



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**İSTANBUL SU VE KANALİZASYON
İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
(İSKİ)**

2016 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2017

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	4
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	4
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ	6
6.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	7
7.	EKLER.....	119

KISALTMALAR

A.Ş	Anonim Şirket
AYKOME	Altyapı Koordinasyon Merkezi
İSKİ	İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
KWH	Kilovat Saat
PYS	Piyasa Yönetim Sistemi
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
TEDAŞ	Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi
TES-İŞ	Türkiye Enerji, Su ve Gaz İşçileri Sendikası
TRT	Türkiye Radyo Televizyon Kurumu

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: 2015 ve 2016 Yılları Bütçe Gelir ve Gerçekleşme Tutarları	1
Tablo 2: 2015 ve 2016 Yılları Bütçe Gider ve Gerçekleşme Tutarları.....	2
Tablo 3: İndirimli Tarife Uygulanan Yerlere İlişkin Kıyaslama Tablosu	23
Tablo 4: Sayıştay İlamlarının İnfazına İlişkin Tablo	39
Tablo 5: Elektrik Teminine İlişkin Kıyas Tablosu	46
Tablo 6: Ticarethane Abone Grubunda Bulunan Tesislere İlişkin Ödemeler	55
Tablo 7: Arıtma Tesislerinde Süzme Sayaçla Ölçülen Tüketim Miktarları	56
Tablo 8: Eksik Çalıştırılan Personele İlişkin Tablo	73
Tablo 9: Aktarım Olmadığı Varsayımı ile Yapılan Hesaplamaya İlişkin Örnek Tablo	74
Tablo 10: Aktarım Olduğu Durumda Yapılan Hesaplamaya İlişkin Örnek Tablo	75
Tablo 11: Bir Önceki Sene için Yapılan Aktarımın Diğer Senelerde Dikkate Alınmaması Durumuna İlişkin Tablo	76
Tablo 12: Alt Yapı Yatırım Hesabına Aktarılması Gereken Paylara İlişkin Tablo	85
Tablo 13: Vekâlet Ücreti Dağıtımına İlişkin Tablo	87
Tablo 14: İller Bankasından İlçe Belediyelerine Gönderilen Tutarlara İlişkin Örnek Tablo ..	92
Tablo 15: Mutat Temsil Gideri Yapılmasına İlişkin Örnekler Tablosu	98
Tablo 16: Taşınmaz Kira Bedeli ile Emlak Vergisi Değerinin Kıyaslanması	101

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Kurum, mali işlemlerin muhasebeleştirilmesinde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabidir.

Bu Yönetmelik'te bütçe ve muhasebe açısından belediyelerin ve bağlı kuruluşların uymak zorunda olduğu temel ilkeler belirtilmiş, hesap planı ve bunların niteliği ve işleyişi anlatılmıştır.

5018 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinde yer alan "*Kamu gelir ve giderleri tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterilir*" hükmüne istinaden belediyelere bağlı kuruluşlarda tahakkuk esaslı muhasebe sistemi kullanılmaktadır. Tahakkuk esasında işlemler ve olaylar nakit akışlarının ne zaman olduğuna bakılmaksızın, ortaya çıktıklarında kaydedilir.

Bununla beraber Kanun'un aynı maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan "*Bütçe gelirleri tahsil edildiği, bütçe giderleri ise ödendiği yılda muhasebeleştirilir*" hükmü gereğince bütçe kayıtlarında tahsil ve ödeme esas alınmaktadır.

İSKİ 2015 ve 2016 yıllarına ait gelir, gider, bütçe ve gerçekleşme rakamlarına aşağıdaki tablolarda yer verilmiştir.

Tablo 1: 2015 ve 2016 Yılları Bütçe Gelir ve Gerçekleşme Tutarları

Açıklama		2015 Yılı Gerçekleşen Bütçe Geliri (TL)	2016 yılı Bütçe İle Tahmin Edilen Gelir (TL)	31.12.2016 İtibariyle Gerçekleşen Bütçe Geliri (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
800	BÜTÇE GELİRLERİ	4.794.885.616,86	5.318.270.000,00	5.091.484.110,94	97,30
800.1	Vergi Gelirleri	-	-	-	-

800.3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	4.232.562.152,47	4.606.950.000,00	4.605.205.037,46	99,96
800.4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	0	200.000,00	1.559.979,50	779,99
800.5	Diğer Gelirler	632.319.614,92	704.220.000,00	568.048.082,86	80,66
800.6	Sermaye Gelirleri	65.000,00	6.900.000,00	19.000,00	0,28
800.9	Red ve İadeler(-)	70.061.150,53	0	83.347.988,88	0

Tablo 2: 2015 ve 2016 Yılları Bütçe Gider ve Gerçekleşme Tutarları

Açıklama		2015 Yılı Gerçekleşen Bütçe Gideri (TL)	2016 Yılı Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	31.12.2016 İtibariyle Gerçekleşen Bütçe Gideri (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
830	BÜTÇE GİDERLERİ	4.714.469.674,92	5.780.451.000,00	5.283.158.796,62	91,40
830.1	Personel Giderleri	482.303.993,00	640.605.000,00	533.199.490,41	83,23
830.2	Sosyal Güvenlik Kurumuna Devlet Primi Giderleri	97.259.030,80	133.057.000,00	106.319.358,40	79,91
830.3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	878.291.625,50	1.158.781.000,00	993.861.884,53	85,77
800.4	Faiz Giderleri	629.083,12	1.100.000,00	505.527,91	45,96
830.5	Cari Transferler	580.171.268,00	127.743.000,00	121.408.236,20	95,84

830.6	Sermaye Giderleri	1.848.888.138,00	2.346.965.000,00	2.172.150.525,97	92,55
830.7	Sermaye Transferi	26.926.536,00	5.715.000,00	5.713.773,20	99,98
830.8	Borç Verme	800.000.000,00	1.350.000.000,00	1.350.000.000,00	100
830.9	Yedek Ödenekler	-	16.485.000,00	-	0

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile usul ve esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kâğıtlar sayım tutanağı,
- Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu.

Denetim görüşü, kamu idaresinin temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş 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. DENETİM GÖRÜŞÜ

İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğünün 2016 yılı hesabına ilişkin olarak yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Su ve Atık Su Tarife Tespit ve Hesabının Mevzuata Uygun Yapılmaması

Kurum hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; kurum gelirleri açısından en önemli unsur niteliğinde olan su ve atık su tarifelerinin Kanun ve Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tespit edilmediği, yapılan hesaplamalarda gerçek maliyet değerlerinin kullanılmadığı görülmüştür. Ayrıca Mali Hizmetler Daire Başkanlığınca hazırlanarak tarife tespitinde bilgi amaçlı olarak Abone İşleri Daire Başkanlıklarına gönderilen ve maliyet hesabı olarak değerlendirilebilecek tek belge olan hesaplamalarda da hatalar yapıldığı tespit edilmiştir. Söz konusu hesaplamada benzer iş kalemleri hem tarife hem bakım bedeli hesaplarına dâhil edilmiş, çevre temizlik vergisinin ilgili belediyelere aktarımları ile sermaye transferleri gibi tarife ile herhangi bir bağı bulunmayan unsurlar maliyet hesaplarına alınmış, kaçak su kullanımları dikkate alınmadan hesaplamalar yapılmıştır.

Su ve Atık Su Tarifelerinin Belirlenmesi

2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un "Tarife Tespit Esasları" başlıklı 23'üncü maddesinde su satışı ile kanalizasyon sistemi bulunan yerlerdeki kullanılmış suların uzaklaştırılması giderleri için ayrı ayrı tarifeler yapılacağı, söz konusu tarifelerde yönetim ve işletme giderleri ile amortismanları doğrudan gider yazılan (aktifleştirilemeyen) yenileme, ıslah ve tevsi masrafları ve bir kar oranının esas alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un verdiği yetkiye istinaden çıkarılan İSKİ Tarifeler Yönetmeliği'nde de tarife tespiti ile ilgili ayrıntılı hükümlere yer verilmiş, müşterilerden hangi bedellerin tahsil edileceği, bu bedellerde hangi unsurların yer alacağı ifade edilip gerçek değerlere dayanarak hesaplama yapılması gerektiği açıkça belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde; Kanun ve Yönetmelik'in amir hükümlerinin Kurum tarafından tam olarak yerine getirilmediği, su ve atık su hizmetleri için ayrı ayrı tarifeler yapılmadığı görülmüştür. Kurum, su ve atık su bedeli için ayrı ayrı tarifeler düzenlememiş, tek bir tarife üzerinden (Su satış tarifesi) su ve atık su bedellerinin tahsilatını gerçekleştirmiştir. Gerçek

maliyetlere dayanan bir hesaplama ile su tarifesi ile atık su tarifesi ayrımı yapılmadığından sadece atık su hizmetinden faydalanan abonelerden herhangi bir hesaplama dayandıran *“abonenin ait olduğu tarifenin yarısı”* gibi genel nitelikli bir ifadeyle *“kullanılmış suların uzaklaştırılması bedeli”* tahsil edilmiştir.

Kurum tarafından tarife belirlenmesine ilişkin uygulamada öncelikle Mali Hizmetler Daire Başkanlığı tarafından tarifeye esas olacak maliyet hesapları yapılarak 1m³ suyun maliyeti belirlenmekte ve hesaplama Abone İşleri daire Başkanlıklarına iletilmektedir. Abone İşleri Daire Başkanlıklarınca bir tarife belirlenerek Genel Müdürlük ve Yönetim Kurulu'na sunulmak üzere Mali Hizmetler Daire Başkanlığına tekrar gönderilmekte, Genel Müdürlük ve Yönetim Kurulunda tarifenin kabulünden sonra ilgili tarife Karara bağlanmak üzere Genel Kurulun onayına sunulmaktadır.

Her ne kadar tarife tespitinin başlangıcında gerçek değerlere göre maliyet tespiti yapılmaya çalışılmakta ise de Abone işleri daire başkanlıklarınca belirlenen tarifede maliyet esasından ve gerçek değerlerden ziyade bir önceki sene tarife bedelleri ve enflasyon oranları esas alınmakta, ilgili yıl içerisinde meydana gelen harcamalar dikkate alınmamaktadır.

İlgili birimler tarafından yapılan hesaplamalarda önceki yıl tarifelerine uygulanan enflasyon zamları ve Merkez Bankası tarafından yayımlanan *“Beklenti Anketine”* göre yılsonu enflasyon oranları esas alınmaktadır. Halbuki enflasyon oranlarının 2560 sayılı Kanun ve ilgili Yönetmelik'te belirtilen ve tarifeye esas teşkil eden unsurlar ile birebir örtüşmesi mümkün değildir. Enflasyon oranları tarifeye esas teşkil eden unsurlara göre daha yüksek tutarlı bir tarifeye sebep olabileceği gibi tarifenin düşük belirlenmesine ve maliyetlerin karşılanamamasına da sebebiyet verebilecektir. Kaldı ki böyle bir uygulama toplumun gerçek su ve atık su maliyetlerini ve Kurum kar oranlarını bilememesine, bu nedenle kamu maliyesinin temel ilkelerinden olan mali saydamlığın sağlanamamasına sebebiyet verecektir. Sonuç olarak; Kanun'da ve Kanun'un verdiği yetkiye istinaden çıkarılan Yönetmelik'te belirlenen unsurlar yerine yeni bir yöntem olarak enflasyona göre tarifelerin belirlenmesinde hukuka uyarlık bulunduğu söylenemez.

Su tarifesi ve Bakım Bedeli

Gerek Kanun'da gerekse de Kanun'a dayanılarak çıkarılan Yönetmelik'te tarife

belirlenirken hangi maliyet unsurlarının hesaplamaya dâhil edileceği açıkça ifade edilmiştir. Bu kapsamda yönetim ve işletme giderleri, hizmet alım suretiyle gördürülen giderler, aktifleştirilemeyen yenileme, ıslah ve tevsi masrafları, büyütme ve onarım giderleri tarife belirlenirken hesaba katılan ve katılması gereken maliyet unsurlarındandır. Buna karşın bu maliyet unsurları kapsamına giren bazı maliyetler için Kurum tarafından ayrıca “bakım bedeli” adı altında abonelerin tümünden bir hizmet bedeli alındığı görülmüştür.

Yönetmeliğin tarife ve bakım bedeline ilişkin maddelerinde 12.05.2016 tarihinde alınan Genel Kurul Kararı ile değişikliğe gidildiğinden konunun hem değişiklik öncesi hem de değişiklik sonrası itibarıyla değerlendirilmesinde fayda bulunmaktadır.

12.05.2016 tarihinde alınan Karar üzerine yapılan değişiklik öncesi dönem;

Bu dönemde Yönetmelik’in “*Tarife Tespitinin Esasları*” başlıklı 4’üncü maddesinde toplam sistem maliyetlerinin tarifelere yansıtılacağı, 19’uncu maddesinde ise yönetim ve işletme giderlerinin, hizmet alım suretiyle gördürülen giderlerin, aktifleştirilemeyen yenileme, ıslah ve tevsi masraflarının, büyütme ve onarım giderlerinin maliyet unsurları hesabına dâhil edileceği belirtilmiştir. Yönetmelik’in “*Su ve Atık Su Tesisleri Bakım Bedeli*” başlıklı 35’inci maddesinde ise tüm abonelerden her ay için her türlü bakım bedeli karşılığında 1m³ su miktarı karşılığı bakım ücreti alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik’in bu haliyle aynı maliyet unsurlarının hem tarifeye yansıtıldığı hem de bakım bedeli adı altında abonelerden tekrar tahsil edildiği açıktır. Zira 35’inci maddede bakım bedeli adı altında alınan bakım maliyetinin hangi unsurları kapsadığı açıkça belirtilmemiş, “*her türlü bakım işleri*” şeklinde genel bir ifade kullanılmıştır. Söz konusu bedel şayet sistemin tüm bakım bedellerini içermeyip arıza üzerine ilgili aboneden alınan bir ücret olsa idi tarife içinde olmaması, tarife haricinde tahsil edilmesi doğru bir uygulama olabilirdi. Ancak bu durumda da bakım hizmetleri için katılan giderlerin tarife hesabına dahil edilmemesi gerekecekti. Ne var ki Kurum tarafından ilgili dönemde yürütülen uygulama bu şekilde olmamıştır. Söz konusu bedel tüm sistem dahilinde yapılan bakım maliyetlerini kapsamakta ve tüm abonelerden alınmaktaydı.

Bakım bedeli kapsamında alınan maliyetlerin 19’uncu madde uyarınca su ve atık su tarifelerine dahil edildiği ve edilmesi gerektiği açıktır. Zira tarife içerisine tüm sistem dahilinde

yapılan ıslah, bakım ve onarımlar ile işletme giderlerinin dahil olduğu açıkça ifade edilmiştir. Zaten Kurum da söz konusu bedeli, su iletiminin ve suyun hazır bulundurulmasının bir parçası olarak görmüş ve bu bedel için %8 KDV uygulaması gerçekleştirmiştir. Söz konusu hizmet Kurum tarafından su iletiminden bağımsız ayrı bir hizmet olarak değerlendirilmiş olsa idi %18 KDV'ye tabi olacağı ve bu şekilde uygulama yapılması gerektiği açıktır.

Buna göre; bahsi geçen dönem için aynı maliyetlerin hem tarife içerisinde bulunması hem de ayrıca bakım bedeli olarak tahsil edilmesi aynı hizmet için abonelerden mükerrer tahsilât anlamına gelmektedir ki böyle bir işlem mevzuata uygun değildir.

12.05.2016 tarihinde alınan Karar üzerine yapılan değişiklik sonrası;

12.05.2016 tarihinde alınan Genel Kurul Kararı ile Yönetmeliğin 4'üncü ve 35'inci maddelerinde değişikliğe gidilmiş ve aynı maliyetler için hem tarifede hem de bakım bedeli içerisinde mükerrer tahsilâtın önüne geçilmeye çalışılmıştır.

Yönetmeliğin 4'üncü maddesinin ikinci fıkrasında "*Yönetmeliğin 35'inci maddesinde belirtilen su ve atık su şebekesi bakım bedeli dışındaki toplam sistem maliyetleri tarifelere yansıtılır*" ifadesine yer verilerek mükerrer tahsilât yapılmadığı, 35'inci madde uyarınca alınan ücret için katlanılan maliyetlerin tarifelere dahil edilmeyeceği açıkça belirtilmiştir.

35'inci maddede yapılan değişiklik ile bakım bedelinin hangi unsurları kapsadığı ayrıntılı bir şekilde ifade edilmiş "*bina bağlantılarında oluşan arızaların bakım ve onarımlarının yapılması, tesisatlarda meydana gelen tıkanıkların açılması, parsel bacalarının yükseltilmesi, kanal bağlantılarının temizlenmesi, su sayaçlarının ve sayaç yuvasında bulunan arızalı vanaların değiştirilmesi, tüketim bilgilerinin okunması, fatura basımı ve dağıtımı*" gibi maliyetlerin bakım bedeli adı altında tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

Öncelikle; su satışı ve atık suların uzaklaştırılması için katlanılan maliyetlerden bir kısmı için "*tarife bedeli*" bir kısmı için "*bakım bedeli*" adı altında ayrı ücretler belirlenmesi mevzuata uygun değildir. Zira tarife tespitinin temelini oluşturan 2560 sayılı Kanun'da tarife tespitinde hangi maliyetlerin esas alınacağı açıkça belirtilmiştir. Yönetmelik hükümleri nedeniyle Kanun'un açık hükümlerinin uygulanmaması düşünülemez. Kaldı ki böyle bir uygulama KDV konusunda çeşitli tereddütleri gündeme getirecek, bakım bedeli adı altında sunulan hizmetlerin "*su teslimi*" olup olmadığı, %8 mi %18 mi KDV uygulanması gerektiği

şüpheli hale gelecektir.

Bununla birlikte; bakım bedeli adı altında alınan maliyetlerin bir kısmı Kanun'da tarife tespitinde öngörülen yönetim ve işletme giderlerini, bir kısmı ise (aktifleştirilemeyen) yenileme, ıslah ve tevsi masraflarını kapsamaktadır. Kanun'da açıkça bu unsurların tarife içinde olması öngörülmüşken tarife bedeline dahil edilmeyip ayrı bir ücret adı altında alınması da hukuken uygun değildir.

Her ne kadar yapılan değişiklik ile aynı maliyet unsurları için mükerrer tahsilâtın önüne geçilmiş gibi gözükse de söz konusu hususun tam olarak uygulanabilmesi ve mükerrer tahsilâtın gerçekten önüne geçilebilmesi için tarife tespitinde yapılan fiili hesaplamalarda da yapılan değişikliklerin dikkate alınması gerektiği açıktır.

Bir önceki bölümde ayrıntılı bir şekilde anlatıldığı üzere; Kurum tarafından tarife tespit yapılırken gerçek maliyet unsurları nazara alınmadığından hangi maliyet unsurunun tarifeye dâhil edildiğinin, tarife ile bakım bedeli arasında mükerrerlik olup olmadığının net olarak tespit edilmesi mümkün değildir. Ancak Mali Hizmetler Daire Başkanlığınca hesaplanarak tarife hesaplamalarında dikkate alınmak üzere abone işleri daire başkanlıklarına gönderilen ve 1m³ suyun maliyetinin tespit edildiği hesaplamaların tarife tespitinde dikkate alındığı varsayılarak konunun değerlendirilmesinde fayda bulunmaktadır. Zira söz konusu hesap dışında maliyet bazında yapılmış herhangi bir bilgi ve belgeye rastlanılamamıştır.

Mezkûr hesap yapılırken toplam bütçe giderlerinden sermaye giderleri çıkarılmakta, aktifleştirilemeyen yenileme, ıslah ve tevsi masrafları ile amortismanlar eklenmekte ve su satış tarifesine esas teşkil edecek toplam maliyet bulunmaktadır. 2016 yılı tarife tespitinde söz konusu hesaplama yöntemi uygulandığı gibi 2017 tarife tespitinde de söz konusu uygulamaya devam edilmiştir.

Bakım bedeli adı altında bir bedelin tarife haricinde belirlenmesinin doğru olmadığı yukarıda ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Bununla birlikte böyle bir bedelin doğru olduğu kabul edilse dahi aynı maliyet için abonelerden mükerrer tahsilâtın engellenmesi adına tarifeye esas hesaplamanın daha detaylı yapılması gerektiği açıktır. Bakım bedeli içinde zaten abonelerden tahsilâtı gerçekleştirilen *“bina bağlantı onarımları, parsel bacalarının yenilenmesi, kanal tıkanıklarının açılması, temizlenmesi, acil durumlarda müdahalede*

bulunulması, sayaçların okunması, faturalama işlemlerinin yapılması, sayaçların değiştirilmesi” gibi hizmetler için katlanılan maliyetlerin bir de tarife hesabına esas maliyetlere dâhil edilerek abonelerden aynı maliyetler için mükerrer tahsilâta bulunulmasının önüne geçilmelidir. Mesela abone sayaçların okunması, faturalandırılması gibi hizmetler ile kanalların temizlenmesi hizmetleri “İşletme Giderleri” arasında, bina bağlantı onarımları, kanal tıkanıklarının açılması, sayaçların değiştirilmesi gibi işler ise “aktifleştirilemeyen yenileme, ıslah ve tevsi masrafları” arasında tarifeye esas hesaplamalara dâhil edilmektedir.

Gerek 2016 yılı gerekse de 2017 yılı için Mali Hizmetler Daire Başkanlığı tarafından yapılan tarifeye esas hesaplamalar mezkûr hususu yerine getirmekten çok uzaktır. Gerçek maliyetlere dayanan ve mükerrer tahsilâta sebebiyet vermeyecek bir hesaplama için bakım bedeli içerisinde yer alan hizmetlere ilişkin maliyetlerin bulunarak tarifeye esas maliyetlerden düşülmesi gerekmektedir. Bunun için de ihale bazında çalışma yapmak ve birçok hakedişin detay hesaplamalarına girerek hangi iş kaleminin tarifeye dâhil olduğu hangi iş kaleminin bakım bedeline dâhil olduğu tek tek belirlenmelidir.

2016 yılı tarifesi yukarıda bahsi geçen Yönetmelik değişikliğinden önce gerçekleşmesine ve bakım bedelinde belirtilen her türlü masrafları da içerecek şekilde maliyet yapılmasına rağmen değişiklikten sonra tarifede değişikliğe gidilmemiş, aynı tarife sene sonuna kadar uygulamaya devam edilmiştir. 2017 tarifesine ilişkin hesaplamalarda da herhangi bir değişiklik yapılmamış, Yönetmelik’te yapılan değişikliğe uygun hesap değişikliğine gidilmemiştir.

