



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

İSTANBUL ÜMRANIYE BELEDİYESİ

2021 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2022



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	12
7.	DENETİM BULGULARI.....	12
8.	EKLER.....	75

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	4
Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 8: Belediye Şirketleri Sermaye Tablosu	18
Tablo 9: İdarenin Kısımlara Bölerek Gerçekleştirdiği Bazı Alımlar	31
Tablo 10: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İle Yapılan Mal Alımlarında Ödenek Sınırı Aşımı	35
Tablo 11: Belediyeden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerine Ait İlan ve Reklam Vergisi Beyanname Sayıları	42
Tablo 12: Belediyeden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerine Ait Çevre Temizlik Vergisi Beyanname Sayıları	42
Tablo 13: Sözleşmeli Personelin Müdür Olarak Görevlendirildiği Müdürlükler	61
Tablo 14: 2021 Yılı Yevmiye Numaraları ile Yevmiye Tarihlerinin Uyumlu Olmadığını Gösterir Örnek İcmal.....	73

KISALTMALAR

AŞ	Anonim Şirket
BEM-BİR-SEN	Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası
İBB	İstanbul Büyükşehir Belediyesi
İLBANK	İller Bankası AŞ
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
KG	Kilogram
LT	Litre
LPG	Sıvılaştırılmış Petrol Gazı
TL	Türk Lirası
ÜMTAŞ	Ümraniye Hizmet İnşaat Turizm Çevre Yatırımları Ticaret Anonim Şirketi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Cins Tashihi ve Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Taşınmaz Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi
2. İdare Taşınmazlarının Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilmesine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
3. İller Bankası Anonim Şirketi Tarafından Ortaklık Payı Olarak İdarenin Genel Bütçe Vergi Gelirleri Payından Kesilen Tutarın Eksik Muhasebeleştirilmesi
4. Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması ve Sermaye Taahhütleri Hesabının Kullanılmaması
5. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması ve İlgili Hesapların Kullanılmaması
6. Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması
7. İdareye Bağışlanan ve Yol Bakım ve Onarımında Kullanılan Asfaltın Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması
8. İlk Madde ve Malzeme Hesabında Yer Alan Taşınırların Tamamının Her Üç Ayın Sonunda Gider Kaydedilmek Suretiyle Kayıtlardan Çıkarılması
9. Vadesinde Ödenmemesi Nedeniyle Yapılandırılan Borçların İlgili Hesaplarda Takip Edilmemesi
10. Yapım İşi Hakedişlerinden Yapılan Geçici Kabul Noksanlıklarına İlişkin Kesintilerin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

B. Diğer Bulgular

1. Vadeli Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi
2. Açık İhale ile Yapılması Gereken Bazı Alımların Doğrudan Temin Yöntemiyle Parçalara Bölünerek Yapılması

3. Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması
4. Serbest Tüketici Durumundaki Belediyenin Elektrik Enerjisi Alımlarında İhale Mevzuatına Uyulmaması
5. Ecrimisil Uygulamasının Sürekli Hale Gelmesi
6. Bazı İşletmelerin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunması
7. İdareden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerine İlan ve Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması
8. Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması
9. Bazı Binalarda Emlak Vergisinin Hesabında Kalorifer ve Klima Farklarının Vergi Değerine İlave Edilmemesi
10. Bazı İş Yerleri İçin Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Kurulmaması
11. İşletme Hakkının Devri Niteliğindeki Kiralamalardan Katma Değer Vergisi Tahsil Edilmemesi
12. Kazı Bedellerine İlişkin Büyükşehir Belediyesi Tarafından İdareye Aktarılması Gereken Tutarların Tahsil Edilmemesi
13. Büyükşehir Belediyesi Tarafından Gönderilmesi Gereken Otopark Gelirleri Payının Takip Edilmemesi
14. Yapı Ruhsatı Aşamasında İdarece Tahsil Edilmesi Gereken Otopark Bedellerinin Büyükşehir Belediyesine Gönderilmesi
15. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına Gönderilmemesi
16. Genel Bütçeye Aktarılması Gereken 2018 Yılı ve Öncesine Ait Asgari Ücret Destek Primlerinin Aktarımı Yapılmayarak İdarenin Emanet Hesaplarında Tutulmaya Devam Edilmesi
17. Sözleşmeli Olarak İstihdam Edilen Personellerin Müdür Olarak Görevlendirilmesi

18. Sözclemeli Personele Ödenen Sosyal Denge Tazminatının Prime Esas Kazanca Dâhil Edilmemesi

19. İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmaması

20. Taşınır İşlemlerinde Mevzuata Aykırı Uygulamaların Bulunması

21. Sosyal Denge Sözleşmesinde Sosyal Denge Tazminatı Ödenmesinin Dışında Başka Konulara İlişkin Düzenlemelerin Yer Alması

22. Yevmiye Kayıt İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Olması

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.

Ümraniye Belediyesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde genel yönetim kapsamında yer almakta olup faaliyetlerini 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun verdiği yetki ve sorumluluklar çerçevesinde yürütmektedir. Belediye, büyükşehir belediyesi sınırları içinde kalan bir ilçe belediyesidir ve belediyenin sınırları, bulunduğu ilçenin mülki sınırlarıdır.

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

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

5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; 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 ilçe belediyesinin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

Ümraniye Belediyesinin karar organı olan Ümraniye Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 46 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.

Ümraniye Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 3 birim belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Müdürlüğü, Teftiş Kurulu Müdürlüğü ve Basın ve Yayın Müdürlüğüdür. Başkana bağlı memurlar arasından atanan 4 başkan yardımcısı, meclis üyeleri arasından atanan 2 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 28 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	1030	422
Sözleşmeli Personel	-	132
Kadrolu İşçi	343	15
Geçici İşçi	-	4
Toplam	1.373	573
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	2210

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 Ümraniye Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

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

Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	0,00	58.265.000,00	2.886.418,50	61.151.418,50	61.062.114,13	89.304,37	0,00
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	7.446.000,00	445.954,32	7.891.954,32	7.867.583,01	24.371,31	0,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	335.557.000,00	9.257.029,47	344.814.029,47	344.814.029,47	0,00	0,00
04	Faiz Giderleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
05	Cari Transferler	0,00	19.841.000,00	22.674.679,75	42.515.679,75	42.510.679,75	5.000,00	0,00
06	Sermaye Giderleri	0,00	197.491.000,00	-18.766.579,99	178.724.420,01	178.724.420,01	0,00	0,00
07	Sermaye Transferleri	0,00	2.400.000,00	15.683.505,79	18.083.505,79	18.083.505,79	0,00	0,00
08	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09	Yedek Ödenek	0,00	33.000.000,00	-32.181.007,84	818.992,16	0,00	818.992,16	0,00
Toplam		0,00	654.000.000,00	0,00	654.000.000,00	653.062.332,16	937.667,84	0,00

Ümraniye Belediyesinin 2021 mali yılı bütçesi ile 654.000.000,00 TL ödenek öngörülmüştür. Yıl içinde 653.062.332,16 TL bütçe gideri yapılmış, 937.667,84 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	279.998.000,00	245.682.225,20	3.151.050,34	242.531.174,86	86,62
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	60.750.000,00	50.999.392,94	1.735.000,00	49.264.392,94	81,09
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	2.600.000,00	32.585.198,47	0,00	32.585.198,47	1253,28
05- Diğer Gelirler	277.402.000,00	326.120.249,73	312.938,02	325.807.311,71	117,45
06- Sermaye Gelirleri	34.000.000,00	83.500.000,00	0,00	83.500.000,00	245,59
08- Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler	-750.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	654.000.000,00	738.887.066,34	5.198.988,36	733.688.077,98	112,18

Buna göre 2021 yılında net bütçe geliri %112,18 seviyesinde gerçekleşmiştir. Yıl içerisinde satışı yapılan taşınmazlar dolayısıyla Sermaye Gelirleri; İdareye yapılan bağış ve yardımlar dolayısıyla Alınan Bağış ve Yardımlar beklenenin üzerinde gerçekleşmiştir. Vergi

gelirleri %86, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %81 ve diğer gelirler ise %117 oranında gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Personel Giderleri	58.265.000,00	61.062.114,13	104,80
02-Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	7.446.000,00	7.867.583,01	105,66
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	335.557.000,00	344.814.029,47	102,76
04- Faiz Gideri	0,00	0,00	0,00
05- Cari Transferler	19.841.000,00	42.510.679,75	214,26
06- Sermaye Giderleri	197.491.000,00	178.724.420,01	90,50
07- Sermaye Transferleri	2.400.000,00	18.083.505,79	753,48
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	33.000.000,00	0,00	0,00
Toplam	654.000.000,00	653.062.332,16	99,86

Buna göre 2021 yılında bütçe giderleri %99,86 seviyesinde gerçekleşmiştir.

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

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

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	171.912.311,19	183.224.241,41	245.682.225,20	6,58	34,09
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	28.366.738,09	43.040.615,69	50.999.392,94	51,73	18,49
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	7.209.630,00	40.416.995,02	32.585.198,47	460,60	-19,38
Diğer Gelirler	204.377.224,47	244.151.918,32	326.120.249,73	19,46	33,57
Sermaye Gelirleri	21.548.065,00	58.665.339,50	83.500.000,00	172,25	42,33
Toplam	433.413.968,75	549.499.109,94	738.887.066,34	26,78	34,47

Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	1.296.565,69	1.304.016,30	5.198.988,36	0,57	298,70
Net Toplam	432.117.403,06	548.195.093,64	733.688.077,98	26,86	33,84

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2021 yılında gelirler bir önceki yıla göre 185.492.984,34 TL'lik (%33,84) artış göstermiştir. Bu çerçevede; alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde 7.831.796,55 TL (%19,38) azalış olmasına rağmen; vergi gelirlerinde 62.457.983,79 TL (%34,09), diğer gelirlerde 81.968.331,41 TL (%33,57) ve sermaye gelirlerinde 24.834.660,50 TL (%42,33) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

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

Bütçe Giderinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	52.187.308,38	54.346.543,39	61.062.114,13	4,13	12,36
SGK Devlet Prim Giderleri	6.962.674,88	6.834.349,24	7.867.583,01	-1,84	15,12
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	335.665.818,13	346.422.115,55	344.814.029,47	3,20	-0,46
Faiz Giderleri	0,00	0,00	0,00	0	0
Cari Transferler	43.457.631,24	36.452.881,10	42.510.679,75	-16,11	16,62
Sermaye Giderleri	99.123.046,04	135.604.853,27	178.724.420,01	36,80	31,80
Sermaye Transferleri	4.179.860,74	19.646.421,74	18.083.505,79	370,03	-7,96
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0	0
Toplam	541.576.339,41	599.307.164,29	653.062.332,16	10,66	8,97

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2021 yılında 2020 yılına göre 53.755.167,87 TL (%8,97) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2021 yılında personel giderlerinin 6.715.570,74 TL (%12,36), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 1.033.233,77 TL (%15,12), cari transferlerin 6.057.798,65 TL (%16,62) arttığı görülmektedir. Bu artışa karşılık sermaye transferleri 1.562.915,95TL (%7,96) azaltılmış ve bütçe denkliliği sağlanmaya çalışılmıştır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2021 yılı Faaliyet Gideri 503.787.055,43 TL, Faaliyet Geliri 736.886.102,24 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 233.099.046,81 TL olarak gerçekleşmiştir.

Ümraniye Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	ÜMRANİYE HİZMET İNŞ. TURİZM SAĞLIK ÇEVRE TEKNOLOJİSİ YATIRIMLARI VE İŞLT. VE TİC. AŞ	30.050.000,00	30.050.000,00	100
2	ÜMRANİYE BELEDİYESİ PERSONEL AŞ	1.000.000,00	1.000.000,00	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

a) Mizan cetveli

b) Temel mali tablolar

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

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

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,

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 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 prosedürünün belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

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

Kurumun muhasebe ve mali işlemleri ile mali raporlarının güvenilirliği, büyük ölçüde etkili bir iç kontrol sisteminin varlığına bağlıdır. Bunun için de, öncelikle, 5018 sayılı Kamu Mali Kontrol ve Yönetimi Kanunu gereğince, bu Kanun'a tabi kurumların, iç kontrol amacına yönelik gerekli düzenlemeleri yapmaları gerekmektedir. Bu amaçla, iç kontrol ve iç denetim birimlerinin oluşturulması, kontrol faaliyetlerinin yürütülmesi, iç denetim faaliyetleri ve denetim sonuçlarının değerlendirilmesi, bilişim sisteminin güvenilirliği için gerekli tedbirlerin alınması, mali işlem süreçleriyle ilgili olarak her türlü bilgi iletişiminin kolaylıkla sağlanması, üst yönetimce de kontrol faaliyetlerinin izlenmesi ve desteklenmesi büyük önem kazanmaktadır.

Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Hazine ve Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise

İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.

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

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla düzenlemeler yapılmıştır.

Bu kapsamda;

- İdare organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar belirlenerek yazılı hale getirilmiştir. İş akış süreçleri yazılı olarak oluşturulmuştur.

- Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne göre üst yönetici tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde yetki devirleri yazılı olarak belirlenmiştir.

- Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne göre hata, eksiklik, yanlışlık, usulsüzlük ve yolsuzluk risklerini azaltmak amacıyla dikkate alınması gereken görevler ayrılığı ilkesi İdare tarafından uygulanmıştır.

- Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı, Stratejik Plan, Performans Programı mevzuata uygun olarak hazırlanmış ve İdarenin internet sayfasında yayımlanmıştır.

- İdare tarafından gerek kurumsal riskler gerekse iç kontrol riskleri personelin katılımıyla belirlenmiş ve bu risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmiştir.

- İdare için 5 adet iç denetçi kadrosu öngörülmüş olmasına rağmen, bu kadrolar için atamanın yapılmadığı görülmüştür.

Belirtilen hususlar kapsamında, İdarede mevcut iç kontrol sisteminin kurulması,

uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, yürürlükteki iç kontrol mevzuatının gereklerinin kısmen yerine getirildiği değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Cins Tashihi ve Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Taşınmaz Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi

İdare taşınmazlarının cins tashihi ve envanter çalışmalarının tamamlanmadığı ve bunlara bağlı olarak da muhasebe bilgilerinin güncellenemediği görülmüştür.

Taşınmazların yönetimi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 44, 45, 47 ve 60’ıncı maddelerinde düzenlenmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığınca; 5018 sayılı Kanun’un 44, 45 ve 60’ıncı 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 işlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre;

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

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

Yönetmelik'in "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; taşınmazların mevzuatında belirtilen şekilde kayda esas değerlerinin tespit edilmesi ve muhasebe bilgilerinin güncellenmesi, her bir taşınmaz için 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; taşınmaz icmal cetvellerinin düzenlenmediği, cins tashihi ve envanter çalışmalarının tamamlanmadığı ve bunlara bağlı olarak da muhasebe kayıtlarının güncellenmediği; belirtilen eksikliklerin hâlihazırda da devam ettiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, konu ile ilgili işlemlerin devam ettiği ifade edilmiştir. Ancak, belirtilen kayıt işlemlerin tamamlanmaması nedeniyle İdarenin 2021 yılı bilançosunda 25-Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu açısından hatalı bilgi oluşmasına sebebiyet verilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz cins tashihi ve envanter çalışmalarının tamamlanarak muhasebe kayıtlarının güncellenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: İdare Taşınmazlarının Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilmesine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması

İdare tarafından diğer kamu kurum ve kuruluşlarına taşınmaz tahsis edildiği, ancak bu tahsis işlemlerinin muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25-Maddi duran varlıklar hesap grubunun "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 187'nci maddesinde:

Tahsis edilen taşınmazlardan, Hazineye ait olanların milli emlak birimlerinde, diğer kamu idarelerine ait olanların ise yetkili birimlerce muhasebe birimlerine bildirilerek gerekli kayıtların yapılacağı; kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazların, bunlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenlerin ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanların yardımcı hesaplar itibarıyla izleneceği; taşınmazların tahsisinin kaldırılmasına karar verilmesi halinde taşınmazı tahsis eden idare ile taşınmazın tahsis edildiği idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimleri tarafından tahsise ilişkin muhasebe kayıtlarının kapatılacağı;

İfade edilmiştir.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 250-Arazi ve Arsalar Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 189'uncu maddesine göre; tahsis edilen arazi ve arsalar, tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri

üzerinden 250-Arazi ve Arsalar Hesabına alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilecektir.

Aynı Yönetmelik'te, 252-Binalar Hesabı için de benzer düzenlemeler bulunmaktadır. Bu hesaplar için ayrıca varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı da 500-Net Değer Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilmek suretiyle idarenin muhasebesine dahil edilecektir.

