olup söz konusu maddenin devamında ise aralarında kabul edilebilir doğal bir bağlantı olmadığı sürece mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinin bir arada ihale edilemeyeceği ve eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un doğrudan temin başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde (2022 yılı için) büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 218.395,00 TL'yi, diğer idarelerin 72.752,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımlarının ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 22.5.1.2. numaralı maddesinde ise 4734 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesine göre açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyacın, Kanunun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (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 birinci fıkrasının (d) bendine göre temini, 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiğinden, bu yönde uygulamaların sorumluluk doğuracağı hususuna dikkat edilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; bazı benzer mal ve hizmet alımlarının, 2022 yılı içinde muhtelif zamanlarda kısımlara bölünerek, 4734 sayılı Kanun'un 22/d maddesi uyarınca doğrudan temin usulü ile alındığı tespit edilmiştir. Söz konusu duruma ilişkin örnek olarak aşağıda yer alan alımlar gösterilebilir.

Tablo 17: Kısımlara Bölünerek Yapılan Mal ve Hizmet Alımları

Malın / Hizmetin Niteliği	Toplam Tutar (TL)	İşlem Sayısı
Bilgisayar-Bilişim Malzemeleri Mal Alımı	184.663,10	3
Elektrik-Aydınlatma Malzemeleri Mal Alımı	312.036,25	5
Dijital Baskı Yaptırılması Hizmet Alımı	763.088,30	10

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; bilgisayar-bilişim

malzemelerinin yeni açılan çağrı merkezi için yapıldığı, dijital baskı yaptırılması iş kaleminde daha önceden öngörülemeyen işler için doğrudan temin yapıldığı ifade edilmiş ancak elektrik-aydınlatma malzemeleri alımına ilişkin herhangi bir değerlendirme yapılmamıştır.

İdare tarafından bütçe ile stratejik planı ve stratejik planın yıllık dilimler halinde uygulaması olan performans programı arasında bağ kurularak ihtiyaç planlaması yapılması öngörülmeven harcama kalemlerini minimum seviyeye çekecektir.

Sonuç olarak, İdarenin planlanabilir ve öngörülebilir ihtiyaçları için ihale konusu olabilecek mal ve hizmet alımlarını, temel ihale usullerini kullanarak temin etmesi kamu ihale mevzuatının ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve kaynakların verimli kullanılması temel ilkelerine riayet açısından önem arz etmektedir.

BULGU 12: Ambalaj Atıklarının Toplanması ve Değerlendirilmesi Hakkının Bedelsiz ve İhalesiz Olarak Devredilmesi

İdarenin yetki ve sorumluluk alanındaki ambalaj atıklarının toplanması, taşınması, ayrıştırılması ve depolanması hizmetlerini içeren imtiyaz hakkının herhangi bir bedel alınmaksızın ihalesiz olarak Niğde Katı Atık Depo İşletme Birliğine devredildiği görülmüştür.

2872 sayılı Çevre Kanunu'nda; atıkların üretiminin ve zararlarının önlenmesi veya azaltılması ile atıkların geri kazanılması ve geri kazanılabilen atıkların kaynağında ayrı toplanmasının esas olduğu; atık yönetim plânlarının hazırlanmasına ilişkin esasların, Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceği;

Üretici, ithalatçı ve piyasaya sürenlerin sorumluluğu kapsamında yükümlülük getirilen üreticiler, ithalatçılar ve piyasaya sürenlerin; ürünlerinin faydalı kullanım ömrü sonucunda oluşan atıkların toplanması, taşınması, geri kazanımı, geri dönüşümü ve bertaraf edilmelerine dair yükümlülüklerinin yerine getirilmesi ve bunlara yönelik gerekli harcamalarının karşılanması, eğitim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi amacıyla Bakanlığın koordinasyonunda bir araya gelerek tüzel kişiliği haiz birlikler oluşturacakları;

Atık geri kazanım, geri dönüşüm ve bertaraf tesislerini kurmak ve işletmek isteyen gerçek ve/veya tüzel kişilerin, yönetmelikle belirlenen esaslar doğrultusunda, ürün standardı, ürünlerinin satışa uygunluğu ve piyasadaki denetimi ile ilgili izni, ilgili kurumlardan almak kaydı ile Bakanlıktan lisans almakla yükümlü oldukları; ayrıca evsel atıklar hariç olmak üzere, atık taşıma ve/veya toplama işlerini yapan kurum veya kuruluşların Bakanlıktan lisans almaları

gerektiği;

Kirlenme ve bozulmanın önlenmesi, sınırlandırılması, giderilmesi ve çevrenin iyileştirilmesi için yapılan harcamaların kirleten veya bozulmaya neden olan tarafından karşılanacağı; söz konusu maliyetin karşılanması için kirletenlerce ödenecek katkıların 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine tabi olduğu; bu doğrultuda olmak üzere, yurt içinde piyasaya arz edilen 2872 sayılı Kanun'a ekli listede yer alan ürünlerden poşetler için satış noktalarından, diğer ürünler için piyasaya sürenlerden/ithalatçılardan bu listede belirtilen tutarda geri kazanım katılım payı tahsil edileceği belirtilmiştir.

Kanun gereği çıkarılan Ambalaj Atıklarının Kontrolü Yönetmeliği'nde de atıkların toplanması, taşınması, geri kazanımı, geri dönüşümü ve bertaraf edilmeleri ve maliyetlerin karşılanması konularında benzer düzenlemeler yapılmış ve mevzuatında tanımlanan sistem doğrultusunda toplanan ambalaj atıklarının çevre lisanslı ambalaj atığı işleme tesislerine verilmesinin zorunlu olduğu belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik'te ambalaj atıklarını piyasaya sürenlerin tanımı yapılmış ve sorumluluğu vurgulanmış, ayrıca yetkilendirilmiş kuruluşlardan bahsedilmiştir. Yetkilendirilmiş kuruluşlar, ambalajları piyasaya süren işletmelerin ambalaj atıkları yönetimi konusundaki sorumluluklarını yerine getirmek amacıyla kurulan ve Bakanlık tarafından yetkilendirilmiş kuruluşlardır.

Bahsi geçen Yönetmelik'te, ambalaj atıklarının ayrı toplanmasından, 5216 sayılı Kanun'un 7'nci maddesi kapsamında büyükşehir belediye sınırları içerisinde ilçe belediyeleri ve 5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesi kapsamında belediyelerin sorumlu oldukları ifade edilmiştir. Bu sorumluluk kapsamında olmak üzere belediyeler;

Ambalaj atıklarının ayrı toplanması için mevzuatında yer alan hususlara uygun olarak toplama sistemini kurmakla, ambalaj atığı üreticileri tarafından toplama sistemine verilen ambalaj atıklarını ayrı toplamakla veya toplattırmakla; ambalaj atıklarının yönetimi için toplama ayırma tesisi kurmak/kurdurmakla, işletmek/işlettirmekle, kurduğu tesislere çevre lisanslı almak/aldırmakla veya bu faaliyeti çevre lisanslı toplama-ayırma tesisleri ile gerçekleştirmekle; ambalaj atıklarının yetkili olmayan kişiler tarafından toplanmasını önlemek amacıyla gerekli önlemleri almakla yükümlüdürler. Belediyelerin birlik üyesi olmaları ve birlik tüzüğünde yer alması halinde, yönetim planının hazırlanması ve ambalaj atıklarının toplanması faaliyetleri, belediyeler adına üye oldukları birlik tarafından yerine getirilecektir.

Yukarıda belirtildiği üzere; ambalaj atıklarının toplanması, taşınması, geri dönüşüme tabi tutulması ya da bertaraf edilmesi konularında belediyelere çeşitli görev ve yetkiler verilmiştir. Bu bağlamda, ambalaj atıklarının yönetimi kapsamındaki toplama-ayırıştırma işleri için lisanslı toplama-ayırma tesisi kurmaları ve işletmeleri ya da ambalaj atıklarını toplama-ayırıştırma işini çevre lisanslı gerçek veya tüzel kişilere yaptırmaları mümkündür. Ambalaj atığı toplama, taşıma ve ayırıştırma işlerini yapan ve Bakanlıktan çevre lisansı almış çok sayıda özel kuruluş vardır. Bu durumda ambalaj atık yönetimi kapsamındaki toplama, taşıma ve ayırıştırma hizmeti; belediye, yetkilendirilmiş kuruluş ve çevre lisanslı özel işletmeler ile koordinasyon halinde ve belediye ile özel işletme arasında imzalanan bir protokolle yapılacaktır. Bu bağlamda; kirlenme ve bozulmanın önlenmesi, sınırlandırılması, giderilmesi ve çevrenin iyileştirilmesi için yapılan harcamaların kirleten veya bozulmaya neden olanlar tarafından karşılanacağı ilkesi nedeniyle, çevre lisanslı kuruluşlar, topladıkları ambalaj atığının bedelini de, piyasaya sürenlerin temsilcisi olan yetkilendirilmiş kuruluşlardan fatura karşılığı alacaklardır.

Diğer yandan 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde; "*Katı atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetleri yapmak ve yaptırmak.*" belediyenin yetkileri ve imtiyazları arasında sayılmış ve belirtilen hizmetin Danıştayın görüşü ve Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının kararıyla süresi kırkdokuz yılı geçmemek üzere imtiyaz yoluyla devredebileceği belirtilmiştir. 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre de kira; taşınır ve taşınmaz malların ve hakların kiralanması veya kiraya verilmesi anlamına gelmektedir.

Bu bağlamda katı atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetlerin sonuçları itibariyle gelir getirici faaliyetler olduğu kabul edilmelidir. Çünkü bahsedilen işlemlerden sonra, ambalaj atıklarının lisanslı geri dönüşüm tesislerine satışı yapılmaktadır. Bu nedenle, mevzuatında imtiyaz olarak belediyelere verilen bir hakkın işletilmek üzere gerçek veya tüzel kişilere devredilmesi belli usul ve esaslar çerçevesinde yapılacaktır. Dolayısıyla, bahsi geçen imtiyazın devredilmesi 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre olabilecektir.

Yapılan incelemede; ambalaj atıklarının toplanması, taşınması, ayrıştırılması ve depolanması hizmetlerini içeren imtiyazın herhangi bir bedel alınmaksızın ihalesiz olarak Niğde Katı Atık Depo İşletme Birliğine devredildiği tespit edilmiştir.

Bu durumda, kirlenme ve bozulmanın önlenmesi, sınırlandırılması, giderilmesi ve çevrenin iyileştirilmesi için yapılan harcamaların kirleten veya bozulmaya neden olanlar tarafından karşılanacağı ilkesi nedeniyle çevre lisanslı kuruluşlar, topladıkları ambalaj atığının bedelini piyasaya sürenlerin temsilcisi olan yetkilendirilmiş kuruluşlardan fatura karşılığı almalarının yanında, devredilen imtiyazın gelir getirici özelliğinden de yararlanmış olacaklardır. Zira toplanan ambalaj atıklarının lisanslı geri dönüşüm işletmelerine satışı yapılmaktadır. İdareye ait imtiyazın belirtilen şekilde devrinin kamu menfaatine ve mevzuata aykırı olduğu açıktır. Hâlbuki bahsi geçen imtiyazın, gelir getirici özellikte olması nedeniyle, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre devredilmesi/kiraya verilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine; İdare tarafından konu ile ilgili olarak ihale hazırlıklarına başlanıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; ambalaj atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması ve depolanması hizmetlerini kapsayan İdare imtiyazının/hakkının, söz konusu hizmetlerin idarece yapılmaması veya yapılamaması durumunda, ihale mevzuatına uygun olarak kiraya verilmesi kamu yararına olacaktır.

BULGU 13: İdareye Hibe Edilen Bazı Ürünlerin Taşınır Kayıtlarının Yapılmaması

İdareye hibe edilen bazı dayanıklı taşınırlara taşınır işlem fişi düzenlenmediği böylelikle söz konusu taşınırların kayıt altına alınmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde, alınan bağış ve yardımların kamu geliri olduğu ifade edilmiş olup 40'ıncı maddesinde ise kamu idarelerine yapılan her türlü bağış ve yardımın gelir kaydedileceği ifade edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınırların kaydı" başlıklı 12'nci maddesinde, kamu idarelerince bütün taşınırların ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınmasının esas olduğu belirtilmiş ve önceki yıllardan devren gelen taşınırlar ile içinde bulunulan yılda herhangi bir şekilde edinilen veya elden çıkarılan taşınırların miktar ve değer olarak kayıtlarda yer alması gerektiği; Yönetmelik'in 13'üncü maddesinde ise taşınır giriş ve çıkışlarının Taşınır İşlem Fişine dayanılarak yapılacağı, bağış ve yardım yoluyla edinilen taşınırların bağış ve yardımda bulunan tarafından ispat edici bir belge ile değeri belirtilmiş ise bu değer üzerinden kayıtlara

alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin;

“Bağış ve yardımlar” başlıklı 17’nci maddesinde de; alınan her türlü bağış ve yardımların gelir kaydedileceği, alınan şartlı bağış ve yardımların, üst yöneticinin onayı ile gelir bütçesinde bağış ve yardımlar bölümüne gelir yazılacağı ve gider bütçesinde bu hizmetin ödeneği varsa bu ödeneğe ekleneceği, yoksa bütçede öngörülen tertibe ödenek yazılarak tahsis amacına uygun harcanacağı;

25-Maddi duran varlıklar hesap grubu ile ilgili 187’nci maddesinde; bağış veya hibe olarak edinilen maddi duran varlıkların varsa bilinen değeri, yoksa ilgili mevzuatına göre değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeri üzerinden hesaplara alınacağı,

255-Demirbaşlar Hesabının işleyişine ilişkin 199’uncu maddesinin birinci fıkrasının (a/3) alt bendinde ise; bağış ve yardım şeklinde bedelsiz olarak edinilen demirbaşların tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği,

İfade edilmiştir.