Sonuç olarak; bakım bedeli adı altında bir bedel belirlenerek kanunen tarife içerisinde yer alması gereken bazı maliyet unsurlarının bu bedel altında maktu olarak tahsil edilmesi doğru bir uygulama değildir. Bir an için böyle bir uygulamanın doğru olduğu kabul edilse dahi gerek tarife gerekse de bakım bedeli için ihaleler ve hakedişlerde iş kalemi bazında detaylı hesaplamalar yapılmalı ve aynı maliyetler için abonelerden mükerrer tahsilâtın önüne geçilmelidir.

Maliyete Esas Hesaplamalara Tarife İle Bağdaşmayan Unsurların Dâhil Edilmesi

Yukarıda bahsedildiği gibi tarifeler hesaplanırken gerçek maliyet unsurlarına tam olarak dikkat edilmediği açıktır. Ancak Mali Hizmetler Daire Başkanlığınca hesaplanarak tarife

hesaplamalarında dikkate alınmak üzere abone işleri daire başkanlıklarına gönderilen ve 1m³ suyun maliyetinin tespit edildiği hesaplamaların tarife tespitinde dikkate alındığı varsayılmalıdır. Aksi halde tarife tespitinde maliyetlere hiç bakılmadığının kabulü gerekir ki böyle bir husus Kurum için daha vahim bir durumdur.

Yukarıda bahsi geçen hesaplamalarda tümden gelim metodu ile toplam bütçe giderinden sermaye giderleri çıkarılmakta, daha sonra aktifleştirilemeyen yenileme, ıslah ve onarım giderleri ve amortismanlar eklenerek “Maliyete esas Toplam Gider” bulunmaktadır.

Böyle bir uygulama tarifeye esas olabilecek bir gerçekçi bir hesaplamadan çok uzaktır. Zira “Su tarifiyesi ve Bakım Bedeli” başlığı altında ayrıntılı bir şekilde açıklandığı üzere böyle bir uygulama ile bakım bedeli adı altında tahsil edilen abone sayaçlarının okunması, faturalandırılması gibi hizmetler ile kanalların temizlenmesi hizmetleri “İşletme Giderleri” arasında, bina bağlantı onarımları, kanal tıkanıklarının açılması, sayaçların değiştirilmesi gibi işler ise “aktifleştirilemeyen yenileme, ıslah ve tevsi masrafları” arasında “Maliyete esas Toplam Gider” hesabına dahil edilmektedir.

Ayrıca tümden gelim yöntemi kullanılarak yapılan bu hesaplamada tarife belirlenmesi ile hiçbir ilgisi bulunmayan “ilgili belediyelere çevre temizlik vergisinin aktarılması”, “ortak olunan şirketlere sermaye aktarımı”, “Borç verilmesi” veya “Sermaye yatırımları için borç ödemesinde bulunulması”, “Yedek Ödenek” gibi gider kalemleri de “Maliyete esas Toplam Gider” hesabına dâhil olmaktadır.

Kaldı ki hesaplamalar gerçekleşen bütçe rakamları yerine bir sonraki yıl bütçe ödenek cetveli üzerinden yapılmakta, söz konusu bütçede öngörülen rakamların gerçekleşip gerçekleşmeyeceği ise bilinmemektedir. Örnek vermek gerekirse; 2015 yılı bütçesi 5 milyar 762 milyon lira olarak belirlenmesine rağmen gerçekleşme 4 milyar 714 milyon civarında kalmıştır (%80 dolaylarında). Dolayısıyla henüz ne kadar gerçekleşeceği belli olmayan tahmini nitelikte olan bütçe rakamlarının maliyet hesaplamasında kullanılması çok doğru bir yaklaşım değildir.

Kaçak Su Kullanımının Tarifeye Dâhil Edilerek Abonelere Yansıtılması

“Maliyete esas Toplam Gider” hesaplandıktan sonra bir sonraki sene satışı yapılması tahmin edilen toplam su miktarına bölünerek 1m³ suyun maliyeti bulunmaktadır. Böyle bir

uygulama sistemde oluşan kayıp ve kaçak su miktarlarının tarifeye yansıtılması anlamını taşımaktadır. Kayıp miktarlarının önemli bir kısmı sistemsel olduğu ve yüksek basınçlarda engellenmesinin pek mümkün olmadığı düşünüldüğünde tarifeye dâhil edilmesi makul karşılanabilir. Ancak kaçak kullanım miktarlarının da tarifeye yansıtılması, başka kişiler tarafından hırsızlanmak suretiyle kullanılan su bedellerinin, kurallara uyan abonelerden tahsili anlamını taşıyacağından hukuk devleti ve adalet düşünceleri ile bağdaşmamaktadır. Hırsızlıkları engelleme ve hırsız takip edip, bedeli ondan tahsil etme görevi bizzat Kuruma aittir. Kaldı ki Tarifeler Yönetmeliği'nin 4'üncü maddesinin dördüncü fıkrasında da "*Tarifenin belirlenmesinde, üretilen ve kayıplar düşüldükten sonra yapılacağı varsayılan ölçülebilir su satış miktarı ana unsurdur*" denilerek kaçak kullanımların tarifeye eklenmemesi gerektiği zımni olarak ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; tüketici konumunda olan vatandaşın faturalara yansıtılan bedellere ilişkin maliyet ve kar oranlarını apaçık denetleyebilmesi ve hangi hizmetin karşılığında ne bedel ödediğini bilmesi, yani şeffaflık hukuk devletinin vazgeçilmez unsurlarındandır. Bu kapsamda Kuruma su satışlarında uygulanacak fiyatlandırmaya esas tarifeleri tespit etme görevi verilmiştir. Söz konusu görev verilirken hangi unsurların hesaplamaya dâhil edileceği hangilerininin dâhil edilmeyeceği ayrıntılı bir şekilde hüküm altına alınmıştır. Bu nedenle fiyatlandırma konusunda Kuruma sınırsız belirleme yetkisi ve görevi verilmediği açıktır. Tarifeler belirlenirken Kanun'un öngördüğü gibi gerçek değerlere dayanan ve sadece tarifeyi etkileyen maliyet hesapları yapılmalı, alınacak kar oranlarına karar verilmeli, aynı unsurlar için değişik adlar altında bedel tahsil edilmemelidir. Ayrıca kaçak su kullanımlarının tarife içerisine girmesi engellenerek hırsızlanmak suretiyle kullanılan su bedellerinin, kurallara uyan abonelerden tahsil edilmesinin önüne geçilmelidir.

Kamu idaresi cevabında özetle; 2560 sayılı Kanun'un tüm su idarelerini kapsayan özel bir kanun olduğu, bu özel Kanun'da idarelere tarife yapma yetkisi verildiği, İSKİ Tarifeler Yönetmeliği'nin Sayıştayın uygun görüşü üzerine yürürlüğe girdiği, söz konusu Yönetmelik'in 7'nci maddesinde abone gruplarına göre tarifelerin belirleneceğinin düzenlendiği,

Gerek İSKİ Genel Kurul Kararı ile kabul edilen 2016 yılı Tarife Teklifleri ve Hizmet Tarifelerine ilişkin Karar'da gerekse de Yönetmelik'in ilgili maddesinde 2016 yılında tarife

gruplarındaki abonelerin tarifelerinin, geçmiş ayın (TÜFE-Tüketici Fiyatları Endeksi-Türkiye Geneli) enflasyon oranı alınmak kaydıyla yıl içerisinde güncelleneceğinin ifade edildiği,

Bulguda yer alan su ve atık su hizmetleri için ayrı ayrı tarifeler yapılmadığı iddiasına ilişkin olarak tüketilen her m³ su üzerinden alınan kullanılmış suların uzaklaştırılması bedelinin abonenin ait olduğu tarifenin yarısı olarak belirlendiği, bu hususa ilişkin bir tabloya yer verilerek abone gruplarına göre atık su bedelinin bir hesaplama mantığına dayalı olduğu,

Yönetmelik'in 18'inci maddesinde su tasarrufunu teşvik amacıyla idarenin kademeli tarife uygulayabileceğinin belirtildiği, işyeri, sanayi ve şantiye grubu abonelerine uygulanan su satış tarifesinin konutlara göre daha yüksek düzeyde tespit edilebileceğine ilişkin idareye yetki verildiği,

İSKİ'nin İstanbul Büyükşehir Belediyesi'ne bağlı, bağımsız bütçeli, kamu tüzel kişiliğine haiz bir kuruluş olduğu, bu doğrultuda İSKİ'nin uyguladığı tüm tarifelerin aynı zamanda İSKİ genel kurulu olan İstanbul Büyükşehir Belediyesi Genel Meclisi tarafından belirlendiği,

Artan su ihtiyacının mevcut su kaynakları ile karşılanmasının bir ihtiyaç olduğu, bu nedenle su tasarrufunun sağlanabilmesi için sektörlere göre farklı tarife belirlenmesinin elzem olduğu, aksi durumda su kaynaklarının etkin kullanılmaması durumunun ortaya çıkabileceği,

Çevre Temizlik Vergisinin bütçe hazırlık döneminde gelir ve gider tahminlerine yansıtılmadığı, ayrıca ödeme aşamalarında da su gelirleri tahsilâtı haricinde bütçe veya maliyet hesaplarına alınmadığı, bu nedenle ÇTV' nin tarife belirlenmesinde bir unsur olmadığı,

5018 sayılı Kanun'da maliyet muhasebesi uygulamasına uygun hesap planı yapısı olmadığı, buna karşın Kurumda suyun üretim maliyetini oluşturan unsurlar ile ilgili her türlü bilgi ve belgenin mevcut olduğu, suyun maliyetini oluşturan maliyet unsurlarının baraj bazında ve metre-küp olarak raporlanabildiği belirtilmiştir.

Bulguda bahsedilen Bakım bedeline dâhil hizmetlere ilişkin ücretin hem tarifeler içinde hem de yine bakım bedeli olarak mükerrer alındığı hususunda kamu idaresi cevabında aynen;

“Bulguda belirtilen maliyet tablosunda mal ve hizmet alım giderleri maliyet unsurlarına dahil edilmiştir. Bundan dolayı bütçede hizmet alım giderleri içerisinde görülen sayaç okuma

giderlerinin mükerrer olduğu düşünülmektedir. Yalnız maliyet tablosunun sonucunda oluşturulan İSKİ gelir tahminleri, su ve bakım bedellerini ayrı ayrı tahmin etmek yerine anlaşılabilir bir şekilde olması için toplu bir şekilde gösterilmesi idarece gerekli görülmüştür. Bakım bedelleri mükerrer alınmamakta yalnız maliyet tablosunun yapısı gereği o şekilde görülmektedir. Daha sonraki yıllarda hazırlanacak tablolarda bakım bedeli maliyet unsuru olarak ayrılacak ve o şekilde gösterilecektir” denilmiştir.

Kamu idaresi cevabında ayrıca Kurum tarafından mali saydamlık esaslarına uyulduğu bu kapsamda “Su Birim Fiyatı”, “Bütçe Kitapları”, “Performans Kitapları”, “Faaliyet Sonuçları” gibi birçok raporun kamuoyu ile paylaşıldığı,

Kurumun çok geniş bir coğrafi alana hizmet verdiği, buna rağmen tüm beşeri ve teknolojik imkanlar kullanılarak kayıp kaçak ile mücadele edildiği, Kurumun mevzuatta belirtilen kayıp kaçak azami oranının altında bulunduğu, kayıp-kaçak su kullanımı ile mücadelede ne gibi yöntemler uygulandığı, su kaybı kavramının fiziksel ve fiziksel olmayan şeklinde ikiye ayrıldığı, fiziksel kaybın şebekedeki çatlaklar, sızıntılar ve benzeri durumlardan kaynaklandığı, söz konusu kaybın tarifeye dahil edileceğinin Kurum Tarifeler Yönetmeliği’nde de düzenlendiği, fiziksel olmayan yani kötü niyetli kişiler tarafından ücret ödmeden su kullanılması durumunun ise Kurumun imkanları dahilinde takip edildiği ve tarifeye dahil edilmediği,

Mali Hizmetler Daire Başkanlığı tarafından su birim maliyet hesapları yapılarak Abone İşleri Dairesi Başkanlıklarına gönderildiği, bu kapsamda Mali Hizmetler Dairesi Başkanlığının 2016 Yılı Tarife Tespitleri hesaplamasında 1m³ suyun maliyetinin yönetmelik maddelerine uygun olarak hesaplandığında 5,37 TL/m³ olarak bulunduğu, aynı yıl için ortalama 1m³ su satış fiyatının 5,69 TL olduğu, bu hesapların birbiriyle örtüştüğü ve tarife hesaplamalarının mevzuata uygun yapıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak cevapta belirtilen “2560 sayılı Kanun’un özel Kanun olması” veya “tarife yapma yetkisi vermesi” savlarının maddede belirtilen hususla herhangi bir ilgisi bulunmamaktadır. Zira bulguda Kurum tarafından yapılan tarife hesaplamalarının 2560 sayılı Kanun ve bu Kanun’a dayanılarak çıkarılan Yönetmelik hükümlerine uygun yapılmadığı belirtilmiş, başka bir kanun veya yönetmeliğe atıf yapılmamıştır.

Bulguda tarife belirlenmesinde esas alınan maliyet hesaplamalarına ve bu hesaplamalarda yapılan hatalara değinilmiş, abone gruplarına göre değişik tarifeler belirlenmesi, Yönetmelik hükümlerinin bu tarifelere izin verip vermemesi, su tasarrufunu teşvik için kademeli tarifelerin uygulanıp uygulanmayacağı gibi hususlar değerlendirilmemiştir. Bu nedenle söz konusu hususlar hakkında yapılan cevapların da maddede belirtilen konu ile ilgisi kurulamamıştır.

Cevapta atıf yapılan ve abone tarifelerinin geçmiş ay enflasyon oranı esas alınmak suretiyle güncellenmesini öngören Karar, Genel Kurul tarafından yılbaşında belirlenen tarifelerin yıl içinde güncellenmesini içermektedir ki, her ay tüm hesaplamaların tekrar yapılması ve Genel Kurul kararı alınması gibi uzun süreçler düşünüldüğünde böyle bir uygulamanın makul olduğu kabul edilebilir. Ancak gerek Kanun'un tarife hesaplamalarına ilişkin amir hükmü gerekse Yönetmelik'in söz konusu husustaki ayrıntılı açıklamaları nazara alındığında tarife hesaplamalarının yıllar boyunca enflasyon güncellemesine bağlanmasının doğru bir uygulama olmayacağı açıkça görülecektir.

İSKİ Tarifeler Yönetmeliği'nin 22'nci maddesinde yer alan "Kullanılmış Suların Uzaklaştırma Bedeli" Kurumun şehir şebeke suyu hizmetlerinden yararlanmayıp kanalizasyon şebekesinden yararlanan abonelerden tahsil edilen bir bedeldir. Söz konusu husus maddenin birinci fıkrasında belirtilmiş, ikinci fıkrada ise bu abonelere uygulanacak tarifenin ait olduğu tarifenin yarısı olarak belirleneceği hüküm altına alınmıştır. Kurumun şebeke suyundan faydalanan aboneler için tek bir tarife belirlenmekte, su ve atık su bedelleri için ayrı ayrı tarifeler belirlenmemektedir. 2560 sayılı Kanun'da su satışı ile kanalizasyon sistemi bulunan yerlerdeki kullanılmış suların uzaklaştırılması giderleri için ayrı ayrı tarifeler yapılacağı tereddüde mahal vermeyecek açıklıkta hüküm altına alınmıştır. Kurum tarafından yapılan hesaplamalarda su hizmetleri ile atık su hizmetleri için katlanılan maliyetler ayrılmamakta, tüm maliyetler üzerinden hesaplama yapılarak abone gruplarına göre su tarifeleri belirlenmektedir. Söz konusu tarifeler Kurum internet sayfasında "Su Birim Fiyatları" olarak ilan edilmekte ve uygulanmaktadır. Şehir şebeke suyundan faydalanan abonelere söz konusu fiyatlar uygulanmakta ayrıca atık su bedeli tahakkuk ettirilmemektedir. Dolayısıyla mezkûr abonelerden alınan atık su bedeli Kurumun tüm maliyetleri üzerinden (su – atık su hizmetleri olarak ayırım yapılmadan) hesaplanan ve su birim fiyatı olarak ilan edilen bedel içinde tahsil edilmektedir.

Her ne kadar cevapta suyun üretim maliyetini oluşturan unsurlar ile ilgili her türlü bilgi ve belgenin Kurumda mevcut bulunduğu belirtilmişse de bu hususa ilişkin herhangi bir belgeye kamu idaresi cevabında yer verilmemiştir. Kaldı ki bulguda söz konusu bilgilerin Kurumda bulunup bulunmaması eleştirilmemiş, su ve atık su tarifeleri belirlenirken Kanun'un ve Yönetmelik'in amir hükümlerine uygun maliyet esasının uygulanıp uygulanmadığı irdelenmiştir.

Kamu idaresi cevabında da belirtildiği ve kabul edildiği gibi tarife hesaplamaları yapılırken maliyet esaslarının nazara alındığı tek belge Mali Hizmetler Daire Başkanlığınca hesaplanarak tarife hesaplamalarında dikkate alınmak üzere abone işleri daire başkanlıklarına gönderilen ve 1m³ suyun maliyetinin tespit edildiği hesaplamalardır.

Söz konusu hesaplamalarda bulguda belirtildiği gibi tümünden gelim metodu ile toplam bütçe giderinden sermaye giderleri çıkarılmakta, daha sonra aktifleştirilemeyen yenileme, ıslah ve onarım giderleri ve amortismanlar eklenerek "*Maliyete esas Toplam Gider*" bulunmaktadır. Böyle bir hesaplamada bakım bedeli içerisinde yer alan abone sayaçlarının okunması, faturalandırılması gibi hizmetler ile kanalların temizlenmesi hizmetleri "*Hizmet alım giderleri*" arasında, bina bağlantı onarımları, kanal tıkanıklarının açılması, sayaçların değiştirilmesi gibi işler ise daha sonradan hesaba eklenen "*aktifleştirilemeyen yenileme, ıslah ve tevsi masrafları*" arasında "*Maliyete esas Toplam Gider*" hesabına dâhil olmaktadır. Dolayısıyla tarife tespiti için Mali Hizmetler Daire Başkanlığı tarafından yapılan hesaplamanın içinde "*Bakım Bedeli*" için alınan unsurların olmadığını söylemek mümkün değildir. Mezkûr hesaplamanın dışında tarife hesabında kullanılan detaylı bir hesaplamaya rastlanılmadığından bakım bedeli için alınan bedel ile tarife için alınan bedellerde aynı hizmetler için mükerrerlik oluşmadığı cevabının hangi delil ve temele dayandırıldığı anlaşılamamıştır.

ÇTV konusunda Kurum tarafından verilen cevap yerinde görülmeyle birlikte aynı bölümde yer alan ve tarife ile bağdaşmamasına rağmen maliyete esas hesaplamalara dahil edildiği belirtilen "*ortak olunan şirketlere sermaye aktarımı*", "*Borç verilmesi*" veya "*Sermaye yatırımları için borç ödemesinde bulunulması*", "*Yedek Ödenek*", "*Gelirlerden Büyükşehir Belediyesine Ayrılacak Paylar*" hususunda Kurum tarafından herhangi bir cevap verilmemiştir. Söz konusu hususlardan; "*Gelirlerden Büyükşehir Belediyesine Ayrılacak Paylar*" ödenek cetvelinde 450 milyon TL, "*Borç verilmesi*" 200 milyon TL, "*Yedek Ödenek*"

ise yaklaşık 500 milyon TL tutarındadır. Dolayısıyla Mali Hizmetler Daire Başkanlığı tarafından yapılan hesaplamada yer alan “*maliyete esas toplam gider*” en az yukarıda bahsedilen tutarlar kadar hatalı hesaplanmaktadır. Aynı şekilde cevapta hesaplamaların gerçekleşen bütçe rakamları yerine bir sonraki yıl bütçe ödenek cetveli üzerinden yapılması hakkında da herhangi bir cevaba yer verilmemiştir.

Bulguda Kurumun kayıp kaçak su kullanımları ile mücadelesinin yeterli olup olmadığı, istenilen oranlara ulaşıp ulaşılmadığı eleştirilmemiştir. Yukarıda bahsedildiği ve Kurum tarafından da cevapta belirtildiği üzere tarife tespiti için Mali Hizmetler Daire Başkanlığı tarafından hazırlanan hesaplamalarda “*Maliyete esas Toplam Gider*” hesaplandıktan sonra söz konusu tutar bir sonraki sene satışı yapılması tahmin edilen toplam su miktarına bölünerek 1m³ suyun maliyeti bulunmaktadır. Böyle bir uygulama sistemde oluşan kayıp ve kaçak su miktarlarının tarifeye yansıtılması anlamını taşımaktadır. Bulguda kayıp (fiziksel kayıp) su miktarının hesaplamaya dâhil edilmesi ve abonelere yansıtılması makul görülse de kaçak (fiziksel olmayan) su kullanımının diğer müşterilere yansıtılmasının hukuka aykırı olduğu belirtilmiştir. Kurum tarafından fiziksel olmayan kayıplar yani kaçak su kullanımının tarifeye dâhil edilmediği belirtilse de bu işlemin nasıl yapıldığına ilişkin herhangi bir belge ve bilgi sunulmamıştır. Yukarıda da bahsedildiği gibi “*Maliyete esas Toplam Giderin* bir sonraki sene satışı yapılması tahmin edilen toplam su miktarına bölünmesi doğrudan doğruya toplam sistem maliyetlerinin tamamının kurallara uyan abonelere yansıtılması anlamına gelecektir ki bu da kaçak su kullananlara ilişkin maliyetlerin diğer abonelere yansıtılması ile aynı anlamı taşımaktadır.

Kurumun ilgili birimleri tarafından yapılan maliyet hesabı ile tarifeye esas teşkil eden unsurların birbiriyle örtüştüğü, Mali Hizmetler Daire Başkanlığı tarafından su birim maliyetinin 5,37 TL hesaplandığı, 2016 yılında ortalama su birim fiyatının da 5,69 TL uygulandığı tezinin de kabulü mümkün değildir. Zira Bulguda Mali Hizmetler Daire Başkanlığı tarafından yapılan hesaplamaların içerdiği hata ve eksiklikler ayrıntıları ile açıklanmıştır. Hatalı yapılan hesaplamalar ile uygulamanın örtüşmesinin yapılan işlemin doğruluğuna delil teşkil etmeyeceği aşikârdır.