Mezkûr mevzuat hükümleri gereğince; diğer kamu idarelerine taşınmaz tahsis edilmesi durumunda, muhasebe birimince taşınmazların kayıtlı değeri üzerinden ilgisine göre, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabına alacak ve 500-Net Değer Hesabına borç; amortismanına tabi maddi duran varlıklar için ayrılmış amortisman tutarının 500-Net Değer Hesabına Alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edilen 1 adet bina, 10 adet arsa olmak üzere 11 adet taşınmaz için yukarıda açıklanan muhasebe kayıtlarının yapılmadığı ve mali tablolarında bu taşınmazların halen İdarenin kullanımında görüldüğü tespit edilmiştir. Ayrıca İdarece Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri gereğince taşınmazların rayiç değerleri belirlenmediğinden, tahsisi gerçekleştirilen taşınmazlara ilişkin değer tespiti yapılamamıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 1 adet bina ile 10 adet arsaya ilişkin tahsis kayıtlarının yapıldığı ifade edilerek bulgu konusu eksikliğin giderildiği ifade edilmiş olsa da yapılan düzeltme işleminin hatalı olduğu anlaşılmıştır. Şöyle ki:

İdarece gerçekleştirilen düzeltme kaydında, 250-Arazi ve Arsalar Hesabının yardımcı kodu olan, İdarenin mülkiyetindeki arazi ve arsaların izlenmesi amacıyla kullanılan 250.01 no.lu hesaba alacak, İdarenin tahsis ettiği arazi ve arsaların izlenmesi amacıyla kullanılan 250.02 no.lu hesaba ise borç kaydı yapılmıştır. Ancak Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin bulguda verilen ilgili hükmüne göre, İdare tarafından tahsis edilen arazi ve arsalar 250-Arazi ve Arsalar Hesabına alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilecektir. Bu yönüyle 250.02 no.lu hesap düzenleyici hesap işlevini görerek, tahsis edilen taşınmazlar 500-Net Değer Hesabının yardımcı kodu olan 500.11-Tahsis Edilen Taşınmazlar Hesabı üzerinden takip edilecektir.

Bulguda belirtildiği üzere, taşınmaz tahsis işlemine ait muhasebeleştirme işlemlerinin hatalı yapılması nedeniyle, İdarenin 2021 yılı bilançosunda 25-Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu hatalı tutarlarla yer almıştır.

Sonuç olarak, İdarece başka kamu kurumlarına tahsis edilen taşınmazlara ait muhasebe kayıtlarının mevzuatında belirtildiği şekilde yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: İller Bankası Anonim Şirketi Tarafından Ortaklık Payı Olarak İdarenin Genel Bütçe Vergi Gelirleri Payından Kesilen Tutarın Eksik Muhasebeleştirilmesi

İdarenin banka ortaklık payının İller Bankası Anonim Şirketi (İLBANK) tarafından İdarenin genel bütçe vergi gelirleri payından kesildiği, ancak söz konusu ortaklık paylarının ilgili hesapta eksik muhasebeleştirildiği görülmüştür.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun'un "Ortaklık yapısı ve sermaye" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasında; bankanın ortaklarının il özel idareleri ve belediyeler olduğu;

Kanun'un aynı maddesinin üçüncü fıkrasında 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanuna göre her ay Hazine ve Maliye Bakanlığı ve İLBANK tarafından dağıtılacak vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden aylık olarak yüzde iki oranında kesilecek miktarın Bankanın ödenmiş sermayesine ekleneceği;

Belirtilmiştir.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 178'inci maddesinde belirtildiği üzere, 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı, kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarların izlenmesi için kullanılmaktadır. Bu bağlamda, aynı Yönetmelik'in 180'inci maddesine göre: İdarece verilen sermayenin 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri veya ilgili diğer hesaplara alacak, diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Mezkûr mevzuat hükümlerine göre, İLBANK tarafından her ay kesilen sermaye payının 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilerek bu hesapta izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Belediyenin, geçen yıllar itibariyle İLBANK tarafından kesilen Banka sermaye payı tutarının 31.12.2021 tarihinde toplam 49.075.719,83 TL olduğu, ancak, 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında 21.822.352,36 TL'nin kayıtlı olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, bulguda belirtilen tutarın muhasebe kayıtlarına alındığı ifade edilmiştir. Ancak, söz konusu muhasebeleştirme işleminin yılında yapılmaması nedeniyle İdarenin 2021 yılı bilançosunda 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı 27.253.367,47 TL eksik tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, İLBANK tarafından her ay İdarenin genel bütçe vergi gelirleri payından kesilen sermaye payının mevzuatında belirtildiği şekilde muhasebe kayıtlarına alınması uygun olacaktır.

BULGU 4: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması ve Sermaye Taahhütleri Hesabının Kullanılmaması

Belediye şirketinin sermayesinin artırılmasına dair belediye meclisinde karar alınmasına rağmen taahhüt edilen sermaye tutarı için 247-Sermaye Taahhütleri Hesabının kullanılmadığı; ayrıca İdarenin sermayesinin tamamına sahip olduğu şirketlerde bulunan sermaye tutarı ile bu tutarların takibi amacıyla kullanılan 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı arasında fark bulunduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının niteliğinin düzenlendiği 181'inci maddesinde; bu hesabın, mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarlarının ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar ile bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in 247-Sermaye Taahhütleri Hesabının niteliğinin düzenlendiği 184'üncü maddesinde de; bu hesabın, mahalli idarelerin malî kuruluşlar, mal ve hizmet üreten kuruluşlar ve döner sermayeli kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılacağı; hesabın işleyişinin düzenlendiği 185'inci maddesinin birinci fıkrasında; sermaye taahhüt tutarlarının bu hesaba alacak, ilgili mali duran varlık hesabına borç kaydedileceği, ayrıca yerine getirilen sermaye taahhüt tutarlarının bir taraftan bu hesaba borç, taahhüdün yerine getirilme şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Bahsi geçen mevzuat hükümleri doğrultusunda; sermaye artırım taahhüdünde bulunulduğunda 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına borç kaydı, 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına alacak kaydının yapılması, sermaye artırım taahhüdü yerine getirildikçe 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına borç, ilgili hesaba alacak kaydı yapılarak taahhüt hesabının kapatılması ve kurumun ortağı olduğu şirketin öz kaynak hesaplarında yer alan tutarlar ile Belediyenin 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının borç bakiyesinin örtüşmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede; Ümraniye Hizmet İnş. Tur. Sağ. Çev. Tekn. Yat. ve İşl. San. ve Tic. AŞ'de (ÜMTAŞ) ödenen ve taahhüt edilen olmak üzere toplam 30.050.000,00 TL ve Ümraniye Belediyesi Personel AŞ'de ödenen 1.000.000,00 TL olmak üzere toplam 31.050.000,00 TL tutarında sermaye payı olmasına rağmen, 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında 33.996.000,00 TL bakiye bulunduğu; 08.07.2021 tarihli ve 2021/102 numaralı belediye meclis kararıyla ÜMTAŞ için 30.000.000,00 TL tutarında sermaye artırım kararı alındığı, alınan bu karara istinaden kullanılması gereken 247-Sermaye Taahhütleri Hesabının kullanılmadığı, sermaye artırım kararı sonucunda taahhüt edilen tutarın 15.000.000,00 TL'lik kısmının ödendiği, kalan 15.000.000,00 TL'nin ise henüz ödenmediği tespit edilmiştir.

Söz konusu sermaye tutarlarına ilişkin bilgi aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Tablo 8: Belediye Şirketleri Sermaye Tablosu

Şirket Adı	Sermaye Payı Oranı (%)	Şirket Sermayesi (TL)	Ödenen Sermaye Tutarı (TL)	Ödenmeyen Sermaye Tutarı (TL)
ÜMTAŞ	100	30.050.000,00	15.050.000,00	15.000.000,00
Ümraniye Belediyesi Personel AŞ	100	1.000.000,00	1.000.000,00	0,00

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, söz konusu tutarların 2022 yılında muhasebe kayıtlarına alındığı ifade edilmiş olsa da, yalnızca 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı, 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında yer alan hataya ilişkin herhangi bir düzeltme kaydının yapılmadığı görülmüştür. Diğer yandan, söz konusu muhasebeleştirme işleminin yılında yapılmaması nedeniyle İdarenin 2021 yılı bilançosunda 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan

Sermayeler Hesabı 2.946.000,00 TL fazla tutarla, taahhüt edilen sermaye tutarları hesabının izlenmesi amacıyla kullanılması gereken 247-Sermaye Taahhütleri Hesabının kullanılmaması nedeniyle de bu hesap 15.000.000,00 TL eksik tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, Belediye şirketinin sermayesinin artırılmasına dair sermaye taahhütleri ile şirkete aktarılan sermaye tutarlarının mevzuatında belirtildiği şekilde muhasebe kayıtlarına alınması uygun olacaktır.

BULGU 5: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması ve İlgili Hesapların Kullanılmaması

İdare tarafından, muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramı gereği sürekli işçiler ile Belediye şirketinden temin edilen işçilere ilişkin olarak ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıkları ayrılmadığı ve söz konusu durumun taşeron işçilerin Belediye şirketinde istihdam edilmeye başlamasından sonra da devam ettiği görülmüştür.

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

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

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

vadeleri bir yılın altına düşen kıdem tazminatı karşılıklarının ise 472-Kıdem Tazminatı Hesabına borç, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

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

Yapılan incelemede; 2022 yılında emekli olacak personelin toplam kıdem tazminatının 2.515.342,40 TL olarak hesaplandığı; ancak yılsonu bilançosunda 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılmadığı, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının 165.000,00 TL olarak görüldüğü; 2021 mali yılı ve geçmiş dönemlerde düzenli olarak kıdem tazminatı karşılıklarının ayrıldığı; ancak, 2021 yılsonu itibari ile kadrolu ve Belediye şirket işçilerinin toplam kıdem tazminatı karşılıklarının 111.317.433,88 TL ve toplam kıdem tazminatı tutarının 2021 yılına isabet eden kısmının ise 14.548.137,70 TL olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, Belediye sürekli işçileri için kıdem tazminatı karşılıklarının ayrıldığı, Şirketten temin edilen işçiler için ise 2023 yılı itibari ile eksikliğin giderileceği ifade edilmiştir. Ancak, söz konusu muhasebeleştirme işlemlerinin yılında yapılmaması nedeniyle İdarenin 2021 yılı bilançosunda 472-Kıdem Tazminatları Karşılığı Hesabı 108.637.091,48 TL eksik tutarla, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı 2.515.342,40 TL eksik tutarla ve 630-Giderler Hesabı ise 14.548.137,70 TL eksik tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, Belediye sürekli işçileri ile Belediye şirketinden temin edilen işçilerin kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılması ve bu karşılıkların mevzuatında belirtildiği şekilde muhasebe kayıtlarına alınması uygun olacaktır.

BULGU 6: Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

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

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

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

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

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

Ümraniye Belediyesi kurumsal olarak KDV mükellefi olmadığı gibi, KDV tahsilatına konu olan mal ve hizmet satışı da sınırlıdır. Bu nedenle katma değer vergisi mükellefi olmayan İdarenin, indirim hakkı doğurmayan KDV tutarlarını 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında değil bir maliyet unsuru olarak gider veya ilgili varlık hesaplarında takip etmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; geçmiş dönemlerde yapılmış olan hatalı indirimler nedeniyle 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının kullanıldığı ve dönem sonlarında muhasebe kuralı gereği bu hesabın bakiyesinin 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına devredildiği,

31.12.2021 tarihi itibarıyla 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabında geçmiş dönemlerden devrederek gelen 141.398.233,88 TL hatalı kaydın yer aldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, bulguda yer alan tutarın 500-Net Değer Hesabı kullanılarak kapatıldığı ifade edilmiştir. Ancak, söz konusu muhasebeleştirme işleminin yılında yapılmaması nedeniyle İdarenin 2021 yılı bilançosunda 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının 141.398.233,88 TL fazla tutarla yer almasına neden olunmuştur.

Sonuç olarak, İdare tarafından satışa konu olmayan, kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanılmak veya tüketmek üzere satın alınan mal veya hizmetler için ödenen katma değer vergilerinin indirimine konu edilmemesi gerekmektedir.

BULGU 7: İdareye Bağışlanan ve Yol Bakım ve Onarımında Kullanılan Asfaltın Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

İstanbul Büyükşehir Belediye Meclisi tarafından alınan karar uyarınca ilçe belediyelerinin sorumluluğundaki yolların bakımında ve onarımında kullanılmak üzere İBB tarafından yapılan ve İdarece bu amaçla kullanılan asfalt hibesinin muhasebe kayıtlarına 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 hüküm altına alınmıştır.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınırın kaydı" başlıklı 12'nci maddesinde, kamu idarelerince bütün taşınırın ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınmasının esas olduğu belirtilmiş ve önceki yıllardan devren gelen taşınır ile içinde bulunulan yılda herhangi bir şekilde edinilen veya elden çıkarılan taşınırın 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 taşınırın bağış ve yardımda bulunan tarafından ispat edici bir belge ile değeri belirtilmiş ise bu değer üzerinden kayıtlara alınacağı;

Belirtilmiştir.

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 ödeneye ekleneceği, yoksa bütçede öngörülen tertibe ödenek yazılarak tahsis amacına uygun harcanacağı;

15-Stoklar Hesap Grubu ile ilgili 114'üncü maddesinde, 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 niteliğine ilişkin 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;

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;

Düzenlenmiştir.

Yine söz konusu Yönetmelik'in; 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının niteliğine ilişkin 204'üncü maddesinde de 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 ifade edilmiştir.

Fen İşleri Müdürlüğünden alınan bilgilere göre yapılan incelemede; İBB tarafından 16.06.2021 tarihli ve 461 sayılı Meclis Kararı uyarınca yapılan ve İdarece de 08.07.2021 tarihli ve 104 sayılı Ümraniye Belediye Meclis Kararı ile kabul edilen hibe asfaltın 4.566,47 tonluk kısmı ile 303,13 tonluk kısmının, hali hazırda yürütülen yapım işi kapsamında kullanıldığı, 559,63 tonluk kısmın ise İdarenin bakım onarım ekipleri tarafından kullanıldığı; söz konusu hibe asfaltın toplam tutarının KDV dâhil 3.524.759,12 TL olduğu, ancak asfalt hibesinin muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Hibe asphalt, İdare tarafından kabul edildiği zaman 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabının borcu karşılığında 600-Gelirler Hesabının alacağına kaydedilerek muhasebeleştirilmeli, daha sonra söz konusu asphaltın serim aşamasında serilen kısım kadar stok hesabından çıkış yapılarak 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının borcuna kaydedilmeli ve iş tamamlandığında ise ilgili varlık hesabına aktarılmalıdır. Ancak İdare tarafından söz konusu kayıtlar gerçekleştirilmemiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 2022 yılında gerçekleştirilecek asphalt hibesi için gerekli kayıtların yapılacağı ve konu ile ilgili gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir. Ancak, söz konusu muhasebeleştirme işlemlerinin yılında yapılmaması nedeniyle İdarenin 2021 yılı faaliyet sonuçları tablosunda, 600-Gelirler Hesabı 3.524.759,12 TL; İdare tarafından bizzat kullanılan hibe asphalt yönünden bilançoda 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı 363.322.41 TL, yapım işinde kullanılan hibe asphalt yönünden de bilançoda 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı 3.161.436,71 TL eksik tutarlarla yer almıştır.

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

BULGU 8: İlk Madde ve Malzeme Hesabında Yer Alan Taşınırıların Tamamının Her Üç Ayın Sonunda Gider Kaydedilmek Suretiyle Kayıtlardan Çıkarılması

150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında yer alan varlıkların, tüketilip tüketilmediğine bakılmaksızın her üç ayın sonunda hesabın alacak kısmına kayıt yapılmak suretiyle kayıtlardan çıkarıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabını düzenleyen "Hesabın işleyişi" başlıklı 116'ncı maddesinin birinci fıkrasının (b-1) bendinde, 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına giriş kaydı yapılan taşınırıların hangi durumlarda muhasebe kayıtlarından çıkarılacağı düzenlenmiştir. Söz konusu hükme göre, tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemelerin, yok olma, kırılma, bozulma veya eskime gibi nedenlerle kullanılamayacak veya tüketilemeyecek hale gelen stoklardan ve kayıtlardan çıkarılması gerekenler ile sayım sonucunda noksan olduğu anlaşılan malzemelerin kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinde de;

"...

(2) Muhasebe kayıtlarında "150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabı"nda izlenen tüketim malzemelerinin çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişleri muhasebe birimine gönderilmez. Bunların yerine, 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 listesi, en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderilir.

(3) Muhasebe yetkilileri, taşınır giriş ve çıkış işlemlerine ilişkin olarak kendilerine gönderilen Taşınır İşlem Fişlerinde gösterilen tutarları II nci düzey detay kodu itibarıyla ilgili hesaplara kaydeder." hükümleri yer almaktadır.