Yerinde yapılan incelemelerde; İdareye hibe edilen ve İdarenin çeşitli birimlerinde kullanılan bazı dayanıklı taşınırların olduğu görülmüş olup söz konusu ürünlerin muhasebe kayıtlarına alınmadığı böylelikle taşınır hesabına dahil edilmediği anlaşılmıştır.

Aşağıdaki tabloda söz konusu taşınırlara yer verilmiştir:

Tablo 18: Taşınır Girişi Yapılmayan Ürünlerin Listesi

Hibenin Kullanıldığı Birim	Ürün Cinsi	Adet
Temizlik İşleri Müdürlüğü Şantiye Binası	Televizyon	2
	Buzdolabı	1
	Bulaşık Makinesi	1
	Fırın	1
	Set Üstü Ocak	1
	Su Sebili	1
Özel Kalem Müdürlüğü	Ankastre Set	1
	Buzdolabı	1
	Mutfak Dolabı	1
	Davlumbaz	1
	Kağıt Öğütücü	1
	Televizyon	4
	Vestiyer	1
Duşakabin	1	
Park ve Bahçeler Müdürlüğü	Yazıcı	1
Kentsel Tasarım Müdürlüğü	Mini Buzdolabı	1

	Klima	1
	Su Sebili	1
Plan Proje Müdürlüğü	Bilgisayar	2
	Televizyon	1
	Monitör	5

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından, hibe yoluyla edinilen dayanıklı taşınırın taşınır işlen fişi düzenlenerek kayıtlara alındığı ifade edilmiştir.

Ancak İdare cevabında gönderilen ekli belgelerin incelenmesi neticesinde 2023 yılından itibaren söz konusu işlemlerin mevzuata uygun olarak gerçekleştirilmeye başlandığı, ancak bulguda yer verilen tespit konusu dayanıklı taşınırlara ilişkin olarak herhangi bir düzeltici işlem tesis edilmediği görülmüştür.

Sonuç olarak, hibe alınan ürünlerin mevzuatında belirtilen şekilde muhasebe kayıtlarına alınması ve mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

BULGU 14: İdare Taşınmazlarının Diğer Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Süresiz Olarak Tahsis Edilmesi

İdarece, bazı kamu kurum ve kuruluşlarına yapılan taşınmaz tahsislerinde, mevzuatında belirtilen azami süre dikkate alınmadan tahsis işlemlerinin yapıldığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlıklı 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde;

"Belediye, belediye meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda;

...

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

İfadelerine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükmünden anlaşılacağı üzere İdare, belediye meclisinin kararı ile mülkiyetlerindeki taşınmazları, sadece asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere,

25 yılı geçmemek koşuluyla, mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilecektir. Diğer yandan, tahsis süresinin bitiminden sonra, taşınmazın aynı esaslara göre yeniden tahsisi yapılabilecektir.

İdarenin taşınmaz tahsis işlemlerinin incelenmesi neticesinde; diğer kamu kurum ve kuruluşlarına yapılan 40 adet taşınmaz tahsisinden 37 tanesinin süresiz olarak yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerinde İdare tarafından; taşınmaz tahsislerinin meclis kararı ile kaldırılacağı ve yeni tahsis kararlarında tahsis sürelerinin belirtileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, diğer kamu kurum ve kuruluşlarına yapılan taşınmaz tahsislerinin mevzuatında öngörülen azami süreyi dikkate alacak şekilde yapılması, ihtilafa açık olması nedeniyle süresiz tahsis yapılmaması ve ihtiyaç halinde tahsis işleminin mevzuatına uygun olarak yenilenmesi gerekmektedir.

BULGU 15: Amatör Spor Kulübüne Taşınmaz Tahsis Edilmesi

İdare tarafından halı saha niteliğindeki 2 adet taşınmazın Niğde Belediye Spor Kulübü Derneğine tahsis edildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınmaz tahsisi" başlıklı 47'nci maddesinde;

"Kamu idareleri, kanunlarında veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilirler. Tahsis edilen taşınmaz, amaç dışı kullanılamaz.

Kanunlardaki özel hükümler saklıdır."

Adı geçen Kanun'a dayanılarak çıkarılan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'in;

"Amaç ve kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde;

"Bu Yönetmeliğin amacı; kamu idarelerinin mülkiyetlerindeki taşınmazların birbirlerine bedelsiz olarak tahsis ve devri ile; Hazineye ait taşınmazlar ile Devletin hüküm ve

tasarrufu altındaki yerlerin kamu idarelerine tahsis ve devir işlemlerinin usul ve esaslarını belirlemektir.”

“Tanımlar” başlıklı 3’üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasının (f) ve (ğ) bentlerinde;

f) Kamu idaresi: Tahsis açısından, Yönetmelik ekindeki idareler ile kendilerine tahsis yapılması açısından köy tüzel kişiliklerini; devir açısından, Yönetmelik ekindeki idarelerden, düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç, diğer idareleri,

ğ) Tahsis: Mülkiyeti kendilerinde kalması koşuluyla kamu idarelerince, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesi amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazların, birbirlerine veya köy tüzel kişiliklerine; Hazineye ait taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin ise, Maliye Bakanlığınca hizmetin devamı süresince kamu idarelerinin veya köy tüzel kişiliklerinin bedelsiz olarak kullanımına bırakılmasını”

“Tahsis yetkisi” başlıklı 4’üncü maddesinin (1), (2) ve (5) numaralı fıkralarında;

“(1) Özel bir hüküm olmaması durumunda kamu idareleri, tahsis işlemini Kanununun 47 nci maddesine dayanarak yapabilirler. Ancak mülkiyetlerinde bulunan taşınmazların tahsisini; belediyeler, 3/7/2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 15 inci maddesinin (h) bendine, il özel idareleri ise, 22/2/2005 tarihli ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 64 üncü maddesinin (d) bendine göre yaparlar.

(2) Özel hükümler, 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun 47 nci maddesine göre, öncelikle uygulanır.

(5) İlgili kanunlarında tahsis yetkisine ilişkin özel hüküm bulunduğu hallerde tahsis işlemi, yetki verilen kurum, kuruluş veya kamu idaresi tarafından yapılır.”

“Tahsis yapılamayacak ve bedelsiz devredilemeyecek taşınmazlar” başlıklı 20’nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (f) bendinde;

“Kamu idarelerince üzerinde irtifak hakkı tesis edilmiş taşınmazlar,” hükümleri yer almaktadır.

Görüleceği üzere 5018 sayılı Kanun’da taşınmaz tahsisine ilişkin genel hükümlere yer verilmiş ve ilgili kanunlardaki özel hükümler saklı tutulmuştur. Yine aynı şekilde adı geçen Yönetmelik’te de özel hükümlerin Kanun’un 47’nci maddesine göre öncelikle uygulanacağı ifade edilmiştir. Dolayısıyla belediyelerin tahsis işlemlerinde öncelikle 5393 sayılı Kanun

hükümleri uygulanacak; burada hüküm bulunmayan hallerde ise Kanun'un 47'nci maddesi ve ilgili Yönetmelik hükümleri doğrultusunda işlem tesis edilecektir.

5393 sayılı Kanun'un belediyelerin diğer kuruluşlarla ilişkilerinin düzenlendiği 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde, belediyelerin kendilerine ait taşınmazları, aslı görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebileceği veya süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği hüküm altına alınmıştır.

Gerek 5393 sayılı Kanun gerekse Yönetmelik hükümleri doğrultusunda tahsis işleminin gerçekleştirilebilmesi için kendisine taşınmaz tahsis edilecek tarafın kamu kurum ve kuruluşları arasında yer alması gerekmektedir. Dolayısıyla bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün olmayan bir derneğe meclis kararı ile taşınmaz tahsisi yukarıda yer alan hükümlere aykırılık teşkil etmektedir.

Diğer yandan; 5018 sayılı Kanun'un "Bütçelerden yardım yapılması" başlıklı 29'uncu maddesinin birinci fıkrasında, kamu kurumlarınca gerçek veya tüzel kişilere kanuni dayanağı olmadan kamu kaynağı kullanılamayacağı, yardımda bulunulamayacağı veya menfaat sağlanamayacağı hüküm altına alınmış ancak genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından bütçelerinde öngörülmüş olmak kaydıyla; kamu yararı gözetilerek dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri teşekküllere yardım yapılabileceği ifade edilmiştir. Ne var ki 6360 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesi ile 5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddesine eklenen ek fıkra ile belediyeler bu kapsamdan çıkarılmış ve böylece belediyelerce dernek ve vakıflara menfaat sağlanmasının önüne geçilmiştir.

Her ne kadar belediyelerin görev ve sorumluluklarının düzenlendiği 5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin amatör spor kulüplerine ayni ve nakdi yardım yapabileceği ve gerekli desteği sağlayabileceği düzenlenmiş ise de söz konusu taşınmaz tahsisinin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir. Zira mevzuata uygun taşınmaz tahsisi için yukarıda ifade edilen şartların varlığı gerekmektedir.

Ayrıca Sayıştay Genel Kurulunun 2017/11 Esas, 5415/1 Karar numaralı İçtihadı Birleştirme Kararı'nda belediyelere ait taşınmazların belediye meclisi kararı ile spor kulüplerine tahsis edilmesine imkân bulunmadığına karar verilmiştir.

Yapılan incelemede, Niğde Belediye Meclisinin 04.10.2022 tarihli ve 174 sayılı kararına istinaden mülkiyeti İdareye ait Aşağı Kayabaşı Mahallesi Özbelde mevki Naim

Süleymanoğlu Spor Kompleksi içerisinde bulunan 2 adet halı sahanın Niğde Belediyesi Spor Kulübü Derneğine tahsis edildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; tahsisin meclis kararı ile kaldırılarak 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre kiralama yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; tüm bu mevzuat hükümleri ve yargı kararı birlikte değerlendirildiğinde İdarenin söz konusu taşınmazlarının doğrudan Belediye Meclisi kararı ile spor kulübüne tahsis edilmesi işlemi mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 16: Belediye Taşınmazının Bedelsiz Olarak Bir Meslek Odasının Kullanımına Bırakılması ve Oda Tarafından Bu Taşınmazın Düğün Salonu Olarak Kullanılabilmesi İçin Harcama Yapılması

Niğde sanayi sitesinde yer alan İdareye ait taşınmazın herhangi bir idari işlem tesis edilmeden kullanımının bedelsiz olarak Niğde Demirciler Odasına bırakıldığı, ayrıca söz konusu Oda tarafından bu taşınmazın düğün salonu olarak işletilebilmesi adına 2022 yılında İdare bütçesinden bakım-onarım harcaması yapıldığı anlaşılmıştır.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı birinci maddesinin (1) numaralı fıkrasında; *“Genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idarelerin ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür”*

72’nci maddesinde ise, *“Kamu yararına çalışan derneklere, kuruluş gayelerine uygun olarak kullanılmak üzere, Hazinesinin özel mülkiyetinde kayıtlı bulunan ve kamu hizmetlerine tahsisli olmayan taşınmaz malları, satış tarihindeki alım, satım rayici nazara alınarak kıymet takdiri suretiyle satılabilir...”*

Hükümlerine yer verilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Taşınmaz tahsisi” başlıklı 47’nci maddesinde;

“Kamu idareleri, kanunlarında veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilirler. Tahsis edilen taşınmaz, amaç dışı kullanılamaz.

...”

İfadesi yer almaktadır.

Bununla birlikte 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Diğer kuruluşlarla ilişkiler başlıklı 75’nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde aynen; *“Kendilerine ait taşınmazları, aslı görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilir veya süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere tahsis edebilir. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da verilebilir. Bu taşınmazların, tahsis amacı dışında kullanılması hâlinde, tahsis işlemi iptal edilir. Tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsis mümkündür.*

...”

Denilmektedir.

Yapılan incelemede; *“Muhtelif Yerlerde Bina Tadilatları, Kazan Dairesi, Yeni Mezar Yerleri ve Basketbol Sahası Yapım İşi”*ne ait mahal listesinde Niğde Sanayi Sitesi İlhanlı Mahallesiinde yer alan 537 metrekarelik tek katlı bu taşınmazın yer aldığı, söz konusu taşınmaza 2022 yılı içerisinde İdare tarafından toplam 479.558,41 TL’lik imalat gerçekleştirildiği anlaşılmış olup bu imalatların yerinde görülmesi amacıyla söz konusu yere gidildiğinde ise taşınmazın Niğde Demirciler Odası tarafından kullanıldığı görülmüştür.