Kurum tarafından mali saydamlığın yerine getirilmesi adına birçok işlemin yapılması, su birim fiyat tarifeleri konusunda da yeterli şeffaflık ve saydamlığın sağlandığı anlamına

gelmez. Yukarıda da bahsedildiği gibi tarifelerin belirlenmesinde Mali Hizmetler Daire Başkanlığı tarafından birçok hata içeren hesaplamalar yapılmakta, söz konusu hesaplamalar abone işleri daire başkanlıklarına gönderilmekte, söz konusu daire başkanlıkları tarafından ise önceki yıl tarifelerine uygulanan enflasyon zamları ve Merkez Bankası tarafından yayımlanan “*Beklenti Anketine*” göre yılsonu enflasyon oranları esas alınarak tarife teklifleri yapılmaktadır. Böyle bir uygulamada toplumun gerçek su ve atık su maliyetlerini ve Kurum kar oranlarını bilmesi mümkün değildir. Bu nedenle söz konusu husus hakkında kamu maliyesinin temel ilkelerinden olan mali saydamlığın sağlandığının söylenmesine imkân yoktur.

Buna göre; Kurum tarafından tarife tespitlerinde maliyet esasına dayalı hesaplama Mali hizmetler Daire Başkanlığı tarafından yapılmakta, söz konusu hesaplamalarda mevzuata aykırı olarak su ve atık su hizmetlerine ilişkin maliyetler ayrı ayrı değerlendirilmemekte, toplam maliyetler üzerinden tarifeye esas tek bir satış fiyatı çıkarılmaktadır. Ayrıca yapılan hesaplamalarda çeşitli hizmetler için bakım bedeli adıyla abonelerden ayrıca alınan bedele ilişkin maliyetler tarifeye esas maliyetlerden düşülmemekte böylece aynı hizmetler için katlanılan maliyetlere hem tarifeye esas maliyetlerde hem de bakım bedelinde yer verilmektedir. Bununla birlikte maliyet hesaplamalarında tarife ile ilgisi olmayan birçok unsur hesaplama dâhil edilmekte, bulunan toplam maliyet bir sonraki sene satışı yapılması tahmin edilen toplam su miktarına bölünerek tüm maliyetin kurallara uyan abonelere yansıtılmasına neden olunmaktadır. Kaldı ki abone işleri daire başkanlıkları tarafından söz konusu hesaplamalardan ziyade önceki yıl tarifelerine uygulanan enflasyon zamları ve Merkez Bankası tarafından yayımlanan “*Beklenti Anketine*” göre yılsonu enflasyon oranları dikkate alınmakta bu da Kanun ve Yönetmelik’te açıkça belirtilen gerçek maliyet esasından uzaklaşılmasına, enflasyon oranına göre değişen fiyatlamaya geçilmesine neden olmaktadır. Söz konusu husus toplumun gerçek su ve atık su maliyetlerini ve Kurum kar oranlarını bilememesine, bu nedenle kamu maliyesinin temel ilkelerinden olan mali saydamlığın sağlanamamasına sebebiyet vermektedir.

BULGU 2: Mevzuata Aykırı Olarak İndirimli Su Tarifesi ve Ücretsiz Hizmet Bedelleri Belirlenmesi

Kurum gelir hesapları ile İSKİ Tarifeler Yönetmeliği’nin incelenmesi sonucunda;

Kurum tarafından içlerinde amatör spor kulüplerine ait tesis ve lokallerin, dernek ve

vakıflara (Kamu yararı olup olmadığına veya vergi muafiyeti tanınıp tanınmadığına bakılmaksızın) ait bina ve merkezler ile bunlarca işletilen yurt ve pansiyonların, belediyeler ve belediye iştiraki olan şirketlere ait tüm hizmet binaları ve tesislerin de bulunduğu birçok kurum, şirket, dernek ve vakfa ait tesislere indirimli su tarifesi belirlendiği,

Genel yönetim kapsamındaki kamu kurumları, mazbut vakıflar, bedelsiz gruptaki aboneler ve belli şartları taşıyan vakıf ve cemiyetlerden rabit bağlantı, kazı ruhsat bedeli, proje inceleme ve onay ücreti alınmadığı, bunlardan ayrıca katılım payı tahsilâtının da gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

08.01.2002 tarih ve 4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen hizmet bedelleri hakkında köklü değişiklikler yapılmış, bir kısım kişi ve kurumların kamu hizmetlerinden faydalanmada diğer kişi ve kurumlardan daha avantajlı olmasının önüne geçilmiştir.

Kanun'un 1'inci maddesinin birinci fıkrasında belediye ve bağlı kuruluşların da içinde bulunduğu kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen mal ve hizmet bedellerinde herhangi bir kişi veya kurum lehine indirimli veya ücretsiz tarife uygulanamayacağı belirtilmiş, altıncı fıkrasında ise birinci fıkra hükmünden muaf tutulacak kişi ve kurumları tespit etmeye Bakanlar Kurulunun yetkili olduğu ifade edilmiştir.

Kanun'un yayımı tarihinden itibaren birçok Bakanlar Kurulu kararı çıkarılmış ve çeşitli kişi ve kurumlara muafiyetler tanınmıştır. 4736 sayılı Kanun sonrasında çıkarılan Bakanlar Kurulu kararları her işlem için ayrıntılı şekilde düzenlenmiş, Kanun'a ilişkin uygulamanın tam olarak yerine getirilebilmesi için hizmetten yararlanmada kamu-özel ayrımı yapılmaksızın gerekli tüm detaylara yer verilmiştir. Mesela söz konusu kararlardan bazılarında gerek Meteoroloji Genel Müdürlüğü, gerek TRT (Türkiye Radyo Televizyon Kurumu) gerekse de Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne verilen hizmetlerden kamu kurumlarının ücretsiz veya indirimli yararlanabilmesi için gerekli muafiyet hükümleri düzenlenmiştir. Bir başka deyişle söz konusu muafiyet kararları alınmamış olsaydı kamu kurumlarının dahi Meteoroloji Genel Müdürlüğüne hava tahminleri ile alakalı verilerinden ücretsiz yararlanması mümkün olmayacaktı.

Kanun'un yayımı tarihinden itibaren Bakanlar Kurulunca çıkarılan muafiyet kararlarında su ve kanalizasyon idarelerine özgü herhangi bir Karara rastlanılmamıştır. Oysaki benzer bir kuruluş olan TEDAŞ hakkında Kanun'un yayım tarihinden hemen sonra Bakanlar Kurulu Kararı çıkarılmış ve uygulanacak tarife ve indirimler hakkında muafiyet hükümleri getirilerek ilgili Kurumun tarifesi mevzuata uygun hale getirilmiştir.

Su ve Kanalizasyon idarelerine özgü herhangi bir karar ve muafiyet hükmü bulunmadığından Kurum tarafından hazırlanacak tarife yönetmelikleri ve uygulanacak tarife kararlarında sadece genel nitelikte çıkarılan Kararlar ile diğer kanunlarda belirtilen muafiyet hükümlerinin uygulanabilmesi mümkündür. Mesela şehit aileleri, gaziler ve engelliler için indirimli tarife uygulanması mevzuata aykırı değildir. Zira mezkûr kişiler hakkında gerek 4736 sayılı Kanun'un 1'inci maddesinde gerekse de 2002/3654 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında genel muafiyet hükmü tanınmış ve bu kişilere her türlü işlemde indirimli ve ücretsiz tarife uygulanabilmesinin önü açılmıştır. Aynı şekilde mabetlere ücretsiz su verilmesi de mevzuata aykırı değildir. Zira 5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde 2012 yılında yapılan değişiklikle mabetlere indirimli veya ücretsiz içme ve kullanma suyu verilebileceği hüküm altına alınmıştır. Ancak haklarında herhangi bir muafiyet hükmü bulunmayan dernek, vakıf ve şirketlerin indirimli tarifeden yararlanması mümkün olmadığı gibi diğer kamu kurumları, kamu yararına çalışan dernek veya vergi muafiyeti tanınmış vakıfların da indirimli bir tarifeden yararlanması mümkün değildir. Aynı şekilde haklarında muafiyet hükmü bulunmayan kurum, kuruluş, vakıf ve cemiyetlerin rabit bağlantı, proje inceleme ve onay gibi hizmetlerden ücretsiz faydalanması da mevzuata aykırıdır.

Harcamalara katılma payı hususunun diğer mal ve hizmet teslimlerinden ayrılan bir başka yönü daha vardır. Söz konusu pay temel olarak 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda yerini bulmuş ve söz konusu payın tahakkuk şekli, payların hesabı, tahakkuk zamanı, tahsil şekli gibi tüm ayrıntıları ilgili Kanun'da düzenlenmiştir. Söz konusu Kanun'un 90'inci maddesinde harcamalara katılma paylarından ibadet yerlerinin muaf olduğu belirtilmiş, bunun dışında bir muafiyet düzenlemesine yer verilmemiştir. Kanunla düzenlenen ve her ayrıntısı Kanun'da amir hüküm niteliğinde belirlenen katılma payı hakkında Kurum tarafından çıkarılan bir yönetmelik ile yeni muafiyetler getirilmesi mümkün değildir. Kaldı ki 2560 sayılı Kanun'da söz konusu paylar hakkında düzenleme yapılabilmesine ilişkin Genel Kurula verilmiş bir yetki de bulunmamaktadır.

Yapılan incelemelerde; İSKİ Tarifeler Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinin birinci fıkrasının (c), (d), (g), (ğ) ve (h) bentlerinde belirtilen bazı kurum, kuruluş ve iştiraklerin "işyeri" özelliği taşımasına rağmen "konut" abone grubu içerisinde değerlendirildiği görülmüştür. Ayrıca hem bu kurum ve şirketler hem de yukarıda bahsedilen bentlerde yazılı diğer kurum, dernek, vakıf, belediye şirketleri ve amatör spor kulüplerinin tüm kullanımları için miktar sınırlaması olmaksızın konut tarifesinin en alt kademesinden tahakkuk ve faturalandırma işlemleri yapıldığı, mezkûr yerlere ait faturalarda kademelendirme sisteminin dahi uygulanmadığı tespit edilmiştir. Aşağıda yer alan tabloda mezkûr yerlerden bir kısmına ilişkin 2016 yılında tahakkuk eden faturalar ile kademeli tarife uygulanması durumunda tahakkuk edecek faturalar arasında oluşacak farka yer verilmiştir.

Tablo 3: İndirimli Tarife Uygulanan Yerlere İlişkin Kıyaslama Tablosu

Sıra	İlgili Yönetmelik Maddesi	Açıklama	Tüketim (m3)	Su Bedeli (TL) (a)	Kademeli Tarife Uygulansa İdi Oluşacak Fiyat (TL) (b)	Fark (TL) (c)
1	8 - C	Amatör Spor Tesisleri vb.	261.440,00	1.048.849,37	2.070.167,28	1.021.317,91
2	8 -D	Kamu Sağlık Kurumları	4.398.700,00	16.109.219,32	37.641.713,66	21.532.494,34
3	8 -Ğ -1	Dernek (Kamu Yararı)	674.141,00	2.711.719,00	5.270.946,01	2.559.227,01
4	8 -Ğ -2	Vakıf (Vergi muafiyeti)	339.621,00	1.370.492,50	2.745.702,85	1.375.210,35
5	8- Ğ -5	Aile Sosyal Politikalar Bakanlığına Bağlı veya Denetiminde Huzurevleri vb. (Özel Dahil)	226.044,00	906.707,06	1.867.770,46	961.063,40
6	8- Ğ -6	Milli Eğitim Bakanlığı bağlı veya denetiminde Eğitim Kurumları, yurtlar	2.144.351,00	8.722.839,84	17.749.724,45	9.026.884,61

		vb. (Özel Dahil)				
7	8- Ğ -8	Dernek ve Vakıflar ile Bunlara Ait Yurt, Kurs vb.	404.451,00	1.626.399,51	3.122.001,57	1.495.602,06
TOPLAM			8.448.748,00	32.496.226,60	70.468.026,27	37.971.799,67

Görüldüğü üzere yapılan indirimlerde kamu özel ayrımı yapılmamış, dernek ve vakıflarda kamu yararı veya vergi muafiyeti gibi bir şart aranmamıştır. Ayrıca Tablonun bilhassa 2, 5 ve 6'ncı sıralarında yer alan abonelikler ağırlıklı olarak işyeri özellikleri göstermelerine rağmen hem konut tarifesine dâhil edilmişler hem de miktar sınırlaması gözetilmeksizin konut tarifesinin en alt kademesinden faturalandırılmışlardır.

Su tarifesinde yukarıda bahsedilen şekilde yapılan indirimlerle birlikte genel yönetim kapsamındaki kamu kurumlarından, mazbut vakıflardan, bedelsiz gruptaki abonelerden ve belli şartları taşıyan vakıf ve cemiyetlerden Yönetmelik'in 27, 34 ve 36'ncı maddeleri gereği rabıt bağlantı, kazı ruhsat bedeli, proje inceleme ve onay ücreti, şube yolu, su sayaç bedeli gibi hizmetler için ücret alınmadığı, katılma payı ve su iştirak bedellerinin tahakkuk ve tahsilâtlarının gerçekleştirilmediği görülmüştür.

Her ne kadar 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'da su satışı ve kullanılmış suların uzaklaştırılmasına ilişkin tarifeleri yapma yetkisi Genel Kurula (İstanbul Büyükşehir Belediye Meclisi) verilmiş ise de Genel Kurulun herhangi bir kişi veya kuruma indirimli tarife belirleyebileceği veya değişik gruplara zımni indirim anlamına gelen değişik tarifeler uygulayabileceğine ilişkin bir hükme yer verilmemiştir.

Kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla teşkil edilen kurullar (belediye meclisleri dahil) kendilerine kanunla verilen yetkileri kullanırken sınırsız takdir yetkisine sahip değillerdir. Alınan kararlarda başta Anayasa olmak üzere diğer kanunlarda yer alan kısıtlayıcı hükümlerin de dikkate alınması gerektiği açıktır. Bilhassa hem "sonraki kanun" (*lex posterior*) hem de "özel kanun" (*lex specialis*) niteliğinde bulunan kanunların uygulamada önceliği bulunduğundan

yapılan iş ve işlemlerde bu kanunların amir hükümlerine riayet edilmesi bir zorunluluktur. 4736 sayılı Kanun 2560 sayılı Kanun'a göre hem sonraki kanun niteliğindedir hem de indirimli veya ücretsiz tarife belirleme konularında daha özel nitelikli bir Kanun'dur. Bu nedenle sadece tarife belirleme yetkisine dayanılarak 4736 sayılı Kanun'un göz ardı edilmesi mümkün değildir.

Sonuç olarak; 4736 sayılı Kanun veya bu Kanun'un verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararları ile muafiyet tanınan kurumlar haricinde hiçbir kurum, şirket, dernek, vakıf veya spor kulübüne kamu kurumları tarafından üretilen hizmetlerden ücretsiz veya indirimli faydalanma hakkı verilemeyeceği gibi buna sebebiyet verebilecek tarifeler belirlenmesi de mümkün değildir. Kamu kurumları dahi kendileri hakkında muafiyet hükmü olmaksızın diğer kamu kurumlarınca üretilen mal ve hizmetlerden indirimli veya ücretsiz yararlanamazken dernek ve vakıflar ile bunlar tarafından açılan yurt ve kursların, belediye şirketlerinin, amatör spor kulüplerinin, özel eğitim kurumlarının bu haktan faydalandırılması mümkün değildir. Yukarıda bahsedilen hiçbir kurum, şirket, dernek, vakıf veya spor kulübü hakkında bir muafiyet hükmü bulunmamaktadır. Kanun'da ancak Bakanlar Kurulu Kararı ile olabileceği belirtilen bir hususun Kurum Genel Kurulu tarafından çıkarılacak bir yönetmelikle düzenlenmesi ise mümkün değildir. Bu nedenle herhangi bir muafiyet hükmü olmadan yukarıda bahsedilen yerlerin İSKİ tarafından sağlanan su ve diğer hizmetlerden indirimli veya ücretsiz yararlandırılması hem mevzuata aykırıdır hem de Kurum zararına sebebiyet vermektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; 2560 sayılı Kanun'un tüm su idarelerini kapsayan özel bir kanun olduğu, bu Kanun'un verdiği yetkiye dayanılarak tarifeler oluşturulduğu, İSKİ Tarifeler Yönetmeliği'nin Sayıştayın uygun görüşü üzerine yürürlüğe girdiği,

Gruplar itibariyle yapılan fiyatlandırmanın indirim değil fiyat tarifesi olduğu, bunun da tarife yapma yetkisine dayanılarak belirlendiği,

İşyerinin mal veya hizmet üreten teknik bir birim, işletmenin ise kural olarak kâr amacı güden ekonomik bir ünite olduğu, ticari faaliyette bulunarak su kullanan abonelerle kamu yararına hizmet gören abonelerin bir tutulmaması gerektiği,

Su kullanım eğilimlerini ve aboneleri çeşitli gruplara ayırarak değişken su ücreti tarifeleri uygulamanın, kullanılan su miktarını düzenleyici ve tüketim üzerinde etkili olduğunun

saptandığı,

Kamu yararına çalışan dernek statüsünün nasıl kazanıldığı,

Yönetmelik'in 8'inci maddesinin birinci fıkrasının (c), (d), (g), (ğ) ve (ı) bentlerinde sayılan aboneliklere konutlara uygulanan bedel ve tarifenin en alt kademesinden tahakkuk ve faturalandırmalar yapıldığı,

Söz konusu bentler kapsamına kamu hastaneleri ve kamu sağlık kurumları, askeri okullar ve polis okulları, ceza infaz kurumları, huzurevleri, yaşlı bakım evleri, Milli Eğitim Bakanlığı'na bağlı öğrenci yurtları, pansiyonlar gibi kamu hizmetini yerine getiren kurumların girdiği, bu kurumları işyeri ve ticarethane gibi değerlendirmemek gerektiği,

Kamunun yararına dayanılarak ayırım yapılmasının eşitlik ilkesini zedelemeyeceğinin aşikâr olduğu,

Bu kurumlara konutlara uygulanan kademeli tarifenin standart şekilde artan fiyatlı olarak uygulanması durumunda 20 metreküp üzerinde en üst kademedeki faturalandırılacağı için faturaların yüksek oluşmasına neden olacağından tüm kullanımlar için en alt tarife uygulamasına gidildiği belirtilmiş,

Dernek, vakıf ve sivil toplum kuruluşlarının toplumsal hayat için önemine değinilerek, kar amacı gütmeyen bu kuruluşların su tüketimlerinin konutlara uygulanan bedel ve tarifenin en alt kademesinden faturalandırıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak 2560 sayılı Kanun, su ve kanalizasyon idareleri itibariyle özel bir Kanun niteliğindedir, ancak 4736 sayılı Kanun 2560 sayılı Kanun'a göre hem sonraki kanun niteliğindedir hem de "*indirimli veya ücretsiz tarife belirleme*" konularında daha özel nitelikli bir Kanun'dur. Zira 4736 sayılı Kanun'un gerekçesinde kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen mal ve hizmet bedellerinde bazı istisnai durumlar haricinde hiçbir kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanmaması, 31.12.2001 tarihi itibariyle uygulanmakta olanların da tamamen sonlandırılmasının amaçlandığı belirtilmiş, Kanun metninde ayrıntılı bir şekilde tüm kamu kurum ve kuruluşları sayılmıştır. İSKİ teşkilat Kanunu'nun özel Kanun olduğu ve 4736 sayılı Kanun'a tabi olamayacağı savının kabul edilmesi; belediyeler için Belediye Kanunu'nun, Kamu İktisadi Teşebbüsleri için KİT'ler Hakkında KHK'nın, diğer kurumlar için de kendi

teşkilat kanunlarının özel kanun olduğunun kabulünü gerektirecektir ki böyle bir durumda 4736 sayılı Kanun'un neredeyse hiçbir uygulama alanı kalmayacaktır. Zira söz konusu kanunlarda da aynen 2560 sayılı Kanun'da olduğu gibi kurumlar tarafından üretilen hizmetler için tarife belirleme yetkisi kurumların ilgili kurul ve birimlerine verilmektedir. Bu nedenle daha sonradan çıkan ve hususi bir konu hakkında (KDV, ÖTV, İhale, Tarife belirleme gibi) düzenlemeler içeren kanunlar teşkilat kanunlarında belirtilen genel nitelikteki hükümlere göre daha özel nitelikte olduğu ve uygulamada önceliği bulunduğu kabul edilmelidir.

Kaldı ki tarife tespitinde Kurum sınırsız yetkiye sahip değildir. 2560 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesinde su satışı, kanalizasyon tesisi bulunan yerlerdeki kullanılmış suların uzaklaştırılması ve septik çukurların boşaltılması giderleri için belirlenecek tarifelerden bahsedilmiş, aynı maddede bu tarifelerde gerçek maliyet ve bir kar oranının esas alınacağı hüküm altına alınmıştır. Şebeke suyundan abonelere su sağlanması Kurum tarafından yerine getirilen bir hizmettir. Söz konusu hizmet için katlanılan maliyetler ve su hizmeti için alınacak bedel Kurum tarafından ancak Kanun'a uygun olarak belirlenebilecektir.

İndirim ve ücretsiz hizmet uygulaması sadece "*tarife üzerinden %... İndirim*" şeklinde yapılmaz. İndirim uygulanmak istenen kurum veya kişilerin ortak özelliklerine göre bir gruba toplanması ve alınan hizmet tamamen aynı olmasına rağmen hizmetten yararlanan diğer kişilere göre daha ucuz fiyatlı bir tarife belirlenmesi indirim uygulamasının diğer bir yöntemidir. Zira hizmet aynı olmasına ve ticari bir gaye olmamasına rağmen uygulanan fiyat farklılaştırmasının başka türlü açıklanması mümkün değildir. Bu nedenle aynı hizmetten yararlananlar için uygulanan fiyat farklılaştırmasına "*indirimli*", "*artırımlı*" ya da "*tarife*" denmesi olayın özünü değiştirmez.