Söz konusu mevzuat hükümleri uyarınca, mahalli idarelerde 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabında kayıtlı tüketim malzemelerinin kullanımlarına ilişkin listenin üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen süre içerisinde muhasebe birimine gönderilmesi ve muhasebe yetkilisinin, söz konusu listede yer alan tutarları dikkate alarak çıkış işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarını yapması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında kayıtlı olan taşınırların tamamının, tüketilip tüketilmediklerine bakılmaksızın her 3 aylık dönemin sonunda kayıtlardan çıkarıldığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla, genel itibarıyla tüketilmek amacıyla ilgili birimlere gönderilen ya da kırılma, bozulma vb. suretiyle tüketilemeyecek duruma gelen veya hurdaya ayrılan ilk madde ve malzemelerin kayıtlardan çıkarılması gerekirken, bu hususlar gerçekleşmeden hesaplardan çıkış yapılması, İdarenin stokları ile muhasebe kayıtları arasında uyumsuzluğa yol açmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 2022 yılı itibarıyla gerekli işlemlere başlanıldığı, konu ile ilgili olarak gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir. Ancak, İdarede mevcut olan ve henüz tüketilmek amacıyla kullanıma verilmeyen taşınırların üçer aylık dönemler itibarıyla tamamının muhasebe kayıtlarından çıkarılması, İdarenin 2021 yılı bilançosunda 15-Stoklar Hesap Grubunun yer almamasına, 630-Giderler Hesabının ise faaliyet sonuçları tablosunda olması gereken tutardan fazla yer almasına neden olmuştur.

Sonuç olarak, 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında kayıtlı varlıkların, tüketildikçe her üç ayın sonunda ilgili hesabın alacak kısmına kayıt yapılmak suretiyle kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir.

BULGU 9: Vadesinde Ödenmemesi Nedeniyle Yapılandırılan Borçların İlgili Hesaplarda Takip Edilmemesi

İdare tarafından vadesinde ödenmemesi nedeniyle yapılandırılan yasal yükümlülüklerin, vadesine göre 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı ile 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabının niteliğinin düzenlendiği 278'inci maddesinde; bu hesabın, kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve diğer yükümlülükler ile ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerin erteleme veya taksitlendirme vadesinin bir yılı aşmayan kısımlarının izlenmesi için kullanılacağı, hesabın işleyişinin düzenlendiği 279'uncu maddesinde ise vadesi geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülüklerin bu hesaba alacak, ilgili diğer hesaplara borç kaydedileceği;

Mezkûr Yönetmelik'in 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabının niteliğinin düzenlendiği 322'nci maddesinde; bu hesabın, kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya takside bağlanmış olup bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmının izlenmesi için kullanılacağı, hesabın işleyişinin düzenlendiği 323'üncü maddesinde ise kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya takside bağlanmış olup bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmın bu hesaba alacak, 36-Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesap Grubunda yer alan ilgili hesaplara borç kaydedileceği;

İfade edilmiştir.

Söz konusu mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, vergi ve diğer yükümlülüklerin vadesinde ödenmemesi nedeniyle ertelenmesi veya taksitlendirilmesi halinde, bu tutarların vadesine göre 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer

Yükümlülükler Hesabında veya 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; İdarenin İstanbul Kalkınma Ajansına olan katkı payı borcunu 7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun kapsamında, Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığına olan prim borçları ile İstanbul Valiliği Yatırım, İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına olan katkı payı borcunu 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun kapsamında yapılandırıldığı ve yapılandırılan bu tutarların faizleri ile birlikte toplam 12.160.341,11 TL olduğu, ancak yapılandırılan bu borçların vadesine göre 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabında veya 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, bulguda belirtilen tutarların ilgili muhasebe kayıtlarına alındığı ifade edilmiştir. Ancak, söz konusu muhasebeleştirme işlemlerinin yılında yapılmaması nedeniyle İdarenin 2021 yılı bilançosunda, 361-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı 6.630.430,80 TL fazla tutarla, 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı 4.092.587,45 TL fazla tutarla, 363-Kamu İdareleri Payları Hesabı 1.437.322,86 TL fazla tutarla, 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı 7.368.638,80 TL eksik tutarla, 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı 2.752.765,42 TL eksik tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, İdare tarafından vadesinde ödenmemesi nedeniyle yapılandırılan yasal yükümlülüklerin, mevzuatında belirtilen şekilde vadesine göre ilgili hesaplara kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 10: Yapım İşi Hakedişlerinden Yapılan Geçici Kabul Noksanlıklarına İlişkin Kesintilerin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdarenin yapım işi hakediş ödemelerinden yapılan geçici kabul noksanlıkları kesintilerinin 333-Emanetler Hesabında muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Anahtar Teslimi Götürü Bedel Sözleşmeli Yapım İşlerinde Tip Sözleşme'nin "geçici kabul noksanları" başlıklı 30.1. maddesinde, "*Geçici kabul noksanları için düzenlenen her hakedişte yapılan iş tutarının % 3'üne karşılık gelen kısmı tutulur ve bu tutar, geçici kabul*

noksanı bulunmayan işlerde geçici kabul onay tarihinden sonra, geçici kabul noksanı bulunan işlerde ise bu eksikliklerin tamamlanmasını müteakip, geçici kabul onay tarihinden sonra yükleniciye ödenir. Fiyat farkı ödenen işlerde bu tutar, sözleşme tarihinden itibaren endeks üzerinden güncelleştirilmek suretiyle kesilir.”

Birim Fiyatlı Yapım İşlerine İlişkin Tip Sözleşme'nin 30.2. maddesinde ise, “Düzenlenen hakedişlerde; tamamlanmış, ancak kesin hesabı İdareye verilmemiş imalatlara ait tutarların % 5'i karşılığında teminat mektubu alınır ve kesin hesaplar İdare tarafından onaylanmadıkça bu teminat mektubu iade edilmez. Yüklenicinin teminat mektubu vermemesi durumunda ise kesin hesabı İdareye verilmemiş imalatlara ait tutarların % 5'i tutulur ve kesin hesaplar İdare tarafından onaylanmadıkça bu tutarlar ödenmez.” düzenlemeleri bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan Tip Sözleşmelerdeki düzenleme gereği, düzenlenen her hakedişte, yapılan iş tutarının %3 veya %5 oranı tutulmaktadır. Diğer yandan, yapılması gereken kesintiler kadar teminat mektubu da alınabilmektedir. Burada esas olan, yapılan işin tam karşılığının bütçe gideri olarak muhasebeleştirilmesi, ödemenin kesinti yapılmış şekilde gerçekleştirilmesi ve tutulan kısmın yine bir ödeme/borç yükümlülüğü içermesi nedeniyle muhasebeleştirilmesidir. Bu durumda, geçici kabul noksanları için yapılan kesintilerin İdarenin mali tablolarında gözükmesi gerektiği açıktır.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 257 ve 258'inci maddelerine göre, teminat olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, yapım işi sözleşmelerinin niteliğine göre %3 veya %5 oranında yapılan geçici kabul noksanları kesintisinin muhasebeleştirilmesi ve 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı'nın 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı alt detay kodlarında 330.15 Yapım İşleri Tip Sözleşmesinin 30'uncu ve 31'inci Maddeleri Gereği Alınan Teminatlar Hesabı yer almakta olup hakediş ödemelerinden yapılan geçici kabul noksanları kesintilerinin bu hesapta izlenmesi gerektiği açıkça belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; yapım işlerine ait hakediş ödemeleri yapılırken geçici kabul noksanlıkları kesintilerinin ödeme emri belgeleri üzerinden yapıldığı ve söz konusu kesintilerin 333-Emanetler Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir. Halbuki, Mahalli İdareler Bütçe ve

Muhasebe Yönetmeliği'nin 257 ve 258'inci maddelerine göre; teminat niteliğinde olan geçici kabul noksanlıkları kesintilerinin 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, geçici kabul noksanlıklarına ilişkin kesintilerin ilgili hesapta izlenmeye başlanıldığı ifade edilmiştir. Ancak, söz konusu muhasebeleştirme işlemlerinin yılında yapılmaması nedeniyle İdarenin 2021 yılı bilançosunda 333-Emanetler Hesabı 1.632.189,80 TL fazla tutarla, 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı ise 1.632.189,80 TL eksik tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, İdarenin yapım işi hakediş ödemelerinden yapılan geçici kabul noksanlıkları kesintilerinin mevzuatında belirtilen şekilde 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Vadeli Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi

İdarenin vadeli mevduat hesaplarından elde ettiği faiz gelirlerinin net tutarlar üzerinden muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Gayri safilik ilkesi" başlıklı 39'uncu maddesine göre; gelir ve giderler, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedilmelidir.

Aynı Yönetmelik'in "Faaliyet sonuçları tablosu ilkesi" başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise, kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemlerinin, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izleneceği; gelir ve gider hesaplarının, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin kaydına mahsus olduğu belirtilmiştir.

Yönetmelik'in düzenlemesine göre, tahakkuk eden faiz gelirlerinin stopaj kesintisi yapılmadan önceki brüt tutar üzerinden 600-Gelirler Hesabında, buna ilişkin olarak stopaj

yapılan vergi ve benzeri giderlerin de 630-Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; bankalardaki vadeli mevduat hesaplarından elde edilen faiz gelirlerinin net tutarlar üzerinden, diğer bir ifadeyle, yıl içinde elde edilen faiz gelirinin, gelir vergisi stopajı düşülerek muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, mevduat faiz gelirlerinin brüt tutar üzerinden muhasebeleştirilmeye başlandığı ifade edilmiştir. Ancak, söz konusu muhasebeleştirme işleminin yılı içinde yapılmaması nedeniyle İdarenin 2021 yılı faaliyet sonuçları tablosunda 600-Gelirler Hesabı ile 630-Giderler Hesabı 34.820,26 TL eksik tutarla yer almıştır.

BULGU 2: Açık İhale ile Yapılması Gereken Bazı Alımların Doğrudan Temin Yöntemiyle Parçalara Bölünerek Yapılması

İdare tarafından yıl içerisinde açık ihale usulü ile gerçekleştirilmesi gereken bazı mal alımlarının doğrudan temin usulüyle gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel ilkeler" başlıklı 5'inci maddesinde, idarelerin, bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu oldukları; eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği; bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu, diğer ihale usullerinin Kanun'da belirtilen özel hallerde kullanılabileceği ifade edilmiştir.

Kanun'un "Uygulanacak ihale usulleri" başlıklı 18'inci maddesinde de, idarelerce mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalelerinde açık ihale, belli istekliler arasında ihale ve pazarlık usullerinden birinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Mezkûr Kanun'un "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise aynen;

"Aşağıda belirtilen hallerde ihtiyaçların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulüne başvurulabilir:

“ ...

d) Büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin onbeş milyar (2021 yılı için 121.405,00 TL), diğer idarelerin beş milyar (2021 yılı için 40.443,00 TL) Türk Lirasını aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeyle ilişkin alımlar....” hükümlerine yer verilmiştir.

Söz konusu yasal düzenlemelerden anlaşılacağı üzere, idarelerce mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalelerinde uygulanabilecek usuller sayma suretiyle belirlenmiş ve doğrudan temin yoluyla bir ihtiyacın karşılanması uygulanabilecek ihale usulleri arasında sayılmamıştır. Bununla birlikte, yine Kanun’un 22’nci maddesinde hangi hallerde ihtiyaçların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulüyle karşılanabileceği hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan, Kamu İhale Genel Tebliği’nin “Doğrudan temine ilişkin açıklamalar” başlıklı 22.5.1.2. maddesinde; parasal limitlere bağlı olarak yapılacak ihtiyaç teminlerinde, piyasada yapılan fiyat araştırması sonucunda öngörülen parasal limitin aşılacağı tespit edilmesi halinde, ihtiyacın Kanun’un ilgili hükümlerine göre ihale yoluyla temin edilmesi gerektiği, açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyacın, doğrudan temin için öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde, adet bazında veya aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde, kalemlere veya gruplara bölünmek suretiyle doğrudan temin usulünün kullanılmasının, 4734 sayılı Kanun’un temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiği ve bu yönde uygulamaların sorumluluk doğuracağı belirtilmektedir.

İdarenin 2021 yılı içerisinde 4734 sayılı Kanun’un 22/d bendi kapsamında gerçekleştirdiği harcamaların incelenmesi neticesinde; aynı veya birbirine yakın tarihlerde, aynı nitelikteki bazı alımların aynı ya da farklı yüklenicilerden kısımlara bölünerek gerçekleştirildiği tespit edilmiştir. İdarenin kısımlara bölerek gerçekleştirdiği alımlara ilişkin bazı örnekler aşağıdaki tabloda yer verilmiştir:

Tablo 9: İdarenin Kısımlara Bölerek Gerçekleştirdiği Bazı Alımlar

Sıra No	İlgili Müdürlük	İşin Adı	Sözleşme Bedeli (TL)
1	Fen İşleri Müdürlüğü	Ümraniye Geneli Muhtelif Yerlerde Kullanılmak Üzere Kum Alım İşi	120.000,00
2	Fen İşleri Müdürlüğü	Ümraniye Geneli Muhtelif Yerlerde Kullanılmak Üzere Bazalt Bordür Alımı	119.955,00

3	Fen İşleri Müdürlüğü	Ümraniye Geneli Muhtelif Yerlerde Kullanılmak Üzere Bergama Grisi Granit Bordür Alımı	119.980,00
4	Fen İşleri Müdürlüğü	Ümraniye Geneli Muhtelif Yerlerde Kullanılmak Üzere Mıcır Alımı	101.760,00
5	Fen İşleri Müdürlüğü	Ümraniye Geneli Bakım ve Onarım Çalışmalarında Kullanılmak Üzere Kum Alımı	85.900,00
6	Fen İşleri Müdürlüğü	Ümraniye Geneli Bakım Onarım Çalışmalarında Kullanılmak Üzere Kilittaşı Alımı	119.700,00
7	Fen İşleri Müdürlüğü	Ümraniye Geneli Yol Bakım ve Onarım Çalışmalarında Kullanılmak Üzere Çimento Ve Tamir Harcı Alımı	35.472,00
8	Fen İşleri Müdürlüğü	Yol Bakım ve Onarım Çalışmalarında Kullanılmak Üzere Taş Malzemeleri Alımı	119.908,00
9	Park ve Bahçeler Müdürlüğü	1 Numara Mıcır (Kırma Taş) Alımı İşi	110.000,00
10	Park ve Bahçeler Müdürlüğü	1 Numara Mıcır Alımı İşi	97.500,00
11	Park ve Bahçeler Müdürlüğü	Ahşap Piknik Masası Alımı İşi	119.700,00
12	Park ve Bahçeler Müdürlüğü	Ahşap Oturma Birimi Alımı İşi	119.000,00
13	Park ve Bahçeler Müdürlüğü	Ahşap Oturma Birimi Alımı İşi	116.900,00
14	Park ve Bahçeler Müdürlüğü	Hazır Beton ve Pompa Hizmeti Alımı İşi.	120.500,00
15	Park ve Bahçeler Müdürlüğü	C25 Brüt Hazır Beton ve Pompa Hizmeti Alımı İşi	118.250,00
16	Park ve Bahçeler Müdürlüğü	Hazır Beton ve Pompa Hizmeti Alımı İşi	108.700,00
17	İşletme ve İştirakler Müdürlüğü	Aşevinde Kullanılmak Üzere Malzeme Alımı	117.678,00
18	İşletme ve İştirakler Müdürlüğü	Aşevinde Yemeklerin Dağıtımında Kullanılmak Üzere Plastik Kap Alım İşi	120.800,25
19	İşletme ve İştirakler Müdürlüğü	Aşevinde Yemek Dağıtımında Kullanılmak Üzere Plastik Kap Alım İşi	100.800,00
20	Makine İkmal Bakım ve Onarım Müdürlüğü	Muhtelif Yerlerdeki Asfalt Yapımlarında Kullanılmak Üzere Mıcır ve Taş Tozu Alımı	117.000,00
21	Makine İkmal Bakım ve Onarım Müdürlüğü	Belediyemizin Asfalt Fabrikasında Kullanılmak Üzere Taş Tozu Alımı İşi	106.250,00

22	Makine İkmal Bakım ve Onarım Müdürlüğü	Muhtelif Yerlerdeki Asfalt Yapımlarında Kullanılmak Üzere Mıdır ve Taş Tozu Alımı	96.000,00
----	--	---	-----------

Doğrudan temin usulü, kanuni limitler dâhilinde günlük ihtiyaçların karşılanmasında kolaylık sağlanması için başvurulması gereken bir yöntem olmalıdır. İdare tarafından aynı ihalede gerçekleştirilebilecek işlerin kısımlara bölünerek 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendinde belirtilen parasal limitlerin altında kalmak suretiyle doğrudan temin yönteminin kullanılması, Kanun'da belirtilen temel ilkelerin göz ardı edilmesine neden olacaktır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, konu ile ilgili gereken hassasiyetin gösterileceği, her yıl tekrar eden ihtiyaçların belirlenerek, bu ihtiyaçların 4734 sayılı Kanun'da öngörülen temel ihale usulleri ile karşılanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak İdarenin; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamak için, tek seferde yapabileceği aynı nitelikteki mal ve hizmet alımlarını doğrudan temin yerine ihale yoluyla gerçekleştirmesi mevzuatına uyarlı olacaktır.