Bunun üzerine yapılan araştırmada söz konusu taşınmazın 2010 yılından bu yana anılan Oda tarafından bedelsiz olarak kullanıldığı tespit edilmiş, 2022 yılından itibaren ise düğün salonu olarak da kullanılmak üzere gerekli tadilatların yapıldığı anlaşılmıştır.

5018 sayılı Kanun’un “Mal yönetiminde etkililik ve sorumluluk” başlıklı 48’nci maddesinin 3’üncü fıkrasında; *“Kamu idarelerine ait malları edinme, kiralama, tahsis, yönetim, kullanma ve elden çıkarma işlemleri, mevzuatında öngörülen kurallar dahilinde hizmetin amacına uygun olarak verimlilik ve tutumluluk ilkesine göre yapılır. Bu ilkeye aykırı eylem ve işlemlerden doğacak zararlardan, malların yönetimi veya kullanılması hususunda yetki verilenler sorumludur.”*

Hükmü yer almaktadır.

Bütün bu mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, belediyelere ait taşınmazların sadece diğer mahalli idareler ile kamu kurum ve kuruluşlarına bedelsiz

devredilebileceği veya tahsis edilebileceği, bunun dışındaki durumlarda belediye taşınmazlarına ilişkin tasarrufların 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nda bahsedilen hususlara uygun olarak gerçekleştirilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, "Muhtelif Yerlerde Bina Tadilatları, Kazan Dairesi, Yeni Mezar Yerleri ve Basketbol Sahası Yapım İşleri" kapsamında söz konusu taşınmazın düğün salonu olarak da hizmet verilebilmesi amacıyla tadilat yapıldığı, bu taşınmazın sadece özel günlerde ve seçimlerde kullanılmak üzere verilmiş olduğu, bulgu sonrasında kullanım hakkının geri alındığı, geriye dönük olarak 5 yıllık ecrimisil bedelinin tahsil edileceği ifade edilmiştir.

Buna göre İdare taşınmazlarına yönelik işlemlerin verimlilik ve tutumluluk ilkesine göre yapılması gerekmekte olup söz konusu Oda tarafından kullanım nedeniyle geçmişe dönük ecrimisil hesaplanıp tahsil edilerek kullanımın sonlandırılması kamunun yararına olacaktır.

BULGU 17: İdare Bünyesinde Oluşan ve Bulunan İktisadi İşletmelere Vergi Mükellefiyeti Tesis Edilmemesi

İdare tarafından ticari faaliyete konu olacak nitelikte taşınmaz satışları yapıldığı ve belediye bünyesinde oluşan iktisadi işletmelere kurumlar vergisi ile katma değer vergisi mükellefiyeti tesis edilmediği görülmüştür.

İdare, mülkiyetinde bulunan İlhanlı mahallesi 2585 ada 27 parsel ile 1841 ada ve 21 parselde yer alan dükkanların 2021 ve 2022 yıllarında ihale yoluyla satışı sonucunda bünyesinde oluşan iktisadi işletmesi ile, piyasa ekonomisi içerisinde yürüttüğü düğün salonu ve fırın işletmeciliği faaliyetlerine kurumlar vergisi mükellefiyeti ve katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirmemiştir.

Kurumlar Vergisi Mükellefiyeti

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanun'un 2'nci maddesinin üçüncü fıkrasında da Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel

kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Söz konusu Kanun'un uygulanmasına ilişkin açıklamalar içeren 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin (2.3.1.) bölümünde iktisadi kamu kuruluşunun ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda, Tebliğ'in (2.4.) bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğ'in (2.4.) bölümünde ise;

-İktisadi işletmenin belirlenmesinde işletmenin belirgin özelliklerinin bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesinin, diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurlarının ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetler olduğu, kanunun bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek veya vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsamına aldığı, satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar edilmemesinin, karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği açıklanmıştır.

-Bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasının devamlılık unsurunu ifade ettiği belirtilmiş olup aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun oluştuğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığının kabul edileceği ifade edilmiştir.

-İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerektiği aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemeyeceği belirtilmiştir.

Tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan belediyelerin yürüttüğü faaliyetlerin, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde devamlı surette ve bir bedel mukabilinde gerçekleştirilen ticari, sınai ve zirai faaliyetlerden oluşması

halinde; bu faaliyetler dolayısıyla belediyeler bünyesinde bir iktisadi işletme oluşacaktır.

Yapılan incelemede; İdarenin, mülkiyetinde bulunan İlhanlı mahallesi 2585 ada 27 parsel ile 1841 ada ve 21 parselde yer alan dükkânlardan 2021 yılında 29 adet, 2022 yılında ise 7 adet olmak üzere ihale yoluyla satışı sonucunda bünyesinde oluşan iktisadi işletmesi ile piyasa ekonomisi içerisinde yürüttüğü düğün salonu ve fırın işletmeciliği faaliyetlerine kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmediği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; Niğde Belediyesi Fırın İşletme hakkının Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre 07/03/2023 tarihinde ihale edildiği ve artık söz konusu faaliyetin İdare tarafından yerine getirilmediği, Niğde Belediyesi Nar Sosyal Tesisinde ise İdare tarafından herhangi bir hizmet ve organizasyon işi yapılmadığı sadece ücreti karşısında düğün salonunun kullandırıldığı, yapılan taşınmaz satışlarının ise 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 45'inci maddesi gereği açık artırma usulüne göre gerçekleştirildiği ve bu satışların 3065 Sayılı Kanun'un 17/4-p maddesine göre KDV'den istisna olduğu, bundan sonra yapılacak olan satışlarda KDV'nin dikkate alınacağı ifade edilmiş ancak kurumlar vergisi yönünden bir değerlendirme yapılmamıştır.

İdarece fırın işletmelerinin denetim tespiti sonrasında İdare bünyesinden çıkarıldığı belirtilse de mevcut duruma kadar gelen süre içerisinde bu faaliyet ilgili mevzuat hükümlerine aykırı olarak yürütülmüştür. Bir faaliyetin sonlandırılması faaliyetin yürütüldüğü döneme ilişkin ortaya çıkan mükellefiyeti etkilememektedir. Yine Nar Sosyal Tesisinde İdare tarafından organizasyon işi yapılmaması vergi mükellefiyetinin doğmasına engel değildir. Çünkü İdare söz konusu yerin kullandırılması sonucu asli faaliyetleri dışında hizmet geliri elde etmektedir. Bu yürütülen ticari faaliyet ile birlikte İdare bünyesinde iktisadi işletme meydana gelmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından dükkân satışı faaliyeti nedeniyle Belediye bünyesinde oluşan iktisadi işletmesine ve düğün salonu ile fırın işletmeciliği faaliyetlerine kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi Mükellefiyeti

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun;

1'inci maddesinin 3'üncü fıkrasının (g) bendinde belediyelere ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların ve bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin

KDV'ye tabi olduğu,

17'nci maddesinin dördüncü fıkrasının (p) bendinde ise belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerinin KDV'den istisna olduğu,

İfade edilmiştir.

Konu hakkında KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/F-4.15. Hazinesinin Taşınmaz Teslimi ve Kiralamaları, İrtifak Hakkı Tesisi, Kullanma İzni ve Ön İzin Verilmesi İşlemleri, Toplu Konut İdaresi (TOKİ) Başkanlığının Arsa ve Arazi Teslimleri ile Belediye ve İl Özel İdarelerinin Taşınmaz Satışları" başlıklı bölümünde;

“ ...

3065 sayılı Kanunun (17/4-p) maddesine göre, belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı (belediye ve il özel idarelerinin bünyelerinde oluşan iktisadi işletmelerin taşınmaz satışları hariç) KDV'den istisnadır.

Diğer taraftan, bölge sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan belediyelerin bu amaçları kapsamında yapmış oldukları işlemler KDV'nin konusuna girmemekle birlikte, belediyelerin ticari, sınai, zirai veya mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri 3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesi uyarınca KDV'ye tabidir.

Belediyelerin veya il özel idarelerinin bünyesinde bir iktisadi işletme oluşması halinde KDV mükellefiyetinin, belediye veya il özel idarelerinin adına değil, bunların bünyesinde oluşan iktisadi işletme adına tesis edilmesi gerekmektedir. Belediye veya il özel idarelerine ilişkin mükellefiyet tesisinde, söz konusu iktisadi işletmelerin faaliyet konuları dikkate alınacak ve unvanında faaliyet konusuna yer verilecektir.

Buna göre, belediye ve il özel idarelerinin bünyelerinde oluşan iktisadi işletmelerin taşınmaz satışları, 3065 sayılı Kanunun (17/4-p) maddesindeki istisna kapsamında değerlendirilmeyeceğinden, söz konusu iktisadi işletmelerin taşınmaz satışlarında genel hükümlere göre KDV uygulanacaktır.”

Hükümlerine yer verilmiştir.

Yapılan incelemede; İdarenin, mülkiyetinde bulunan İlhanlı mahallesi 2585 ada 27 parsel ile 1841 ada ve 21 parselde yer alan dükkânlardan 2021 yılında 29 adet, 2022 yılında ise

7 adet olmak üzere ihale yoluyla satışı sonucunda bünyesinde oluşan iktisadi işletmesi ile piyasa ekonomisi içerisinde yürüttüğü düğün salonu ve fırın işletmeciliği faaliyetlerine katma değer vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmediği görülmüştür.

Piyasa ekonomisi içerisinde söz dükkân satış işlemleri ticari faaliyetin varlığını ortaya koymaktadır. Bu nedenle bu dükkân satış faaliyeti nedeniyle Belediye bünyesinde iktisadi işletme oluşmuştur. Söz konusu satış işlemlerinin 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 17/4-p maddesinde yer alan istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün görünmemektedir. Dolayısıyla, söz konusu satış işlemlerinin genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; Niğde Belediyesi Fırın İşletme hakkının Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre 07/03/2023 tarihinde ihale edildiği ve artık söz konusu faaliyetin İdare tarafından yerine getirilmediği, Niğde Belediyesi Nar Sosyal Tesisinde ise İdare tarafından herhangi bir hizmet ve organizasyon işi yapılmadığı sadece ücreti karşısında düğün salonunun kullandırıldığı, yapılan taşınmaz satışlarının ise 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 45'inci maddesi gereği açık artırma usulüne göre gerçekleştirildiği ve bu satışların 3065 Sayılı Kanun'un 17/4-p maddesine göre KDV'den istisna olduğu, bundan sonra yapılacak olan satışlarda KDV'nin dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Öncelikle İdare tarafından hem söz konusu satışların KDV'den istisna olduğu belirtilmiş hem de bundan sonraki yapılacak olan satışlarda KDV'nin dikkate alınacağı ifade edilmiştir. Bu açıdan bakıldığında İdare tarafından da piyasa ekonomisi içerisinde devamlılık arz edecek şekilde yapılmış olan bu dükkân satışlarından KDV alınması gerektiği örtülü bir biçimde beyan edilmiştir.

Konu hakkında Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen özelgelerde Belediyelerin adına kayıtlı bulunan muhtelif sayıda gayrimenkulün ticari amaç güdülmek suretiyle satışının KDV Kanunu'nun 1'inci maddesi gereğince KDV'ye tabi olduğu müteakip defalar beyan edilmiştir.

Kaldı ki 3065 Sayılı Kanun'un 17/4-p maddesine göre belediyeler tarafından yapılan taşınmaz teslimlerinin KDV'den istisna olabilmesi için bu teslimlerin ticari amaç güdülmeden yapılması gerekmektedir. Örneğin belediye tarafından üretilen sosyal konutların sadece belirli şartları taşıyan kişilere teslimleri veya belediyenin aktifinde bulunan bir taşınmazın devamlılık unsurunu sağlamayacak şekilde teslimi elbette ki KDV'den istisna olacaktır.

Ancak tespit konusu husus bu teslimlerden farklı olup Belediyenin asli faaliyeti dışında dükkân üretilip bunları ticari amaçla satması hususudur. Bu noktada artık ticari faaliyet unsurları devreye girdiğinden 3065 Sayılı Kanun'un 17/4-p maddesi yerine aynı Kanun'un 1'inci maddesinin üçüncü fıkrasının (g) bendi hükümlerinin dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer işletmelerin KDV karşısındaki durumuna bakılacak olursa, İdarece fırın işletmelerinin denetim tespiti sonrasında İdare bünyesinden çıkarıldığı belirtilse de mevcut duruma kadar gelen süre içerisinde bu faaliyet ilgili mevzuat hükümlerine aykırı olarak yürütülmüştür. Bir faaliyetin sonlandırılması önceki dönemlerde ortaya çıkan mükellefiyeti etkilememektedir.

Ayrıca Niğde Belediyesi Nar Sosyal Tesisinde İdare tarafından organizasyon işi yapılmaması KDV mükellefiyetinin doğmasına engel değildir. Çünkü İdare söz konusu yerin kullandırılması sonucu asli faaliyetleri dışında hizmet geliri elde etmektedir. Kaldı ki söz konusu faaliyet 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun; 1'inci maddesine göre KDV'ye tabidir.