Su miktarını düzenleyici tedbirlerin alınması ve bu konuda çeşitli fiyat ayrımlarının yapılması pek tabii ki gerekebilir. Ancak kamu kurumlarınca üretilen hizmetlerde indirim veya ücretsiz tarife anlamına gelebilecek tüm işlemlerin 4736 sayılı Kanun'la getirilen düzenlemelere uygun olarak gerçekleştirilmesi gerektiği açıktır. Bu da 4736 sayılı Kanun'da belirtildiği gibi işlem gerçekleştirilmeden önce Bakanlar Kurulu tarafından verilecek muafiyet kararları ile mümkündür. Söz konusu Kararlar alınmadan yürürlüğe konulacak uygulamalar 4736 sayılı Kanun'la getirilmek istenen sistemin tamamen bozulmasına, her kurumun kendince belirleyeceği zorunluluklarla fiyat farklılaştırması yapmasına, bazı kişi ve kurumların kamu

hizmetlerinden diğerlerine göre daha avantajlı faydalanmasına sebep olacaktır. Kaldı ki maddede belirtilen kurum ve kuruluşlar incelendiğinde yapılan uygulamanın su miktarını düzenleyici bir tedbirden ziyade Kurumca kamu yararı olduğu düşünülen kurum, kuruluş, dernek ve şirketlere tanınan bir indirim hakkı olduğu rahatlıkla anlaşılacaktır. Zaten Kurum tarafından verilen cevapta da kamu yararından bahsedilmiş kademeli tarife uygulanması durumunda faturaların yüksek oluşacağı ifade edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında söz konusu indirim ve ücretsiz uygulamadan faydalanan kurumlara örnek verilirken genelde kamu kurumları sayılmış ve bunların kamu hizmetini yerine getirdikleri belirtilmiştir. Öncelikle Kurum tarafından belirlenen ve ilan edilen tarifelerde “Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Tüm Kullanımları” abonelikleri de bulunmakta ve maddede belirtilenler hariç diğer kamu kurumları bu tarifeden faturalandırılmaktadır. Söz konusu tarife maddede belirtilen kurum ve kuruluşlar için uygulanan tarifenin yaklaşık 1,7 katıdır. Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin de kamu hizmeti ifa ettiği konusunda şüphe bulunmadığından yapılan indirimin salt kamu hizmetinden kaynaklanmadığı rahatça anlaşılacaktır. Kaldı ki maddede belirtilen indirimli ücretten faydalananlar sadece kamu kurumları da değildir. Dernek ve vakıflar (kamu yararı ve vergi muafiyeti tanınıp tanınmadığına bakılmaksızın), amatör spor kulüpleri, özel eğitim kurumları, özel yurtlar ve belediye iştiraki olan şirketler de söz konusu indirimli uygulamadan faydalanabilmektedirler.

2560 sayılı Kanun’da Genel Kurula (İstanbul Büyükşehir Belediye Meclisi) tarife yapma yetkisi verilmiş ise de Genel Kurulun herhangi bir kişi veya kuruma indirimli tarife belirleyebileceği veya değişik gruplara zımni indirim anlamına gelen değişik tarifeler uygulayabileceğine ilişkin bir hükme yer verilmemiştir. Kanunla verilen yetkiler kullanılırken diğer kanunlarda yer alan kısıtlayıcı hükümlerin de dikkate alınması bir zorunluluktur. Bu nedenle 4736 sayılı Kanun veya bu Kanun’un verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararları ile muafiyet tanınan kurumlar haricinde hiçbir kurum, şirket, dernek, vakıf veya spor kulübüne kamu kurumları tarafından üretilen hizmetlerden ücretsiz veya indirimli faydalanma hakkı verilemeyeceği gibi buna sebebiyet verebilecek tarifeler belirlenmesi de mümkün değildir.

BULGU 3: Kurumun Harcamalara Katılma Payı Hesaplama Yönteminin Belediye Gelirleri Kanunu'na Uygun Olmaması

Kurum gelir hesaplarında yapılan incelemeler neticesinde; su ve kanalizasyon tesisleri yapılması nedeniyle, bunlardan faydalanan gayrimenkul sahiplerinden alınan harcamalara katılma paylarının 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda öngörülen şekilde hesaplanmadığı tespit edilmiştir. Kurumca yapılan gerçek giderlerin ve emlak vergisine esas değerlerin nazara alınmadığı, bunun yerine İSKİ Tarifeler Yönetmeliği ile yeni bir hesaplama yöntemi belirlenerek Kanun'a aykırı işlem tesis edildiği görülmüştür.

2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un "*Gelirler*" başlıklı 13'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde; "*Belediye Gelirleri Kanunu uyarınca, su ve kanalizasyon tesislerinden yararlananlardan ilgili belediye adına alınacak katılma payları*" ifadesine yer verilerek söz konusu gelir kalemi için 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na açıkça atıf yapılmıştır.

2560 sayılı Kanun'un "*Tarife Tespit Esasları*" başlıklı 23'üncü maddesinde tarife tespiti ile tahsilatla ilgili usul ve esasların bir yönetmelik ile belirleneceği ifade edilmesine rağmen katılma payları konusunda Kuruma böyle bir yetki tanınmamış, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na yapılan atıf dışında bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

Harcamalara katılma paylarının neler olduğu, hangi durumlarda alınacağı, hesaplamanın nasıl yapılacağı gibi hususlar 26.05.1981 tarih ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "*Harcamalara Katılma Payları*" başlıklı Üçüncü Kısmında ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir. Kanun'un 86, 87 ve 88'inci maddelerinde katılma paylarının çeşitleri ve hangi durumlarda alınacağı belirtilmiş, 89'uncu maddesinde ise payların nasıl hesaplanacağı hüküm altına alınmıştır. Söz konusu maddede harcamalara katılma payının yapılan hizmet için katılanın giderin tamamı olduğu, peşin ödemelerde %25 tenzilat yapılabileceği, alınacak pay tutarının bina ve arsa vergi değerinin %2'sini geçemeyeceği ifade edilmiş, Bakanlar Kurulunun bu oranları belli bir tutara kadar indirmeye ve paylar itibariyle farklılaştırma yapmaya yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "*Payların Tahakkuk Şekli*" başlıklı 90'ıncı maddesinde ise hesaplanan katılma paylarının ilgili gayrimenkullerin vergi değerlerine oranlanarak dağıtılıp tahakkuk

ettirileceği ifade edilmiştir. Kanun'un 94'üncü maddesinde harcamalara katılma paylarının uygulanmasına ilişkin usul ve esasların İçişleri Bakanlığınca çıkartılacak bir Yönetmelik ile düzenleneceği belirtilmiş, belediye ve bağlı kuruluşlara bu konuda herhangi bir yetki tanımlanmamıştır. Bu kapsamda ilgili Bakanlık tarafından hazırlanan Yönetmelik 21.08.1981 tarih ve 17435 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yönetmelik'te de, aynen Kanun'da belirtilen hususlara değinilmiş, bazı hususlarda detaylı açıklamalar yapılmıştır.

Yukarıda da belirtildiği üzere harcamalara katılma payının yapılan hizmet sonrasında gerçek gider üzerinden hesaplanması ve alınacak pay tutarının gayrimenkullerin vergi değerlerine oranlanarak dağıtılması gerektiği açıktır. Yapılan incelemelerde Kurum tarafından yukarıda yer alan Kanun ve Yönetmelik hükümlerine uygun işlem yapılmadığı, harcamalara katılma paylarının 2464 sayılı Kanun'da belirtilen usuller ile hesap ve tahakkuk ettirilmediği görülmüştür.

Kurum tarafından yürürlüğe konulan İSKİ Tarifeler Yönetmeliği ile su ve kanalizasyon harcamalarına katılma payı hesap ve dağıtımına, 2464 sayılı Kanun'da öngörülenden çok farklı bir yaklaşım getirilmiş, hesaplama ve maliyet dağıtım yöntemleri tamamen değiştirilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik ile kanalizasyon harcamalarına katılma payının üç ayrı usulde hesaplanması öngörülmüştür. Birinci usul, konut yapılarının her bağımsız birimi içindir. Hesabı ise 300 milimetre çapındaki kanal birim fiyatının yarısı olarak düzenlenmiştir. Diğer iki şekil ise inşaat alanının büyüklüğüne ve işyeri durumuna göre artan şekillerde yine 300 milimetrelik kanal birim fiyatının katları olarak belirlenmiştir. Kurum tarafından bu hesaplama yöntemi ile 2016 yılında elde edilen gelir 95.692.739,30 TL'dir. Su iştirak bedeli de benzer şekilde tespit edilmiş ve ilk defa su alma talebinde bulunarak sözleşme yapacak tüm abone gruplarından bir defaya mahsus alınacağı hükme bağlanmıştır. Yapılan hesaplama ve toplanan gelirlerde 2464 sayılı Kanun'un öngördüğü fiilen yapılan su ve kanalizasyon harcamalarına ilişkin gerçek gider hesapları hiç dikkate alınmamış, maliyet dağıtım gayrimenkul vergi değerine göre yapılmamıştır.

Harcamalara katılma paylarının hesap ve tahakkuk usulü 2464 sayılı Kanun ve bu Kanun uyarınca çıkarılan Yönetmelikte tereddüde mahal vermeyecek şekilde düzenlenmiştir. Kanun'da hesaplama konusunda Bakanlar Kuruluna bazı yetkiler verilmiş ise de bu yetkiler yine Kanun'la sınırlandırılmıştır. Kanun'da açıkça yazılı bir husus, hesaplama ve tahakkuk

yöntemi hakkında Kurum Genel Kurulunun (Büyükşehir Belediye Meclisi) çıkarmış olduğu bir Yönetmelik ile değişiklik yapılması mümkün değildir. Zira ne 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda ne de Kurumun kendi teşkilat Kanunu olan 2560 sayılı Kanun'da Su ve Kanalizasyon idarelerine bu yönde verilmiş bir yetki bulunmaktadır. Buna göre; su ve kanalizasyon hizmetleri için yapılan gerçek giderler ve emlak vergisine esas değerler nazara alınmadan yapılan hesaplama, tahakkuk ve tahsilat işlemlerinde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında özetle; 2560 sayılı Kanun'un tüm su idarelerini kapsayan özel bir kanun olduğu, bu Kanun'un verdiği yetkiye dayanılarak tarifeler oluşturulduğu, İSKİ Tarifeler Yönetmeliği'nin Sayıştayın görüşü üzerine yürürlüğe girdiği,

Daha önce sorumluluk alanı dışında kalan belde ve ilçe belediyelerince yapılan su ve kanal imalatlarına ilişkin 2464 Sayılı Kanun'un 87 ve 88'inci maddelerine göre ilgililerden belediye adına katılma payı alınıp ilgili belediyeye ödenirken, İdarenin sorumluluğunun tüm il sınırı olması ile birlikte 2560 sayılı Kanununun 13'üncü maddesinin (b) bendinde yer alan: *"Belediye Gelirleri Kanunu uyarınca, su ve kanalizasyon tesislerinden yararlananlardan ilgili belediye adına alınacak katılma payları,"* hükmünün uygulama alanı kalmadığı, Kurumun sorumluluk alanının değişmesinden sonra ilgili belediye adına hiçbir surette su ve kanalizasyon tesislerinden yararlanma katılım payını alınmadığı,

Yapılan su ve kanal imalatlarına ilişkin ilgili yönetmeliklerce verilen yetki gereği tarife tespit edilip tarifeye göre uygulama yapıldığı,

Söz konusu uygulamanın dayanağının ise 2560 sayılı kanunun Gelirler başlıklı 13'üncü Maddesinin (a) bendi olduğu, söz konusu (a) bendinde aynen: *"a) Su satışı ve kullanılmış suların uzaklaştırılmasına karşılık, tarifesine göre abonelerden alınacak ücretler,"* hükmü yer aldığı,

Kurum tarafından nerelerden ve kimlerden katılma payı tahsil edildiği, yatırımların sokak bazında değil havza bazında planlandığı, şebeke sistemi kurulu bina sayısına bakılmaksızın membadan mansaba kadar tüm sistem elemanlarının eş zamanlı olarak yapıldığı,

Belediye Gelirleri Kanunu'ndaki katılma bedellerine uygun bir tahsilât yöntemi tercih edildiğinde yerleşim olmayan alanlara denk gelen tesislerin imalat bedellerinin tahsil

edilemeyeceği, şehrin bu dinamik yapısı düşünülerek hakkaniyet ölçüsünde bir tahsilat yöntemi geliştirildiği,

Ayrıca İstanbul'un her noktasında rayiç bedeller arasında çok ciddi farklılıklar olduğu, yüksek katlı gökdelenlerin tesislere getirdiği atık su yükü ve zararı ile şehrin kenarındaki bir gecekondunun vermiş olduğu atık su yükü ve zararının aynı ölçülerde olmadığı,

Yönetmelik'in ilgili maddesinin iptali ile ilgili defalarca dava açıldığı, mahkemelerce bu tür davaların reddine karar verildiği belirtilmiş, İstanbul 7. Vergi Mahkemesi'nin örnek bir kararına yer verilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında 2560 sayılı Kanun'un Gelirler başlıklı 13'üncü maddesinin (b) bendinin uygulama alanı kalmadığı, Yönetmelik uyarınca tahsil edilen katılma payının Kanun'un 13'üncü maddesinin (a) bendinde yer alan "*Su satışı ve kullanılmış suların uzaklaştırılmasına karşılık, tarifesine göre abonelerden alınacak ücretler*" hükmüne dayandığı iddia edilmiştir. Öncelikle 2560 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinin (a) bendinde yukarıda belirtilen hükme yer verilmekle birlikte söz konusu tarifelerin nasıl hesaplanacağı ve hangi hizmetlerin karşılığında alınacağı Kanun'un "*Tarife Tespit Esasları*" başlıklı 23'üncü maddesinde belirtilmiştir. Söz konusu maddede su satışı ve kullanılmış suların uzaklaştırılması için ayrı tarifeler yapılacağı, bu tarifelerin tespitinde, yönetim ve işletme giderleri ile amortismanları doğrudan gider yazılan (aktifleştirilmeyen) yenileme, ıslah ve tevsi masrafları ve bir kar oranının esas alınacağı hükme bağlanarak 13'üncü maddenin (a) bendinde belirtilen gelirlerin hangi maliyet unsurları ile ilişkilendirildiği açıkça belirtilmiştir. Yönetmelikte belirtilen katılma payı ise cevapta da belirtildiği üzere doğrudan doğruya yatırım hizmetleri için tahsil edilmekte, bir başka ifadeyle amortismanları doğrudan gider yazılan (aktifleştirilmeyen) hizmetler için değil, maliyetin doğrudan aktifleştirildiği yatırım hizmetleri için tahsil edilmektedir. Dolayısıyla söz konusu katılma payının Kanun'un 13'üncü maddesinin (a) bendi ile ilgisinin kurulması ve ona dayandırılması mümkün değildir.

Kanun'un 13'üncü maddesinin (b) bendinin uygulamasının sona erdiği Kurum tarafından kabul edildiğinden söz konusu katılma payının 2464 sayılı Kanun'un 87 ve 88'inci maddelerine dayandığı açıkça ortaya çıkmaktadır. Zaten söz konusu maddelerde belediyelerce ve belediyelere bağlı müesseselerce yapılan hizmetlerden bahsedilmektedir. Aksi bir düşünce yani katılma payının 2464 sayılı Kanun'a dayanmadığını iddia etmek söz konusu payın

tamamen dayanaksız tahsil edildiği anlamına gelecektir ki bu da tümüyle hatalı bir uygulama olacaktır.

Kamu idaresinin cevabında her ne kadar yüksek değerli yerler ile düşük değerli yerler karşılaştırılmışsa da mevcut uygulamada hakkaniyetin nasıl sağlandığına ilişkin bilgiye yer verilmemiştir. Zira konut için 300 milimetre çapındaki kanal birim fiyatının yarısı olarak belirlenmiş olan mevcut katılma payı İstanbul'un en lüks semtinde bulunan bir konut içinde, en mütevazı semtinde bulunan bir konut için de aynı uygulanmaktadır. Bu nedenle mevcut uygulamada Kurum tarafından daha çok alt yapı maliyetine katlanılmış olan yüksek katlı ve lüks binalardan da aynı tutarda katılma payı alınarak bir haksızlığa sebebiyet verildiği söylenebilir.

2464 sayılı Kanun'un tam olarak uygulanması durumunda yerleşimin olmadığı bölgelerdeki yatırımların bedelinin tahsil edilemeyeceği veya Kanun'un uygulama zorlukları mevcut Kanun hükümlerinin uygulanmamasını ve başka yöntemler geliştirilmesini haklı göstermez. Şayet 2464 sayılı Kanun'da belirlenen yöntemin uygulamada çeşitli sıkıntı ve zorluklara sebep olduğu düşünülüyorsa söz konusu hükmün yenilenmesi için gerekli çalışma ve girişimlerin yapılması, şayet Kanun'un belirtilen hükümlerinde değişiklik olursa yeni sistemin uygulanması gerektiği açıktır.

BULGU 4: Borçlu Abonelerin Su Kapatma İşleminin Zamanında Yapılmaması Sebebiyle Kurum Alacaklarının Tahsilinin Zorlaşması

Kurum tarafından abonelik aşamasında kişilerden tahsil edilmiş olan teminat bedellerinin incelenmesi sonucunda; toplam borcu ödemiş olduğu teminat bedelini aşan birçok abonenin su kullanımının zamanında kapatılmadığı, kullanıma devam eden kişilerin borcunun daha da arttığı, birçok kişiden teminatı aşan borç tutarlarının tahsil edilemediği tespit edilmiştir.

Teminat bedeli Kurum tarafından sunulan hizmetlere ilişkin bedellerin güvence altına alınması amacıyla abonelik aşamasında kişilerden tahsil edilmektedir. Söz konusu bedelde temel prensip hizmete ilişkin bedelin güvence altına alınması, ödenmemiş borçlar dolayısıyla mahkeme, icra gibi durumlarla meşguliyetin azaltılmasıdır.

İSKİ Tarifeler Yönetmeliği'nin "*Abonelik teminatı*" başlıklı 38'inci maddesinde abonelik türlerine göre alınacak teminat miktarı belirtilmiştir. Abone olmak isteyen kişinin

ödeyeceği teminat tutarı tabi olacağı tarife grubunun ilgili yıldaki m³ su değerlerine göre hesaplanmakta ve aboneliğin sonlanması aşamasında güncel tarifedeki tutarlara göre kişiye teminat bedeli ödenmektedir.

Yönetmelik'in "*Su kapama ve açma ücreti*" başlıklı 44'üncü maddesine 12.05.2016 tarihinde eklenen son fıkrada, kapamaya esas olacak borcun miktarı ve kıstaslarını belirlemeye Yönetim Kurulunun yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır. Yönetmelik'in bu hükmüne rağmen 2016 yılında herhangi bir Yönetim Kurulu kararı alınmamış, uygulama esası olarak teamülen belirlenen yöntemlerle borçtan dolayı açma-kapama işlemleri sürdürülmüştür.

Abone olmak isteyen kişinin su kullanımı, gerekli işlemlerin tamamlanıp 38'inci maddede belirtilen teminat yatırıldıktan sonra açılmaktadır. Genellikle her ay abone tüketimleri faturalandırılmakta, son ödeme tarihleri belirlenmekte ve kişinin ödeme yapıp yapmadığı bilgi işlem sistemi üzerinden takip edilebilmektedir.

Kurum tarafından yapılan uygulamaların incelenmesi neticesinde; abonenin borçtan dolayı kapama işleminin başlatılabilmesi için ödenmemiş faturasının bulunması ve mevcut borcunun da teminatının güncel tutarını aşmış olmasının gerektiği anlaşılmıştır. Bu yöntemde borcunu ödemeyecek aboneler ile karşılaşıldığında, abone teminatı Kurumun mevcut alacaklarından ancak bir kısmını karşılayabilecektir. Kaldı ki abone en son tahakkuk ettirilen fatura tarihi ile kapama işlemi gerçekleşinceye kadar su tüketimine devam edecek ve bu kullanım da ödenmemiş fatura olarak ileride Kurumun karşısına çıkacaktır. Kapama işlemi başladığında mevcut borcu, güncel teminat tutarını aşan bir kimse kalan borcunu ve son fatura tarihi ile kapama işlemi arasında tüketilen suyun bedelini ödemez ise kalan bu borç miktarı bütçe geliri haline dönüşmeden Kurumun alacak hanesine yazılacaktır.

Kurumun abone borç bilgileri bilgi işlem sistemi üzerinden incelenmiş, borcundan dolayı aboneliği kapatılmış olan birçok kişinin ödediği teminat bedelini aşan tutarda borcunun bulunduğu ve bu tutarların ilgili kişilerden tahsil edilemediği anlaşılmıştır.

Borcundan dolayı aboneliği kapatılmış ancak ödediği teminatın güncel tutarı mevcut borcunu karşılamaya yetmemiş olup Kurumun hukuki yollardan takip ettiği abone sayısı 31.12.2016 itibarıyla 44.929 kişidir. Söz konusu kişilerin teminat tutarları mahsup edildikten sonra kalan net borç tutarları toplamı 159.955.598,70 TL'dir.

Sonuç olarak; abonenin mevcut borcunun, Kuruma ödemiş olduğu teminat bedelini aşmasından önce Kurum tarafından harekete geçilmesi, şayet ödenmemiş faturalar bulunuyor ve mevcut borç da teminatın makul bir tutarını aşmış ise aboneliğin kapatılma işlemlerinin bir an önce gerçekleştirilmesi hem Kurum alacaklarının güvence altına alınabilmesi hem de hukuki ihtilaf sayısının azaltılarak kamu kaynaklarının verimli kullanılabilmesi açısından önem arz etmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; 2560 sayılı Kanun'un tüm su idarelerini kapsayan özel bir kanun olduğu, bu Kanun'un tarife yapma yetkisi verdiği, bu yetkiye dayanılarak tarifeler oluşturulduğu, İSKİ Tarifeler Yönetmeliği'nin Sayıştayın görüşü üzerine yürürlüğe girdiği,

Borçtan dolayı kapama işlemlerinde Yönetmelik ve bu Yönetmelik'in verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan Yönetim Kurulu kararlarının uygulandığı, bu kararlara göre iki faturanın üst üste ödenmemesi halinde suyun kullanıma kapatılacağı belirlendiği, borcunu ödemeyen abonelerin bu doğrultuda yaklaşık 2 -3 ay arasında su kapama işlemlerinin gerçekleştirildiği,

Normal şartlarda gerçekleşen kapama işlemlerinde abone teminatlarının tahsil edilmesi gereken borç miktarını karşıladığı, ancak bazı durumlarda kapama aparatı tahrip edilerek abone tarafından su kullanımına devam edildiği, teminatı aşan borçların bundan kaynaklanabileceği,

Kapama işlemleri yapıldıktan sonra da kullanım olup olmadığının kontrol edildiği,

2016 yılında kapamaya esas borç miktarı doğrultusunda oluşturulan "*16 Borçtan Kapama İş Emri*" ile **1.006.080 adet** borcunu ödemeyen abonenin suyunun kapatıldığı, yine **368.961 adet** abonenin sayacının "*19 Borçtan Kapama Kontrol İş*" emri ile kapaması yapılarak alacak takibinin yapıldığı,

2016 yılı içerisinde borcunu ödemediğinden dolayı 35.712 abonenin sözleşmesinin feshedildiği, borcun yasal yoldan takibi için Hukuk Müşavirliği'ne dosyaların gönderildiği,

Bulguda belirtilen hukuklu abone sayısının yıllar içinde kümülatif olarak geldiği, 2016 yılında 1.345 adet abonenin hukuklu duruma düştüğü ve bunlara ait borç miktarının 2.011.340 TL olduğu, söz konusu rakamların toplam abone sayısı içinde ancak %0,02 ye tekabül ettiği,

Abone alacakları takibatının etkin bir şekilde yürütüldüğü, bunun Kurumun mali yapısını yakından etkileyen tahsilât oranlarında açıkça görüldüğü, tahakkuk-tahsilât oranlarının

%100 civarında olduğu belirtilmiştir.