BULGU 3: Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

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

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

Anılan Kanun'un "Pazarlık usulü" başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde idarelerin yaklaşık maliyeti 404.732,00 TL'ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarını pazarlık usulü ile temin edebileceği; "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci

maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 121.405,00 TL'yi, diğer idarelerin 40.443,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeye ilişkin alımlarını ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

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

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

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

İfade edilmiştir.

Yapılan incelemede; 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendine göre yapılan mal alımlarında, aşağıdaki tabloda görüleceği üzere bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'unun, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşıldığı tespit edilmiştir.

Tablo 10: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İle Yapılan Mal Alımlarında Ödenek Sınırı Aşımı

Harcama Türü	2021 Yılı Toplam Ödenek Tutarı (A)	Toplam Ödenegin % 10'u (Sınır) (B=A*%10)	22/d ve 21/f Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı (TL) (C)	Sınırı Aşan Tutar (TL) (D=C-B)	22/d ve 21/f Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı/Toplam Ödenek Tutarı (C/A)
Mal Alımı	57.298.000,00	5.729.800,00	26.409.871,93	20.680.071,93	0,46
Hizmet Alımı	267.868.500,00	26.786.850,00	11.762.695,82	-	0,04
Yapım İşi	195.756.500,00	19.575.650,00	7.004.693,84	-	0,03

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, konu ile ilgili gereken hassasiyetin gösterileceği, İdaredeki tüm müdürlüklerin sağlıklı iş programı yapmalarının sağlanacağı ifade edilmiştir. Ancak, Belediye tarafından 2021 yılı içerisinde 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında gerçekleştirilen mal alımlarında, bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerin %10'u tutarındaki sınırın, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşılması hususu, 4734 sayılı Kanun ve ilgili Tebliğ hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Sonuç olarak, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21'inci maddesi birinci fıkrasının (f) bendi ve 22'nci maddesi birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılan mal alımlarında, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan Belediyenin yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unun aşılması gerekmektedir.

BULGU 4: Serbest Tüketici Durumundaki Belediyenin Elektrik Enerjisi Alımlarında İhale Mevzuatına Uyulmaması

Serbest tüketici durumunda olan Belediyenin elektrik enerjisi ihtiyacını ihale mevzuatında belirlenen usuller yerine, elektrik dağıtım şirketiyle doğrudan sözleşme yapmak suretiyle temin ettiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesi uyarınca, Kanun'a tabi idarelerin mal veya hizmet alımları ile yapım işleri bu Kanun hükümlerine göre yürütülmektedir. Aynı Kanun'un "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde, mal; "*satın alınan her türlü ihtiyaç maddeleri ile taşınır ve taşınmaz mal ve haklar*" şeklinde tanımlanmıştır.

6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'na dayanılarak çıkarılan Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği'nin "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 4'üncü maddesinde; serbest tüketici, Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu (EPDK) tarafından belirlenen elektrik enerjisi miktarından daha fazla tüketimde bulunması veya iletim sistemine doğrudan bağlı olması veya organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğini haiz olması nedeniyle tedarikçisini seçme hakkına sahip gerçek veya tüzel kişi şeklinde tanımlanmıştır.

"Serbest tüketici kapsamı ve elektrik tedariki" başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde; bir önceki takvim yılında serbest tüketici limitini aşan miktarda elektrik tüketilen kullanım yerinin kullanım hakkına sahip ya da kullanım hakkını edinen tüketicilerin serbest tüketici kabul edileceği ifade edilmiştir.

"İkili anlaşma kapsamında yer alan tüketicilerin hak ve yükümlülükleri" başlıklı 39'uncu maddesinin birinci fıkrasında; serbest tüketicilerin, tüketim miktarı serbest tüketici limitini geçen her bir ölçüm noktası için ayrı bir tedarikçi ile ikili anlaşma yapılabileceği belirtilmiştir.

4628 sayılı Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un "Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu ve Kurul Başkanlığı" başlıklı 5'inci maddesinin altıncı fıkrasının (b) bendinde de, "her yılın Ocak ayının sonuna kadar serbest tüketici tanımına ilişkin limitlerdeki indirimleri belirlemek ve yeni limitleri yayımlamak" EPDK'nın görevleri arasında sayılmıştır. Bu bağlamda, serbest tüketici limiti her yıl EPDK tarafından yeniden değerlendirilmekte ve uygun görüldüğü ölçüde düşürülmektedir. Bu doğrultuda EPDK Kararı ile 2021 yılı için serbest tüketici limiti yıllık 1.200 kWh elektrik tüketimi ve üzeri olarak belirlenmiştir.

Diğer yandan, 17.06.2011 tarihli ve 2011/DK.D-105 sayılı Kamu İhale Kurulu Düzenleyici Kararı'nda, serbest tüketici olan idarelerin elektrik ihtiyaçlarını 4734 sayılı Kanun çerçevesinde mal alımı ihalesi olarak temin etmeleri gerektiği; Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nün 13.10.2011 tarihli ve 9 no.lu Elektronik Haberleşme Hizmeti, Elektrik Ve Doğalgaz Alımı Genelgesi'nde de, 4734 sayılı Kanun kapsamında bulunan idarelerce, serbest tüketici olmaları halinde elektrik ihtiyaçlarının ihale yolu ile temin edilmesinin esas olduğu; ancak, piyasada rekabet koşullarının oluşmaması veya 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yer alan limitlerin aşılması halinde söz konusu ihtiyaçların doğrudan temin yoluyla karşılanabileceği ifade edilmiştir.

İlgili mevzuat uyarınca, serbest tüketici olmaları halinde, Kanun kapsamındaki idarelerin elektrik enerjisi ihtiyaçlarını ihaleyle veya piyasa araştırmasına dayalı olarak doğrudan temin yoluyla temin etmelerinin esas olduğu açıktır.

Yapılan incelemede; Belediyenin 2020 yılı toplam elektrik sarfiyatının 8.206.158,10 kWh olduğu, 2021 yılı için EPDK tarafından belirlenen limit dikkate alındığında, Belediyenin serbest tüketici niteliğini taşıdığı, dolayısıyla elektrik enerjisi ihtiyacını 4734 sayılı Kanun’da belirtilen usullerden biriyle karşılaması gerekirken tedarikçiden doğrudan alım şeklinde karşıladığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 2017/324817 ihale kayıt numaralı Elektrik Enerjisi Alım İşi ihalesine katılım sağlanamadığından ihalenin iptal edildiği, mevcut elektrik tedarikçisi ile yapılan şifahi görüşmeler neticesinde ulusal tarifede belirlenen fiyatlardan daha düşük fiyat ile elektrik enerjisi alımı konusunda anlaşmaya varıldığı ifade edilmiştir.

İdare tarafından her ne kadar elektriğin tarifede belirlenen fiyattan daha ucuza temin edildiği ifade edilmiş olsa da, serbest tüketici tanımına dahil olması dolayısıyla İdarenin bu ihtiyacını ihale ile ya da piyasa araştırmasına dayalı olarak doğrudan temin yöntemi ile tedarik etmesi gerekmektedir. Diğer yandan iptal edilen 2017 yılındaki ihale sonrasında İdare tarafından elektrik enerjisinin ihale yolu ile temin edilmesine yönelik herhangi bir adım da atılmamıştır.

Sonuç olarak, yasal düzenleme gereğince Belediyenin elektrik enerjisi ihtiyacının ihale yoluyla karşılanması, piyasada rekabet koşullarının oluşmaması veya yıllık tüketim miktarının yukarıda belirtilen limitleri aşmaması halinde ise doğrudan temin usulünün kullanılması gerekmektedir.

Bulgu 1: Ecrimisil Uygulamasının Sürekli Hale Gelmesi

İdarenin hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmazlardan işgal edilenler ile ilgili tahliye işlemleri yapılmadığı, bu taşınmazlar üzerindeki işgalli kullanımların ecrimisil alınmak suretiyle mutaat hale getirildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun “Ecrimisil ve tahliye” başlıklı 75’inci maddesinde, devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden ecrimisil isteneceği, ayrıca işgal edilen taşınmaz

malın, idarenin talebi üzerine bulunduğu yer mülki amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek idareye teslim edileceği belirtilmiş; 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesi hükümlerinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Taşınmaz malları işgal edenlerden ecrimisil alınması, söz konusu taşınmazların sürekli bir şekilde ecrimisil tahsil edilerek yönetilebileceği anlamına gelmemektedir. Zira ecrimisil uygulaması, hukuka aykırı bir yararlanmadan dolayı taşınmazı işgal edenlerden alınan bir tazminat niteliğinde olup kamu taşınmazının olağan yönetim usullerinden değildir. 2886 sayılı Kanun'da; işgal edilen taşınmazın, mülki idare amirine başvurularak 15 gün içerisinde tahliyesinin ve idareye tesliminin sağlanmasına yönelik düzenleme de, ecrimisil uygulamasının olağan bir taşınmaz yönetimi olmadığını açıkça göstermektedir.

Yapılan incelemede; çoğunluğu yol alanı, park alanı, yeşil alanlar gibi halkın yararlanmasına terk ve tahsis edilen alanlarda kalan işgaller olmak üzere toplam 250 taşınmazın işgal edildiği, bu işgaller dolayısıyla ilgililerden ecrimisil tahsilatı yapıldığı ve bu kullanımların kira niteliğine büründürülerek geleceğe ilişkin olarak taşınmazın işgaline süreklilik kazandırıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, söz konusu taşınmazların çoğunluğunun yol, park, yeşil alan gibi terklerden oluştuğu, kiralanabilir nitelikteki olmadıkları, işgal dolayısıyla ecrimisil tahakkuklarının oluşturularak tahsilatların yapıldığı ve füzuli şağıle herhangi bir müktesep hak sağlamadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından ecrimisil karşılığı kullanılan taşınmazların yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda tahliyesinin sağlanması, kiralanabilir nitelikte ise 2886 sayılı Kanun çerçevesinde yapılacak ihaleyle kiraya verilmesi, diğerleri için ise ecrimisil bedellerinin asgari değer altında kalmayacak şekilde belirlenerek takip ve tahsilatın düzenli bir şekilde gerçekleştirilmesi sağlanmalıdır.

BULGU 6: Bazı İşletmelerin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunması

Belediye sınırları içerisinde işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyet yürüten işletmelerin olduğu görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri açma izni harcı" başlıklı 81'inci maddesinde; belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir iş yerinin açılmasının "İşyeri Açma İzni Harcına" tabi olduğu belirtilmiştir.

Diğer yandan, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'e göre belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bu Yönetmelik kapsamında faaliyet gösterecek işletmelerin ilgili belediyeden işyeri açma ve çalışma ruhsatı almış olması gerekmektedir.

Ayrıca, 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 2'nci maddesine göre bu Kanun hükümlerinden muaf tutulan iş yerleri aşağıdaki gibidir:

a) 1593 sayılı Umumi Hıfzıssıhha Kanunu'nun 268-275'inci maddeleri kapsamına giren 1 inci sınıf gayrisihhi müesseseler,

b) Nerede açılırsa açılınsın, yakıcı, parlayıcı, patlayıcı ve tehlikeli maddelerle çalışılan işlerle oksijen LPG dolum ve depoları, bunlara ait dağıtım merkezleri, perakende satış yerleri, taşocakları, akaryakıt istasyonları ve benzeri yerler,

c) 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu kapsamına giren turizm işletmeleri,

d) (Mülga: 24/11/2004 – 5259/8 md.)

e) 1'inci, 2'nci ve 3'üncü sınıf gıda maddesi üreten gayri sıhhi müesseseler,

f) 1136 sayılı Avukatlık Kanunu uyarınca açılan avukatlık büroları,

g) 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu uyarınca meslek mensuplarınca açılan bürolar,

h) 1512 sayılı Noterlik Kanunu'na göre kurulan noterlik daireleri,

i) (27/1/1954 tarihli ve 6235 sayılı Türk Mühendis ve Mimar Odaları Birliği Kanunu uyarınca mühendis ve mimar meslek mensuplarınca açılan bürolar,

i) 11/4/1928 tarihli ve 1219 sayılı Tababet ve Şuabatı San'atlarının Tarzı İcrasına Dair Kanun'a göre açılan muayenehane ve müşterek muayenehaneler.

3572 sayılı Kanun'daki muafiyet düzenlemesi ile avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren iş yerleri, tabipler, noterler, mimar ve mühendisler gibi bazı

meslek grupları işyeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf tutulmuştur. İlgili kanunlarında da, bu iş yerlerinin faaliyet sahalarına göre bakanlıklar ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarından faaliyetleri ile ilgili izin alacakları ve bu izin belgelerinin de işyeri açma ve çalışma ruhsatı niteliğinde olacağı belirtilmiştir.

Ümraniye Belediyesi Mali Hizmetler Müdürlüğünden temin edilen çevre ve temizlik vergisi mükellefleri arasından işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerleri ile ruhsat verme yetkisi ilçe belediyesinde olmayan iş yerleri çıkarılarak yapılan çalışma sonucunda, 24.380 iş yerinden 14.326'sı için işyeri açma ve çalışma ruhsatı verildiği, buna bağlı olarak İdarenin iş yeri açma izni harcı geliri kaybına uğradığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 2018-2022 yılları arasında 4037 ruhsatsız iş yeri tespit edildiği, bu iş yerleri için idari para cezası uygulandığı, ruhsat müracatı neticesinde ruhsat verilemeyen 953 iş yerinin faaliyetten men edildiği, faaliyetten men edildiği halde mühür fekki yapılarak devam eden 427 iş yeri için ise savcılığa suç duyurusunda bulunduğu, İdarenin görev alanına giren faaliyetlerde bulunan iş yerleri ile ilgili yükümlülüklerin yerine getirilmesi ve gelir kaybı yaşanmaması adına, ilgili Yönetmelik hükümleri doğrultusunda ruhsatlandırma çalışmaları ile rutin denetim işlemlerinin devam ettiği, ruhsat verilemeyen iş yerleri ile ilgili gerekli yasal işlemlerin yapılması hususunda çalışmaların yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin yetki ve görev alanındaki işletmelerin, işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olanları da dikkate alarak, işyeri açma ve çalışma ruhsatlarının bulunup bulunmadığının takibini sağlaması ve buna bağlı olarak da işyeri açma izni harcının zamanında tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: İdareden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan 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, dolayısıyla söz konusu iş yerlerinden bu vergilerin tahsil edilmediği 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 13'üncü maddesinde, ilan ve reklam vergisinin mükellefi ve sorumlusu düzenlenmiş olup yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dâhil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişilerin mükellef, ilan ve reklam işlerini mutat meslek olarak ifa edenlerin ise vergi sorumlusu oldukları ifade edilmiştir.

Kanun'un 16'ncı maddesi 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 binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait tahakkuk eden çevre temizlik vergisinin her yıl emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği ifade edilmiştir.

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.

İş yerlerine çevre temizlik vergisi mükellefiyetleri, İdareye işyeri açma ve çalışma ruhsatı almak için başvuruda bulunulduğunda oluşturulmaktadır. Yukarıda bahsi geçen ve işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerleri için ise, çevre temizlik vergisi ile ilan ve reklam vergisi mükellefiyeti, bu iş yerlerince bizzat başvuru durumları haricinde oluşturulamamaktadır.

Yapılan incelemede; Belediye sınırları içinde faaliyet gösteren 3572 sayılı Kanun'un 2'nci maddesi kapsamındaki bazı iş yerleri için ilan ve reklam vergisi ile çevre ve temizlik vergisi mükellefiyeti kurulmadığı; bu nedenle, belirtilen işyerlerinden söz konusu vergilerin tahsil edilemediği tespit edilmiştir.