Sonuç olarak; İdare tarafından dükkân satışı faaliyeti nedeniyle Belediye bünyesinde oluşan iktisadi işletmesine ve düğün salonu ile fırın işletmeciliği faaliyetlerine katma değer vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.

BULGU 18: Reklam İşini Mutat Meslek Olarak Yapanların İlan ve Reklam Vergisi Beyannamelerinin Belediye Gelirleri Kanunu'nda Belirtilen Usule Aykırı Olması

İdarenin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerdeki reklam alanlarını işleten yüklenici firma ile mutat meslek olarak reklam işi yapanlar tarafından vergi sorumlusu sıfatıyla İdareye verilmesi gereken aylık ilan ve reklam vergisi beyannameleri verilmemekte; bunun yerine yüklenici firma kendisi mükellefmiş gibi yıllık tek bir beyanname vermekte ve bu nedenle İdarece söz konusu reklam alanlarından olması gerekenden çok daha az ilan ve reklam vergisi tahakkuk ve tahsil edilmektedir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Mükellef ve sorumlu" başlıklı 13'üncü maddesinde, ilan ve reklam işlerini mutat meslek olarak ifa edenlerin başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumlu oldukları ifade edilmiştir.

Yine söz konusu Kanun'un "Verginin tarhi ve ödenmesi" başlıklı 16'ncı maddesinde,

ilan ve reklam işinin bu işi mutat meslek olarak ifa edenler tarafından yapılması halinde ilan ve reklam işini yapanlarca ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar verilecek beyanname üzerine, tarh ve tahakkuk ettirileceği ve beyanname verme süresi içerisinde ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Tarife ve nispet" başlıklı 15'inci maddesinde, ışıklı veya projeksiyonlu ilân ve reklamlarda, ilan ve reklam süresinin 6 aydan az olduğu durumlarda vergi miktarının yarısının alınacağı belirtilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Usul hükümleri" başlıklı 98'inci maddesinde aynen; *"Bu Kanunda aksine hüküm bulunmayan hallerde, bu Kanuna göre alınacak vergi, harç ve katılma payları hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve bunların ek ve tadilleri hükümleri uygulanır."* denilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Re'sen vergi tarhi" başlıklı 30'uncu maddesinde; vergi beyannamesinin kanuni süresi geçtiği halde verilmemesi durumunda vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespit edilemeyeceği hüküm altına alınmış olup yine aynı maddede söz konusu durumda takdir komisyonları tarafından takdir edilen matrah üzerinden verginin tarh edilebileceği belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un 352'nci maddesinde ise vergi beyannamesinin yasanın istediği şekil veya ve içeriğe uygun olmaması durumu 2'nci derece usulsüzlük olarak tanımlanmıştır.

Yapılan incelemede; İdare tarafından Niğde belediyesi sınırları ile mücavir alanları dahilinde yüklenici firmaya 5 yıllığına kiraya verilen 5 adet Megalight, 95 adet Billboard, 1 adet Led Ekran, 50 adet CLP Raket Reklam Panosu ve 156 adet Otobüs Durağından oluşan reklam alanlarına ilişkin olarak yüklenici firma ile yapılan sözleşmenin 8.2'nci maddesinin aynen *"Yüklenici ihale konusu kent mobilyalarının toplam alanı üzerinden belediye tarafından kullanılacak olan %20'lik kısım çıkartıldıktan sonra kalan alanının %70'i kadar doluluk oranı göz önünde bulundurularak; belediye meclisince belirlenen oranlardan yıllık ilan ve reklam hesaplanarak belediyemize ödenecektir."*

Şeklinde düzenlendiği anlaşılmıştır.

Ancak bu düzenleme 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İlan ve Reklam Vergisi" başlıklı ikinci bölümünde yer alan "Mükellef ve sorumlu" başlıklı 13'üncü maddesine

aykırıdır.

Şöyle ki anılan maddede ilan ve reklam işlerini mutat meslek olarak ifa edenlerin başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumlu oldukları belirtilmiştir. Ancak sözleşmenin bu hükmü ile yüklenici firmanın kanundan gelen vergi sorumluluğu ödevi bertaraf edilerek yüklenici firmaya doğrudan ilan ve reklam vergisi mükellefiyeti tesis edilmiştir.

Dolayısıyla İdare ile yüklenici firma arasında düzenlenen sözleşmenin söz konusu maddesi 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na açıkça aykırılık teşkil etmektedir.

Bu şekilde düzenlenen sözleşme sonucunda yüklenici firma tarafından vergi sorumlusu sıfatıyla reklam alanlarına ilan ve reklam verenlerden alınıp İdareye bildirilerek ödenmesi gereken ilan ve reklam vergileri beyan edilmemektedir.

Yine İdare sınırları içerisinde faaliyet gösteren elektrik dağıtım firmasına ait elektrik direkleri üzerine asılan reklam alanlarını işleten firma tarafından da yukarıda bahsedilen usulde ilan ve reklam vergisi alınmakta, aylık ilan ve reklam vergisi beyannamesi alınmamaktadır.

Reklam alanlarının her birinde bir yıl boyunca birbirinden farklı çok sayıda reklam faaliyeti yapılmaktadır. Söz konusu farklı reklamların ayrı ayrı her biri, ilan ve reklam vergisinin konusu oluşturmaktadır. Bu nedenle reklam alanlarını işleten firma tarafından reklam verenlerin her birinden sorumlu sıfatıyla ilan ve reklam vergisinin tahsil edilmesi ve İdareye ödemesi gerekmektedir.

Ancak yüklenici ve diğer firma tarafından bahse konu reklam alanlarının her birinde yılda bir defa reklam faaliyeti yapılmış gibi hesaplanan vergi kendileri tarafından beyan edilmekte, böylelikle kanunda belirtilen usulde aylık beyanname ile alınması gereken vergilere göre çok daha düşük bir vergi ödenmektedir. Söz konusu durum İdarenin öz geliri olan ilan ve vergisi gelirlerini önemli düzeyde düşürmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; 2023 yılının Haziran ayı itibariyle; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Mükellef ve Sorumlu" başlıklı 13'üncü maddesi ve "Verginin Tarhı ve ödenmesi" başlıklı 16'ncı maddesine uygun olarak ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20'inci günü akşamına kadar beyannamelerini vermeleri ve bedelini ödemeleri hususunda ilgililere resmi tebligat yapıldığı ifade edilmiştir.

İdare, tespit konusu hususa ilişkin olarak reklam işini mutat meslek olarak yürütenlerden

2023 yılının Haziran ayından itibaren aylık beyanname vermelerini talep etmiştir. Ancak denetim dönemi olan 2022 yılına ve 2023 yılının ilk 5 ayına ilişkin İdarece herhangi bir aksiyon alınmamıştır.

Sonuç olarak; İdare tarafından kamu zararına sebebiyet verilmemesi adına 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na uygun işlem tesis edilerek reklam faaliyetini mutad meslek olarak yürütenlerden tespit konusu dönemden başlamak üzere aylık beyanname alınmalı ve yıl içerisinde belirli dönemlerde yapılacak yoklama-denetimler ile de bahse konu beyannamelerin doğruluğu teyit edilerek işlem tesis edilmelidir.

BULGU 19: Bazı İşyerleri İçin Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Kurulmaması

İdare sınırları içinde eğlence vergisinin konusuna giren faaliyetleri yürüten işletmelerden bazılarında eğlence vergisi tahakkuk ettirilmediği ve dolayısıyla söz konusu verginin tahsil edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 17'nci maddesinde, bu Kanun'un 21'inci maddesinde belirtilen ve belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetlerinin eğlence vergisine tabi olduğu, Kanun'un 18'inci maddesinde; verginin mükellefinin eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzel kişiler olduğu ifade edilmiştir.

Kanun'un "Matrah" başlıklı 20'nci maddesinde biletle girilen yerlerde, eğlence vergisi hariç olmak üzere bilet bedeli olarak sağlanan gayri safi hasılatın verginin matrahını oluşturacağı hüküm altına alınmıştır. Bu maddenin 3'üncü bendinde ise; "*...Biletle girilmesi zorunlu olmayan bar, pavyon, gazino, gece kulübü, taverna, diskotek, kabare, dansing, bilardo ve masa futbolu salonları gibi eğlence yerlerinde işin mahiyetine göre çalışılan her gün için bu Kanunun 96 ncı maddesine göre tespit edilen miktardır.*" denilerek, madde metninde sayılan yerler için eğlence vergisinin matrahı belirlenmiştir.

Yine Kanun'un "Nispet ve miktar" başlıklı 21'inci maddesinde ise biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerlerinin faaliyetlerinin eğlence vergisine tabi olduğu ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, İdare sınırları içerisinde faaliyeti "Oyun Makinelerinin İşletilmesi (Playstation Cafe)" olan 20 işletmeye eğlence vergisi mükellefiyet tesis ettirilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; mücavir alan sınırları

içerisinde bulunan canlı müzik yapan işletmeler, oyun salonları, playstation kafe ve go-kart alanı olmak üzere 15 adet iş yerine 2023 yılı itibariyle Belediye Meclisince belirlenen oranlar üzerinden eğlence vergisi tahakkuku yapıldığı ifade edilmiştir.

Ancak bulguda eğlence vergisinin konusuna giren faaliyetleri 2022 yılında yürüten işletmenin bulunduğu açıkça belirtilmesine rağmen İdarece sadece gelecek dönemlere ilişkin olarak işlem tesis edilmiştir. Kaldı ki İdare tarafından bu şekilde aksiyon alınarak, tespit edilen bu işletmelere uygulanması gereken vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi gibi unsurlar da gözardı edilmiştir.

Sonuç olarak; İdarece, söz konusu işletmelere eğlence vergisi tahakkuk işlemlerinin 5 yıllık zamanaşımı süresi dikkate alınarak faaliyet gösterilen dönemler itibariyle gerçekleştirilmesi ve bununla birlikte mevzuatta belirtilen vergi ziyayı ve gecikme faizi gibi diğer yaptırımların da uygulanması gerekmektedir.

BULGU 20: İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine İlan ve Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması

İşyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerlerine ilan ve reklam vergisi ile çevre temizlik vergisi mükellefiyeti kurulmadığı ve dolayısıyla söz konusu iş yerlerinden bu vergilere yönelik tahakkuk işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 12'nci maddesinde belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklamın, ilan ve reklam vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır. Kanun'un 16'ncı maddesinde ise, vergiye tabi ilan ve reklamlarda, ilan ve reklam işinin mükellefçe yapılması halinde, ilan veya reklam işinin yapılmasından önce mükellef tarafından; ilan ve reklam işinin bu işi mutad meslek olarak ifa edenler tarafından yapılması halinde, ilan ve reklam işini yapanlarca ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar verilecek beyanname üzerine, bu verginin tarh ve tahakkuk ettirileceği düzenlenmiştir.

Mezkûr Kanun'un "Çevre temizlik vergisi" başlıklı mükerrer 44'üncü maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabi olduğu, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait tahakkuk eden çevre temizlik vergisinin her yıl emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği ifade edilmiştir.

Diğer yandan 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 2'nci maddesinde avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren işyerleri, tabipler, noterler, mimar ve mühendisler gibi bazı meslek grupları işyeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf tutulmuştur. Söz konusu husus nedeni ile bu tür faaliyetleri yürütenlerin Belediye ile ilişkileri diğer iş yerlerine göre daha sınırlı olduğundan vergi kaybı riski de daha fazla olmaktadır.

Yapılan incelemede; Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde faaliyet gösteren 3572 sayılı Kanun'un 2'nci maddesi kapsamındaki bazı iş yerleri için ilan ve reklam vergisi ile çevre ve temizlik vergisi mükellefiyetinin kurulmadığı; bu nedenle belirtilen iş yerlerinden söz konusu vergilerin tahakkuk ve tahsil işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir. İdare sınırları içerisinde iş yeri mükellefiyeti bulunanlar üzerinden yapılan örneklem çalışmasına ilişkin tablolar aşağıda sunulmuştur:

Tablo 19: Belediyeden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerine Ait Beyanname Sayıları

Faaliyet Konusu	Seçilen Örneklem Mükellef Sayısı	Çevre ve Temizlik Vergisi Beyannamesi Verenlerin Sayısı	İlan ve Reklam Vergisi Beyannamesi Verenlerin Sayısı
Hukuk Danışmanlığı ve Temsil Faaliyetleri (Avukatlık Faaliyetleri)	25	2	2
Mali Müşavirlik Hizmetleri	25	5	1
Mimarlık Faaliyetleri	25	2	1
Özel Muayenehanelerde Sağlanan Dış Hekimliği Uygulama Faaliyetleri	25	6	4
Toplam	100	15	8

Yukarıdaki tablolardan görüleceği üzere, işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerlerinin büyük bir kısmına ilan ve reklam vergisi ile çevre ve temizlik vergisi mükellefiyeti tesis edilmemiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; Belediye sınırları ve mücavir alanlar içerisinde faaliyet gösteren 3572 sayılı Kanun'un 2'nci maddesi kapsamındaki iş yerleri ile ilgili saha çalışmalarının devam ettiği, bu kapsamdaki iş yerlerinden mükellefiyeti bulunmayan avukatlık büroları, mali müşavirler, mimarlık faaliyeti gösteren bürolar ve özel muayenehaneler gibi işyerlerinin tespitinin yapılarak beyana davet edildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediyenin öz gelirlerinden olan söz konusu vergilerin tahakkuk ve

tahsilat oranının yükseltilmesi ve vergi bilincinin oluşturulması adına gerekli çalışmaların yapılarak tarh ve tahakkukların mevzuata uygun olarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 21: Kamu İdaresi Sınırları İçerisinde Yer Alan Emlak Vergisine Esas Bina Sınıflarının Gerçeği Yansıtması

İdarenin mülki sınırları içerisinde yer alan ve özellikle son yıllarda inşa edilen bazı lüks sitelerin emlak vergisine esas bina sınıflarının 2'nci sınıf olduğu görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesine göre Türkiye sınırları içerisinde yer alan binalar bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabidir. Bina ise Kanun'da, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatlar olarak ifade edilmiştir.