Sonuç olarak cevapta belirtilen “2560 sayılı Kanun’un özel Kanun olması” veya “tarife yapma yetkisi vermesi” savlarının maddede belirtilen husus hakkında herhangi bir ilgisi bulunmamaktadır. Zira bulguda mevcut uygulama ve yönetim kurulu kararlarının Kurum açısından oluşturduğu risklere değinilmiş, başka bir kanun veya yönetmeliğe atıf yapılmamıştır.

Kamu İdaresinin cevabında belirtilen 2017/48 sayılı Yönetim Kurulu kararında kapama işlemlerinin başlaması için hangi şartların sağlanması gerektiği düzenlenmiştir. Bu Karar’da;

*“Konut abonelerinde borç limitinin 180 TL olarak belirlenmesine, **borç limiti 180 TL nin üzerinde ise ikinci faturanın son ödeme tarihi üzerine +7 gün** eklenerek Borçtan Kapama İş Emri çıkarılmasına...”* hükmüne yer verilmiş olup, söz konusu Karar’da diğer abonelikler için de benzer hükümler bulunmaktadır.

Söz konusu Karar’ın konut aboneleri üzerinden değerlendirilmesinde fayda bulunmaktadır. 30 m³ su bedeli üzerinden teminat yatıran bir abone ortalama 130 TL teminat yatırmış olacaktır. Bu durumda Kurum söz konusu aboneye karşı alacaklarını yaklaşık 130 TL’ye kadar güvenceye alacak denilebilir. Yönetim Kurulu Kararı ile getirilen düzenleme bu bağlamda incelenecek olursa, borcu 180 TL’yi aşan bir aboneye karşı Kurum ödenmemiş bir adet faturayı da yeterli görmemekte ikinci bir fatura çıkmasını beklemekte –ki bu en az bir aylık tüketim manasına da gelmektedir- daha sonra bu faturanın son ödeme tarihine kadar beklemekte, bunun üzerine de 7 günlük bir süre daha koyarak kullanıma kapama iş emri ancak çıkarılmaktadır. Belirtilen durumda söz konusu abonenin borcunun, ödemiş olduğu yaklaşık 130 TL’lik teminatı aşmama olasılığı mümkün değildir.

Zaten söz konusu 159.955.598,70 TL’lik birikmiş alacağın da olası sebeplerinden birinin bu durum olduğu açıktır. Çünkü söz konusu kişilerin tamamının borcu teminat tutarını aşmış ve alacak yıllar itibariyle artarak bu miktara ulaşmıştır. 2016 yılında oluşan yaklaşık 2.000.000 TL’lik tahsil edilemeyen alacak toplam alacak içerisinde oran olarak az olsa da seneler itibariyle borç tutarının birikmesi, tahsil alacağının zorlaşması ve Kurumun, bilhassa hukuk işleri birimlerinin, meşgul edilmesi yönünden önem arz etmektedir. Yukarıda açıklanan nedenlerle Kurum alacağının güvenceye alınması adına teminat tutarının arttırılması ya da borçtan kapama işlemlerinin mümkün mertebe borcun teminat tutarını aşmaya sebebiyet

vermeyecek şekilde uygulanması gerekmektedir.

BULGU 5: Kesinleşen Sayıştay İlam Hükümlerinin Yerine Getirilmemesi

Kuruma ait yönetim dönemi hesabı ile 140- Kişilerden Alacaklar Hesabının incelenmesi neticesinde; 2006, 2007, 2008 ve 2009 yılı hesaplarına ilişkin Sayıştay İlamlarının kesinleştiği, ancak bunlara ilişkin ilam hükümlerinden bazı maddelerin Üst Yönetici tarafından yerine getirilmediği görülmüştür. Söz konusu ilamlarda kendilerine tazmin hükmü verilen sorumluların tazmin tutarlarını Kanuni süre içerisinde rızaen ödememelerine rağmen ilamların infazı için İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre tahsile başlanmadığı tespit edilmiştir.

Anayasa'nın 160'uncü maddesinde sorumluların hesap ve işlemlerinin kesin hükme bağlanmasının Sayıştay tarafından yapılacağı, bu kesin hükümler hakkında idari yargıya başvurulamayacağı ifade edilmiştir. Ayrıca 164'üncü maddesinde Sayıştay tarafından hesap yargılaması yapıldığı açıkça belirtilmiştir.

Gerek 832 sayılı mülga Sayıştay Kanunu gerekse de 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nda Sayıştay Daireleri tarafından yapılan yargılama sonucunda ilam düzenleneceği, ilamın tebliğden itibaren belli süreler içerisinde temyiz edilebileceği, Temyiz Kurulu'nca verilen kararların kesin olduğu, Sayıştay ilamlarının kesinleştikten sonra 3 ay (yeni Kanun'da doksan gün) içerisinde yerine getirileceği, ilamlarda gösterilen tazmin miktarı sorumlular tarafından rızaen ödenmez ise 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine başvurulacağı, ilam hükümlerinin yerine getirilmesinden ilamların gönderildiği kamu idarelerinin üst yöneticilerinin (en büyük amirlerin) sorumlu olduğu, Sayıştay ilamlarının infazını izlemeyen ve gereklerini yerine getirmeyenler hakkında “aylığın yarım ödenmesi”, “görevden uzaklaştırma”, “soruşturma” ve “kovuşturma” hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiştir. Ayrıca 832 sayılı mülga Sayıştay Kanunu'nun 65, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 78'inci maddesinde adli, idari ve askeri mahkemelerce verilen hükümlerin, Sayıştay'ın denetim yapmasına ve hükme bağlamasına engel olmadığı kesin bir şekilde hükme bağlanmıştır.

19.10.2006 tarih ve 26324 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 8'inci maddesinde kamu zararından doğan alacaklar için takibe yetkili birim tarafından alacak takip dosyası açılacağı, 9'uncü maddesinde Sayıştay ilâmına istinaden bildirilen kamu zararlarının ilâmda belirtilen

sorumlular adına muhasebe hesaplarına kaydedileceği, 10'uncu maddesinde Sayıştay ilamlarının Sayıştay Kanunu'nda belirtilen usul ile tebliğ edileceği, tebliğe rağmen sorumlular tarafından süresinde rızaen ödenmeyen kamu zararlarına ilişkin alacak takip dosyalarının hükmen tahsil için kamu idaresini temsile yetkili hukuk birimine gönderileceği, 15'inci maddesinde ise Sayıştay ilamı ile hüküm altına alındığı halde rızaen ödenmeyen tutarların 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre tahsil edileceği belirtilmiştir.

2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'nda mahkeme ilamı üzerine icra dairesine nasıl başvurulacağı ve ilamlı icralarda neler yapılacağı, ödeme, taksitlendirme ve haciz yöntemleri detaylı bir şekilde anlatılmıştır.

Yapılan incelemelerde; Kurum hesaplarından 2006, 2007, 2008 ve 2009 hesaplarının Sayıştay tarafından denetlendiği, bu denetimler sonucu oluşturulan raporların yargılanarak ilamların düzenlendiği görülmüştür. Söz konusu ilam maddelerinde yer alan kamu zararlarından bir kısmının tahsil edildiği, bir kısmı için ise temyiz başvurusunda bulunulduğu, temyiz istemi sonuçlanmasına, kararlar kesinleşmesine ve 90 günlük sürenin çok üzerinde bir sürenin geçmesine rağmen 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre tahsil yoluna başvurulmadığı tespit edilmiştir.

İnfazı gerçekleştirilmeyen kamu zararlarını üç kısma ayırmak mümkündür.

Personele yapılan ödemelerden kaynaklı kamu zararlarından bir kısmı taksite bağlanmış, personel maaşlarından kesinti suretiyle ilgili kişilerden (ahizlerden) tahsil yöntemine gidilmiştir. Her ne kadar böyle bir uygulama tahsilatın gerçekleşmesini sağlasa da Sayıştay Kanunlarında yerini bulan ve sorumlular tarafından ilamda yazılı tutarın 3 ay (6085 sayılı Kanun'da 90 Gün) içinde ödenmesi gerektiğini ifade eden hükmün uygulanmamasına yol açmaktadır. Bununla birlikte söz konusu uygulamaya bazı kişiler karşı çıkmış ve dava açıp kazanarak kesintileri durdurmuş, önceden yapılan kesintileri de iade almışlardır. Söz konusu tutarların yeniden 140- Kişilerden Alacaklar hesabına kaydedilmesi ve ilgili tutarların ilamda belirtilen sorumlulardan tahsil edilmesi gerekirken gerekli işlemlerin yapılmadığı ve ilam hükümlerinin gerçekleştirilmediği görülmüştür.

İnfazı gerçekleşmeyen tutarlardan diğer bir kısmında, ahiz durumundaki personel kesintiyi baştan itibaren kabul etmemiş, bu nedenle hiçbir tahsilât gerçekleştirilememiştir. Söz

konusu hükümlerin kesinleşme tarihinden itibaren 90 günün çok üzerinde bir zaman geçmiş olmasına rağmen Sayıştay Kanunu'nda yazılı hükümler uyarınca işlem yapılmamış, infaz için gerekli işlemler başlatılmamıştır.

2007 yılı hesabına ilişkin ilamın 15'inci maddesinde yer alan Avrupa Yakası 2006 Yılı 2.Kısım Atık su Kanalı, Yağmursuyu Kanalı ve Dere Islahı İnşaatı İşi ile alakalı yazılan 3.793.835,27 TL (%10 faiz dahil) kamu zararı tutarı kesinleşmesinin üzerinden yaklaşık 5 yılın üzerinde bir zaman geçmesine rağmen tahsil edilmemiştir.

31.12.2015 tarihi itibarıyla söz konusu yıllara ilişkin kesinleşmiş olmasına rağmen henüz tahsilât yapılmamış ve hükmen tahsil yoluna başvurulmamış tutarlara aşağıda yer alan tabloda ayrıntılı bir şekilde yer verilmiştir.

Tablo 4: Sayıştay İlamlarının İnfazına İlişkin Tablo

Yıl	İlam No	Konu	İlam Tutarı (Faiz Dahil) (TL)	Tahsil Edilen (Anapara+Faiz) (TL)	Kalan Tutar (TL) (A)	Mahkeme İle Geri Ödenen Tutar (TL)	Toplam (TL) (A+B)	Temyiz Tarihi
2006-2	1050	Personel Ödemesi	799.062,28	751.577,34	47.484,94	89.398,78	136.883,72	30.05.2012
2006-4	1050	Personel Ödemesi	415.514,06	412.155,51	3.358,54	9.442,52	12.801,07	30.05.2012
2006-8	1050	Müfettiş Öht	54.538,72	40.760,58	56.666,45	26.000,00	82.666,45	30.05.2012
2007-7	1350	Müfettiş Öht	42.888,32					30.05.2012
2007/3	1350	Personel Ödemesi	682.223,30	641.255,54	40.967,76	0,00	40.967,76	30.05.2012

2007/15	1350	İhalede Yapılan Hatalı Ödeme	3.793.835,27	0,00	3.793.835,27	0,00	3.793.835,27	13.04.2011*
2007/4	1350	Personel Ödemesi	1.503.073,74	1.273.968,38	229.105,36	88.631,83	502.305,11	30.05.2012
2008/4	1502	Personel Ödemesi	1.242.939,93	1.058.372,01	184.567,92			04.10.2013
2008/3	1502	Personel Ödemesi	287.977,67	108,87	287.868,80	0,00	287.868,80	04.10.2013
2008-5	1502	Müfettiş Öht	42.719,29	0,00	42.719,29	0,00	42.719,29	04.10.2013
2008/14	1502	Yurtdışı Gezisi	8.226,90	7.639,83	587,07	0,00	587,07	04.10.2013
2009/1	1184	Personel Ödemesi	1.840.933,01	1.662.539,28	178.393,73	61.430,11	239.823,84	05.03.2015
2009/2	1184	Personel Ödemesi	397.099,47	117,72	396.981,75	0,00	396.981,75	05.03.2015
2009-5	1184	Müfettiş Öht	93.513,38	0,00	93.513,38	0,00	93.513,38	05.03.2015
2009/6	1184	Personel Ödemesi	38.073,59	37.427,71	645,88	0,00	645,88	05.03.2015
2009/7	1184	Personel Ödemesi	19.232,27	0,00	19.232,27	0,00	19.232,27	05.03.2015

*İlgili ilam maddesinin Temyiz edildiğine ilişkin herhangi bir belgeye rastlanmadığından ilam tebliğ tarihi olan 14.01.2011 tarihine 90 günlük temyiz süresi eklenerek bulunmuştur.

Anayasa Mahkemesinin 27.12.2012 tarih ve 2012/102 E. 2012/207 K. Sayılı Karar'ında Sayıştay'ın kesin hükme bağlama fonksiyonunun yargısal bir faaliyet olup olmadığı incelenmiş ve hesap ve işlemlerin kesin hükme bağlanması yargısal bir faaliyet olarak değerlendirilmiştir. Mezkûr Karar'da Sayıştay'ın, 1961 Anayasası'nda "Yürütme" bölümünün "İktisadi ve Mali Hükümler" alt başlığında yer aldığı, ancak 1982 Anayasa'sında yeri değiştirilerek "Cumhuriyetin Temel Organları" başlıklı üçüncü kısmının, "Yargı" başlıklı üçüncü bölümüne alındığı ifade edilmiştir. Ayrıca yargısal faaliyetin, kanunla kurulan bağımsız ve tarafsız kuruluşlar tarafından, hukuki uyumsuzlukların ve hukuka aykırılık iddialarının özel yargılama usulleri izlenerek çözümlenmesi ve kesin hükme bağlanması faaliyeti olarak tanımlanması gerektiği belirtilmiştir. Anayasa'nın 160'ıncı maddesi kapsamında Sayıştay kararlarının kesin hüküm ifade ettiği, 164'üncü maddesinde ise hesap yargılamasından bahsedilerek Sayıştay'ın, sorumluların hesap ve işlemlerine ilişkin olarak verdiği kararların yargısal kimliğe sahip olduğunun gösterildiği ifade edilmiştir. Karar'da aynen:

"Bütün bu açıklamalar dikkate alındığında, Sayıştayın sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlama görevi yönünden yargısal bir faaliyet icra ettiği ve bu çerçevede verilen kararların maddi anlamda kesin hüküm teşkil eden yargı kararı niteliğinde olduğu, kesin hüküm vermesi nedeniyle bunu sonuçsuz veya etkisiz kılacak şekilde gerek idari gerekse yargısal makamlar nezdinde herhangi bir karar alınmasının söz konusu olamayacağı sonucuna ulaşılmaktadır" denilerek Sayıştay kararlarının, dolayısıyla bu kararlar sonucu düzenlenen ilamların yargısal karar niteliğinde olduğu tüm kişi, kurum ve yargı organlarının buna aykırı işlem yapmamaları gerektiği açıkça ifade edilmiştir.

Gerek Anayasa hükümleri, gerek 6085 sayılı Sayıştay Kanunu gerekse de Anayasa Mahkemesi tarafından yukarıda bahsedilen Karar doğrultusunda Sayıştay tarafından sorumluların hesap ve işlemlerinin yargılanması ve kesin hükme bağlanması faaliyetinin yargısal bir faaliyet olduğu konusunda şüphe bulunmamaktadır. Bu kararlar doğrultusunda verilen ilamlar mahkeme ilamı niteliğindedir. Söz konusu ilamların kanunlarda belirtilen süre ve usul ile infaz edilmesi bir zorunluluktur. Bu ilam hükümlerini yerine getirmekten sorumlu ve görevli olan üst yönetici, icra dairesi veya herhangi bir kişi, kurum ya da yargı organının bu ilam hükmünün infazını engelleyecek veya geciktirecek şekilde hüküm tesis etmesi mümkün değildir.

Sayıştay ilamlarında hakkında tazmin hükmü verilen sorumlu tarafından tazmin hükmü ile alakalı adli veya idari mahkemelerde dava açılması ve sorumlu lehine karar çıkması dahi Anayasa'ya aykırılık oluştururken, ilamda hakkında tazmin hükmü tesis edilmeyen bir kişi veya kurum (ahiz) tarafından açılan davaların kaybedilmesini gerekçe göstererek Sayıştay ilamına ilişkin tutarların hesaplardan çıkarılması ve infazın engellenmesi mümkün değildir. Böyle bir uygulama üst yönetici için 6085 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesinde geçen yaptırımların uygulanmasına sebep olacağı gibi diğer kişiler için de cezai sonuçlar doğurabilecektir.

Buna göre; Sayıştay İlamı ile tespit edilip daha sonra kesinleşen kamu zararlarında asıl sorumluluk ilamda sorumlu olarak belirtilen kişilere aittir. Şayet kamu zararından dolayı mal varlığında artış olan kişi veya kurumlar (ahizler) bu tutarı rıza ve muvafakatleri ile öderlerse ilam infaz edilmiş olarak kabul edilebilir. Ancak bu tutarların ilgili kişilerden alınamaması, alındıktan sonra dava yolu ile ilgili kişilere iade edilmesi veya bu kişilere karşı adli veya idari mahkemelerde dava kaybedilmesi durumlarında Sayıştay İlamında belirtilen kamu zararı tutarının kaldırılamayacağı, ilamda belirtilen sorumlular hakkında ilamın infazı yoluna gidilmesi gerektiği unutulmamalıdır.

Kamu idaresi cevabında özetle; Personellere ödenen yersiz tutarlara ilişkin tazmin hükmüne itiraz eden ve dava açarak kazananlara ödenen tutarların faizleri ile beraber 04.05.2017 tarihli ve 2017017407 nolu MİF ile kayıtlara geri alındığı, kayıtlara geri alınan söz konusu kamu zararlarının ilgililerinden ve sorumlularından hukuki yollardan tahsili amacıyla yasal takip başlatılacağı,

2008-14 yılı ilamındaki yurtdışı gezisinden kaynaklı kamu zararının ilgililerden (ahizlerden) tahsil edilmesi için Hukuk Müşavirliği'ne gönderilmiş olduğu, sorumlulardan da tahsil edilmesi için Hukuk Müşavirliği'ne bildirileceği,

2008-3, 2009-2, 2009-7 yılları ilamlarındaki personel ödemelerine ait ilgililerin (ahizlerin) rızası ile maaşlarından kesinti yolu ile tahsil edileceği, rızaen tahsil edilmeyen kamu zararlarının ilgililerden ve sorumlulardan tahsil edilmesi için Hukuk Müşavirliği'ne havale edileceği,

2006-8, 2007-7, 2008-5, 2009-5 yılı ilamlarındaki müfettişlere ait özel hizmet tazminatı ile ilgili sorumlular ile ilgili sıfatıyla ödeme yapılan müfettişlerin rızaen ödeme yapmamaları

halinde Hukuk Müşavirliğince yasal takip yapılmasının sağlanacağı,

Emeklilik, vefat, nakil ve sair nedenlerle ödeme yapmayan ahizlere ilişkin tutarların Hukuk Müşavirliğince yapılmakta olan yasal takibine ilamlarda belirtilen sorumluların da (harcama yetkilisi ve gerçekleştirme görevlisi) dâhil edileceği belirtilmiştir.

Avrupa Yakası 2006 Yılı 2. Kısım Atık su Kanalı, Yağmursuyu Kanalı ve Dere Islahı İnşaatı İşi'ne dair Bulguda bahsedilen hususa ilişkin olarak Sayıştay 7. Dairesince yapılan yargılama sonucu düzenlenen 01.03.2016 tarih ve D.7/2016-18 sayılı karara karşı sorumluların 10.11.2016 tarih ve 67556925/845/599344 sayılı yazı ile yargılamanın iadesi yoluyla "hükme tesir edecek belgeler ve mevzuata aykırılık" sebebiyle "mevzuat hükümlerine aykırı verilen tazmin hükmünün kaldırılması" talebiyle yaptıkları ve 11.11.2016 tarih ve 46611 sayılı Sayıştay Başkanlığına kayıtlı itiraz başvurularının bulunduğu ve neticesinin beklendiği, bu sebeple ilamın infazının yerine getirilemediği, söz konusu husus hakkında yükleniciden alıkonulan 4.505.000 TL tutarındaki Vakıfbank'tan alınan 11.12.2009 No: 7000052413 sayılı süresiz teminat mektubunun idarenin uhdesinde bulunduğu ifade edilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlar hakkında herhangi bir itirazda bulunulmamış, yapılan ve yapılacak işlemler anlatılmış, kamu zararlarının ilgililerinden ve sorumlularından hukuki yollardan tahsili amacıyla yasal takip başlatılacağı belirtilmiştir.

Sayıştay ilamlarının kesinleştikten sonra 3 ay içinde infaz edilmesi ve ilamda belirtilen sorumlulardan gerekli tazmin işlemlerinin gerçekleştirilmesi gerektiği tereddüde yer vermeyecek şekilde Sayıştay Kanunlarında düzenlenmiştir. Söz konusu tutarların ahizlerden alınmaya çalışılması, sürecin uzaması, ahizlerin adli ve idari yargıda çeşitli davalar kazanması Sayıştay ilamının infazını engellemez. Süresi içerisinde yerine getirilmeyen ilam hükümlerinin ilamlı icra yoluyla sorumlulardan tahsili gerekmektedir. Bulguda da belirtildiği gibi birçok ilam hükmü aradan yıllar geçmesine rağmen tam olarak infaz edilmemiştir.

Avrupa Yakası 2006 Yılı 2. Kısım Atık su Kanalı, Yağmursuyu Kanalı ve Dere Islahı İnşaatı İşi'ne ilişkin verilen cevabın da kabulü mümkün değildir. Zira söz konusu iş ile ilgili ilam 2011 yılında kesinleşmiştir. Aradan 5 yılın üzerinde bir zaman geçmesine rağmen ilam infaz edilmemiş, yargılamanın iadesine başvuru yapılması bahane olarak gösterilmiştir.

Hâlbuki Sayıştay yargısında yargılamanın iadesi istemi ilamın infazını durduracak mahiyette bir işlem değildir.

Yukarıda açıklanan nedenlerle gelecek denetim dönemlerinde konunun takibine devam edilecektir.

BULGU 6: Elektrik Enerjisi Temin İhalesinin Zamanında Yapılmaması ve Sonuçlandırılmaması

Elektrik enerjisi teminine ilişkin ihale ve ihale süreçlerinin incelenmesi neticesinde; 2016 yılında ihale işlemleri gerçekleştirilen işe ait süreçlerin uygun zamanda yapılmaması ve sonuçlandırılmaması nedeniyle elektrik enerjisinin -kısa süreyle de olsa- görevli dağıtım şirketlerinden alındığı ve bu suretle kurumun zarara uğratıldığı tespit edilmiştir.