Konunun daha da somut hale getirilebilmesi amacıyla Ümraniye Belediyesi sınırları içerisinde faaliyet gösteren ve İdareden ruhsat alma zorunluluğu bulunmayan iş yerleri

üzerinden yapılan örnekleme çalışmasına ilişkin özet tablo aşağıda sunulmuştur:

Tablo 11: Belediyeden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerine Ait İlan ve Reklam Vergisi Beyanname Sayıları

Faaliyet Konusu	Ana Arterler Dışında Kalan Yerlerden Seçilen Örnek Mükellef Sayısı	İlan ve Reklam Vergisi Beyanname Verilerin Sayısı	Beyanname Verilerin Oranı (%)
Hukuk Danışmanlığı ve Temsil Faaliyetleri (Avukatlık Faaliyetleri)	192	1	0,52
Mali Müşavirlik Hizmetleri	206	18	8,74
Özel Öğretim Kurumları Tarafından Verilen Okul Öncesi Eğitim Faaliyeti (Okula Yönelik Eğitim Verilmeyen Gündüz Bakım (Kreş) Faaliyetleri Hariç)	101	21	20,79
Özel Muayenehanelerde Sağlanan Diş Hekimliği Uygulama Faaliyetleri	27	7	26

Tablo 12: Belediyeden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerine Ait Çevre Temizlik Vergisi Beyanname Sayıları

Faaliyet Konusu	Seçilen Örnek Mükellef Sayısı	Çevre ve Temizlik Vergisi Beyanname Verilerin Sayısı	Beyanname Verilerin Oranı (%)
Hukuk Danışmanlığı ve Temsil Faaliyetleri (Avukatlık Faaliyetleri)	460	27	5,87
Mali Müşavirlik Hizmetleri	501	61	12,8
Özel Muayenehanelerde Sağlanan Diş Hekimliği Uygulama Faaliyetleri	123	39	31,71

Tablodan da görüleceği üzere işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerlerinin büyük bir kısmına ilan ve reklam vergisi ile çevre ve temizlik vergisi mükellefiyeti oluşturulmamıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, ruhsat alma zorunluluğu bulunmayan iş yerlerinin ilan ve reklam vergisi ile çevre temizlik vergisi açısından yoklama ekiplerince denetimlerinin yapılarak mükellefiyet tesis edildiği ifade edilmiş olsa da, tabloda yer alan oranların bu denli düşük olması, İdarenin yoklama sürecinde yeterli çalışmayı yapmadığını göstermektedir.

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 8: Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması

Belediye sınırları içerisinde faaliyet gösteren bazı iş yerlerinin emlak vergisi tahakkuklarının mesken oranı üzerinden yapılarak söz konusu verginin eksik tahakkuk ettirildiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Mükellef" başlıklı 3'üncü maddesinde, bina vergisini; binanın malikinin, varsa intifa hakkı sahibinin, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerin ödeyeceği ifade edilmiş, Kanun'un "Nispet" başlıklı 8'inci maddesinde ise, bina vergisinin oranının meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde iki olduğu, bu oranların, 5216 sayılı Kanun'un uygulandığı büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde %100 artırımlı uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un "Vergi değerini tadil eden sebepler" başlıklı 33'üncü maddesinde de;

"Vergi değerini tadil eden sebepler aşağıda gösterilmiştir:

...

3. Bir binanın kullanım tarzının tamamen değiştirilmesi veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkân, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline kalbedilmesi, (Bu hükmün uygulanmasında bir apartmanın her dairesi bir bina sayılır ve tadil sebebi, yalnız kullanım tarzı tamamen veya kısmen değiştirilen daire için geçerli olur.) ..." hükmü yer almaktadır.

Emlak vergisi, mükelleflerin beyannameleri esas alınarak tahakkuk ve tahsil edilmektedir. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Bildirim verme süresi" başlıklı 23'üncü maddesinde, aynı Kanun'un 33'üncü maddesine göre vergi değerinde değişiklik yapılması gereken nedenlerin bulunması halinde emlak vergisi bildirim verilmesinin zorunlu olduğu belirtilmiştir. Bu durumda, bir binanın ikamete özgü bölümlerinden bir kısmının iş yeri olarak kullanılması durumunda vergi değerinde değişiklik yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; İdare sınırları içerisinde yer alan avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren iş yerleri, dış tabipleri gibi örnek olarak seçilen 1085 iş yerinden yalnızca 150'sinin emlak vergisi beyannamelerinin iş yeri olarak verildiği ve bu nedenle diğer iş yerlerine, iş yeri üzerinden değil mesken üzerinden emlak vergisi tahakkuk ettirildiği anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, zaman zaman mesken olarak kullanılan gayrimenkullerin İdarenin bilgisi dışında iş yeri olarak kullanıldığı, bu gibi durumlarda denetimler sonucunda tespit edilenlerin emlak beyanlarının geçmişe yönelik olarak iş yerine dönüştürüldüğü, bu konuda gerekli hassasiyetin gösterildiği ifade edilmiş olsa da, bulguda da ifade edildiği üzere örnek olarak seçilen 1085 iş yerinden yalnızca 150'sinin emlak vergisinin iş yeri olarak verilmiş olması, İdarenin saha denetimi noktasında yeterli çalışmayı yapmadığını göstermektedir.

Sonuç olarak, söz konusu vergi kaybının önüne geçebilmek adına gerekli çalışmaların yapılarak emlak vergisi tarh ve tahakkuklarının mevzuata uygun olarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 9: Bazı Binalarda Emlak Vergisinin Hesabında Kalorifer ve Klima Farklarının Vergi Değerine İlave Edilmemesi

Belediye sınırları içinde olup kalorifer veya klima tesisatı bulunan bazı binaların emlak vergisine esas vergi değerleri hesaplanırken kalorifer veya klima tesisatı farklarının hesaplamaya dâhil edilmediği ve emlak vergisinin eksik tahakkuk ettirildiği 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.

Mezkûr Kanun'un "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.

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

Söz konusu maddede bahsedilen Yönetmelik ibaresi 02.07.2018 tarihli ve 700 sayılı KHK’nin 59’uncu maddesiyle 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, kalorifer veya klima tesisatı için % 8, asansör tesisatı için ayrıca %6 oranında ilave yapılacağı belirtilmiştir.

Ek olarak 49 Seri no.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği’nin “Binalarda vergi değerinin hesabı” başlıklı 3.1.2. bölümünde; “...bina vergi değerinin hesaplanmasında aşağıdaki yol izlenecektir.

- Binanın dıştan dışa yüzölçümü ile bina metrekare normal inşaat maliyet bedellerini gösteren cetvelde yer alan ortalama rakam çarpılacaktır.

- Bu çarpım sonucu ortaya çıkacak rakama, varsa asansör, kalorifer veya klima tesisatı farkı ilave edilecektir. Bu ilave söz konusu rakamın asansör için %6’sı, kalorifer veya klima için de %8’i oranında olacaktır.

...” denilerek binada asansör, kalorifer ya da klima tesisatı bulunması durumunda binanın vergi değerine belirtilen oranlarda asansör ya da kalorifer farkı ilave edileceği hükme bağlanmıştır.

Diğer yandan 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 sayılmıştır.

Bahse konu 10’uncu maddenin son fıkrasındaki hükme istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından “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.

Söz konusu cetvele göre lüks inşaat, birinci sınıf inşaat ve ikinci sınıf inşaat sınıfı kapsamına alınacak binaların değerlendirilmesinde ısıtma durumları “klimalı veya kaloriferli” olarak belirtilmiştir. Bir başka deyişle bu cetvele göre kaloriferli binaların lüks inşaat, birinci sınıf inşaat ve ikinci sınıf inşaat sınıflarından uygun olanına dâhil edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; emlak vergisine tabi binalardan lüks inşaat, birinci sınıf inşaat ve ikinci sınıf inşaat sınıfına giren 313.679 binadan 44.933 adet binada klima ve kalorifer farkının bina inşaat maliyetine ilave edilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından, Ümraniye ilçesindeki bağımsız birimlerin %40’ının genellikle tek katlı veya gecekondur olduğu, bu nedenle bu bölgelerdeki meskenlerde klima veya kalorifer bulunmadığı, diğer yandan lüks, birinci sınıf ve ikinci sınıf inşaat kapsamında bulunan bağımsız birimlerin incelenerek, klima veya kalorifer olduğu halde emlak vergisi değerine ilave edilmeyen bağımsız birimlerin ise geçmişe dönük olarak vergilendirildiği ifade edilmiştir.

İdare tarafından bahsedilen hususlar, yapılan incelemeler sırasında tarafımızca da dikkate alınmış ve bu nedenle üçüncü sınıf ve basit inşaat sınıfına giren binalar yapılan çalışmanın dışında bırakılarak yalnızca lüks, birinci sınıf ve ikinci sınıf inşaat sınıfında yer alan binalar çalışmaya dâhil edilmiştir. Bulguda da ifade edildiği üzere 313.679 binadan 44.933 binada klima ve kalorifer farkının bina inşaat maliyetine ilave edilmediği görülmüştür.

Sonuç olarak, İdarece söz konusu durumda olan binaların inşaat sınıflarının ilgili mevzuata uygun olarak tespit edilmesi ve yapılacak tespit sonucunda vergi matrahının güncellenmesi gerekmektedir.

BULGU 10: Bazı İş Yerleri İçin Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Kurulmaması

Belediye sınırları içinde eğlence vergisinin konusuna giren faaliyetleri yürüten işletmelere eğlence vergisinin tahakkuk ettirilmediği, 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'inci maddesinde biletle girilen yerlerde, eğlence vergisi hariç olmak üzere bilet bedeli olarak sağlanan gayri safi hasılatın verginin matrahını oluşturacağı hüküm altına alınmıştır. Bu maddenin üçüncü fıkrasında 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 Kanununun 96 ncı maddesine göre tespit edilen miktardır.*" denilerek, madde metninde sayılan yerler için eğlence vergisinin matrahı belirlenmiş olup "Nispet ve miktar" başlıklı 21'inci maddesinde ise biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerlerinin faaliyetlerinin eğlence vergisine tabi olduğu belirtilmiştir. Ayrıca Danıştay 9'uncu Dairesinin 07/11/2007 tarihli ve E:2005/5313, K:2007/3726 sayılı Kararı'nda özetle; "*playstation salonları biletle girilmesi zorunlu eğlence yerlerinden olmadığından, söz konusu salonlardan belediye meclisince belirlenen tarifeye istinaden Eğlence Vergisi alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığı...*" denilerek atari, oyun makinesi ve bilgisayar oyunlarının oynatıldığı playstation oyun salonlarının faaliyetlerinin eğlence vergisinin konusuna girdiği ifade edilmiştir.

İdarenin Ruhsat Müdürlüğünden alınan işyeri açma ve çalışma ruhsatı alan işyerleri ile eğlence vergisi mükelleflerinin karşılaştırılması neticesinde; ilçe sınırları içerisinde faaliyeti eğlence vergisinin konusuna giren bazı oyun salonları (playstation), bilardo salonları ve içkili müzikli lokantalardan eğlence vergisi alınmadığı; buna göre söz konusu faaliyetlerle iştigal eden ve belediye sınırları içerisinde eğlence vergisi konusuna giren 26 iş yeri bulunmasına rağmen bunlara ilişkin eğlence vergisi mükellefiyetinin tesis edilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, eğlence vergisinin konusuna giren alanlarda faaliyet gösteren iş yerlerinin tamamına yoklama işlemi yapılarak her ay düzenli olarak tahakkuk ve tahsilat işlemlerine başlanıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, eğlence vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gereken iş yerlerinin düzenli olarak takibinin yapılması, bu vesileyle İdare gelirlerinin artırılması İdarenin yararına olacaktır.

BULGU 11: İşletme Hakkının Devri Niteliğindeki Kiralamalardan Katma Değer Vergisi Tahsil Edilmemesi

İdarenin mülkiyetinde olan taşınmazların işletme hakkı niteliğindeki kiralamalarında kira bedellerinden Katma Değer Vergisi (KDV)'nin tahsil edilmediği görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun, "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasının 1'inci bendinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin, 3-f bendinde de; Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin Katma Değer Vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Hizmet" başlıklı 4'üncü maddesinde; "*Hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir.*

Bu işlemler; bir şeyi yapmak ve işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşebilir..." hükmüne yer verilmek suretiyle yapılan kiralama işlemlerinin hizmet kapsamında katma değer vergisine tabi olduğu ifade edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde ise; mal ve hakların kiralanması işlemleri kapsamında "*işletme hakları*" da sayılmıştır.

İşletme hakkı; herhangi bir tesisin, mülkiyet hakkı devreden tarafta saklı kalmak üzere belirli bir süre ve bir bedel karşılığında sözleşmede belirlenen usul ve esaslar dâhilinde, kâr/zararın işletme hakkını devralan tarafa ait olmak koşulu ile gerçek veya tüzel kişiler tarafından işletilmesidir.

Diğer taraftan, 3065 sayılı Kanun'un 17'nci maddesinin 4-d bendinde, iktisadi işletmelere dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri vergiden istisna edilmiştir. Kamu idareleri, dernekler, vakıflar, belediyeler, iktisadi işletme mahiyetinde olmadıklarından bunlara ait gayrimenkullerin kiralanması işlemleri prensip olarak katma değer vergisinden istisnadır. Ancak bu madde hükmü ile sadece iktisadi işletmeye dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralanması vergiden istisna edilmiş, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin 3-f bendi ile gönderme yapılan Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde sayılan diğer mal ve hakların kiralanması işlemleri istisna kapsamına dâhil edilmemiştir.

Özetle, yukarıda yer alan mevzuat hükmü ve yapılan açıklamalardan anlaşılacağı üzere işletme hakkı niteliğinde olan yerlerin kiralanması işlemleri KDV'nin konusuna girmektedir.

Yapılan incelemede; Kurum tarafından işletme hakkının devri niteliğinde kiraya verilen kafeterya, spor tesisleri ve rehabilitasyon merkezinin kiralama bedeli üzerinden KDV tahakkuk ve tahsil edilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, tahsil edilmeyen KDV tutarının ilgililerinden tahsiline başlanıldığı ifade edilmiş olsa da, bu duruma ilişkin kanıtlayıcı herhangi bir belge gönderilmemiştir.

Sonuç olarak, işletme hakkının devri niteliğinde kiraya verilen taşınmazlardan kira bedelleriyle birlikte KDV tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 12: Kazı Bedellerine İlişkin Büyükşehir Belediyesi Tarafından İdareye Aktarılması Gereken Tutarların Tahsil Edilmemesi

Büyükşehir Belediyesi tarafından 2020 yılında toplanan kazı bedellerinden İdareye gönderilmesi gereken tutarlar tahsil edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 79'uncu maddesine göre altyapı kazı alanı ile kazı sırasında diğer altyapı tesislerine zarar verilmesi halinde bu tesisler kazıyı yapan tarafından eski haline getirilir. Altyapı kazı alanı, alan tahrip tutarının peşin yatırılması veya alan tahrip tutarı kadar teminat verilmesi halinde belediyece de kapatılabilir. İzinsiz

altyapı kazısı yapanlara veya altyapı kazı alanını usulüne uygun kapatmayanlara belediye encümenince alan tahrip tutarının beş katına kadar idari para cezası verilir. İdari para cezası, ilgisine tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir. Bu yerlerin alan tahrip tutarı, varsa teminatı düşülerek ayrıca tahsil edilir.

Diğer yandan, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "Altyapı hizmetleri" başlıklı 8'inci maddesi ve "Ulaşım hizmetleri" başlıklı 9'uncu maddesine dayanarak hazırlanan Büyükşehir Belediyeleri Koordinasyon Merkezleri Yönetmeliği'nin Alt Yapı Yatırım Hesabının düzenlendiği Dördüncü Bölümünün "Hesabın oluşumu ve geliri" başlıklı 14'üncü maddesine göre;

"(1) Alt yapı yatırım hesabı, ortak programa alınan altyapı hizmetlerinin amaca uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi için belediye ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının bütçelerine konulan ödeneklerden bu hesaba yapılacak aktarım ile kazılardan elde edilen gelirlere oluşur.

(2) Alt yapı koordinasyon merkezinin bütçesi büyükşehir belediye bütçesi içinde yer alır. Ayrıca, belediye ve diğer bütün kamu kurum ve kuruluşlarının bütçelerine konulan ödeneklerden, alt yapı koordinasyon merkezi bünyesinde oluşturularak alt yapı yatırım hesabına aktarılacak tutarlar da gelir bütçesinin ilgili bölümünde gösterilir ve bu gelirler amacının dışında harcanamaz.

(3) (Değişik:RG-24/12/2020-31344) Büyükşehir belediyelerinin sorumluluğuna bırakılan cadde, bulvar, meydan ve sokaklarda yapılacak tüm kazılardan elde edilecek gelirler büyükşehir belediyesi bünyesinde açılacak alt yapı yatırım hesabında toplanır. Bu gelirler amacı dışında kullanılamaz." düzenlemesi söz konusudur.

Ayrıca "İlçelerde tahsil edilen kazı gelirlerinin kullanımı" başlıklı 14/A maddesinde ise;

"(Ek:RG-24/12/2020-31344) (1) İlçe belediyelerinin sorumluluğuna bırakılan cadde, bulvar, meydan ve sokaklarda yapılacak tüm kazılardan elde edilecek gelirler bu yerlere izin veya ruhsat veren ilçe belediyesince gelir olarak kaydedilir. Bu gelirler sadece cadde, bulvar, meydan ve sokaklardaki asfalt ve kaldırımların yapım, onarım ve bakımında kullanılır." düzenlemesi yer almaktadır.