Söz konusu Kanun'un "Matrah" başlıklı 7'nci maddesinde ise Bina Vergisinin matrahının, binanın bu Kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeri olduğu belirtilmiştir.

Yine Kanun'un 8'inci maddesinde bina vergisinin oranının meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde iki olacağı ve bu oranların 5216 sayılı Kanun'un uygulandığı büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde %100 artırımlı uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Vergi değeri ise anılan Kanun'un 29'uncu maddesinde;

"...

b) Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İskan bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31 inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle,

hesaplanan bedeldir..."

Şeklinde tanımlanmıştır.

Kanun'un 29'uncu maddesinde bahsedilen ve 31'inci madde uyarınca hazırlanan Yönetmelik'te binaların vergi değerlerinin takdirinde şehir ve köylerin tabii, iktisadi ve bölgesel şartlarına göre nazara alınacak piyasa bedeli, maliyet bedeli, kira veya yıllık istihsal değeri gibi normlar ile uyulacak usul ve esaslar belirtilmektedir.

Söz konusu maddede bahsedilen Yönetmelik ibaresi 2/7/2018 tarih ve 700 sayılı KHK'nin 59'uncu maddesiyle Kanun'a işlenmiş olup eski hali "tüzük" şeklindedir. Bu kapsamda Bakanlar Kurulunca Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük 15.03.1972 tarihli Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Tüzük'ün;

"Takdire esas" başlıklı 7'nci maddesinde binaların vergi değerinin; kullanılış tarzı, inşaatın nevi ve sınıfına göre takdir olunacağı ifade edilmiş olup,

"Binaların inşaat sınıflarına göre ayrımı" başlıklı 10'uncu maddesinde ise bina sınıfları;

"Binalar, aşağıdaki sınıflara ayrılır:

1 - Lüks inşaat,

2 - Birinci sınıf inşaat,

3 - İkinci sınıf inşaat,

4 - Üçüncü sınıf inşaat,

5 - Basit inşaat,

Bu sınıflama, binanın yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi, kalitesi ve benzeri hususlar nazara alınarak yapılır. İnşaat sınıflarının tayinine esas alınacak nitelikler Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan olunur."

Şeklinde tanımlanmıştır.

Bahse konu 10'uncu maddenin son fıkrasındaki hükme istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 15.12.1982 tarih ve 17889 sayılı Resmi Gazetede "Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvel" yayımlanmıştır. Cetvelde binaların yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi ve kalitesi gibi özelliklere yer verilmiş, binalar Tüzük'e uygun olarak beş sınıfa ayrılmış ve her sınıf için de on adet kıstas belirlenmiştir.

Konuyla ilgili olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 14 Seri Numaralı Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde ise;

-Emlâk Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük'ün 10'uncu maddesinde binalar, inşaat sınıflarına göre beş gruba ayrıldığı,

-Cetvelde, binaların yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi ve kalitesi gibi özelliklerine yer verildiği,

-Binanın gireceği sınıf, bu özelliklerden yarıdan fazlasını taşıyıp taşımadığına bakılarak belirleneceği,

-Binada anılan özelliklerden yarıdan fazlası yoksa bu defa özellikleri itibariyle en yakın olduğu sınıfın beyan edilmesi icap edeceği,

-Diğer taraftan, binanın bir alt veya üst sınıftan hangisine gireceği konusunda tereddüde düşülen hallerde, rayiç bedelin beyan edilmesinin esas olduğu da dikkate alınarak, bir üst sınıf olarak bildirilmesi gerektiği,

Belirtilmiştir.

Yukarıdaki yer verilen mevzuat hükümlerinden; bir binanın vergi değerini etkileyen kıstaslardan birinin bina inşaat sınıfları olduğu, bina inşaat sınıflarını yukarıda bahsedilen Tüzük hükümlerine istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan cetvel yardımıyla belirlendiği, inşaat sınıflarının tespitinde tereddüde düşülmesi halinde bir üst sınıfın esas alınacağı anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede; İdare sınırları içerisinde yer alan binalardan emlak vergisine esas bina inşaat sınıfı lüks olan herhangi bir bina bulunmadığı anlaşılmış olup bu kapsamda ilin gelişim bölgesi olan ve son yıllarda lüks yapıların inşa edildiği “*Bor Yolu*” olarak adlandırılan “*Aşağı Kaya Baş Mahallesi*”nde yer alan yapılar açık kaynaklardan incelenmiştir. Söz konu yerlerde bulunan ve özellikleri bakımından lüks sınıfta olabilecek bazı siteler İdare ile birlikte seçilmiş ve emlak vergisine esas bina inşaat sınıfları örneklem yoluyla kontrol edilmiştir. Ancak daha önce de belirtildiği gibi Niğde Belediyesinin emlak vergisi mükellefi arasında hiç lüks yapı bulunmamakta olup söz konusu seçilen yerlerin ise sınıflarının 1 ve 2’nci derece olduğu görülmüştür.

Aşağıdaki tabloda örneklem olarak seçilen yerlerin emlak vergisine esas bina inşaat sınıfları verilmiştir.

Tablo 20: Bina İnşaat Sınıflarına İlişkin Tablo

Emlak Vergisi Bina İnşaat Sınıfı	Site Adı
2’ci sınıf	A... Sitesi
2’nci sınıf	F... P... Konakları
2’nci sınıf	P... Varlık

Açık kaynaklardan yapılan araştırmalara göre yukarıda yer verilen yapıların ortalama satış değerlerinin 3.000.000,00 TL- ile 4.000.000,00 TL arasında değiştiği ve yapı özellikleri bakımından 1'inci ve lüks sınıfa daha yakın olduğu, 2'nci sınıf inşaat özelliklerine bakıldığında bu sınıfta olmasının mümkün olmadığı değerlendirilmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; bina inşaat sınıflarının tespitine ilişkin cetvelin yapı denetim firmaları tarafından doldurularak İdareye ileildiği, Niğde ili genelinde lüks inşaat sınıfına girebilecek yapı bulunmadığı, Aşağı Kayabaşı Mahallesi (Bor yolu) bulunan 2'nci sınıf olarak tespit edilen ancak bu özellikleri taşımadığı anlaşılan taşınmazların sınıflarının ise 1'inci sınıf olarak güncellendiği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresince söz konusu durumda olan yerlerin inşaat sınıflarının ilgili mevzuata uygun bir şekilde tespit edilmesi amacıyla gerekli saha çalışmalarının yapılması ve bu saha çalışmaları sonucunda tespit edilen bina inşaat sınıfları üzerinden söz konusu vergi matrahının hesaplanması kamu yararına olacaktır.

BULGU 22: İndirim Hakkı Olmayan veya Bu Hakkını Daha Sonradan Kaybeden Bazı Kişilerin İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Yararlanması

İndirimli emlak vergisi hükümlerinden yararlanan bazı mükelleflerin, söz konusu indirim şartlarını hâlihazırda korumadığı ve bu kapsamda İdare tarafından mükellefler tarafından bildirilen hususların teyidinin yapılmadığı görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun birinci kısmının ikinci bölümünde muafiyet ve istisna hükümlerine yer verilmiştir. Bu bölümde yer alan daimi ve geçici muafiyetlerin dışında Kanun'un "Nispet" başlıklı 8'inci maddesinde aynen;

"Cumhurbaşkanı, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) halinde, bu meskenlerine ait vergi oranlarını sifıra kadar indirmeye yetkilidir. Bu hüküm, yukarıda belirtilenlerin tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanır. Muayyen zamanda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler hakkında bu hüküm

uygulanmaz. Geliri olmadığını belgelemenin usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir”

İfadesine yer verilerek belli şart ve durumda olanlar için vergi oranlarının Cumhurbaşkanının kararı ile sıfıra kadar indirilebileceği düzenlenmiştir.

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

Konu hakkında yayımlanan 38 seri no.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği’nde hiçbir geliri olmadığını beyan eden mükelleflerin, indirimli vergi oranından yararlanabilmeleri için, hizmet karşılığı elde edilen ücret geliri, ticari, sınai ve mesleki faaliyet geliri, tarımsal faaliyet geliri, menkul ve gayrimenkul geliri, faiz ve temettü geliri veya benzeri türde bir gelirin olmaması gerektiği belirtilmiş, mükelleflerin daha sonradan yukarıda belirtilen türden bir gelir elde etmeleri veya ikinci bir mesken binasına sahip olmaları halinde bu durumun belediyeye bildirilmesi zorunlu tutulmuştur.

Aynı şekilde mezkûr Tebliğ’de sosyal güvenlik kurumlarından emekli, dul, yetim, ölüm ve malûliyet aylığı alanların, bu aylıkları dışında başka gelirlerinin bulunması halinde, bunlara ait meskene indirimli vergi oranının uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır.

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

Konu hakkında yayımlanan bir başka Genel Tebliğ olan 44 seri no.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği’nin “II- Hiçbir Geliri Olmadığını Beyan Eden Mükelleflerin Geliri Veya İkinci Bir Meskeni Bulunduğunun Tespit Edilmesi Halinde Yapılacak İşlemler” başlıklı bölümünde; indirimli vergi oranından yararlanma şartlarını taşımadığı halde, gerçek dışı taahhütte bulunmak suretiyle indirimli vergi oranından yararlanan mükellefler ile durumunda

meydana gelen değişikliği bildirmeyen mükelleflerden alınması gereken verginin cezalı olarak ve gecikme faizi ile birlikte alınacağı açıklanmıştır.

Yapılan incelemede; “hiç geliri olmamak” veya “Sosyal Güvenlik Kurumundan alınan aylık dışında geliri olmamak” sebepleriyle indirimli emlak vergisinden faydalanan 212 kişiden 15’inin 2022 yılında 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nun 4/1-a ve 4/1-c bentlerine göre çalışmaya devam ettikleri tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; söz konusu kişilerin muafiyetlerinin sonlandırıldığı ve bu kişilere ait tahakkuk kayıtlarının yapıldığı ifade edilmiş, ancak söz konusu bu düzeltici işlemlere ilişkin herhangi bir kanıtlayıcı belge sunulmamıştır.

Sonuç olarak, “hiç geliri olmamak” veya “Sosyal Güvenlik Kurumundan alınan aylık dışında geliri olmamak” sebepleriyle indirimli emlak vergisinden yararlanmak isteyen veya mevcut haktan yararlanan kişilerin beyanlarında bildirilen hususların Sosyal Güvenlik Kurumu’ndan teyit edilmesi kamunun yararına olacaktır.

BULGU 23: Emlak Vergisinin Hesabında Bazı Binalarda Asansör Farklarının Vergi Değerine İlave Edilmemesi

İdare sınırları içinde yer alan bazı asansörlü binaların emlak vergisine esas vergi değerleri hesaplanırken asansör farkı hesaplamaya dâhil edilmeyerek emlak vergisinin eksik tahakkuk ettirildiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun “Matrah” başlıklı 7’nci maddesinde, bina vergisinin matrahının, binanın bu Kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeri olduğu belirtilmiştir.

Vergi değeri ise anılan Kanun’un 29’uncu maddesinde;

“...

b) Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İskan bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31 inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle hesaplanan bedeldir...” şeklinde tanımlanmıştır.

Söz konusu maddede bahsedilen Yönetmelik ibaresi 02.07.2018 tarihli ve 700 sayılı

KHK'nin 59'uncu maddesiyle Kanun'a işlenmiş olup eski hali "Tüzük" şeklindedir. Bu kapsamda Bakanlar Kurulunca Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük 15.03.1972 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Emlak Vergine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük'ün "İnşaat maliyet bedelinin hesaplanması" başlıklı 20'nci maddesinde, hesaplanan metrekare normal inşaat maliyet bedeline, ilan olunan bedelde nazara alınmamış ise asansör tesisatı için ayrıca %6 oranında ilave yapılacağı belirtilmiştir.