6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun "*Tanımlar ve Kısaltmalar*" başlıklı 3'üncü maddesinin (cc) bendinde "*Serbest Tüketici*" "*Kurul tarafından belirlenen elektrik enerjisi miktarından daha fazla tüketimi bulunduğu veya iletim sistemine doğrudan bağlı olduğu veya organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğini haiz olduğu için tedarikçisini seçme hakkına sahip gerçek veya tüzel kişi*" olarak tanımlanmıştır.

08.05.2014 tarih ve 28994 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği'nin dördüncü bölümü "*Serbest Tüketicilik*" kavramını ayrıntıları ile açıklamaktadır. Söz konusu bölümde yer alan 20'nci maddede bir önceki takvim yılında veya içinde bulunulan yılda, serbest tüketici limitini aşan miktarda elektrik tüketilen kullanım yerinin kullanım hakkına sahip ya da kullanım hakkını edinen tüketicilerin serbest tüketici hakkını elde edebileceği ifade edilmiştir. Serbest tüketici statüsüne kavuşan tüketiciler ikili anlaşmalar yaparak tedarikçisini seçme hakkına sahip olduğundan elektrik ihtiyacını tek kaynaktan karşılama zorunluluğu bulunmamakta, rekabet ve serbest piyasaya açık olarak enerji teminleri gerçekleştirebilmektedirler.

Serbest tüketici limitlerine ulaşabilen tesisler için elektrik enerjisi rekabete açık, birbirinden bağımsız birçok şirket tarafından arz edilebildiğinden söz konusu malın kamu idareleri tarafından ihale usullerine uygun olarak satın alınması gerektiği açıktır. İhale yapılamaması veya zamanında sonuçlandırılmaması durumunda serbest piyasaya açık bir mal olan elektrik enerjisi, görevli tedarik şirketinden doğrudan temin usulü ile alınmak zorunda

olacaktır. Doğrudan temin usulü 4734 sayılı Kanun'da istisnai hallerde kullanılabilen bir alım usulü olduğundan ihale usullerinden birisi ile temini gereken mal, hizmet veya yapım işinin doğrudan temin usulü ile gerçekleştirilmesi Kanun'a aykırı olduğu gibi kamu kaynaklarının verimli kullanılması ilkesine de uygun değildir. Bu nedenle ihale süreçlerinin iyi yönetilmesi, zamanında ihalelerin sonuçlandırılması ve serbest tüketici limitlerinin üzerinde elektrik tüketimi olan tesisler için ihale yapılmaksızın görevli tedarik şirketinden zorunlu elektrik alımına fırsat verilmemelidir.

İSKİ, su ve atık su terfi merkezleri, su ve atık su arıtma tesisleri ve birçok yerde bulunan yerleşkesi nedeniyle ciddi miktarda elektrik tüketimi yapan bir kurumdur. Kurumun aylık elektrik tüketimi yaklaşık 30 milyon TL civarındadır. İhale yapılarak elektrik enerjisi temini ile görevli tedarik şirketinden doğrudan elektrik almak arasında yaklaşık %10'luk bir fark bulunmaktadır ki bu da ayda yaklaşık 3 milyon TL gibi bir rakama tekabül etmektedir. Bu nedenle ihale süreçlerinin çok iyi takip edilmesi ve Kurum tesisleri için elektrik enerjisi alımının ihale yapılmaksızın dağıtım şirketinden doğrudan alınmasına müsaade edilmemesi kamu kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılması açısından büyük önem arz etmektedir.

Yapılan incelemelerde; 2017 yılında kullanılacak elektrik enerjisi için 2016 yılında ihaleye çıktığı, ancak ihalenin sonuçlanması ve sözleşme imzalanmasının uygun zamanda gerçekleşmediği görülmüştür. Bundan dolayı tedarikçi şirket tarafından PYS'ye (Piyasa Yönetim Sistemi) talep girişlerinin geciktiği, Kurumun 2017 Ocak ayında tüm tesisler için elektrik enerjisi teminini görevli dağıtım şirketlerinden yüksek fiyatlarla satın almak zorunda kaldığı anlaşılmıştır.

Elektrik Makine ve Malzeme Daire Başkanlığı tarafından 12.08.2016 tarihinde elektrik enerjisi temini ile alakalı "Satın Alma Talep Formu" düzenlenmiş ve söz konusu form 5 gün sonra 17.08.2016 tarihinde Genel Müdür makamınca onaylanmıştır. Talep formu ilgili Daire Başkanlığından geldikten sonra 5 gün içinde Genel Müdürlük makamı tarafından onaylanmasına rağmen Yönetim Kurulunca ihaleye çıkılması için izin ve Genel Müdüre yetki verilmesi 2 ay sonra 18.10.2016 tarihinde gerçekleşebilmiştir. Bu tarihten sonra ilan, ihalenin yapılması, onaylanması, ön mali kontrol görüşü verilmesi, sözleşmenin imzalanması normal süreçlerde gerçekleşmiş ve Kamu İhale Kurumuna herhangi bir itiraz gerçekleşmemiş olmasına rağmen sözleşme ancak 21.12.2016 tarihinde imzalanabilmiştir.

14.04.2009 tarih ve 27200 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Elektrik Piyasası Dengeleme ve Uzlaştırma Yönetmeliği’nin 30/A maddesinde Serbest tüketicilere ilişkin uzlaştırmaya esas veriş-çekiş birimlerine ait tedarikçi değıştirme süreçleri anlatılmış, bir tedarikçiden başka bir tedarikçiye geçilirken uyulması gereken kural, tarih ve usuller belirtilmiştir. Söz konusu Yönetmelik’e göre serbest tüketicinin tedarikçi değıştirmesi için içinde bulunulan ayın en geç altıncı gününden önceki son iş günü saat 24:00’a kadar talep bilgi girişlerini PYS üzerinden yapması gerekmektedir. İhale üzerinde kalan yüklenici söz konusu tarihin geçmiş olduğundan bahisle talep bilgilerini Ocak ayında girebilmiş ve Şubat ayında enerji teminine başlamıştır. Bu nedenle Kurum tesislerinde Ocak ayında kullanılan elektrik enerjisi görevli dağıtım şirketinden alınmak zorunda kalmış ve Kurum yaklaşık hesabı aşağıda gösterilen 2.745.453,52 TL zarara uğratılmıştır.

Tablo 5: Elektrik Teminine İlişkin Kıyas Tablosu

	Tutar (TL)	KDV (TL)	Toplam Tutar (TL)	Fark (TL)
Görevli Dağıtım Şirketine Ocak Ayı İçin Ödenen Tutar	25.126.775,26	4.541.393,67	29.668.168,93	
2017 Yılı İçin Yapılan İhale Ocak Ayında Yürürlüğe Girmiş Olsaydı Ödenecek Tutar	22.815.860,52	4.106.854,89	26.922.715,41	2.745.453,52

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “*Hesap Verme Sorumluluğu*” başlıklı 8’inci maddesinde her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden ve kullanılmasından sorumlu olduğu belirtilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “*Temel İlkeler başlıklı*” 5’inci maddesinde idarelerin, bu Kanun’a göre yapılacak ihalelerde ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu hüküm altına

alınmıştır.

Kamu ihale Kanunu'nda ihale aşaması ile ilgili süreler ayrıntılı bir şekilde yer almaktadır. İlan, karar, onay ve bildirim süreleri, şikâyet ve itirazın şikâyet süreleri, itirazın şikâyet üzerine Kamu İhale Kurumunca verilecek karar süreleri, sözleşmeye davet ve sözleşme imzalanma süreleri açıkça hüküm altına alınmıştır. Kanun'a tabi kurumların bu hükümleri bilmemesi veya ihale aşamasında dikkate almaması mümkün değildir.

Aylık 30 milyon TL gibi yüksek bir elektrik tüketimi bulunan Kurumun iç karar süreçleri ve ihale süreçlerini dikkate alarak elektrik enerjisi temin ihalelerini gerçekleştirmesi ve ihalesi konusu olması gereken alımın zorunlu olarak görevli dağıtım şirketinden alınmasının önüne geçilmesi gerekmektedir. İhalenin zamanında yapıp sonuçlandırılmaması yersiz ödemelerin yapılmasına ve kamu kaynaklarının israf edilmesine sebebiyet vermektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; İhale süreçlerinin birçok unsuru barındıran hadiseler olduğu, buna göre planlandığı, kamuoyu gözetiminde ve Kamu İhale Kurumu teyidinde bulunduğu, bunun için zor süreçler olduğu ve planlandığı gibi neticelenemeyebileceği, ihale dokümanına ve ihale ilanına itirazların söz konusu olabileceği, bu nedenle bir ihale sürecini başlatma ve planlandığı gibi sonuçlandırmanın her zaman mümkün olamayacağı,

İhale işlem dosyasının Yönetim Kurulu tarafından bekletilmesi gibi bir durumun söz konusu olmadığı, talep dosyasının bir ön onay süreci olduğu, Ticaret İşleri Dairesi Başkanlığı'nın ön onay teklif dosyasını tüm ihale dokümanları ile birlikte hazırlayacağını unutulmaması gerektiği,

Söz konusu Daire Başkanlığı tarafından daha önce karşılaşılan sorunlar göz önünde bulundurularak teknik hususların detaylı ve titiz incelemesinin yapıldığı, 05.10.2016 tarihinde son hali verilerek 06.10.2016 tarihinde Yönetim Kurulunun gündemine getirildiği, Yönetim Kurulunun da 18.10.2016 tarihinde ihaleye çıkma sürecini başlattığı ve İhale sürecinin başından itibaren yapılan hazırlıklar, onaylar ve çalışmaların doğal seyrinde yürütüldüğü,

İhalenin tutar ve kapsam bakımından önemine binaen yapılan titiz çalışmanın ihmal veya süre uzatımı olarak değerlendirilemeyeceği, bu şekilde israfın önlenmeye çalışıldığı, elektrik enerjisinin ne olursa olsun bir inkıtaat uğratılmasının düşünülemeyeceğinden Ocak 2017 döneminde alınması zaruri olan elektrik enerjisinin maliyetinden doğan farkın kamu zararı

gibi gösterilmesinin mümkün olmadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından her ne kadar ihale sürecinin planlandığı gibi sonuçlandırmanın her zaman mümkün olmayacağı belirtilmişse de bulguda belirtilen elektrik teminine ilişkin ihalede ne gibi beklenmeyen bir olayla karşılaşıldığına değinilmemiştir. Söz konusu ihalede 18.10.2016 tarihinde Yönetim Kurulu onayı alınmış, bu tarihten sonra ilan, ihalenin yapılması, onaylanması, ön mali kontrol görüşü verilmesi, sözleşmenin imzalanması normal sürelerde gerçekleşmiş, Kamu İhale Kurumuna herhangi bir itiraz gerçekleşmemiş ve sözleşme 21.12.2016 tarihinde imzalanmıştır. Gerek Kurum gerekse de diğer kurumlar tarafından gerçekleştirilen ihaleler düşünüldüğünde söz konusu ihalenin “Onay” aşamasından sonra çok iyi denebilecek bir hızda gerçekleştiği aşikârdır. Şayet beklenmeyen itiraz, itirazın şikayet gibi durumlar gerçekleşseydi süreç daha da uzayacak ve 2017 yılının birçok ayında görevli tedarik şirketinden yüksek tutarlı elektrik temin edilmek zorunda kalıncaktı.

İhalenin sonuçlanmasında yaşanan gecikmenin “onay” aşamasından önce gerçekleştiği yukarıda yapılan açıklamalardan anlaşılmaktadır. Söz konusu gecikmenin Yönetim Kurulundan mı, Ticaret İşleri Daire Başkanlığından mı yoksa elektrik işleri ile ilgili daire başkanlığından mı kaynaklandığının çok büyük bir önemi bulunmamaktadır. Zira söz konusu kurul ve daire başkanlıklarının tamamı Kurum bünyesinde ve Kurum aylık tutarı yaklaşık 30 milyon TL civarında olan tüm elektrik alımlarını -ihale gereken zamanda sonuçlanmadığından- 2017 Ocak ayında görevli tedarik şirketinden almak zorunda kalmış bu da yaklaşık 2,7 milyon TL’lik zarara uğranılmasına neden olmuştur.

Tutar ve kapsam bakımından bu denli önemli olan bir ihalenin teknik hususlarının detaylı ve titiz incelenmesi tabii ki önemlidir. Ancak söz konusu alım Kurum tarafından ilk defa temin edilen bir alım değildir. Söz konusu inceleme ve araştırma sürelerinin bilinmesi, ihale aşamasında gerçekleşmesi olası sıkıntıların göz önüne alınarak satın alma süreçlerinin erken bir zamanda başlatılması gerektiği açıktır. Yukarıda da bahsedildiği gibi ihale süreçlerinde beklenmeyen sıkıntılar çıkmış olsaydı süreç daha da uzayacak ve ciddi miktarlarda zararlar oluşabilecekti.

Serbest tüketici hakkına sahip kişi veya şirketler bu hakkını kullanmak için gerekli işlemleri zamanında yerine getirmezlerse sistem tarafından otomatik olarak görevli tedarik şirketi aboneli olacaklardır. Bu nedenle 2017 Ocak ayında görevli tedarik şirketinden temin

edilen elektrik alımı zorunlu bir alımdır. Bulguda bu alımın hiç alınmaması değerlendirilmemiş, şayet ihale süreçlerine uygun zamanda başlanabilseydi söz konusu zorunlu alımla karşılaşılmayacağı ve elektriğin daha ucuz fiyattan alınarak kamu kaynaklarında ekonomikliliğin sağlanacağı belirtilmiştir.

Yukarıda açıklanan sebepler doğrultusunda; elektrik alımına ilişkin ihalenin zamanında yapılıp sonuçlandırılmaması, yersiz ödemelerin yapılmasına ve kamu kaynaklarının israf edilmesine sebebiyet vermektedir. Bu nedenle ihale süreçlerinin iyi yönetilmesi, zamanında ihalelerin sonuçlandırılması ve serbest tüketici limitlerinin üzerinde elektrik tüketimi olan tesisler için ihale yapılmaksızın görevli tedarik şirketinden zorunlu elektrik alımına fırsat verilmemelidir.

BULGU 7: Atık Su Arıtma Tesislerinde Kullanılan Elektrik Enerjisine İlişkin Teşvikten Yararlanılamaması

Kurum varlıklarının incelenmesi neticesinde; Kurumun 79 adet atık su arıtma tesisinin bulunduğu, ancak bu tesislerde kullanılan elektrik enerjisi bedelinin bir kısmının geri ödenmesine ilişkin teşvikten yararlanmak için gerekli işlem ve başvuruların yapılmadığı, bu sebeple hem Kurum kaynaklarında artışa engel, hem de azalmaya sebep olduğu tespit edilmiştir.

2872 sayılı Çevre Kanunu'nun 5491 sayılı Kanun'la değişik "Teşvik" başlıklı 29'uncu maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarında;

"Arıtma tesisi kuran, işleten ve yönetmeliklerde belirtilen yükümlülükleri yerine getiren kuruluşların arıtma tesislerinde kullandıkları elektrik enerjisi tarifesinin, sanayi tesislerinde kullanılan enerji tarifesinin yüzde ellisine kadar indirim uygulamaya Bakanlığın teklifi üzerine Bakanlar Kurulu yetkilidir.

Teşvik tedbirleri ile ilgili esaslar yönetmelikle belirlenir. Bu Kanunda belirlenen cezalara neden olan fiilleri işleyen gerçek ve tüzelkişiler, verilen süre içinde söz konusu yükümlülüklerini yerine getirmedikleri takdirde bu maddede yazılı teşvik tedbirlerinden yararlanamazlar ve daha önce kendileri ile ilgili olarak uygulanmakta olan teşvik tedbirleri durdurulur." hükmü yer almaktadır.

Bu maddeye göre çıkarılan Yönetmelik 01.10.2010 tarih ve 27716 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde atık suların arıtılması amacıyla atık su arıtma tesislerinde kullanılan ve ödemesi yapılan bir önceki yıla ait elektrik enerjisi giderinin, Bakanlar Kurulunca belirlenecek oranda, Bakanlık bütçesine bu amaç için ayrıca konulacak ödenekten ilgili atık su altyapı tesisi yönetimlerine geri ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

23.10.2011 tarih ve 28093 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 2011/2245 sayılı Bakanlar Kurulu Karar'ında atık su arıtma tesislerinde kullanılan ve ödemesi yapılan bir önceki yıla ait elektrik enerjisi giderinin %50 oranında geri ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemelerde, İSKİ'nin varlıkları arasında 79 adet atık su arıtma tesisi bulunduğu, bu tesislerde kullanılan elektrik için ise aktif tüketim bedeli olarak 2016 yılı içerisinde 32.202.609,19 TL ödendiği tespit edilmiştir.

Mezkûr 79 adet atık su arıtma tesisini elektrik geri ödeme teşviki kapsamında değerlendirirken, içme suyu havzasında yer almasından ötürü bu teşvikten hiç yararlanamayacak olan tesisler ile yasal şartları sağlayabilir nitelikte olmasına rağmen şu ana kadar teşvikten yararlanmamış tesisleri 2 farklı kategoride değerlendirmek gerekmektedir.

Birinci kategoride yer alan yani içme suyu havzasında faaliyette bulunduğundan teşvikten yararlanamayacak olan tesis sayısı 36 olmakla birlikte, bu tesislerde kullanılan elektrik için 2016 yılı içerisinde ödenen toplam aktif enerji bedeli 684.851,18 TL'dir. Bu da 2016 yılı içerisinde atık su arıtma tesisleri için ödenen toplam aktif bedelin yaklaşık % 2,1'ine tekabül etmektedir.

İkinci kategoride yer alan yani yasal şartları sağlayabilir nitelikte olmasına rağmen elektrik geri ödeme teşvikinden yararlanmamış tesis sayısı 43'tür. Bu tesislerde kullanılan elektrik için 2016 yılı içerisinde ödenen toplam aktif bedel 31.517.758,01 TL olarak gerçekleşmiş olup bu tutar atık su arıtma tesisleri için ödenen toplam aktif bedelin yaklaşık %97,9'una tekabül etmektedir. Bu kategoride yer alan 43 tesisin teşvikten yararlanamama sebeplerini aşağıdaki şekilde özetlemek mümkündür:

- 20 Adet tesisin proje onayının bulunmaması

- 8 Adet tesisin çevre izin başvurusunun onay sürecinde bulunması
- 7 Adet tesisin geçici faaliyet belgesi onayının bekleniyor olması
- 7 Adet tesisin çevre izin belgesi başvuru sürecinde bulunması
- 1 Adet tesisin proje onay muafiyet başvurusunun yapılmamış olması

Yukarıda bahsedilen tesisler uzun yıllardır faaliyette olmasına rağmen gerekli başvurular (proje onay, geçici faaliyet belgesi, çevre izin gibi) zamanında yapılmadığından birçok tesis için halen onay süreleri beklenmekte, bu nedenle de Kanun'da öngörülen teşvikten yararlanılamamaktadır. Söz konusu tesislerde yıllık kullanılan aktif elektrik bedeli 30 milyon TL civarında olduğundan Kurum kaynaklarında her sene 15 milyon TL civarında yersiz azalma meydana gelmektedir.

Sonuç olarak; atık su arıtma tesislerinin eksikliklerinin tamamlanarak mevzuatta öngörülen şartları sağlar hale getirilmesi ve bu suretle enerji geri ödemesi alınmaya başlanması Kurum kaynaklarında ciddi miktarda artışa sebep olacaktır.

Kamu idaresi cevabında özetle; Çevre Kanununca Alınması Gereken İzin ve Lisanslar Hakkında Yönetmelik gereği "Yapı Kullanma İzin Belgesinin" zorunlu belgelerden olduğu, bazı arazilerde maliye hazinesi ve davalı hisse sebebiyle tevhit işlemi yapılamamasından yapı kullanım izin belgeleri bulunmadığı, 01.11.2014 tarihi itibariyle başvuru belgelerinden Yapı Kullanma İzin Belgesinin kaldırıldığı, bu tarihten sonra çevre izni başvurularının yapılmaya başlandığı,

Zorunlu belgelerden bir diğerinin "Atık su Arıtma Tesisi Proje Onay" belgesi olduğu, söz konusu belgenin 27.04.2004 sonrası tesisler için proje onay genelgesinde yeterlilikleri belirtilen firmalar tarafından tesis büyüklüğüne göre Çevre ve Şehircilik Bakanlığı'na ve Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğüne Genelge'de belirtilen usul ve esaslara göre hazırlanan dosyaların sunulması ve onaylatılması işlemi olduğu,

"Atık su Arıtma/Derin Deniz Deşarjı Tesisleri Proje Onayı Hizmetleri" işi için 25.08.2014 tarihinde sözleşme imzalandığı, içme suyu havza sınırları içinde olan arıtma tesisleri için Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü'nün proje onay başvurusuna izin vermediği, içme suyu havzası dışındaki atık su tesislerinden proje onayları alınmayanların da başvurularının devam ettiği,

Çevre izin sürecini yönetecek ve gerekli başvuruları yapacak Kurum içinde Çevre Yönetim Birimi bulunmadığı, Çevre Görevlisi, Çevre Yönetim Birimi ve Çevre Danışmanlık Firmaları Hakkında Yönetmelik gereği 2014/61851 ihale kayıt numaralı “Çevre Yönetimi Sistemi” hizmet işinin satın alındığı, bu sözleşme kapsamında proje onayı alınmış ve içme suyu havzası dışında olan tesislerin çevre izin süreçlerinin devam ettiği belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabında ayrıca Atık su Arıtma Tesislerinin Teşvik Tedbirlerinden Faydalanmasında Uyulacak Usul ve Esaslara Dair Yönetmelik hükümlerine yer verilmiş, bu kapsamda teşvik tedbirlerinden faydalanabilecek ve teşvik tedbirlerinden faydalanamayacak tesisler iki tablo halinde belirtilmiştir. Birinci tabloda 35 adet tesisin enerji teşvik tedbirlerinden faydalanabileceği belirtilmiş; bu tesislerden 7 tanesinin proje onayı ve çevre izni olduğu, enerji teşviki için 2018 yılı Nisan ayında başvuru yapılacağı, 11 tanesinin proje onayı olduğu çevre izni için başvurulduğu, 1 tanesinin proje onayının olduğu çevre izni için başvurulacağı, 15 tanesinin proje onayı için başvurulduğu Onayın alınmasından sonra çevre izni için başvurulacağı, 1 tanesinin ise faaliyette olmadığı belirtilmiştir.

İkinci tabloda ise ön arıtma tesisi olması veya içme suyu havzasında kalması sebebiyle enerji teşvik tedbirlerinden faydalanamayacak olan 45 adet tesise yer verilmiş, içme suyu havzaları ile ilgili Yönetmelik değişikliğinin beklendiği, değişiklikten sonra gerekli işlemlerin başlatılacağı ifade edilmiştir.