Mezkûr Yönetmelik'te 24.12.2020 tarihinde değişiklik yapılmıştır. 24.12.2020 tarihinde yapılan değişiklik öncesinde; büyükşehir belediyesi ile ilçe belediyelerinin yetki ve

sorumluluğundaki cadde, bulvar, meydan ve sokaklarında yapılacak tüm kazılardan elde edilecek gelirler büyükşehir belediyesi bünyesinde açılacak alt yapı yatırım hesabında toplanmakta ve sokakların kazısından elde edilen gelirler ilgili belediyeye aktarılmakta iken yeni düzenleme ile söz konusu tarih sonrasında bu kapsamda elde edilecek gelirler doğrudan ilçe belediyesine gelir kaydedilmektedir.

Bu bağlamda, 24.12.2020 tarihinden önceki Ümraniye ilçesi sınırları içerisindeki sokak kazılarından elde edilen gelirlerin Büyükşehir Belediyesi tarafından İdareye aktarılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Büyükşehir Belediyesince aktarılması gereken 2020 yılına ilişkin 593.532,07 TL'nin İdareye aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 2020 yılına ilişkin İdareye aktarılmayan kazı bedellerinin tahsili amacıyla İstanbul Büyükşehir Belediye Başkanlığına yazı yazıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, söz konusu tutarların Büyükşehir Belediyesinden tahsilatının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 13: Büyükşehir Belediyesi Tarafından Gönderilmesi Gereken Otopark Gelirleri Payının Takip Edilmemesi

İstanbul Büyükşehir Belediyesi (İBB) tarafından yol üstü araç park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirlerden ilçe belediyelerine gönderilmesi gereken paya ilişkin alacağın tahsili için gerekli takip ve başvuru yollarının kullanılmadığı görülmüştür.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "Büyükşehir ve ilçe belediyelerinin görev ve sorumlulukları" başlıklı 7'nci maddesinin (f) bendinde; karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek büyükşehir belediyelerinin görev ve sorumlulukları arasında sayılmıştır. Kanun'un "Büyükşehir belediyesinin gelirleri" başlıklı 23'üncü maddesinin (f) bendinde de yukarıda belirtilen hükme göre tespit edilen park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirin %50'sinin ilçe belediyelerine nüfuslarına göre dağıtılacağı düzenlenmektedir. Yine 23'üncü maddenin son fıkrasında ise; büyükşehir belediyeleri ile ilçe belediyelerinin birbirlerine ödemeleri gereken tutarların zamanında ödenmemesi durumunda, ilgili belediyenin talebi

üzerine söz konusu tutarların İller Bankası AŞ tarafından, yükümlü belediyenin genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek alacaklı belediyenin hesabına aktarılacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, Büyükşehir Belediye Meclisi kararı ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde tespit edilen araç park yerlerinin işletilmesinin belirlenen bedel karşılığında devredilmesine ve gelir elde edilmesine rağmen ilçe belediyesi payının gönderilmediği, Belediyenin ise bu alacağın Büyükşehir Belediyesinden tahsili için gerekli takip ve başvuru yollarını kullanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, otopark gelirlerinden ayrılan payın İdareye gönderilmesi amacıyla İstanbul Büyükşehir Belediye Başkanlığına yazı yazıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İBB tarafından işletilen yol üstü otopark gelirlerinden İdare payının takip ve tahsilinin mevzuat hükümlerine uygun olarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 14: Yapı Ruhsatı Aşamasında İdarece Tahsil Edilmesi Gereken Otopark Bedellerinin Büyükşehir Belediyesine Gönderilmesi

İdarece tahsil edilmesi gereken otopark bedellerinin büyükşehir belediyesine aktarıldığı görülmüştür.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "Büyükşehir ve ilçe belediyelerinin görev ve sorumlulukları" başlıklı 7'nci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek; kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütmek ve (l) bendinde ise; yolcu ve yük terminalleri, kapalı ve açık otoparklar yapmak, yaptırmak, işletmek, işlettirmek veya ruhsat vermek yetkileri büyükşehir belediyesinin uhdesine bırakılmıştır.

Aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise büyükşehir ilçe belediyelerinin görev ve yetkileri hüküm altına alınmış ve söz konusu fıkranın (d) bendinde;

“d) Birinci fıkrada belirtilen hizmetlerden; 775 sayılı Gecekondu Kanununda belediyelere verilen yetkileri kullanmak, (...) ⁽⁵⁾spor, dinlenme ve eğlence yerleri ile parkları yapmak; yaşlılar, engelliler, kadınlar, gençler ve çocuklara yönelik sosyal ve kültürel hizmetler sunmak; mesleki eğitim ve beceri kursları açmak; mabetler ile sağlık, eğitim, kültür tesis ve binalarının yapım, bakım ve onarımı ile kültür ve tabiat varlıkları ve tarihî dokuyu korumak;

kent tarihi bakımından önem taşıyan mekânların ve işlevlerinin geliştirilmesine ilişkin hizmetler yapmak; bölge otoparkı, kapalı ve açık otoparklar yapmak, yaptırmak, işletmek, işlettirmek veya ruhsat vermek.” hükmü tesis edilmiştir.

Adı geçen (d) bendinde görülen 5 no.lu dipnotta, 24.12.2020 tarih ve 7261 sayılı Türkiye Çevre Ajansının Kurulması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 29'uncu maddesiyle, bu bentte yer alan yer alan “otopark” ibaresinin madde metninden çıkarıldığı ve bend'e “ilişkin hizmetler yapmak” ibaresinden sonra gelmek üzere “bölge otoparkı, kapalı ve açık otoparklar yapmak, yaptırmak, işletmek, işlettirmek veya ruhsat vermek” ibaresinin eklendiği belirtilmiştir.

Kanun hükmünden anlaşılacağı gibi, bölge otoparkı, kapalı ve açık otoparklar yapmak, yaptırmak, işletmek, işlettirmek veya ruhsat vermek yetkisi, kanun koyucu tarafından 7261 sayılı Kanun'un 38'inci maddesinde de belirtildiği gibi Kanun'un yayımlandığı tarih olan 30.12.2020'de ilçe belediyelerine verilmiştir.

Diğer yandan, 5216 sayılı Kanun'un “Belediyeler arası hizmet ilişkileri ve koordinasyon” başlıklı 27'inci maddesine 12.11.2012 tarihli ve 6360 sayılı Kanun'un 11'inci maddesi ile eklenen son fıkrasında; “İmar mevzuatı uyarınca belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirler tahsil tarihinden itibaren kırkbeş gün içinde büyükşehir belediyesine aktarılır. Büyükşehir belediyeleri bu geliri tasdikli plan ve beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında otopark tesisi için gerekli arsa alımları ile bölge ve genel otoparkların inşasında kullanır. Bu gelirler bu fıkra da belirtilen amaç dışında kullanılamaz.” hükmü yer almakta iken;

30.12.2020 tarihli ve 7261 sayılı Kanun'un 31'inci maddesi ile değişikliğe uğramış ve “İmar mevzuatı uyarınca belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirler beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında bölge otoparkı için gerekli arsa alımları ile inşasında kullanılır. Bu gelirler bu fıkra da belirtilen amaç dışında kullanılamaz.” halini almıştır.

Yukarıda yer alan 5216 sayılı Kanun'un 27'inci maddesinin son fıkrasındaki yapılan değişiklik ile büyükşehir ilçe belediyelerine bölge otoparkı yapma yetki ve sorumluluğu ile bağlantılı olarak imar mevzuatı uyarınca tahsil edilen otopark bedellerini tahsil etme yetkisinin de verildiği görülmektedir.

Buna göre 30.12.2020 tarihi itibariyle imar mevzuatı uyarınca tahsil edilmesi gereken otopark bedellerinin ilçe belediyelerince toplanması, bu bedellerin ayrı bir hesapta izlenerek yasal faiz işlettilmesi suretiyle nemalandırılması ve biriken tutarların bölge otoparkı yapılması maksadıyla kullanılması görevi ilçe belediyelerindedir.

5216 sayılı Kanun ve 3194 sayılı İmar Kanunu'nun 37 ve 44'üncü maddeleri dayanak olarak Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca yayımlanan Otopark Yönetmeliği'nin "Otopark bedelinin tespit, tahakkuk ve tahsili" başlıklı 12'nci maddesinde; otopark bedellerinin tahakkuk ve tahsil esaslarının bu Yönetmelik hükümleri dikkate alınarak ilgili idareler tarafından belirleneceği, otopark bedellerinin kamu bankalarından herhangi birinde açılacak otopark hesabına yatırılacağı, bu hesapta toplanan meblağa yasaların öngördüğü faiz oranının uygulanacağı, otopark bedeli alınan parsellerin otopark ihtiyacının ilgili idarece karşılanmasının zorunlu olacağı, İdarelerce bedel alınmış olan parseller için bölge otoparklarının ruhsat tarihinden itibaren en geç 3 yıl içinde tamamlanmak zorunda olacağı ve diğer teknik detaylara yer verilmiştir.

Ayrıca, Otopark Yönetmeliğinin "İşlemleri devam eden yapılar" başlıklı geçici 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında; "(2) *Bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten önce; noter onaylı kat karşılığı inşaat sözleşmesi yapılmış olan, mevzuata uygun şekilde yapı ruhsatı başvurusu yapılmış olmasına rağmen idaresince yapı ruhsatı düzenlenmemiş olan ve kamu kurum ve kuruluşlarınca yapım ihale tarihi veya kararı alınmış ya da yapım ihalesi yapılmış olan yapıların ruhsat işlemleri, talep edilmesi halinde 31/12/2021 tarihine kadar 14 üncü madde ile yürürlükten kaldırılan Otopark Yönetmeliğine göre sonuçlandırılır.*"

"Geçiş dönemi" başlıklı geçici 4'üncü maddesinde ise; "*Bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce veya sonra yapılan yapı ruhsatı başvuruları; talep edilmesi halinde, (Değişik ibare:RG-19/12/2020-31339) 31/3/2021 tarihine kadar bu Yönetmeliğin yürürlüğe girmesinden önceki Yönetmeliğe göre sonuçlandırılır.*" düzenlemesi yer almaktadır.

Ancak anlaşılacağı üzere, belirtilen geçici maddelerin otopark bedellerinin tahsiline ilişkin yetkili idareyi göstermesi gibi bir durum söz konusu olamaz. Kanun'un emrettiği hükümlerin Yönetmelikle yürürlüğünün esnetilmesi veya yetkili idareyi değiştirmesi de mümkün değildir. Dolayısıyla otopark bedellerinin tahsiline ilişkin olarak 7261 sayılı Kanun'un yürürlük tarihi olan 30.12.2020 tarihinden itibaren yetkili idareden kastın büyükşehir ilçe belediyeleri olduğu aşikardır.

Yapılan incelemede, İdare tarafından tahsil edilmesi gereken 267.196,31 TL tutarın büyükşehir belediyesince tahsil edildiği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, bulguda bahsedilen otopark bedellerinin tahsil edilmesi amacıyla İstanbul Büyükşehir Belediye Başkanlığına yazı yazıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, ilgili tutarların mevzuata uygun olarak büyükşehir belediyesinden tahsil edilmesi ilçe belediyesinin yararına olacaktır.

BULGU 15: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına Gönderilmemesi

Belediye tarafından emlak vergisinin %10'u nispetinde ek tahakkuk yapılarak mükelleflerden tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına aktarılmadığı görülmüştür.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun "Taşınmaz kültür varlıklarının onarımına yardım sağlanması ve katkı payı" başlıklı 12'nci maddesinin altıncı fıkrasında; belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 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.

2863 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinin dokuzuncu fıkrasında; taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunan miktarların tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödeneceği ve tahsil ettikleri katkı payını yukarıda belirtilen süre içinde il özel idarelerine yatırmayan belediyelerden, bu katkı paylarının 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edileceği; onuncu fıkrasında ise belediye başkanlarının, belediyelerin tahsil ettikleri paylardan il özel idarelerine ödemeleri gereken taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı paylarının, zamanında ve tam olarak ödenmesini sağlamakla yükümlü oldukları ve ödenmeyen payların, ilgili il özel idaresinin talebi üzerine ilgili belediyenin İller Bankasından aldığı genel

bütçe vergi gelirleri payından kesilerek talep eden özel idareye gönderileceği hüküm altına alınmıştır.

6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile yukarıda il özel idarelerine atfedilmiş görevlerin il özel idaresi bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca yerine getirileceğine ilişkin “Çeşitli hükümler” başlıklı 3’üncü maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan “21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı *Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu’nun 12’nci maddesi kapsamında il özel idarelerince kullanılan haklar ve yetkiler ile yürütülen görevler, il özel idaresi bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılır ve yürütülür (...)*” hükmünün bir gereği olarak bu paylar büyükşehir olmuş illerde ilçe belediyeleri tarafından ilgili Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına (YİKOB) aktarılacaktır.

Diğer yandan, 2863 sayılı Kanun’a dayanılarak çıkarılan 22.08.2015 tarih ve 29453 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik’in 5’inci maddesinde, katkı payının tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin düzenlemelere yer verilmiş, 6’ncı maddesinde de 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 yatırılmamasından belediye başkanı ve hesap işleri müdürünün birlikte sorumlu olduğu; süresi içinde katkı payı hesabına aktarılmaması veya başka amaçlarla kullanılması halinde sorumlular hakkında yasal işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Söz konusu mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, belediye tarafından 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu uyarınca emlak vergisinin %10’u nispetinde mükellefler adına tahakkuk ettirilen katkı payının, tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına beyan edilmesi ve aynı süre içinde ödenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; yıl sonu itibariyle tahsil edilen ve Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına gönderilmesi gereken katkı payı tutarının 12.508.981,35 TL olduğu, bu tutarın 2.869.799,00 TL’lik kısmının 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun kapsamında yapılandırıldığı, kalan 9.639.182,35 TL tutarında taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının Yatırım

İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına gönderilmediği, 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabında bekletildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, katkı payının 4.092.587,45 TL tutarındaki kısmının 7326 sayılı Kanun kapsamında yapılandırıldığı, kalan kısmın ise ilçede bulunan tarihi eserlerin restorasyon işlemlerinde kullanılmak üzere mahsuplaşılabilmesi amacıyla ödenmediği ifade edilmiş ise de, ileride yapılması muhtemel mahsuplaşma işlemleri için bu payların YİKOB'a zamanında gönderilmemesi, kabul edilebilir nitelikte bir açıklama değildir. Kaldı ki bu açıklama ilgili mevzuatıyla da uyarlı değildir.

Sonuç olarak, Belediyenin 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gecikme zammına maruz kalmaması ve sorumlular hakkında yasal işlemler uygulanmaması için katkı paylarının ilgili idareye mevzuatında belirtilen sürede gönderilmesi gerekmektedir.

BULGU 16: Genel Bütçeye Aktarılması Gereken 2018 Yılı ve Öncesine Ait Asgari Ücret Destek Primlerinin Aktarımı Yapılmayarak İdarenin Emanet Hesaplarında Tutulmaya Devam Edilmesi

2018 yılı ve öncesine ait asgari ücret destek primi tutarlarının İdarenin emanet hesaplarında tutulmaya devam edildiği ve söz konusu tutarların genel bütçeye aktarılmadığı görülmüştür.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun geçici 68'inci maddesinde;

“(1) Bu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında haklarında uzun vadeli sigorta kolları hükümleri uygulanan sigortalıları çalıştıran işverenlerce;

a) 2015 yılının aynı ayına ilişkin Kuruma verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde prime esas günlük kazancı 85 TL ve altında bildirilen sigortalıların toplam prim ödeme gün sayısını geçmemek üzere, 2016 yılında cari aya ilişkin verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde bildirilen sigortalılara ilişkin toplam prim ödeme gün sayısının,

b) 2016 yılı içinde ilk defa bu Kanun kapsamına alınan işyerlerinden bildirilen sigortalılara ilişkin toplam prim ödeme gün sayısının,

2016 yılı Ocak ila Aralık ayları/dönemleri için günlük 3,33 TL ile çarpımı sonucu bulunacak tutar, bu işverenlerin Kuruma ödeyecekleri sigorta primlerinden mahsup edilir ve bu tutar Hazinece karşılanır.

...

(10) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, Maliye Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığının görüşleri alınmak suretiyle Kurum tarafından belirlenir.” hükmü yer almaktadır.

Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığınca yayımlanan 10.02.2016 tarihli ve 2016-4 no.lu Genelge'nin “İhale Makamlarınca Destekten Yaralanan İşverenlerin Hakedişlerinden Yapılacak Kesintilere İlişkin Usul ve Esaslar” başlıklı 6'ncı maddesinde;

...

“Yukarıda belirtilen idarelerden iş alan işverenlere en son aya ait hakedişin ödenmesinde; hakediş/hakedişlerden kesilemeyen asgari ücret destek tutarları önceki aylarda gerçekleşen destek tutarları dikkate alınarak emanet hesaplarına alınır. En son aya ait hakediş tutarının, asgari ücret destek tutarlarını karşılamayacağına anlaşılması halinde bir önceki hakedişten de bu maksatla yeteri kadar kesinti yapılarak emanet hesaplarına alınır.