İdarenin hesap ve işlemleri incelendiğinde; İdare sınırları içerisinde asansör muayene kuruluşu olarak faaliyet gösteren firmadan 2022 yılı içerisinde muayene ettiği asansörlerin mahal listeleri temin edilerek söz mahal listesinden örneklem olarak seçilen yerler ile İdareden temin edilen emlak vergisi mükellef listesi karşılaştırılmıştır. Buna göre asansör muayene kuruluşu tarafından muayene edilen binaların emlak vergisi beyanları incelenmiş olup söz konusu yerlerin bazılarının emlak vergisi bildirimlerin asansörsüz olduğu görülmüştür.

Aşağıdaki tabloda asansör muayene kuruluşu tarafından muayene edildiği halde emlak vergisi bildirim beyanlarında asansörsüz olduğu görülen binalar örnek mahiyetinde sunulmuştur:

Tablo 21:Asansör Muayene Kuruluşu Tarafından Muayene Edilen Ancak Vergi Bildirimlerinde Asansörsüz Olduğu Görülen Binalara İlişkin Örnekler

Sıra No	Son Asansör Muayene Tarihi	Mahalle	Cadde/Sokak	Bina Adı
1	1.12.2022	AHİPAŞA	CUMHURİYET	G... H...
2	18.05.2022	AHİPAŞA	MATBAA	A... İ...
3	10.11.2022	EFENDİBEY	YAYLA	E... SİT B BLOK
4	3.01.2022	ESKİSARAY	İSPIROĞLU	S... APT.
5	1.11.2022	ESKİSARAY	NALBANTLAR	N... K... APT.
6	25.08.2022	ESKİSARAY	SELÇUKLU	D... SİTESİ B BLOK
7	26.08.2022	ESKİSARAY	SELÇUKLU	D... SİTESİ A BLOK
8	14.01.2022	ESKİSARAY	SELÇUKLU	E... T... APT.
9	17.01.2022	SARUHAN	DR. İSMAİL HAKKİALTAN	E... APT.
10	27.05.2022	SELÇUK	DENİZ	T... APT.
11	28.09.2022	SELÇUK	DENİZ	M... APT.
12	10.11.2022	SELÇUK	DR. SAMİ YAĞIZ	M... APT.
13	5.01.2022	SELÇUK	ŞEHİT BÜLENTTUNÇBİLE	H... BEY APT.
14	9.05.2022	SIRALI	ELHACI MAHMUT	C... AVM
15	22.11.2022	SIRALI	ELHACI MAHMUT	Ş... OTEL

Böylelikle aslında asansörlü olduğu halde binanın inşaat maliyet bedeline %6 oranında asansör farkı dâhil edilmemiş ve binanın vergi değeri olması gerekenden daha düşük

hesaplanarak emlak vergisi eksik tahakkuk ve tahsil edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; İdare tarafından, tespit konusu binaların emlak vergisine esas vergi değerlerine asansör farklarının eklendiği ifade edilmiş, ancak yapılan bu düzeltici işlemlere ilişkin olarak herhangi bir kanıtlayıcı belge sunulmamıştır.

Sonuç olarak; İdarece, söz konusu durumda olan binaların tespit edilmesi ve yapılacak tespit sonucunda vergi değerinin mevzuata uygun olarak düzeltilmesi kamu yararına olacaktır.

BULGU 24: Hafta Sonu Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının Hafta Tatili Günlerinde Alınması

İdare tarafından sadece ulusal bayram gününde açık olan iş yerlerinden alınması gereken “Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı”nın hafta sonları çalışan iş yerlerinden de alındığı görülmüştür.

7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretim Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 01.07.2017 tarihli ve 30111 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Kanun’un 1’inci maddesiyle 02.01.1924 tarihli ve 394 sayılı Hafta Tatili Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmış, bunun yanında aynı Kanun’un 12’nci maddesiyle ise 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun 58’inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “Hafta tatili ve ulusal” ibaresi “Ulusal” şeklinde değiştirilmiştir.

Madde metni değişiklik yapılmadan önce “*Hafta tatili ve ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı işyerlerine ruhsat verilmesi, Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabidir.*” şeklinde iken bahse konu değişiklikle birlikte hafta tatili ibaresi metinden çıkarılmış ve “*Ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı işyerlerine ruhsat verilmesi, Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabidir.*” şeklinde yeniden düzenlenmiştir.

Buna göre değişiklikten sonra “Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı” sadece ulusal bayram günlerinde çalışan iş yerlerinden alınmaktadır.

2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanun’un 1’nci maddesine göre, 29 Ekim günü Ulusal Bayramdır. Bayram 28 Ekim günü saat 13.00’ten itibaren başlar ve 29

Ekim günü devam eder. Yukarıda yer verilen düzenlemelere göre iş yerlerince hafta tatili ve genel tatil günlerinde çalışılması durumunda Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabi olunmayacak, ulusal bayram günlerinde faaliyet gösterildiğinde ise söz konusu harca tabi olunmaya devam edilecektir.

Yapılan incelemede; İdarenin 2022 yılında uygulanan ücret tarifesinde “*Hafta tatili ve Ulusal Bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı işyerlerine ruhsat verilmesi, Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabidir.*” şeklinde düzenleme yapıldığı ve hafta tatilinde çalışan işyerlerinden bu harcın alındığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; söz konusu harcın 2023 yılı itibariyle ulusal bayram günlerinde çalışan iş yerlerinden tahsil edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının mükellefi, ulusal bayram olan Cumhuriyet Bayramı’nda çalışan iş yerleri olup söz konusu günde faaliyet gösteren iş yerlerinin tespiti yapılarak bu harcın tahsili sağlanmalı, bunun dışındaki iş yerlerinden söz konusu harç alınmamalıdır.

BULGU 25: Belediye Şirketinde İşçi Statüsünde Görev Yapan Personelin Taşınır Kayıt ve Kontrol Yetkilisi Olarak Görevlendirilmesi ve Bu Görevlerin Aynı Kişilerde Birleştirilmesi

İdare tarafından 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 20’nci maddesi kapsamında doğrudan hizmet alımı suretiyle Niğde Personel AŞ’den temin ettiği bazı personelin taşınır kayıt ve kontrol yetkilisi olarak görevlendirildiği, bazı personelde ise söz konusu görevlerin birleştirildiği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin “Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde;

Taşınır kayıt yetkilisi; taşınırları teslim alan, sorumluluğundaki ambarlarda muhafaza eden, kullanıcılarına ve kullanım yerlerine teslim eden, bu Yönetmelikte belirtilen esas ve usullere göre kayıtları tutan, bunlara ilişkin belge ve cetvelleri düzenleyen ve bu hususlarda hesap verme sorumluluğu çerçevesinde taşınır kontrol yetkilisi ve harcama yetkilisine karşı sorumlu olan görevliler,

Taşınır kontrol yetkilisi ise; taşınır kayıt yetkilisinin yapmış olduğu kayıt ve işlemler ile düzenlediği belge ve cetvellerin mevzuata ve mali tablolara uygunluğunu kontrol eden, Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelini imzalayan ve bu konularda harcama

yetkilisine karşı sorumlu olan görevliler,

Olarak tanımlanmıştır.

Mezkûr Yönetmelik'in "Taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri" başlıklı 6'ncı maddesinde;

Taşınır kontrol yetkililerinin harcama yetkililerince, taşınır kayıt yetkilisinin yapmış olduğu kayıt ve işlemleri kontrol etmek üzere yardımcılarında veya bunların bir alt kademesindeki yöneticileri arasından,

Taşınır kayıt yetkililerinin ise harcama yetkililerince, memuriyet veya çalışma unvanına bağlı kalmaksızın, taşınır kayıt ve işlemlerini bu Yönetmelikte belirtilen usule uygun şekilde yapabilecek bilgi ve niteliklere sahip personel arasından,

Görevlendirileceği hüküm altına alınmıştır.

Bununla birlikte, anılan maddenin 3'üncü fıkrasında ise taşınır kontrol yetkilisi ile taşınır kayıt yetkilisi görevinin aynı kişide birleşmeyeceği, 6'ncı fıkrasında ise taşınır kayıt yetkilileri ile taşınır kontrol yetkililerinin, düzenledikleri ve imzaladıkları belge ve cetvellerin doğruluğundan harcama yetkilisine karşı birlikte sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Personel yetersizliği nedeniyle taşınır kontrol yetkilisi görevlendirilemeyen harcama birimlerinde ise bu görevin harcama yetkilisi tarafından yerine getirileceği belirtilerek söz konusu görevin önemi ve sorumluluğu bir nevi ifade edilmiştir.

Yine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğünün yerleşik görüşlerinde de işçi statüsünde istihdam edilen personelin taşınır kayıt yetkilisi olarak görevlendirilemeyeceği ifade edilmektedir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin ek 20'nci maddesi kapsamında doğrudan hizmet alımı suretiyle Niğde Personel AŞ'den temin ettiği bazı personelin taşınır kayıt veya kontrol yetkilisi olarak görevlendirildiği ve yine taşınır kayıt ve kontrol görevinin bazı müdürlüklerde aynı kişiye verildiği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; taşınır kayıt ve kontrol yetkilisi olarak memur personelin görevlendirildiği ve konu hakkında gerekli hassasiyet gösterildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin görev ve sorumluluklarının önemi, düzenledikleri ve imzaladıkları belge ve cetvellerin doğruluğundan harcama yetkililerine karşı sorumlu olmaları hususları göz önüne alındığında bu görevlerin Şirket personeli yerine memur personel eliyle yürütülmesi gerektiği değerlendirilmektedir. Ayrıca mevzuatta da doğrudan belirtildiği üzere taşınır kayıt ve kontrol görevi aynı kişide birleştirilmemelidir.

BULGU 26: Belediye Şirketinden İstihdam Edilen Personele İlişkin Düzenlenen Sözleşme Bedelinin Tahmini Belirlenmesi

696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamında belediye şirketinden doğrudan alımla temin edilmeye başlanan personel için yaklaşık maliyet cetveli hazırlanmadığı ve buna bağlı olarak sözleşme bedelinin tahmini olarak belirlendiği görülmüştür.

696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile taşeron personelin Belediye Şirketlerinde kadroya geçirilmesi ve Belediyenin personel temininin kendi şirketleri eliyle gördürülmesi düzenlenmiştir. Bu kapsamda 28.04.2018 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 2018/11608 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile “İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar” yürürlüğe konulmuştur.

Anılan Usul ve Esaslar’ın “Hizmetlerin gördürülmesi” başlıklı 6’ncı maddesinin üçüncü fıkrasında; bu kapsamda yapılacak personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerin bedelinin tespitinde, Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği’nin yaklaşık maliyetin tespitine ilişkin hükümlerine uyulmasının zorunlu olduğu ve bu Usul ve Esaslarda düzenlenmeyen hususlarda Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği eki Hizmet İşleri Genel Şartnamesi ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiştir. Ayrıca taraflar arasında sözleşme imzalanmasının zorunlu olduğu ise yine anılan Usul ve Esaslar’ın dördüncü fıkrasında belirtilmiştir.

Bununla birlikte söz konusu Usul ve Esasların 5’inci maddesinin dördüncü fıkrasında;

“İdare tarafından şirkete personel gideri için yapılacak aylık ödemelerin toplamı, hizmet alımı sözleşmesinde öngörülen işçi ücretleri esas alınarak hesaplanan;

a) Asgari İşçilik maliyeti,

b) Asgari işçilik maliyeti üzerinden hesaplanan %4 sözleşme giderleri ve genel giderler,

c) İşçilikle bağlantılı ayni giderler,

ç) Asgari işçilik maliyeti ve işçilikle bağlantılı ayni giderler toplamı üzerinden %7'ye kadar belirlenecek kâr,

dâhil işçilik giderleri toplamını aşamaz. İşçi ücretlerinin tespitinde asgari ücrette meydana gelen artışlar dikkate alınır. Asgari işçilik maliyeti, sözleşme giderleri ve genel giderler ile işçilikle bağlantılı ayni giderler ve kâr oranı, kamu ihale mevzuatı esas alınarak belirlenir.”

Denilmiştir.

Yapılan incelemede; İdare ile Niğde Belediyesi Personel Anonim Şirketi arasında imzalanan personel çalıştırılmasına dayalı hizmet sözleşmesinin bedelinin yaklaşık maliyet hesabı yapılmadan tahmini olarak tespit edilen bir tutar üzerinden belirlendiği yani Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nde belirtilen usul ve esaslara uyulmadan hazırlandığı anlaşılmıştır.

İdare tarafından şirkete personel gideri için yapılacak aylık ödemelerin toplamı, yukarıda yer verildiği üzere belli başlı giderlerin toplam tutarını aşamayacaktır. Bu nedenle söz konusu sözleşme bedelinin gerçekçi hesaplanmaması durumunda İdareden şirkete yapılan personel ödemeleri toplamı ile sözleşme bedeli arasında ciddi oranda uyumsuzluklar ortaya çıkabilecek, bu nedenle İdareden şirketlere yapılan ödemelerin denetimini güçleştirecek ve bu sözleşmeden alınması gereken damga vergisi tutarının gerçekçi tespit edilememesi gibi sorunlar ortaya çıkacaktır.