Ayrıca aynı Yönetmelik’in *çevre izninin süresinin dönem içerisinde başlaması durumunda iznin başladığı tarihten itibaren ödeme işlemi yapılacağı belirtildiğinden* çevre izni alan tesislerin başvurularının 2018 yılı nisan ayında yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak içme suyu havzasında faaliyette bulunan tesislere bulguda da değinilmiş, ancak söz konusu tesis sayısı çok olmasına rağmen buralarda kullanılan elektrik enerjisinin arıtma tesisleri içerisinde kullanılan toplam elektrik enerjisinin sadece %2,1’ini oluşturduğu ifade edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında enerji teşvikinden yararlanamama hususu temel olarak “Yapı Kullanma İzin Belgesinin Alınamaması” ve “Atık su Arıtma Tesisi Proje Onay Belgesinin Olmamasına” dayandırılmış, söz konusu eksikliklerin giderilmesi, çevre izni alınması ve enerji

teşvikinden yararlanılması için çeşitli ihalelerin yapıldığı ve süreçlerin devam ettiği belirtilmiştir.

Enerji teşvikinden faydalanabilecek durumda olan atık su arıtma tesislerinden bir kısmı uzun yıllardır faaliyette bulunmaktadır. Söz konusu tesislerde 2014 yılına kadar tevhit işlemine engel durumların giderilmesi için gerekli çalışmalar yapılmayarak yapı kullanma izni alınmaması veya proje onayı dahi olmadan faaliyetlerini sürdürüyor olmalarını geçerli sebep olarak kabul edebilmek mümkün değildir.

Kamu idaresi cevabında söz konusu tesisler için çevre izni alınması ve enerji teşvik tedbirlerinden yararlanılması için gerekli çalışmalar yürütüldüğü belirtildiğinden gelecek denetim dönemlerinde konunun takibine devam edilecektir.

BULGU 8: Aynı Anda Birden Fazla Abone Grubunun Özelliğini Taşıyan Tesisler Nedeniyle Tarifesi Yüksek Olan Abonelik Grubundan Elektrik Bedeli Ödenmesi

Kurumun yapmış olduğu elektrik enerjisi temini ihaleleri sonucu dağıtım şirketleriyle yaptığı sözleşmelerin incelenmesi neticesinde; aynı anda birden fazla abone grubunun özelliğini taşıyan bir kısım tesislerde bu yerlerdeki aboneliklerin ayrıştırılmaması nedeniyle tarifesi daha yüksek olan abone grubuna dâhil olduğu, bu sebeple daha yüksek bedel ile elektrik enerjisi temin edildiği tespit edilmiştir.

Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu'nun 5999-3 sayılı Kararı ile 31.12.2015 tarihli ve 29579 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Dağıtım Lisansı Sahibi Tüzel Kişiler ve Görevli Tedarik Şirketlerinin Tarife Uygulamalarına İlişkin Usul ve Esasları'nın 3'üncü maddesinde "Sanayi" abone grubunun, 7'nci maddesinde ise "Ticarethane" abone grubunun tanımı yapılmıştır.

Mezkûr Usul ve Esasların "Sanayi abone grubu" başlıklı 3'üncü maddesinin yedinci fıkrasında;

"(7) Gerekli ölçü düzenini sağlamaları ve arıtma tesisi olduklarını ilgili mercilerce belgelemeleri halinde, çevre ve insan sağlığını korumak üzere içme suyu ve alıcı ortama verilen sıvı, gaz ve katı zehirli ve zararlı atıkların arıtılması amacıyla kurulan arıtma tesisleri aşağıda belirtilen şartlar dâhilinde sanayi abone grubunda değerlendirilir.

a) *Sanayi abonelerinin, sanayi faaliyetlerine ilişkin olarak kurmuş oldukları arıtma tesisleri de sanayi abone grubu kapsamında olup, bu tesislere sanayi tesisinin ait olduğu tarife sınıfı ve tarife grubu hangisi ise o tarife sınıfı ve tarife grubuna ilişkin fiyat uygulanır.*

b) *Aboneliği Mahalli İdareler ve Mahalle İdare Birlikleri adına yapılan Mahalli İdareler ve Mahalle İdare Birliklerine ait arıtma tesislerine, bağlı oldukları gerilim seviyesine göre tek terimli sanayi tarife grubu fiyatı uygulanır.*

c) *(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler dışındaki arıtma tesisleri, arıtma tesisinin ait olduğu müşterinin abone grubu kapsamındadır.” hükmü yer almaktadır.*

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri çerçevesinde İSKİ bünyesinde bulunan arıtma tesislerinin sanayi abone grubu tarifesinden elektrik enerjisi temin etmesi gerektiği açıktır. Ayrıca, arıtma tesislerine ham su pompalayan ve entegre tesis niteliğinde olan terfi merkezlerinin de arıtma tesislerinin mütemmim cüzü olması nedeniyle sanayi abone grubu içerisinde yer alması gerekmektedir.

Mezkûr Usul ve Esaslar’ın “*Abone grubunun tespiti*” başlıklı 8’inci maddesinin üçüncü fıkrasında;

“(3) Aynı anda birden fazla abone grubunun özelliğini taşıyan ve farklı aboneler olarak ayrıştırılmayan kullanım yerlerinin (OSB’ler ve serbest bölgeler hariç) abone grubu söz konusu abone grupları arasında tarife farklılığı olması durumunda tarifesi yüksek abone grubu, tarife farklılığı olmaması durumunda ise tüketim içerisinde daha fazla paya sahip olacağı öngörülen abone grubu olarak kaydedilir” hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemelerde; arıtma tesisleri ile bu tesislere ham su pompalayan terfi merkezlerinden bazılarının, içerisinde farklı abone olarak ayrıştırılmayan kullanım yerlerinin olması nedeniyle, sanayi abone grubunda yer almadığı ve tarifesi daha yüksek olan ticarethane abone grubunda yer alarak bu gruba özgü tarifeden hizmet alındığı tespit edilmiştir. Aşağıdaki tabloda sanayi abone grubuna geçebilecek özellikte olup ticarethane abone grubunda yer alan tesislere yer verilmiştir:

Tablo 6: Ticarethane Abone Grubunda Bulunan Tesislere İlişkin Ödemeler

Sıra No	Tesisat No	Tesis veya Birim Adı	Sözleşme Gücü (kW)	2016 Yılı İçerisindeki Toplam Elektrik Tüketim Bedeli (TL) (KDV Dâhil)
1	2565470	Kâğıthane Arıtma Tesisi	18.380	21.646.802,89
2	5837463	İkitelli Arıtma Tesisi	9.144	1.162.199,82
3	5837466	İkitelli Arıtma Tesisi	9.140	5.026.054,15
4	2637080	Terkos Terfi Merkezi	14.175	29.206.290,03
5	4147910	Terkos Terfi Merkezi	16.758	17.915.981,03
66	4947416	Ataköy İleri Biyolojik Arıtma Tesisi	17.500	4.678.390,46
TOPLAM				79.635.718,38

Kâğıthane arıtma tesisi ile İkitelli arıtma tesislerine ait abonelikler hali hazırda arıtma tesislerini beslemenin yanında sosyal tesis, ofis ve idari hizmet binalarını da beslediğinden sanayi grubunda yer alamamakta ve bu gruba ait tarifinin fiyat avantajından yararlanamamaktadır. Bu tesislerde kullanılan elektriğin çok büyük bölümü arıtma tesislerinde kullanılmasına rağmen tüm kullanımlar ticarethane tarifesi üzerinden ödenmektedir. Aşağıdaki tabloda “2565470” ve “5837466” tesisat numaralı aboneliklerin süzme sayaç ile elde edilen 2016 yılı sanayi (arıtma tesisi) ve ticarethane (idari bina, sosyal tesis vs) tüketim miktarlarına yer verilmiştir.

Tablo 7: Arıtma Tesislerinde Süzme Sayaçla Ölçülen Tüketim Miktarları

Tesisat No	Yer	TÜKETİM MİKTARI (kWh)			Sanayi Tüketim Oranı (%) (b/a*100)
		Toplam (a)	Arıtma Tesisi (Sanayi) (b=a-c)	Ticarethane (İdari Bina, Sosyal tesis vs.) (c)	
2565470	KAĞITHANE	67.114.668,40	56.795.884,40	10.318.784,00	84,63
5837466	İKİTELLİ	15.531.182,40	15.515.182,40	16.000,00	99,90

Tablodan da görüleceği üzere Kağıthane’de toplam tüketimin % 84’ü, İkitelli’de ise toplam tüketimin %99’u arıtma tesislerinde kullanılmaktadır. “Ticarethane” grubuna girmesi gereken kullanım miktarı toplam tüketimler içinde çok küçük bir paya sahip olmasına rağmen gerekli işlemler yapılmadığından tüm tüketimler “ticarethane” grubuna ilişkin tarife üzerinden faturalanmakta ve yüksek bedeller ödenmektedir.

Terkos terfi merkezi ise yalnız başına sanayi abone grubuna girme özelliği taşımamakla birlikte İkitelli ve Kağıthane arıtma tesislerinin ham su kaynağı olarak arıtma tesislerinin tamamlayıcısı olması nedeniyle entegre tesis niteliği taşıdığından sanayi grubunda bulunabilecek özelliğindedir.

Ataköy ileri biyolojik arıtma tesisinde ise kojenerasyon tesisinin projesi henüz onaylanmadığından sanayi tarifesine geçilememiştir.

Sonuç olarak; sanayi abone grubunda yer alamayacak olan idari bina, sosyal tesis, ofis binası gibi yerlerin tesisatları sanayi abone grubu özelliği taşıyan arıtma tesislerine ait tesisatlardan ayrıştırılmadığından söz konusu yerlere ait tüketimlerin tümü düşük tarife olan “sanayi” grubu yerine yüksek tarife olan “ticarethane” grubundan faturalandırılmakta ve kamu kaynakları israf edilerek Kurum zarara uğratılmaktadır. Söz konusu tesisler için gerekli çalışmaların yapılarak arıtma tesislerinde kullanılan elektrik enerjisinin mevzuatın öngördüğü şekilde “sanayi” abone grubundan faturalandırılmasının sağlanması “kamu kaynaklarının verimli kullanılması” ilkesinin bir gereğidir.

Kamu idaresi cevabında özetle; Bulgudaki tabloda belirtilen idare tesislerinin çok eski tesisler olduğu, sözleşmelerinin kurulduğu tarihte yapıldığı, tesisin hangi tarifieden enerji alacağına görevli tedarik şirketlerinin karar verdiği, bu kapsamda Kurumun gerekli çalışmaları yürüttüğü, söz konusu çalışmalarda sanayi sicil belgesi verilmesi koşulunun öne sürüldüğünden ve Kurumun da bir sanayi sicil kaydının olmamasından işlemlerin uzadığı,

Bulguda belirtilen tesislerde hizmet binaları ve sosyal tesislerin de bulunmakta ve aynı ölçü sistemi üzerinden enerji almakta olduğu, Şirket tarafından ölçü sisteminin düzenlenmesi gerektiği ve düzenlemenin yapılması halinde başvurunun değerlendirilebileceğinin bildirildiği ifade edilmiş, bu kapsamda bazı tesislerin “sanayi grubu” tarifesine geçirildiği diğer tesisler ile ilgili çalışmaların devam ettiği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında görevli tedarik şirketi tarafından da tesislerde hizmet binaları ve sosyal tesislerin bulunduğu ve aynı ölçü sistemi üzerinden enerji almakta oldukları, ölçü sisteminin düzenlenmesi gerektiğinin bildirildiği belirtilmiştir. Söz konusu tesisler için çalışmaların devam ettiği belirtilmiş, ancak ne gibi çalışmalar yapıldığı ve hangi aşamaya gelindiğine ilişkin herhangi bir bilgiye yer verilmemiştir.

Mezkûr tesislerde sanayi abone grubunda yer alamayacak olan idari bina, sosyal tesis, ofis binası gibi yerlerin tesisatlarının sanayi abone grubu özelliği taşıyan arıtma tesislerine ait tesisatlarından ayrıştırılması ve yüksek miktartlı arıtma tesisi tüketimlerinin düşük tarife olan “sanayi” grubu üzerinden ödenmesi kamu kaynaklarının ekonomik kullanılması ve israfın engellenmesi adına önem arz etmektedir. Bu nedenle konunun gelecek denetim dönemlerinde takibine devam edilecektir.

BULGU 9: Kuruma Ait Bazı Tesislerin Elektrik Enerji İhtiyacının Tüm Yıl Boyunca İhale Yapılmaksızın Satın Alınması

Elektrik enerjisi alımına ilişkin evrak, kayıt ve ödemelerin incelenmesi neticesinde; serbest tüketici limitlerinin üzerinde elektrik tüketimleri olmasına rağmen bazı tesislerin elektrik enerjilerinin ihale yapılmaksızın doğrudan doğruya görevli tedarik şirketlerinden satın alındığı tespit edilmiştir.

6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun “Tanımlar ve Kısaltmalar” başlıklı 3'üncü maddesinin (cc) bendinde “Serbest Tüketici” “*Kurul tarafından belirlenen elektrik enerjisi*

miktarından daha fazla tüketimi bulunduğu veya iletim sistemine doğrudan bağlı olduğu veya organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğini haiz olduğu için tedarikçisini seçme hakkına sahip gerçek veya tüzel kişi” olarak tanımlanmıştır.

08.05.2014 tarih ve 28994 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği’nin dördüncü bölümü “*Serbest Tüketicilik*” kavramını ayrıntıları ile açıklamaktadır. Söz konusu bölümde yer alan 20’nci maddede bir önceki takvim yılında veya içinde bulunulan yılda, serbest tüketici limitini aşan miktarda elektrik tüketilen kullanım yerinin kullanım hakkına sahip ya da kullanım hakkını edinen tüketicilerin serbest tüketici hakkını elde edebileceği ifade edilmiştir. Serbest tüketici statüsüne kavuşan tüketiciler ikili anlaşmalar yaparak serbest piyasadan tedarikçisini seçme hakkına sahip olduğundan elektrik ihtiyacını tek kaynaktan karşılama zorunlulukları bulunmamaktadır.

Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu 2016 yılı elektrik tüketimleri için serbest tüketici limitini 3.600 kWh olarak belirlemiştir. Dolayısıyla bir önceki takvim yılında veya içinde bulunulan yılda söz konusu tüketim miktarını aşan aboneler serbest tüketici hakkını elde etmiş olmaktadır.

Serbest tüketici limitlerine ulaşabilen tesisler için elektrik enerjisi rekabete açık, birbirinden bağımsız birçok şirket tarafından arz edilebildiğinden söz konusu malın kamu idareleri tarafından ihale usullerine uygun olarak satın alınması gerektiği açıktır. İhale yapılmaması durumunda serbest piyasaya açık bir mal olan elektrik enerjisi, görevli tedarik şirketinden doğrudan temin usulü ile alınmak zorunda kalınacaktır. Doğrudan temin usulü, 4734 sayılı Kanun’da istisnai hallerde kullanılacak bir alım usulü olduğundan ihale usullerinden birisi ile temini gereken mal, hizmet veya yapım işinin doğrudan temin usulü ile gerçekleştirilmesi Kanun’a aykırı olduğu gibi kamu kaynaklarının verimli kullanılması ilkesine de uygun değildir.

Elektrik tüketimleri üzerinde yapılan çalışmada 2016 yılında 58 adet tesisin 10.000 kWh’nin üzerinde elektrik tüketimi olmasına rağmen Kurum tarafından serbest tüketici kapsamına alınmayıp görevli tedarik şirketinden enerji teminine devam edildiği tespit edilmiştir. Bu tesislerin toplam maliyet tutarı 18.421.701,03 TL olan 66.602.913,43 kWh aktif elektrik tüketimi olduğu görülmüştür.

Söz konusu tesislerin serbest tüketici kapsamına alınmayıp görevli tedarik şirketinden enerji teminine devam edilmesi için 4 gerekçe öne sürülmektedir. Bunlar;

- Bazı tesisler için görevli tedarik şirket fiyatlarının daha uygun olması,
- Tesisin gece çalışması nedeniyle görevli tedarik şirket fiyatlarının daha uygun olması,
- Tesisin belirli dönemlerde plansız çalışması,
- İhaleden sonra yeni abonelik tesisi

Bazı tesisler için görevli tedarik şirket fiyatlarının daha uygun olması

Ömerli arıtma tesisi, “ihale yapıldığı dönemde görevli tedarik şirketinin fiyatları ihalede teklif edilen fiyatlardan daha uygun olduğu” gerekçesi ile ihale kapsamına alınmamıştır. Fiyat karşılaştırmasına esas alınan ihale 2015 yılında gerçekleştirilip iptal edilen bir ihaledir. Söz konusu ihalede aynı grupta yer alan ticaret ve sanayi grubu aboneleri için tek bir teklif fiyat istenmiş ve görevli tedarik şirketi ile yapılan kıyaslama bu fiyat üstünden gerçekleştirilmiştir. Hâlbuki söz konusu tesisle aynı özellikleri taşıyan abonelik grubu için birim fiyat cetvelinde ayrı bir satır açılarak teklif alınması, ticaret ve sanayi aboneliğine ilişkin fiyatların birbirlerini etkilememesini ve daha gerçekçi fiyatların oluşmasını sağlayacaktır.

Tesisin gece çalışması nedeniyle görevli tedarik şirket fiyatlarının daha uygun olması

Melen terfi merkezindeki “12045678910” tesisat numaralı abonelik “gece çalıştığı” ve “görevli tedarikçinin gece fiyatları düşük olduğu” gerekçesi ile ihale kapsamına alınmamıştır. Yapılan incelemede söz konusu tesisin 2016 yılında yaklaşık 50 milyon kWh aktif elektrik tüketimi olduğu, bunun yaklaşık 23 milyon kWh’nin (%46) “Gündüz(T1)”, 10 milyon kWh’nin (%20) “Puant(T2)”, 17 milyon kWh’nin (%34) ise “Gece (T3)” kullanımı olduğu görülmüştür. Melen’de bulunan “5417920” tesisat numaralı diğer bir terfi merkezi aboneliği için serbest tüketici kapsamında ihale yapılmış ve ihaleyi kazanan şirketten enerji temini gerçekleşmiştir. Söz konusu abonelikte “Gündüz”, “Puant” ve “Gece” elektrik kullanım oranları yukarıda verilen ve ihale yapılmaksızın doğrudan görevli tedarik şirketinden enerji alınan abonelikte neredeyse birebir aynıdır. Söz konusu tesiste toplam 127 milyon kWh aktif elektrik tüketimi gerçekleşmiş, bunun yaklaşık %45’i olan 58 milyon kWh “Gündüz(T1)”, yaklaşık %20’si olan 26 milyon kWh “Puant(T2)”, yaklaşık %35’i olan 41 milyon kWh “Gece (T3)” tüketim

gerçekleşmiştir. Dolayısıyla “gece tüketimi” gerekçesiyle “12045678910” tesisat numaralı aboneliğe ilişkin enerjinin ihale edilmeksizin doğrudan doğruya görevli tedarikçi şirketinden alınması gerçekçi bir yaklaşım değildir. Kaldı ki ihale ile temin yapıldığı zaman tek bir birim fiyat üzerinden teklif alınması gerektiğine ilişkin mevzuatta herhangi bir kısıtlama bulunmamaktadır. Bu nedenle ihalede “Gündüz”, “Puant” ve “Gece” için ayrı kalemler ile teklif alınarak ihalenin gerçekleşmesi de mümkündür.

Tesisin belirli dönemlerde plansız çalışması

58 adet tesisten 28 tanesi “tesis belirli dönemlerde plansız çalıştığı” gerekçesiyle serbest tüketici kapsamına alınmamış, görevli tedarik şirketinden enerji alımına devam edilmiştir. Bazı tesislerin belli dönemlerde çalışması belli dönemlerde çalışmaması mümkündür. Şayet söz konusu tesislerin yıllık tüketimleri serbest tüketici limitine yakın gerçekleşiyorsa bu tesislerin ihale kapsamına alınmaması da kabul edilebilir bir gerekçe olabilir. Ancak bu gerekçe ile ihale yapılmayan tesislerden 28’inin yıllık tüketimleri 10.000 kWh’nin üzerindedir. Hatta 5 tanesinin her birinin tüketimleri 100.000 kWh’nin, 1 tanesinin tüketimi ise 200.000 kWh’nin üzerindedir. Söz konusu tesislerin belli dönemlerde çalışıp belli dönemlerde çalışmaması serbest tüketici olmasına engel bir durum değildir. Şayet bir önceki yıl veya bulunulan yılda serbest tüketici limiti yakalanmışsa söz konusu hak elde edilmiş demektir. Bu nedenle bu tesislerin de detaylı takibinin yapılarak serbest tüketici limitleri yakalandığında bu hakkın kullanılarak daha uygun fiyatlara elektrik enerjisi temin edilmesi Kurum menfaatleri açısından önemlidir.

İhalden sonra yeni abonelik tesisi

Yukarıda bahsi geçen 58 adet tesisten 28 tanesi “ihalden sonra yeni sözleşme” gerekçesiyle serbest tüketici kapsamına alınmamış, görevli tedarik şirketinden enerji alımına devam edilmiştir. Bu tesislerden birçoğunun 100.000 kWh’nin üzerinde aktif tüketimi bulunmaktadır. Hatta 3 tanesi 2016 yılında 1 milyon kWh’nin üzerinde aktif tüketim gerçekleştirmiştir. Öncelikle; her Kurumun yılda sadece bir tane elektrik enerjisi alım ihalesi yapabileceğine ilişkin mevzuatta bir kısıtlama bulunmamaktadır. Eşik değerlerin altında kalmak amacıyla aynı iş bölünmediği sürece aynı veya benzer mallar için aynı sene içinde birden fazla ihale yapılabilmesi mümkündür. Hele ki ihale esnasında bulunmayan, daha sonradan kurulan ve çok yüksek miktarlarda enerji tüketimi gerçekleştirilen tesisler için

tekrardan ihale yapılması bir zorunluluktur. Serbest tüketici hakkından faydalanmak için “*en az bir yıldır abone olma*” gibi bir şart da bulunmamaktadır. Serbest tüketicilik hususunda temel düzenlemelerden biri olan Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği'nin 20'nci maddesinde hangi koşullarda söz konusu haktan faydalanılabileceği belirtilmiş, zikredilen şartlarda “*en az bir yıldır abone olma*” gibi bir hükme yer verilmemiştir. Hatta içinde bulunulan yılda belirlenen limitin aşılması mezkûr haktan faydalanmak için yeterli görülmüştür.

Yapılan incelemelerde Kurum tarafından her yıl genel nitelikli bir adet elektrik enerji alım ihalesi yapıldığı, söz konusu ihale öncesinde çalışmalar yapılarak son 1 yıllık veriler üzerinden hangi tesislerin serbest tüketici kapsamında olduğunun tespit edildiği, bu tesislerin ihale kapsamına alınarak yüklenici statüsünde olan tedarikçi şirketten enerji temininin sağlandığı görülmüştür.