Hakedişten kesilen tutarlar veya emanete alınan tutarlar, Sosyal Güvenlik Kurumunun "İdarelerce e-borç sorgulama" ekranından görüntülenerek destek tutarının kesinleşmesinden sonra genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere illerde muhasebe müdürlüklerinin ilçelerde ise mal müdürlüklerinin banka hesaplarına aktarılır. Emanete alınan tutarlar yararlanılan asgari ücret destek tutarlarından fazla ise bu tutarlar idarelerce işverenlerin varsa borçlarına mahsup edilir. Borcunun bulunmadığının anlaşılması durumunda ise işverenlere iade edilir.” denilmektedir. Genelge'de zikredilen idareler ise, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 2'nci maddesinin birinci fıkrasının (a), (b), (c) ve (d) bentlerinde sayılan kamu idareleri olup belediyeler de kapsama dâhildir.

Asgari ücret destek primi uygulaması, 5510 sayılı Kanun'a eklenen Geçici 71'inci madde ile 2017 yılında, Geçici 75'inci madde ile de 2018 yılında devam etmiş, ayrıca Sosyal Güvenlik Kurumu; 5510 sayılı Kanun'un Geçici 71 ve Geçici 75 maddeleri uyarınca sırasıyla 2017 yılında 2017/9 ve 2018 yılında 2018/20 sayılı Genelgeleri yayımlamıştır. 2017 ve 2018 yıllarındaki yasal düzenlemeler de 2016 yılında olduğu gibidir.

Söz konusu mevzuat hükümlerine göre, yüklenicinin hakedişinden kesilen asgari ücret destek primleri emanet hesaplarına alınacak ve sonrasında genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere illerde muhasebe müdürlükleri, ilçelerde ise mal müdürlüklerinin banka hesaplarına aktarılacaktır.

Yapılan incelemede; mal müdürlüğüne gönderilmeyerek İdarenin emanet hesaplarında tutulan asgari ücret destek primi tutarının uygulamanın başladığı 2016 yılında 400.822,11 TL, 2017 yılında 914.005,08 TL, 2018 yılında 1.380.917,70 TL olmak üzere toplam 2.695.744,89 TL tutarında olduğu ve bu tutarların genel bütçeye aktarılmayarak emanet hesaplarında bekletildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 2016 ve 2017 yılı asgari ücret destek primi tutarlarının zamanaşımı dolayısıyla irat kaydedildiği, 2018 yılı için ise işlemlerin başlatıldığı ifade edilmiş olsa da, konuya ilişkin herhangi bir kanıtlayıcı belge gönderilmemiştir.

Diğer yandan 16.08.2004 tarihinde Muhasebat Genel Müdürlüğüne yayımlanan 2 sıra no.lu “Emanet Yabancı Kaynaklar, Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler ve Özel Tahakkuklar Hesaplarının Ayrıntı Kodları ve Zaman Aşımı Süreleri” konulu Genelge’de, emanet hesabına kaydedilen paraların zamanaşımı süreleri genel olarak 10 yıllık, 5 yıllık, 2 yıllık, 1 yıllık, 6 aylık ve zamanaşımına tabi olmayan emanetler olarak altı grupta toplanmıştır. Genelge’de sayılan emanetler kapsamına girmeyen emanetlerin bütçeye gelir kaydedilmesine ilişkin zamanaşımı süresinin Bakanlık tarafından belirleneceği ifade edilmiş, bunun üzerine Muhasebat Genel Müdürlüğünün 29.12.2017 yılında yayımlanan yazısında, zaman aşımı süresi belirlenmemiş olan tutarların kayıtlara alındığı tarihten itibaren genel hükümlere göre onuncu yılın sonunda zamanaşımına uğrayacağı belirtilmiştir. Yüklenicilerin hakedişlerinden kesilen asgari ücret destek primleri, Genelge’de zamanaşımı belirlenmiş olanlar arasında yer almadığından, bu tutarların zamanaşımı dolayısıyla bütçeye gelir kaydedilmesi de mümkün değildir.

Sonuç olarak, Belediyenin emanet hesaplarında tutulan 2018 yılı ve öncesine ilişkin asgari ücret destek primlerinin genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere ilgili mal müdürlüğüne gönderilmesi gerekmektedir.

BULGU 17: Sözleşmeli Olarak İstihdam Edilen Personellerin Müdür Olarak Görevlendirilmesi

İdare tarafından sözleşmeli olarak istihdam edilen bazı personellerin müdür olarak görevlendirildiği görülmüştür.

Belediye ve bağlı kuruluşlarında sözleşmeli personel çalıştırılması 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 49'uncu maddesinin üçüncü fıkrasında düzenlenerek, norm kadroya uygun olarak çevre, sağlık, veterinerlik, teknik, hukuk, ekonomi, bilişim ve iletişim, planlama, araştırma ve geliştirme, eğitim ve danışmanlık alanlarında avukat, mimar, mühendis, şehir ve bölge plancısı, çözümleyici ve programcı, tabip, uzman tabip, ebe, hemşire, veteriner, kimyager, teknisyen ve tekniker gibi uzman ve teknik personelin yıllık sözleşme ile çalıştırılabilmesine cevaz verilmiştir.

Mevzuat hükmünden anlaşılacağı üzere, sözleşmeli personelin uzman ve teknik personel olarak yıllık sözleşme ile çalıştırılabileceği belirtilmiş, ayrıca söz konusu hüküm ile sözleşmeli olarak istihdam edilecek personelin unvanları da tespit edilmiştir. Ancak müdürlük kadro ve unvanı bu tespitte sayılmamıştır.

Esas itibarıyla, mevzuatında da belirtildiği üzere, sözleşmeli personel yıllık sözleşme ile çalıştırılmaktadır. Bu nedenle, sözleşme ile yıllık olarak istihdam edilen personelin, sürekliliği beklenen ve asli bir görev olan yönetici pozisyonunda müdür olarak çalıştırılması söz konusu değildir. Ayrıca, Sözleşmeli Personel Çalıştırılmasına İlişkin Esaslar'ın 6'ncı maddesiyle, ilgililerin sözleşmelerinde belirtilen görev dışında başka bir işte çalıştırılması yasaklanmış, benzer hükme ilgililerle imzalanan sözleşme metninde de yer verilmiştir.

Diğer yandan, Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Personelinin Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Esaslarına Dair Yönetmelik'te; görevde yükselme ve unvan değişikliğine tabi kadrolar, görevde yükselme suretiyle atanacaklarda aranacak genel şartlar, görevde yükselme sınavına tabi olarak atanacaklarda aranacak özel şartlar, görevde yükselme sınavına ilişkin esaslar ile görevde yükselme suretiyle atanmaya ilişkin hususlar düzenlenmiştir. Yönetmelik'e göre müdürlük, asaleten yürütülen ve ataması belli şartlara ve usule tabi olan memurlar için geçerli üst bir kadrodur.

Bununla birlikte müdürlüklere vekâleten atanma hususu 657 sayılı Kanun'un 86'ıncı maddesinde, asilde aranan şartları taşıyanların söz konusu kadrolarda ne şartlarda ve nasıl

görevlendirileceği düzenlenmiştir. Bu düzenlemelerde de, sözleşmeli personelin müdürlük kadrosuna vekâleten atanabileceğine dair doğrudan ya da dolaylı bir icazet mevcut değildir.

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

İdarenin yönetici kadrolarına yaptığı görevlendirmeler incelendiğinde; 32 birimin 12'sinde sözleşmeli personelin müdür olarak görevlendirildiği tespit edilmiştir. Söz konusu görevlendirmelere ilişkin tabloya aşağıda yer verilmiştir:

Tablo 13: Sözleşmeli Personelin Müdür Olarak Görevlendirildiği Müdürlükler

Sıra No	Müdürlükler
1	Basın ve Yayın Müdürlüğü
2	Etüd Proje Müdürlüğü
3	Fen İşleri Müdürlüğü
4	Gençlik ve Spor Hizmetleri Müdürlüğü
5	İmar ve Şehircilik Müdürlüğü
6	İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü
7	Kadın ve Aile Hizmetleri Müdürlüğü
8	Kentsel Dönüşüm Müdürlüğü
9	Makine İkmal Bakım ve Onarım Müdürlüğü
10	Özel Kalem Müdürlüğü
11	Strateji Geliştirme Müdürlüğü
12	Yapı Kontrol Müdürlüğü

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, yapılacak olan müdür atamalarında atanacak kişilerin memur statüsünde olmasına dikkat edileceği, konu ile ilgili bir müdürlükte değişikliğin yapıldığı ve gerekli çalışmaların devam ettiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, sözleşmeli personelin müdür kadrolarında görevlendirilmemesi ve müdürlüklere yapılan görevlendirmelerin yürürlükte bulunan yasal mevzuatın öngördüğü şekilde gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 18: Sözleşmeli Personele Ödenen Sosyal Denge Tazminatının Prime Esas Kazanca Dâhil Edilmemesi

Sözleşmeli personele yapılan sosyal denge tazminat ödemelerinin prime esas kazanca dâhil edilmediği ve bu suretle sigorta primi işveren ve işçi hisselerinin eksik hesaplandığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 49'uncu maddesinde, sözleşmeli personel hakkında bu Kanun'la düzenlenmeyen hususlarda vize şartı aranmaksızın 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 4'üncü maddesinin (b) fıkrasına göre istihdam edilenler hakkındaki hükümlerin uygulanacağı belirtilmiştir. Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından çıkarılan 2009/37 sayılı Genelge'nin 2.2.9'uncu maddesinde ise 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında geçici olarak sözleşme ile çalıştırılan personelin 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

5510 sayılı Kanun'un "Prime esas kazançlar" başlıklı 80'inci maddesinin birinci fıkrasında, Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalıların prime esas kazançları hakkında açıklamalara yer verilmiş, (a) bendinin (2) numaralı alt bendinde prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkakın prime esas kazanç hesabına dâhil edilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Fıkranın (b) bendinde istisna hükümleri açıklanmış, (c) bendinde ise bu istisnalar dışında her ne adla yapılırsa yapılsın tüm ödemeler ile aynı yardım yerine geçmek üzere yapılan nakdi ödemelerin prime esas kazanca tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla 5510 sayılı Kanun'da sayılan ve Kanun'un yürürlük tarihinden sonra çıkan başka bir Kanun veya Kanun Hükmünde Kararname ile getirilen istisnalar dışında sözleşmeli personele yapılan tüm ödemeler prime esas kazanca dâhil edilecektir.

Belediye ve bağlı kuruluşlarda çalışan sözleşmeli personele temel olarak üç çeşit ödeme yapılmaktadır. Bunlar; sözleşme ücreti, ek ödeme ve sosyal denge ödemesidir. Sözleşme ücretinin prime esas kazanca dâhil olduğu konusunda herhangi bir tereddüt bulunmamaktadır. 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek 9'uncu maddesi uyarınca ödenen ek ödeme hakkında ise aynı maddenin dokuzuncu fıkrası ile istisna hükmü getirilmiş ve bu ödemenin prime esas kazanç tutarına dâhil edilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Sosyal denge tazminat ödemesi, 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun 32'nci maddesi ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek

15'inci maddesinde düzenlenmiştir. Ne söz konusu maddede ne de bu maddede atıf yapılan 4688 sayılı Kanun'un ilgili maddelerinde bu ödemenin prime esas kazancın tespitinde istisna edildiğine dair bir hüküm mevcuttur. Bu nedenle sözleşmeli personele yapılan sosyal denge tazminatı ödemelerinin prime esas kazancın tespitinde dikkate alınarak prim matrahına eklenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; sözleşmeli personele yapılan sosyal denge tazminat ödemelerinin prime esas kazanca dâhil edilmediği ve bu suretle işveren ve işçi hisselerinin eksik hesaplandığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, 2022 yılı Ocak ayı itibariyle sözleşmeli personele ödenen sosyal denge tazminatının prime esas kazanca dahil edildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, sözleşmeli personelin SGK primlerinin eksik ödenmesi nedeniyle İdarenin herhangi bir mali külfete maruz kalmaması için bundan sonra bahsi geçen personele ödenen sosyal denge tazminatının prime esas kazanca dâhil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 19: İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmaması

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

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

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

ilişkin usuller ile işverence tutulması zorunlu kayıtların şekline ilişkin hususların ilgili Bakanlık tarafından hazırlanacak bir Yönetmelik ile gösterileceği belirtilmiştir.

Bu Kanun hükmüne istinaden yayımlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde de yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili olarak İş Kanunu'na benzer düzenlemeler yapılmıştır.

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

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

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

Yapılan incelemede; Belediyede görev alan kadrolu 19 işçiden 6'sının 100 ile 200 gün arasında, 2'sinin 200 ile 300 gün arasında kullanmadığı izinlerinin olduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları işçinin son ücreti dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, tüm müdürlüklerden personelin izinlerinin kullanılmasını sağlayacak şekilde yıllık izin planlaması yapılması

istendiği belirtilmiş, yapılan planlama kapsamında izinlerin kullanılmaya başlandığı ve ilgili müdürlük tarafından takip edildiği ifade edilmiştir.

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

BULGU 20: Taşınır İşlemlerinde Mevzuata Aykırı Uygulamaların Bulunması

İdare tarafından taşınır sayım ve döküm cetvelinin hazırlanmadığı, tüketim malzemeleri defteri ve dayanıklı taşınır defterinin tutulmadığı, dayanıklı taşınırlara sicil numarasının verilmediği, taşınır mal yönetim hesabının hazırlanmadığı görülmüştür.

Bahsi geçen eksikliklere yönelik yapılan değerlendirmelere aşağıda yer verilmiştir:

a) Sayım Kurulunun Oluşturulmayarak Yıl Sonu Sayımının Yapılmaması ve Taşınır Sayım ve Döküm Cetvelinin Hazırlanmaması

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler" başlıklı 32'nci maddesinde; kamu idarelerine ait taşınırların, taşınır kayıt yetkililerinin görevlerinden ayrılmalarında, yıl sonlarında ve harcama yetkilisinin gerekli gördüğü durum ve zamanlarda sayımlarının yapılacağı; taşınır sayımlarının harcama yetkilisince, kendisinin veya görevlendireceği bir kişinin başkanlığında taşınır kayıt yetkilisinin de katılımıyla, en az üç kişiden oluşturulan sayım kurulu tarafından gerçekleştirileceği; sayım kurulunun, ambarda bulunduğu veya ambardan çıktığı halde belgesi düzenlenmeyen ve kayıtları yapılmadığı belirlenen taşınırlara ilişkin işlemlerin yaptırılmasını sağlayacağı; sayım tutanağının "Kayıtlara Göre Ambardaki Miktar" sütununun, defter kayıtları esas alınarak doldurulacağı ve ambarlardaki taşınırların fiilen sayılarak bulunan miktarların sayım tutanağının "Ambarda Bulunan Miktar" sütununa kaydedileceği; akabinde oda, büro, bölüm, geçit, salon, atölye, garaj ve servis gibi ortak kullanım alanlarında bulunan taşınırların dayanıklı taşınırlar listeleri esas alınarak sayılacağı ve sayım sonuçlarının sayım tutanağında gösterileceği; kayıtların sayım sonuçlarıyla uygunluğunun sağlanması ile sayım kurulu tarafından Taşınır Sayım ve Döküm Cetvelinin düzenleneceği, bu Cetvel ve eki sayım tutanağı ile sayım sonuçlarına göre düzenlenen giriş ve çıkış belgelerinin, taşınır kayıt yetkilisinin yıl sonu hesabını oluşturacağı ifade edilmiştir.

Taşınır hesaplarına ilişkin yıl sonu işlemleri üzerinde yapılan incelemelerde; taşınır kayıt yetkilisinin de arasında olacağı sayım kurulunun oluşturulmadığı, yıl sonu sayım işlemlerinin yapılmayarak taşınırların fiili ve kayıtlı durumlarına ilişkin mutabakatın sağlanmadığı ve Taşınır Sayım ve Döküm Cetvelinin hazırlanmadığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan mevzuat hükmü ve yapılan açıklamalar gereği yıl sonlarında taşınır sayım çalışmalarının yapılması gerekmektedir.

b) Tüketim Malzemeleri Defteri ve Dayanıklı Taşınır Defterinin Tutulmaması

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 9'uncu maddesinde;

“Taşınır işlemlerinde, özelliklerine göre tutulacak defterler şunlardır.

a) Tüketim Malzemeleri Defteri (Örnek: 1): Bu defter, Taşınır Kod Listesinin (A) bölümünde yer alan tüketim malzemelerinin giriş ve çıkış kayıtları için kullanılır.

b) Dayanıklı Taşınırlar Defteri (Örnek: 2): Bu defter, Taşınır Kod Listesinin (B) bölümünde yer alan dayanıklı taşınırların kayıtları için kullanılır. Her bir dayanıklı taşınıra ait giriş ve çıkış kayıtları ayrı yapılır.