Belediye şirketlerinden personel alımının 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın yapılabilmesi, söz konusu alımlarda herhangi bir usul ve esas olmadığı anlamına gelmemektedir. Her ne kadar, Kanun koyucu mezkûr alımları 4734 sayılı Kanun'da sayılan ihale usulleri ile doğrudan temin yönteminin dışına çıkarmışsa da 696 sayılı KHK bağlamında, yaklaşık maliyetin hazırlanması ve sözleşmenin yapılmasında ihale mevzuatına atıflar yapılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; bundan sonraki süreçte Şirket ile Belediye arasında personel teminine yönelik olarak düzenlenecek olan sözleşme bedellerinin Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nde belirtilen usul ve esaslara uygun olarak

hesaplanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; 696 sayılı KHK kapsamında İdare şirketinden işçi temin edilmesinde Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nde belirtilen süreçlere uyularak sözleşme düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 27: Belediye Şirketinden Temin Edilen Personel İçin Müdürlükler Bazında Şirkete Yüklenici Kârının Farklı Ödenmesi

İdare ile Niğde Belediyesi Personel Anonim Şirketi arasında düzenlenen ve 01.01.2022-31.12.2022 tarihleri arasında geçerli olan sözleşmede yüklenici kârı %2-7 arasında olacak şekilde belirlenerek, hakedişlere müdürlükler bazında farklı kâr oranları yansıtıldığı görülmüştür.

696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile taşeron personelin Belediye Şirketlerinde kadroya geçirilmesi ve Belediyenin personel temininin şirketleri eliyle gördürülmesi düzenlenmiştir. Bu kapsamda 28.04.2018 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2018/11608 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile "İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar" yürürlüğe konulmuştur.

Anılan Usul ve Esaslar'ın "Hizmetlerin gördürülmesi" başlıklı 6'ncı maddesinin üçüncü fıkrasında; bu kapsamda yapılacak personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerin bedelinin tespitinde, Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin yaklaşık maliyetin tespitine ilişkin hükümlerine uyulmasının zorunlu olduğu ve bu Usul ve Esaslarda düzenlenmeyen hususlarda Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği eki Hizmet İşleri Genel Şartnamesi ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiştir. Ayrıca taraflar arasında sözleşme imzalanmasının zorunlu olduğu ise yine anılan Usul ve Esaslar'ın dördüncü fıkrasında belirtilmiştir.

Bununla birlikte söz konusu Usul ve Esasların 5'inci maddesinin dördüncü fıkrasında;

"İdare tarafından şirkete personel gideri için yapılacak aylık ödemelerin toplamı, hizmet alımı sözleşmesinde öngörülen işçi ücretleri esas alınarak hesaplanan;

a) Asgari İşçilik maliyeti,

b) Asgari işçilik maliyeti üzerinden hesaplanan %4 sözleşme giderleri ve genel giderler,

c) İşçilikle bağlantılı ayni giderler,

ç) Asgari işçilik maliyeti ve işçilikle bağlantılı ayni giderler toplamı üzerinden %7'ye kadar belirlenecek kâr,

dâhil işçilik giderleri toplamını aşamaz. İşçi ücretlerinin tespitinde asgari ücrette meydana gelen artışlar dikkate alınır. Asgari işçilik maliyeti, sözleşme giderleri ve genel giderler ile işçilikle bağlantılı ayni giderler ve kâr oranı, kamu ihale mevzuatı esas alınarak belirlenir.”

Denilmiştir.

Yapılan incelemede; İdare ile Niğde Belediyesi Personel Anonim Şirketi arasında imzalanan personel çalıştırılmasına dayalı hizmet sözleşmesinde yüklenici kârının belirli bir oran yerine %2-7 arasında bir aralık şeklinde belirlendiği ve İdarenin birimleri arasında yeknesaklık olmadığı, her müdürlüğün her ay farklı oranlarda hakedişlere kâr oranı yansıttığı bu konuda tutarlı bir uygulamanın olmadığı tespit edilmiştir.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun “İlkeler” başlıklı 4'üncü maddesinde bu Kanun kapsamında yapılan kamu sözleşmelerinin tarafları, sözleşme hükümlerinin uygulanmasında eşit hak ve yükümlülüklerle sahip olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; 2023 yılı itibariyle yüklenici kârının %7 olarak belirlendiği ve İdarenin tüm birimlerine aynı oranın uygulanmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin kendi birimleri arasında farklı uygulamalara sebebiyet veren ve belirlilik ilkesine aykırı olan bu tür uygulamalardan kaçınılmalı, personel istihdamına yönelik sözleşme hükümleri İdarenin her birimine eşit olarak uygulanmalıdır.

BULGU 28: Teftiş Kurulu Müdürlüğüne Gerekli Şartlar Sağlanmadan Atama Yapılması

İdare tarafından Teftiş Kurulu Müdürlüğü Yönetmeliği hazırlanmadan söz konusu müdürlüğe müfettiş kadrosunda bulunmayan bir personelin atamasının yapıldığı ve fiilen icra edilmeyen bu kadronun kullanıldığı görülmüştür.

Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'in “Müfettiş ve mali hizmet uzmanı” başlıklı 12'nci

maddesinin ikinci fıkrasında aynen;

“Bu Yönetmelik kapsamında teftiş kurulu başkanlığı ve/veya müdürlüğü bulunan mahalli idareler mevzuata uygun olarak hazırladıkları teftiş kurulu yönetmeliklerini Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığından alınacak uygun görüşten sonra yürürlüğe koyarlar. Söz konusu yönetmelik için uygun görüş alınmadan müfettiş ve müfettiş yardımcılığı kadrolarına atama yapılamaz.”

Denilmektedir.

Teftiş Kurulu Yönetmeliğinin Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığından uygun görüş alındıktan sonra yürürlüğe konulması gerektiği ve yönetmelik yürürlüğe konulmadan müfettiş ve müfettiş yardımcılığı kadrolarına atama yapılamaması birlikte değerlendirildiğinde söz konusu Müdürlük kadrosunun bu niteliklere haiz personel tarafından yürütülmesi gerektiği gayet açıktır.

Yine anılan Yönetmelik’in “Kadroların tespiti” başlıklı 9’uncu maddesinin ikinci fıkrasında birim müdürlüğü ve üstü yönetici kadro unvanlarının hizmet gereklerine uygun olarak belirleneceği ve fiilen icra edilmeyen hizmetlere ilişkin kadro unvanlarının kullanılamayacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından herhangi bir Teftiş Kurulu Müdürlüğü yönetmeliği hazırlanmadan ve dolayısıyla Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığında uygun görüş alınmadan Teftiş Kurulu Müdürlüğüne müfettiş sıfatına haiz olmayan bir personel atanmış ve bu personel tarafından fiilen herhangi bir görevin de yerine getirilmediği anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; Teftiş Kurulu Müdürlüğü için gerekli düzenlemeler yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Teftiş Kurulu Müdürlüğü tarafından gerçekleştirilecek olan idari işlemlerin geçerli olabilmesi adına İdare tarafından öncelikle fiilen yerine getirilmeyen görevlere ilişkin kadro unvanları kullanılmaması, Teftiş Kurulu Müdürlüğü’nün iş ve işlemleri ile söz konusu müdürlüğe atanma, vekalet etme gibi hususları düzenleyen bir yönetmelik hazırlanması ve Bakanlıktan uygun görüş alındıktan sonra söz konusu bu Yönetmelik hükümleri çerçevesinde atama ve diğer işlemlerin gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 29: Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Doğrudan Personel Yerine Şirkete Ödenmesi

Niğde Belediyesi Personel Anonim Şirketinden temin edilen personelden emekli olanlara kıdem tazminatı ödemelerinin doğrudan personelin banka hesabı yerine Şirkete gönderildiği görülmüştür.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 112'nci maddesine 10.09.2014 tarihli ve 6552 sayılı Kanun'un 8'inci maddesiyle eklenen ikinci fıkrada aynen;

“4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatları;

a) Alt işverenlerinin değişip değişmediğine bakılmaksızın aralıksız olarak aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde çalışmış olanların bu şekilde çalışmış oldukları sürelerle ilişkin kıdem tazminatına esas hizmet süreleri, aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde geçen toplam çalışma süreleri esas alınarak tespit olunur. Bunlardan son alt işverenleri ile yapılmış olan iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanununun 14 üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanların kıdem tazminatları ilgili kamu kurum veya kuruluşları tarafından,

b) Aynı alt işveren tarafından ve aynı iş sözleşmesi çerçevesinde farklı kamu kurum veya kuruluşlarında çalıştırılmış olan işçilerden iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanununun 14 üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanlara, 4734 sayılı Kanunun 62 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında farklı kamu kurum ve kuruluşuna ait işyerlerinde geçen hizmet sürelerinin toplamı esas alınarak çalıştırıldığı son kamu kurum veya kuruluşu tarafından,

işçinin banka hesabına yatırılmak suretiyle ödenir.”

Denilmektedir.

Kamu İhale Kanunu'na Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik'in “Ödeme usulü” başlıklı 8'inci maddesinin ikinci fıkrasında aynen,

“Kamu kurum veya kuruluşları tarafından yapılacak olan kıdem tazminatı ödemeleri,

10 uncu maddede belirtilen belgeler esas alınarak doğrudan işçinin banka hesabına yapılır.”

Denilmiştir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından, 2022 yılı içerisinde emekli olan 12 adet personelin kıdem tazminatı ödemelerinin doğrudan personelin banka hesabına gönderilmek yerine, personel temini nedeniyle Şirkete aylık olarak ödenen hakkeşlere yansıtıldığı tespit edilmiştir.

Böylece hem bu tutarlar üzerinden Şirkete yüklenici karı ve KDV ödenmesine sebebiyet verilmiş hem de söz konusu tutarların Şirket tarafından ilgili personele ödenmemesi durumunda İdareye personel tarafından açılacak dava sonucunda ek mali külfetle karşılaşma riski ortaya çıkmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; kıdem tazminatı ödemelerinin doğrudan ilgili personele yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından kıdem tazminatı ödemelerinin doğrudan işçinin banka hesabına gönderilmesi gerekmektedir.

BULGU 30: Fazla Çalışmada Mevzuatta Belirlenen Süreye Uyulmaması

İdare tarafından personel şirketinden temin edilen bazı işçilerin bir yıl içerisinde iki yüz yetmiş saati aşacak şekilde fazla çalışma yaptığı görülmüştür.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 41'inci maddesinin sekizinci fıkrasında; fazla çalışma süresinin toplamının bir yılda 270 saatten fazla olamayacağı belirtilmiştir.

İş Kanununa İlişkin Fazla Çalışma ve Fazla Sürelerle Çalışma Yönetmeliği'nin “Fazla Çalışmada Sınır” başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasında da fazla çalışma süresinin toplamının bir yılda 270 saatten fazla olamayacağı ve bu süre sınırının işyerlerine veya yürütülen işlere değil işçilerin şahıslarına ilişkin olduğu ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; İdarede 2022 yılı içerisinde 270 saati aşacak şekilde fazla mesai yapan toplam 51 personel olduğu, söz konusu personelin 13'üne 400-640 saat arasında, 38'ine ise 270-400 saat arasında fazla mesai yaptırıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; bir yılda 270 saatten fazla çalışma yapılmaması hususunun müdürlüklere yazı ile bildirildiği ve gerekli uyarıların

yapıldığı ifade edilmiştir.

Söz konusu düzenlemeler uyarınca işçilere bir yılda 270 saatten fazla çalışma yaptırılmamalıdır.

BULGU 31: Mevzuatında Öngörülen Oranda Engelli Personel Çalıştırılmaması

İdare tarafından, memur kadrolarında mevzuatın öngördüğü oranda engelli personel istihdamının sağlanmadığı görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Engelli personel çalıştırma yükümlülüğü" başlıklı 53'üncü maddesinde kurum ve kuruluşların bu Kanun'a göre çalıştırdıkları personele ait kadrolarda %3 oranında engelli çalıştırmak zorunda olduğu, %3'ün hesaplanmasında ilgili kurum veya kuruluşun toplam dolu kadro sayısı dikkate alınacağı düzenlenmiştir.

Anılan Kanun'un 53'üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Engelli Kamu Personel Seçme Sınavı ve Engellilerin Devlet Memurluğuna Alınmaları Hakkında Yönetmelik'in "Kadroların tahsisi" başlıklı 10'uncu maddesinin birinci fıkrasına göre engellilerin atanmasına tahsis edilecek kadro sayısının tespitinde, ilgili kamu kurum veya kuruluşunun yurtdışı teşkilatı hariç toplam dolu memur kadro sayısının %3'ünün dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; İdarede memur ve sözleşmeli personel olarak toplam 181 personel olduğu, ancak İdare tarafından 6 engelli memur istihdam edilmesi gerekirken 3 engelli memur çalıştırıldığı tespit edilmiştir.