...” denilmek suretiyle taşınırların özelliklerine göre tutulacak defterler sayılmıştır.

Yönetmelik'te belirtilen bu defterlere, yıl içerisinde satın alma veya başka suretle edinilen taşınırların giriş kayıtlarının, taşınırların özelliklerine göre tüketime veya kullanıma verilmeleri sebebiyle çıkış kayıtlarının yapılması gerekmektedir. Elektronik ortamda da tutulabilen bu defterlerin şekilleri Yönetmelik ekinde yer almaktadır.

Yapılan incelemede; İdarenin tüketim malzemeleri ve dayanıklı taşınırlara ilişkin bu defterleri 2021 yılı için Yönetmelik'te belirtildiği şekliyle düzenlemediği tespit edilmiştir. Taşınır işlemlerinin daha sağlıklı bir şekilde yürütülebilmesi için bu defterlerin mevzuata uygun olarak tutulması gerekmektedir.

c) Dayanıklı Taşınırlara Sicil Numarası Verilmemesi

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin “Dayanıklı taşınırların numaralanması” başlıklı 36'ncı maddesinde; giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara, taşınır kayıt yetkilisi tarafından bir sicil numarası verileceği, bu numaranın yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle taşınırın üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtileceği, fiziki veya kullanım özellikleri

nedeniyle numaralandırılması mümkün olmayan taşınırlara bu işlemin uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; Taşınır Kod Listesinin (B) bölümünde yer alan dayanıklı taşınırların birçoğu için sicil numarası verilmediği ve taşınırlar üzerinde ilgili numaranın yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle taşınırın üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükmünden anlaşılacağı üzere, dayanıklı taşınırlara ilişkin sicil numarasının verilmemesi ve taşınır üzerinde yaygın olarak kullanıldığı şekliyle etiket yapıştırılmaması hususu taşınırların sağlıklı bir şekilde takip edilememesine yol açmaktadır.

d) Taşınır Mal Yönetim Hesabının Hazırlanmaması

Taşınır Mal Yönetmeliği gereğince hazırlanması gereken taşınır mal yönetim hesabının hazırlanmadığı görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Sorumluluk" başlıklı 5'inci maddesinde; harcama yetkililerinin taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının Yönetmelik'te belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan sorumlu olduğu belirtilmiştir. Ayrıca harcama yetkililerinin taşınır kayıtlarının Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tutulması ve taşınır mal yönetim hesabının hazırlanması sorumluluğunu taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getireceği ifade edilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in "Taşınır mal yönetim hesabı" başlıklı 34'üncü maddesinde; taşınır mal yönetim hesabının, 5018 sayılı Kanun'un kaynakların kullanılması ve yönetilmesi konusunda harcama birimi ve harcama yetkililerine yüklediği sorumluluğun gereği olarak taşınır kayıt ve işlemlerinin usulüne uygun yapılıp yapılmadığının harcama yetkilisi tarafından kontrol ve denetimine esas olmak üzere taşınır kayıt yetkilisi tarafından harcama birimleri itibarıyla hazırlanacağı ve taşınır kontrol yetkilisince kayıt ve belgeler ile mali tablolara uygunluğunun kontrol edilerek imzalanacağı hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca maddenin devamında taşınır mal yönetim hesabının; yılsonu sayımına ilişkin Sayım Tutanağı, Taşınır Sayım ve Döküm Cetveli, Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim

Hesabı Cetveli, yılsonu itibarıyla en son düzenlenen Taşınır İşlem Fişinin sıra numarasını gösterir tutanaktan oluştuğu belirtilmiştir.

Yukarıda belirtildiği üzere; harcama yetkilileri, taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri kamu kaynağı niteliğinde olan taşınırlara ilişkin işlemlerin gerçekleştirilmesi ve sağlıklı bir şekilde yürütülmesinden ortak olarak sorumludurlar. Bahsi geçen yetkililerin mevzuatta öngörülen görev ve sorumluluklarını koordineli bir şekilde yerine getirmeleri ve taşınır mal yönetim hesabını hazırlamaları gerekmektedir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından görevlendirilen taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin Taşınır Mal Yönetim Hesabına ilişkin Yönetmelik'te belirtilen görev ve sorumluluklarını yerine getirmedikleri, harcama yetkilileri ile taşınır kayıt ve kontrol yetkilileri arasında koordineli bir çalışmanın olmadığı anlaşılmıştır. Zira yılsonlarında taşınır sayımları yapılmadığından Taşınır Sayım ve Döküm Cetveli düzenlenmemekte, bu cetvele dayanılarak düzenlenmesi gereken Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetveli düzenlenmemekte, dolayısıyla harcama yetkilisince taşınır mal yönetim hesabını onaylanamamaktadır.

Özetle, yılsonu sayımlarının yapılmaması; taşınır mal yönetim hesabının Yönetmelik'te belirtildiği şekilde oluşturulamamasına, defter kayıtlarının, sayım sonuçlarıyla uygunluğunun sağlanamamasına, taşınır kayıtlarının fiili durumu yansıtmamasına ve bilançoda yer alan taşınır hesaplarının doğru ve güvenilir bilgi üretmemesine neden olmuştur.

Yukarıda yer alan denetim tespitleri üzerine, İdare tarafından, bulgu konusu hususların yerine getirilebilmesi amacıyla personel görevlendirildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınır mal yönetim sisteminin mevzuat hükümleri doğrultusunda sağlıklı bir şekilde yürütülmesi ve taşınır kayıtlarının fiili durumu yansıtmaması için gerekli çalışmaların başlatılması gerekmektedir.

BULGU 21: Sosyal Denge Sözleşmesinde Sosyal Denge Tazminatı Ödenmesinin Dışında Başka Konulara İlişkin Düzenlemelerin Yer Alması

İdare ile yetkili sendika arasında imzalanan sosyal denge sözleşmesinde, sosyal denge tazminatı ödenmesini belli sürelerle durduracak disiplin cezalarına ilişkin hükümlerin yer aldığı görülmüştür.

Anayasa'nın 128'inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan; *“Memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık*

ve ödenekleri ve diğer özlük işleri kanunla düzenlenir. Ancak, mali ve sosyal haklara ilişkin toplu sözleşme hükümleri saklıdır.” hükmü uyarınca kamu görevlilerinin mali haklarına ilişkin düzenlemeler Toplu Sözleşme hükümleri saklı kalmak üzere, ancak kanunla yapılabilir. Başka bir deyişle; Toplu Sözleşme’de düzenlenmeyen bir hususta, ancak Kanunda belirtilen düzenlemeler yasal dayanak teşkil edecektir.

Bu bağlamda, 4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan 2020 ve 2021 yıllarını kapsayan Toplu Sözleşme’nin “Genel Hükümler” başlıklı birinci kısmının 1’inci maddesinin ikinci fıkrasında da; *“Bu Kararda düzenlenmeyen mali ve sosyal haklar hakkında ilgili mevzuat hükümlerinin uygulanmasına devam olunur.”* denilmektedir. Dolayısıyla sosyal denge sözleşmelerinde Toplu Sözleşme hükümlerinde yer almayan bir mali veya sosyal hakkın kamu görevlilerine verilebilmesi için ancak 4688 sayılı Kanun hükümlerinde cevaz verilmiş olması gerekmektedir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu’nun “Mahalli idarelerde sözleşme imzalanması” başlıklı 32’inci maddesinin birinci fıkrasında; *“27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 15 inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi üzerine belediye meclisince, il özel idaresinde valinin teklifi üzerine il genel meclisince karar verilmesi halinde, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediyelerde belediye başkanı, il özel idaresinde vali arasında toplu sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabilir. Bu sözleşme bu Kanunun uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılmaz ve bu kapsamda Kamu Görevlileri Hakem Kuruluna başvurulamaz.”* hükmü yer almaktadır.

375 sayılı KHK’nin Ek 15’inci maddesinde ise; sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarının, 4688 sayılı Kanun’a göre yapılan Toplu Sözleşme’de belirlenen tavan tutarı geçmemek üzere ilgili belediye ve il özel idaresi ile ilgili belediye ve il özel idaresinde en çok üyeye sahip kamu görevlileri sendikası arasında yapılabilecek sözleşmeyle belirleneceği belirtilmiştir.

4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2020 ve 2021 Yıllarını Kapsayan Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararı’nın (5. Dönem Toplu Sözleşme) Yerel Yönetim Hizmet

Koluna İlişkin Toplu Sözleşme bölümünün “Sosyal denge tazminatı” başlıklı 1’inci maddesinin birinci fıkrasında ise;

“Belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine, 4688 sayılı Kanununun 32 nci maddesinde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarı en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil) %100’üdür. Sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre farklı olarak belirlenebilir.” denilmektedir.

Söz konusu yasal düzenlemeden de görüleceği üzere, sosyal denge sözleşmesinde sadece; görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı düzenlenebilecektir. Sosyal denge sözleşmelerine, sözleşmenin adı farklı dahi olsa, farklı ödemelere ve hususlara ilişkin hükümler konulması mevzuatına açıkça aykırı olacaktır. Bu bağlamda; belediyelere sosyal denge sözleşmelerine ilişkin olarak tanınan yetki, sosyal denge sözleşmesi yapıp yapmama konusunda irade serbestisi ve sözleşme yapılacak ise, tavan tutara uyulmak şartıyla ödenecek sosyal denge tazminatının belirlemesi ile sınırlıdır. Dolayısıyla, idareler ile sendikalar arasında akdedilen sosyal denge sözleşmelerinde, sosyal denge tazminatının parasal tutarının dışında herhangi düzenlemenin yer almaması gerekmektedir.

Ümraniye Belediye Başkanlığı ile BEM-BİR-SEN arasında 03.01.2020 tarihinde imzalanan ve 01.01.2020-31.12.2021 tarihleri arasını kapsayan sosyal denge sözleşmesinin “Sosyal denge tazminatından geçici olarak yararlanamayacak olanlar” başlıklı 14’üncü maddesinin (a) fıkrasında aynen;

“a) Çalışan memur ve sözleşmeli personel;

1) Uyarma cezası alması halinde 2 ay,

2) Kınama cezası alması halinde 3 ay,

3) Maaş kesim cezası alması halinde 4 ay,

4) Kademe ilerlemesinin durdurulması cezası alması halinde aldığı ceza süresi kadar,

5) *Geçici olarak görevden uzaklaştırılanlar ile ücretsiz izinde olanlar, görevden uzak kaldıkları süre içerisinde:*

Bu sözleşme hükümlerinden yararlandırılmaz.” hükmü yer almaktadır.

Söz konusu sosyal denge sözleşmesinde yer alan ve sosyal denge tazminatı ödenmesini belli sürelerle durduran disiplin cezaları, zaten 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu’nda müeyyideye tabi tutulan bazı eylemlerin karşılığı olarak düzenlenmiştir. Disiplin cezalarının memur açısından sonuçlarının neler olacağı da yine 657 sayılı Kanun’un farklı maddelerinde sayılmıştır. Bu nedenle, Kanun’da sayılan disiplin suçlarının sosyal denge sözleşmesine de yansıtılarak memur açısından ilave yaptırımlara yol açılması, mevzuatımızın öngörmediği bir cezalandırmayı içermektedir. Kaldı ki, 657 sayılı Kanun’un 18’inci maddesinde; *“Kanunlarda yazılı haller dışında Devlet memurunun memurluğuna son verilmez, aylık ve başka hakları elinden alınamaz.”* hükmü yer almaktadır.

Bu durumda; mevzuatında yer almayan hususların sosyal denge sözleşmesinde düzenlenmesi mümkün olmayıp disiplin cezalarına bağlı olarak sosyal denge tazminatı ödemelerinin belli sürelerde durdurulması da farklı denetim ve yargı süreçlerinde İdareye mali külfet oluşturabilecek niteliktedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, yapılacak ilk sosyal denge sözleşmesinde bulguda belirtilen hususların dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare ile yetkili sendika temsilcileri arasında imzalanan sosyal denge sözleşmesinde yer alan mezkûr düzenlemeler, ilgili mevzuata aykırıdır. Sosyal denge sözleşmelerinde, mevzuatında yer almayan hususların düzenlenmemesi gerekmektedir.

BULGU 22: Yevmiye Kayıt İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Olması

İdarenin 2021 yılı yevmiye defterinde toplam 336 adet yevmiye numarasının boş bırakıldığı, ayrıca ilgili mevzuat hükümlerine aykırı olarak geriye dönük kayıtların yapıldığı görülmüştür.

a) Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları” başlıklı 43’üncü maddesinin birinci fıkrasında; muhasebe kaydına konu olan mali işlemlerin, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve

maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni" başlıklı 44'üncü maddesine göre de; yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defterdir.

Mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere yevmiye defterine kayıtların müteselsil olarak yapılması ve her bir işleme ayrı bir yevmiye numarası verilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; İdarenin 2021 yılı yevmiye defterinde mevzuat hükümlerine aykırı olarak toplam 336 adet yevmiye numarasının boş bırakıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, maaş ödemeleri ile ilgili yapılan işlemlerde otomatik muhasebeleştirme modülünün kullanımı nedeniyle boş yevmiye kayıtlarının oluştuğu, konu ile ilgili gereken hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, muhasebe sisteminin yevmiye numaralarının boş kalmasına izin vermeyecek şekilde kurulması gerekmektedir.

b) Geriye Dönük Yevmiye Kaydı Yapılması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 43 ve 44'üncü maddelerindeki hükümlerden anlaşılacağı üzere, İdare tarafından gerçekleştirilen muhasebe kaydına konu mali işlemlerin yevmiye tarihi ve numarası ile birlikte, (1)'den başlayarak hesap döneminin sonuna kadar sıralı ve birbirini takip eder şekilde ve geriye dönük herhangi bir kayıt yapılmaksızın yevmiye defterine kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; yevmiye numaraları ile yevmiye tarihlerinin uyumlu olmadığı, geriye dönük kayıtların yapıldığı tespit edilmiştir. Şöyle ki: yevmiye numarasına göre küçükten büyüğe sıralı olan bir yevmiye defterinde her bir yevmiye kaydına ait tarih değerinin, kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ilişkin tarih değerlerinden büyük veya ona eşit olması beklenmektedir. Bu şartı sağlamayan yani kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ait tarih değerlerinden küçük olan bazı yevmiye kayıtları bulunmaktadır. Bu hususa ilişkin olarak aşağıdaki tabloda da 20 adet örnek gösterilmiştir.

Tablo 14: 2021 Yılı Yevmiye Numaraları ile Yevmiye Tarihlerinin Uyumlu Olmadığını Gösterir Örnek İcmal

Yevmiye No	Yevmiye Tarihi	Önceki Yevmiyenin Tarihi
55	04.01.2021	07.01.2021
1283	04.02.2021	05.02.2021
4051	30.03.2021	15.04.2021
5084	19.04.2021	16.06.2021
7933	18.06.2021	14.07.2021
8174	22.06.2021	14.07.2021
10000	04.08.2021	12.08.2021
10175	28.05.2021	12.08.2021
10622	16.08.2021	24.08.2021
11857	10.09.2021	13.09.2021
12933	21.09.2021	01.10.2021
13290	08.10.2021	30.11.2021
13809	09.11.2021	30.11.2021
14349	02.11.2021	09.12.2021
14362	21.10.2021	09.12.2021
14496	28.09.2021	09.12.2021
14720	01.11.2021	31.12.2021
15349	25.01.2021	31.12.2021
15363	08.04.2021	31.12.2021
18780	02.06.2021	31.12.2021

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, mesai bitiminden sonra internet üzerinden yapılan tahsilatların gece saat 00.00'a kadar yapıldığından muhasebe kayıtlarının takip eden güne sarktığı, her iki durum ile ilgili olarak gereken özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin muhasebe kayıtlarını/yevmiye kayıtlarını Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak yapması gerekmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

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

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Ecrimisil Uygulamasının Sürekli Hale Gelmesi	2018	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2021 yılında da tespit edilmiş olup Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında 5 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Taşınmaz İcmal Cetvellerinin Oluşturulmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2021 yılında da tespit edilmiş olup Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısmında “İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki

			Taşınmazların Cins Tashihi ve Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Taşınmaz Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi” başlığı ile 1 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Belediye Sınırları İçindeki Bazı İşletmelerin, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunmaları	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus 2021 yılında da tespit edilmiş olup Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında “Bazı İşletmelerin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunması” başlığı ile 6 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.

Eğlence Vergisine Tabi Bazı Mükellefler İçin Vergi Tahakkuk ve Tahsilat İşleminin Yapılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2021 yılında da tespit edilmiş olup Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında “Bazı İş Yerleri İçin Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Kurulmaması” başlığı ile 10 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
İdare Taşınmazlarının Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilmesine Ait Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2021 yılında da tespit edilmiş olup Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısmında “İdare Taşınmazlarının Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilmesine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması”

			başlığı ile 2 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
--	--	--	--