Tablo 22: Engelli Memur İstihdamına İlişkin Tablo

Engelli Personel Durumu (657/Md.53)					
Personel Türü	Toplam Memur + Sözleşmeli Personel Sayısı	Çalıştırılması Gereken Oran	Çalıştırılması Gereken Engelli Memur Sayısı	Çalışan Engelli Memur Sayısı	Eksik İstihdam
Memur + Sözleşmeli	135+46	%3	6	3	3

Yukarıda yer alan denetim tespiti sonrasında İdare tarafından; 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Engelli personel çalıştırma yükümlülüğü başlıklı 53'üncü maddesi gereğince %3 oranında engelli personel çalıştırılması hakkında gerekli düzenlemelerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca memur kadrolarında

çalıştırılması gereken sayıda engelli personel istihdamının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 32: Belediye Tarafından Açılan Su Kuyularının Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğüne Bildirilmemesi

İdare tarafından açılan bazı su kuyularının bilgisinin Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğüne bildirilmediği görülmüştür.

167 sayılı Yeraltı Suları Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinde, yeraltı sularının umumi sular meyanında ve Devletin hüküm ve tasarrufu altında olduğu; bu suların her türlü araştırılması, kullanılması, korunması ve tescilinin bu kanun hükümlerine tabi olduğu belirtilmiştir. Aynı Kanun'un "Belge alınması ve bilgi verilmesi mecburiyeti" başlıklı 8'inci maddesinde;

"Aşağıdaki (a) ve (b) fıkralarında beyan edilen kazıların yapılması veya kuyuların açılması için Devlet Su İşleri Umum Müdürlüğünden belge alınması mecburidir:

a) (Değişik: 4/7/1988 - KHK - 336/1 md.; Aynen Kabul: 7/2/1990 - 3612/38 md.) Su temini maksadıyla, kesitleri ne olursa olsun, tabii zemin üstünden itibaren derinliği Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü tarafından tesbit ve ilgili bakanlığın onayından sonra ilan olunan haddi aşan her türlü çukur, sondaj ve kuyular (el ile açılan kuyular hariç),

b) Su temini maksadıyla, boyları ve kesitleri ne olursa olsun, ufki veya meyilli her türlü galeriler ve tüneller.

Bu kazıların yapılması ve kuyuların açılması su temini maksadını gütmemesi halinde, bunlar hakkında belge aranmamakla beraber, Devlet Su İşleri Umum Müdürlüğünün talebi üzerine bilgi verilmesi mecburidir."

İfadelerine yer verilerek, kazı yapılması ve kuyu açılması faaliyetleri için DSİ'den belge alınması zorunlu tutulmuştur. Mezkûr Kanun'un 4'üncü maddesinde ise yeraltı suyu işletme sahaları içinde, 8'inci madde hükmüne göre belge alınarak açılması gereken kuyuların adedi, yerleri, derinlikleri ve diğer vasıflarıyla çekilecek su miktarının Devlet Su İşleri Umum Müdürlüğü tarafından tayin ve tespit edileceği belirtilmiştir.

Bu kapsamda, Su Tahsisleri Hakkında Yönetmelik'te ilgili kanunların verdiği yetkiye istinaden su kaynaklarının diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca tahsisi, kiralanması, ruhsatlandırılması gibi işlemlerde Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğünün görüşünün alınmasına

ilişkin usul ve esaslar ile münhasıran Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü tarafından yapılacak su tahsislerine ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, İdarenin açmış olduğu 20 adet su kuyusu için DSİ'den belge alınmadığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; söz konusu içme suyu kuyularının bilgilerinin Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğüne bildirilmesi çalışmalarının başlatılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, sondaj kuyularının her türlü araştırılması, kullanılması, korunması ve tesciline ilişkin yetki Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğündedir. Bu nedenle, İdare tarafından mevcut su kuyularının bilgisinin DSİ'ye bildirilmesi, yeni açılacak kuyular ilişkin gerekli belge ve izinlerin alınması gerekmektedir.

BULGU 33: Taşınmaz Kültür Varlıkları Koruma Payının İl Özel İdaresine Gönderilmemesi ve Hatalı Hesapta Takip Edilmesi

İdare tarafından emlak vergisinin %10'u nispetinde ek tahakkuk yapılarak mükelleflerden tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payı İl Özel İdaresine gönderilmediği ve 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı yerine 363-Kamu İdare Payları Hesabında izlenildiği görülmüştür.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 12'nci maddesinin altıncı fıkrasında; belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 29.7.1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 8'inci ve 18'inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin %10'u nispetinde taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının tahakkuk ettirileceği ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan 2863 sayılı Kanun'a dayanılarak çıkarılan Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik'in 5'inci maddesinde katkı payının tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Aynı Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde belediyelerce katkı payı olarak tahsil olunan tutarların, tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde katkı payı hesabına yatırılacağı;

tahsil edilen katkı payının süresi içinde katkı payı hesabına aktarılmasından belediye başkanı ve hesap işleri müdürünün birlikte sorumlu olduğu; tahsil edilen katkı payının süresi içinde katkı payı hesabına aktarılmaması veya katkı payının başka amaçla kullanılması halinde sorumlular hakkında yasal işlem yapılacağı belirtilmiştir. Diğer yandan, 2863 sayılı Kanun'da; ilgili belediyece tahsil edilen katkı paylarının zamanında ilgili kuruma gönderilmemesi halinde bu katkı paylarına 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edileceği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin;

362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabının niteliğine ilişkin 274'üncü maddesinde bu hesabın, bütçe ile ilişkilendirilmeksizin mevzuatları gereği, diğer kamu idareleri adına yapılan tahsilatın izlenmesi için kullanılacağı,

363-Kamu İdareleri Payları Hesabının niteliğine ilişkin 276'ncı maddesinde ise bu hesabın, bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilip, özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarların izlenmesi için kullanılacağı,

İfade edilmiştir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından 2022 yılı itibariye tahsil edilen 1.176.560,36 TL ile daha önceki yıllarda tahsil edilen 3.712.437,37 TL olmak üzere toplam 4.888.249,7 TL tutarında taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının İl Özel İdaresine gönderilmediği ve hatalı olarak 363-Kamu İdareleri Payları Hesabına kaydedildiği, ayrıca söz konusu payların bütçe geliri olarak da muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı her ne kadar içerisinde pay ifadesi geçse de aslında mahiyet itibariyle İl Özel İdaresi veya Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı adına yapılan bir tahsilattır.

Bir diğer deyişle İdarenin kendi geliri içerisinde belirli bir oranda ayrılmış pay mahiyetinde değil emlak vergisi ile birlikte tahsil edilen ancak Belediyenin geliri olmayan bir tahsilat türüdür.

Bu açıklamalar çerçevesinde söz konusu payın emlak vergisi ile birlikte tahsil edildiğinde 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabında izlenilmesi, bütçe ile ilişkilendirilmemesi ve İdarenin 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gecikme zammına maruz kalmaması, sorumlular hakkında yasal işlemler uygulanmaması adına

katkı paylarının ilgili idareye mevzuatında belirtilen sürede gönderilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; 2023 yılı içerisinde tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payı 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabında takip edilmeye başlanıldığı ve yıl içerisinde İl Özel İdaresine ödemelerin gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

Ancak İdare tarafından hatalı uygulamaya son verilmekle birlikte geçmiş döneme ilişkin herhangi bir düzeltici işlem tesis edilmemiştir.

Yukarıda yer verilen hatalı uygulamalar sonucunda İdarenin 2022 yılı bilançosunda 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı 4.888.249,7 TL eksik, 363-Kamu İdareleri Payları Hesabı ise 4.888.249,7 TL fazla tutarla yer almıştır. Ayrıca 800-Bütçe Gelirleri Hesabında da 1.176.560,36 TL fazlalık oluşmuştur.

Sonuç olarak; İdare bütçesine ek mali külfet getirilmemesi ve sorumluların yasal işlem ile karşı karşıya kalmamaları riskine karşı söz konusu payın mevzuatta belirtilen sürelerle uygun olarak İl Özel İdaresine gönderilmesi gerekmektedir.

BULGU 34: Su Abonelik Bedellerinin İadesinde Güncelleme Yapılmaması

İdarece su aboneliğine ilişkin olarak alınan güvence bedellerinin herhangi bir güncelleme işlemine tabi tutulmadığı ve bu nedenle aboneliği sonlanan abonelere söz konusu bedellerin muhasebe kayıtlarına alındığı tutar üzerinden ödendiği görülmüştür.

Belediye Su ve Kanalizasyon Hizmetlerinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesinin birinci fıkrasına 09.08.2022 tarihli ve 31918 sayılı Resmî Gazete ile eklenen (k) bendinde aynen;

“... Abonelik sözleşmesi sona eren veya müşterinin muvafakati ile mekanik sayacı ön ödemeli sayaç ile değiştirilen abonenin güvence bedelinin iadesinde; su ve atıksu hizmetlerinin verildiği yerdeki son endeks okuma bilgileri aboneye bildirildikten sonra, nakit tahsil edilen güvence bedeli Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE) tablosundaki aylık değişim oranları esas alınmak suretiyle iadenin yapılacağı ay itibarıyla güncellenir. Abonenin, güncelleme yapılmasını takiben, belediye ve bağlı kuruluşlarına olan abonelik sözleşmesine ilişkin tüm borçlarının ödenmesinden sonra varsa güncellenmiş güvence bedelinin bakiyesi, sözleşmenin sona erme tarihinden itibaren en geç on beş gün içinde abonenin talep ettiği ödeme şekline göre iade edilir. ...”

Denilmektedir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından aboneliği sonlanan abonelere su abonelik bedellerinin muhasebe kayıtlarına alındığı tutar üzerinden yani güncellenmeden iade edildiği anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine; teminat bedellerinin tüketici fiyat endeksine göre güncelleneceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından hem mevzuat hükmü gereği hem de denkleştirici adalet kavramı gereği olarak iade edilecek güvence bedelleri Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE) tablosundaki aylık değişim oranları esas alınmak suretiyle iadenin yapılacağı ay itibarıyla güncellenerek ödenmelidir.

BULGU 35: Hayvan Barınakları İçin Mevzuatta Öngörülen Oran Kadar Kaynak Ayrılmaması

İdare tarafından hayvan bakımevleri kurmak ve rehabilitasyon işlemlerini gerçekleştirmek üzere ayrılması gereken payın büyükşehir belediyeleri için geçerli olan oran üzerinden ayrıldığı görülmüştür.

5199 sayılı Hayvanları Koruma Kanunu'na 7336 sayılı Kanun'un 16'ncı maddesiyle eklenen ve 09.07.2021 tarihinde yürürlüğe giren geçici 4'üncü maddede aynen;

“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.”

Denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükmüne göre il belediyelerinin hayvan bakımevleri kurmak ve rehabilitasyon işlemlerini gerçekleştirmek için kesinleşmiş en son bütçe gelirlerinin binde beşi oranında kaynak ayırması gerekmektedir.

Yapılan incelemede bu düzenlemeye istinaden İdare tarafından kesinleşmiş en son bütçe gelirlerinin binde 3'ü oranında kaynak ayrıldığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; 2024 yılından itibaren hayvan bakımevleri ve hayvanların rehabilitasyon işlemlerini gerçekleştirmek için en son bütçe gelirlerinin binde 5'i oranında kaynak aktarılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; söz konusu binde 3'lük oran büyükşehir belediyeleri için geçerli olup il belediyelerinde bu oranın binde 5 olarak uygulanması gerekmektedir.

BULGU 36: Ücretsiz Su Kullanılan Yerlerde Sayaç Bulunmaması

İdare tarafından su tahakkuku yapılmayan yerlerde su sayacı olmaması nedeniyle ne kadar su tüketimi yapıldığının ölçülmediği görülmüştür.

İçme Suyu Temin ve Dağıtım Sistemlerindeki Su Kayıplarının Kontrolü Yönetmeliği Teknik Usuller Tebliği'nin 36'ncı maddesinde; "*Bedelsiz su kullanan abonelerden ibadethaneler, halk çeşmeleri ve kamu kurumları tarafından kullanılan sular sayaçtan geçirilir. Bu sayaçlar zaman aralıklarıyla okunur ve sürekli takip edilir.*" denilmektedir.

İdare tarafından su ücretine ilişkin tahakkuk yapılmasa da tüketilen suyun miktarının belirlenmesi için sayacın bulunması ve belli periyotlarla sayacın okunması gerekir. Böylece su tüketimine ilişkin sağlıklı verilerin elde edilmiş olması sağlanacaktır.

Yapılan incelemede; İdarenin bazı hizmet ve birim binalarında, 21 adet tuvalet yerinde, 69 adet camide ve 33 adet Kur'an kursunda su kullanımının ölçülebilmesi için su sayacının olmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; ücretsiz su kullanan yerlere sayaçların takılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Su kaynaklarının korunması, verimlik ve etkinliklerinin artırılması doğrultusunda, su ücreti tahakkuku yapılmayan yerlerde de su sayaçlarının en kısa sürede takılarak su tüketimlerine ilişkin takip ve raporlamanın sağlanmasında kamu yararı olduğu değerlendirilmektedir.

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

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

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmaları ile Muhasebeleştirme İşlemlerinin Tamamlanmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Yerine getirilmeyen hususa, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Denetim Görüşünün Dayanağı” bölümünde, 1 numaralı “İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi” başlıklı bulguda yer verilmiştir.