Ancak,

İhale hazırlık aşamasından sonra tüketim miktarları artan ve serbest tüketici konumuna gelen tesislerin,

- Belirli dönemlerde plansız çalışan tesislerin,
- Gece çalışan tesislerin,
- İhale sonrasında yeni kurulan tesislerin

bir kısmının -elektrik tüketimleri çok yüksek de olsa- ihale kapsamına alınmadığı/alınmadığı, bu yerler için müstakil ihaleler yapılmadığı, söz konusu yerler için görevli tedarik şirketinden piyasa şartlarına göre yüksek fiyatlarla enerji teminine devam edildiği görülmüştür.

Söz konusu yerler için bir sonraki yıla ilişkin ihale gerçekleşinceye kadar herhangi bir işlem yapılmamakta serbest piyasa fiyatlarına göre yüksek olan fiyatlardan enerji alınmasına devam edilmektedir. İSKİ tarafından gerçekleştirilen elektrik ihalelerinde görevli tedarik şirketlerine göre yaklaşık %10 civarında fiyat avantajı sağlanmakta ve kamu kaynakları daha verimli kullanılmaktadır. Bu nedenle tüm tesislere ilişkin tüketimlerin aylık olarak takip edilmesi, mevcut ihale kapsamına alınıp alınamayacağına bakılmaksızın serbest tüketici statüsüne kavuşan tesislerin ihale usullerinden uygun olan birisi ile enerji temininin sağlanması kamu kaynaklarının verimli kullanılması açısından büyük önem arz etmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; Tesislerin genel bir çalışma rejimine sahip olmasından dolayı elektrik enerjisi tedarikinin yılda bir kez ihale edilecek şekilde planlandığı,

Yapılan hesaplamalarda çok zamanlı tarifeli sistemin daha uygun olduğunun görüldüğü ve genel olarak bu sistemin seçildiği,

Su yönetiminin farklı çalışma durumlarına sebep olmasının tesislerin rutin çalışma rejimlerinin dışına çıkmasına sebep olduğu, gündüz-akşam-gece çalışma süreleri anlık ve plansız su talebine göre değişebilen tesislerin bulunduğu, buralarda yedek ölçü sistemi mevcut ise bu yedek abonenin; arıza durumlarında ya da plansız çalışma durumlarında kullanıldığı, gece çalışmalarında enerjinin daha uygun olmasından dolayı bu avantajdan faydalanmak amacıyla yedek abonelerin serbest piyasadan enerji alımına dâhil edilmediği,

Ancak plansız çalışmalar anlık olduğundan bazen istenen avantajlı enerji tedarikinin sağlanmamış olabileceği,

Bununla birlikte bu abonelikler için de serbest piyasadan sözleşme ile enerji tedarik edildiğinde işin %80'ini tamamlayamama veya sözleşme miktarını aşma gibi risklerin doğacağı, örnek olarak Melen Terfi Merkezi 2016 Yılı 1.Kısma ait enerji temininde %80'in tamamlanamadığı,

İhale dokümanı hazırlanırken o ana kadar okunmuş ve faturası çıkmış verilerin esas alındığı bu tarihten sonra oluşan faturaların ihale kapsamına alınmamış olabileceği,

Çok zamanlı tarifeli olan bazı tesislerin çalışma zamanlarına göre seçilen tarifeli sistemden dolayı maliyetlerinin ulusal tarifelere göre çok düşük olduğu, serbest piyasadan temin halinde maliyetin daha yüksek olacağı beklenildiği,

İhalelerde fiyat farkı verecek şekilde düzenleme yapıldığı, bu çalışmaların enerji fiyatlarının sürekli artış göstereceği ön görülerek yapıldığı, ancak 2016 yılı boyunca fiyat endeksinin sürekli düştüğü, bu nedenle enerji birim fiyatı sözleşmede imzalanan birim fiyatların altına düştüğünden Melen yedek tesisinin ve maliyetinin düşük olması düşüncesiyle ihale kapsamına alınmayan tesislerin maliyetlerinin yüksek kaldığı,

Tesislerin çalışmasının su talebi ihtiyacına göre olması, kuraklık ve arızalar nedeniyle tarifeli sistem üzerinden ihaleye çıkılması enerji tedarik eden şirketler tarafından riskli

görüldüğünden çekimser olduklarının gözlemlendiği,

Serbest tüketici hakkını zamanla kazanan ve yeni devreye alınan tesislerde enerjiyi optimum fiyattan temin edebilmek ve sözleşme miktarının tamamlanamama riskini azaltmak için daha küçük satın alma talepleri düzenlenerek serbest piyasadan satın alınması yoluna gidilmesinin hedeflendiği belirtilmiştir.

Sonuç olarak 2016 yılı elektrik tüketimleri için serbest tüketici limiti 3.600 kWh olmasına rağmen bulguda sadece 10.000 kWh'nin üzerinde elektrik tüketimi olan tesisler analiz edilmiş ve toplam 18 milyon TL'nin üzerinde elektrik tüketimi olan 58 adet tesise ait elektrik enerjisinin ihale yapılmaksızın doğrudan görevli tedarik şirketinden satın alındığı görülmüştür. Söz konusu tesisler;

- Bazı tesisler için görevli tedarik şirket fiyatlarının daha uygun olması,
- Tesisin gece çalışması nedeniyle görevli tedarik şirket fiyatlarının daha uygun olması,
- Tesisin belirli dönemlerde plansız çalışması,
- İhalden sonra yeni abonelik tesisi

yönlerinden incelenmiş, bu gerekçelerin neden kabul edilemeyeceği detaylı ve örnekli bir şekilde izah edilmiştir.

Bulguda çok zamanlı tarife seçilmesi hakkında herhangi bir eleştiri getirilmemiş, gece çalışması nedeniyle görevli tedarik şirketinden enerji temininin daha uygun olduğu iddia edilen Melen terfi merkezindeki "12045678910" tesisat numaralı aboneliğin Melen'de bulunan ve ihale kapsamına alınan tesisle benzer özellikte çalıştığı, her ikisinin "Gündüz(T1)", "Puant(T2)" ve "Gece (T3)" kullanımlarının benzer oranlarda olduğu belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabında belirtilen plansız su talebine göre değişebilen tesislerde gece kullanımlarında enerjinin daha uygun olmasından dolayı bu avantajdan faydalanmak amacıyla serbest tüketiciye geçilmediği iddiasının da kabul edilmesi mümkün değildir. Öncelikle hangi tesiste böyle bir durumun olduğu ve ne gibi bir avantaj sağlandığı belirtilmemiştir. Bununla birlikte böyle bir durumun olduğu iddia edilen Melen terfi merkezine ilişkin açıklama yukarıda yer almaktadır. Diğer plansız çalışan tesislerde de böyle bir durumun olduğunu söylemek pek mümkün değildir. Bulguda 10.000 kWh'nin üzerinde tüketimi olmasına rağmen plansız

çalıştığından dolayı ihale yapılmaksızın görevli tedarik şirketinden doğrudan enerji alınan 28 adet tesisin toplam aktif enerji tüketimi 1.562.197,988 kWh'dir. Bu tüketimin %43'ü "Gündüz(T1)", %23'ü "Puant(T2)", %34'ü ise "Gece (T3)" gerçekleşmiştir. İhale ile enerji temin edilen tesislerde de kullanım oranları yukarıda yer alan oranlara benzerlik göstermektedir. Dolayısıyla söz konusu tesislerde yoğun bir şekilde "Gece (T3)" kullanımı olduğunu söylemek doğru değildir.

Söz konusu tesisler için "*serbest piyasadan sözleşme ile enerji tedarik edildiğinde çalışma şekli bakımından işin %80'ini tamamlayamama veya sözleşme miktarını aşması gibi risklerin doğacağı*" iddiası da geçerli bir iddia değildir. Zira ihalelerde sözleşme bedelinin %80'ini tamamlama hususuna tesis bazında değil, toplam sözleşme bedeli bazında bakılmaktadır. İyi bir planlama ile bazı yerlerde yaşanan kullanım azlığı diğer yerlerde oluşacak fazlalık ile rahatça kapatılabilecektir. Sözleşme miktarının %20'sine kadar ilave iş ihale mevzuatı uyarınca zaten mümkündür. Toplam sözleşme bedelinde bu tutarın üzerinde bir artış olması durumunda ise ihalenin sonlandırılıp yeni bir ihale yapılması her zaman mümkün olacaktır.

İhale sonrası fiyat endeksinin sürekli düştüğü bu nedenle Melen yedek tesisi ve maliyetinin düşük olması düşüncesiyle ihale kapsamına alınmayan tesislerin maliyetlerinin yüksek kaldığı belirtilmişse de yukarıda açıklandığı üzere çoklu tarife sistemi benimsenen ve ihale kapsamına alınmayan söz konusu tesislerde "Gündüz(T1)", "Puant(T2)", "Gece (T3)" kullanımlarının ihale kapsamına alınan diğer tesislere göre çok da farklı olmadığı gösterilmiştir. Dolayısıyla aynı kullanım özelliklerine sahip bazı tesislerin ihale kapsamına alınması, bazılarının ise ihale yapılmaksızın doğrudan görevli tedarik şirketinden satın alınması doğru bir yaklaşım değildir.

Kamu idaresi cevabında tarifeli sistemle enerji satışlarında enerji şirketlerinin çekimser olduklarının gözlemlendiği belirtilmişse de çoklu sisteme dayalı bir ihaleye çıkılmadığından ve bu şekilde herhangi bir teklif alınmadığından şirket davranışlarının tam olarak bilinebilmesi mümkün değildir.

İhale aşamasında serbest tüketici limitlerini sağlayamayan veya ihale sonrası yeni kurulan tesisler bulunması olağan bir durumdur. Ancak her Kurumun yılda sadece bir tane elektrik enerjisi alım ihalesi yapabileceğine ilişkin mevzuatta bir kısıtlama bulunmamaktadır.

Eşik değerlerin altında kalmak amacıyla aynı iş bölünmediği sürece aynı veya benzer mallar için aynı sene içinde birden fazla ihale yapılabilmesi mümkündür. Hele ki ihale esnasında bulunmayan, daha sonradan kurulan ve çok yüksek miktarlarda enerji tüketimi gerçekleştirilen tesisler için tekrardan ihale yapılması bir zorunluluktur. Zira ihale yapılmaması durumunda serbest piyasaya açık bir mal olan elektrik enerjisi, görevli tedarik şirketinden doğrudan temin usulü ile alınmak zorunda kalacaktır. İhale usullerinden birisi ile temini gereken mal, hizmet veya yapım işinin doğrudan temin usulü ile gerçekleştirilmesi ise 4734 sayılı Kanun'a açıkça aykırıdır.

Bu nedenle; tesislere ilişkin tüketimlerin aylık olarak takip edilmesi, mevcut ihale kapsamına alınıp alınamayacağına bakılmaksızın serbest tüketici statüsüne kavuşan tesislerin ihale usullerinden uygun olan birisi ile enerji temininin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 10: Yüklenici ile Alt Yüklenici Arasında İmzalanan ve Kuruma İbraz Edilen Sözleşmelerde Damga Vergisi Kontrolünün Yapılmaması

Kurum tarafından gerçekleştirilen ihaleler ve bunlara ilişkin yazışmaların incelenmesi neticesinde; bazı işlerde alt yüklenici çalıştırılmasına izin verildiği, yüklenici ile alt yüklenici arasında imzalanan alt yüklenici sözleşmelerinin çeşitli nedenlerle idareye ibraz edildiği (gösterildiği), ancak Kurum tarafından söz konusu sözleşmelere taalluk eden damga vergisinin ödenip ödenmediğinin kontrol edilmediği tespit edilmiştir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde Kanun'a ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların Damga vergisine tabi olduğu, 26'ncı maddesinde Resmi dairelerin ilgili memurlarının kendilerine ibraz edilen kâğıtların Damga Vergisini aramaya mecbur olduğu, 27'nci maddesinde ise Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında bulunanların vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kâğıtları usulüne uygun olarak vergi ve cezası ödenmedikçe işleme koyamayacakları, aksi halde bunlardan, kâğıdın mükelleflerinden alınacak ceza tutarınca ayrıca ceza alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında olan kurum ve kuruluşları belirleme yetkisi Maliye Bakanlığına verilmiş, bu kapsamda Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 43 Seri numaralı Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile İSKİ'nin de içinde bulunduğu kamu kurumları madde kapsamına alınmıştır.

Kanun'a ekli (I) sayılı tablonun "*1) Akitlerle ilgili kâğıtlar*" başlıklı birinci kısmın "*A. Belli parayı ihtiva eden kâğıtlar*" başlıklı bölümün birinci fıkrasında mukavelenamelerin %09,48 oranında damga vergisine tabi olacağı hüküm altına alınmıştır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 15'inci maddesinde ihale konusu işin özelliği nedeniyle ihtiyaç görülmesi halinde alt yüklenici çalıştırılabileceği belirtilmiştir.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği ve Hizmet Alım İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "*İş deneyim belgesi*" hakkındaki maddelerinde alt yüklenicilerin iş bitirme belgesi almak amacıyla yapacakları başvurularda; yüklenici ile alt yüklenici arasında imzalanan bedel içeren sözleşmenin idareye sunulması gerektiği belirtilmiştir.

Aynı şekilde hem Yapım hem de Hizmet İşleri Genel Şartnamesi'nin alt yükleniciler ile ilgili maddelerinde yüklenicinin, idare tarafından onaylanan alt yükleniciler ile bunlar işe başlamadan önce sözleşme yapması ve bir örneğini idareye vermesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre iki durumda yüklenici ile alt yüklenici arasındaki sözleşme idareye ibraz edilmekte ve işleme konulmaktadır. Bunlar;

Uygulama yönetmelikleri gereği alt yükleniciye ait iş deneyim belgesi için Kuruma başvurulduğunda,

Genel Şartnameler gereği alt yüklenici işe başlamadan önce.

Her iki durumda da yüklenici ile alt yüklenici arasındaki sözleşme idareye ibraz edildiğinden ve işleme konulduğundan Kurum ve ilgili memurlar tarafından söz konusu sözleşmelerin damga vergisinin ödenip ödenmediğinin kontrol edilmesi gerektiği açıktır.

Kurum tarafından gerçekleştirilen ihalelerden bilhassa yapım işlerinde alt yüklenici çalıştırılmasına izin verilmektedir. Yapılan incelemelerde; Gerek Su İnşaat, gerek Atık Su İnşaat gerekse de Abone İşleri Daire Başkanlıklarınca gerçekleştirilen işlerden bir kısmında alt yüklenici çalıştırılmasına, bunların aralarındaki sözleşmeleri idareye ibraz etmelerine, birçoğunun iş deneyim belgesi için başvuru yapmasına rağmen Kurum ve ilgili memurlar tarafından taraflar arasında imzalanan sözleşmeye ilişkin damga vergisinin ödenip ödenmediğinin kontrol edilmediği, birçok sözleşmenin damga vergisi ödenmemesine rağmen

Kurum tarafından kabul edildiği ve işleme konulduğu tespit edilmiştir.

Su İnşaat Daire Başkanlığı'na bu kapsamda toplam tutarı 200 milyon TL'nin üzerinde olan ve damga vergisi ödenmemiş 26 adet sözleşme ibraz edildiği, Atıksu İnşaat Daire Başkanlığına ise toplam tutarı 260 milyon TL'nin üzerinde olan ve damga vergisi ödenmemiş 18 adet sözleşme ibraz edildiği görülmüştür. Söz konusu sözleşmelere ilişkin damga vergisi tutarı yaklaşık 4 milyon TL'nin üzerinde bulunmaktadır.

Buna göre; alt yüklenici işe başlamadan önce veya alt yükleniciler tarafından iş deneyim belgesi almak amacıyla başvurulduğunda yüklenici ile alt yükleniciler arasında imzalanan sözleşmeler idareye ibraz edildiğinden Kurum ve ilgili memurlar tarafından sözleşmelere ilişkin damga vergisinin ödenip ödenmediğinin kontrol edilmesi gerekmektedir. Aksi bir uygulama mevzuata aykırı olduğu gibi kamu kaynaklarında da ciddi azalışa sebebiyet vermektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; Yapım İşleri Genel Şartnamesi, İdari Şartname ve Hizmet İşleri Genel Şartnamesinin alt yüklenicilerle ilgili hükümlerine yer verilmiş, söz konusu hükümlerde alt yüklenici sözleşmesine ait damga vergisinin ödenip ödenmediğinin kontrol edilmesi gerektiğinin belirtilmediği, bu sebeple damga vergisinin ödenmesi ile ilgili Kurum tarafından herhangi bir işlem tesis edilmediği belirtilmiştir.

Ayrıca Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin iş deneyim belgesi ile ilgili hükümlerine yer verilerek söz konusu hükümlerde alt yüklenicilere iş deneyim belgesi düzenlenirken istenilecek belgeler arasında damga vergisinin ödendiğine ilişkin makbuzun isteneceğinin belirtilmediği, bu nedenle Yönetmelik'te belirtilen belgeler tamamlandığında iş deneyim belgelerinin düzenlendiği ifade edilmiştir. Alt yüklenici sözleşmesine ilişkin fatura örneklerinin alındığı, dolayısıyla vergi dairesi tarafından bir sözleşmeye bağlı bir işin gerçekleştirildiğinin görüldüğü, bu nedenle damga vergisinin takibinin ilgili vergi dairesi tarafından zaten yapılacağı belirtilmiş, bu kapsamda Sayıştay 5. Dairesi'nin 15.11.2016 tarihli 200 nolu kararının ilgili bölümü örnek olarak alınmıştır.

Bununla birlikte söz konusu hususlar hakkında düzenleme yapılması için Kamu İhale Kurumuna tavsiyede bulunulmasının uygun olacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak kamu kurumları ve kamu personeli tarafından yerine getirilmesi gereken yükümlülükler başta Anayasa olmak üzere birçok kanun, yönetmelik ve ikincil mevzuatta düzenlenmiştir. Yapım ve Hizmet İşleri Genel Şartnamesi ile Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nde alt yüklenici işlemleri ile ilgili Kurum ve Kurum personeline çeşitli vazifeler yüklendiği gibi 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ile de çeşitli kişi, kurum ve şirketlere damga vergisinin takip ve tahsilin sağlanması amacıyla çeşitli vazifeler yüklenmiştir. Dolayısıyla yukarıda bahsedilen şartnameler ve Yönetmelik'te yazılı hükümlerin tamamıyla yerine getirilmiş olması Kurum ve Kurum personelinin tüm vazifelerini yerine getirdiği anlamına gelmeyebilir.

Damga Vergisi Kanunu'nun yukarıda bulguda belirtilen maddeleri gereğince alt yüklenici ile yüklenici arasında imzalanan sözleşme Kuruma ibraz edildiğinde bu sözleşmeye ilişkin damga vergisinin ödenip ödenmediğinin Kurum ve Kurum personeli tarafından kontrol edilmesi gerekmektedir. Söz konusu kontrollerin yapılmamasının kamunun ciddi miktarlarda gelir kaybına uğramasına yol açtığı bulguda detaylı bir şekilde anlatılmıştır.

Bununla birlikte bulguda damga vergisi kontrolü yapılmadan iş deneyim belgesi verilip verilmeyeceği, söz konusu belgenin geçerli olup olmayacağı üzerinde durulmamış, iş deneyim belgesi için başvuru yapıldığında yüklenici ile alt yüklenici arasında imzalanan sözleşmenin kuruma ibraz edildiği ve damga vergisi kanunu uyarınca sorumluk hükümlerinin başladığı değerlendirilmiştir.

Kamu idaresi cevabında belirtilen Sayıştay 5. Dairesi'nin 15.11.2016 tarihli 200 nolu kararında "...*asıl yüklenicileri tarafından maliyeye beyanların verilmiş olduğu ve tahakkukları yapılarak ilgili vergi daireleri tarafından alacak kayıtlarının da yapılmış olduğu görüldüğünden hesap ve işlemlerin yasal düzenlemelere uygun olduğuna ve ilişilecek bir husus kalmadığına.*..." denilmiştir. Karar'dan da anlaşılacağı üzere sorgu konusu edilen damga vergisi için Maliye Bakanlığı nezdinde gerekli işlemler yapıldığından ilişilecek bir husus kalmadığına karar verilmiştir.

Alt yüklenici tarafından yükleniciye kesilen faturalar dolayısıyla vergi dairelerinin damga vergisini sorgulayacağı böylece kamunun zarara uğramayacağı belirtilmişse de düzenlenen her fatura bir sözleşmeye dayanmak zorunda olmadığından vergi dairelerinin söz konusu hususları tam olarak aydınlatabilmesi her zaman mümkün olmayacaktır. Kaldı ki bir

kamu kurumunun vazifesini yapacağını umarak diğer kurumların kanunla verilmiş görevlerini yerine getirmemesi kabul edilebilecek bir durum değildir.

Buna göre; yüklenici ile alt yükleniciler arasında imzalanan sözleşmeler çeşitli sebeplerle idareye ibraz edilmesine rağmen Kurum ve ilgili memurlar tarafından sözleşmelere ilişkin damga vergisinin ödenip ödenmediğinin kontrol edilmemesi sonucunda bulguda belirtildiği üzere kamu kaynaklarında ciddi miktarlarda artışa engel olunmuştur.

BULGU 11: Memur Personelden Bir Kısımına Hak Etmediği Halde Aile Yardımı Ödeneği Verilmesi ve Asgari Geçim İndirim Oranının Hatalı Hesaplanması

Kurum tarafından, eşleri menfaat karşılığı çalışan ya da sosyal güvenlik kuruluşundan aylık alan bir kısım memur personel için aile yardım ödeneği verildiği ve asgari geçim indirim oranının hatalı hesaplandığı tespit edilmiştir.

14.07.1965 tarih ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "*Aile yardımı ödeneği*" başlıklı 202'nci maddesinde; eşi her ne şekilde olursa olsun menfaat karşılığı çalışmayan veya herhangi bir sosyal güvenlik kuruluşundan aylık almayan devlet memuruna 1500 gösterge rakamının memur aylık katsayısı ile çarpılması sonucu bulunacak miktar üzerinden aile yardım ödeneği verileceği hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "*Asgari Geçim İndirimi*" başlıklı 32'nci maddesinde ise memurun "*çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eş*" için asgari geçim indirim oranına % 10 oranında ilave yapılacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemelerde; 63 memurun aile yardımını almadığı ancak eşleri çalışmasına, eşleri vefat etmesine veya eşlerinden boşanmış olmalarına rağmen 193 sayılı Kanun'da "*çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan*" eş için öngörülen oranlardan faydalandıkları ve bu suretle 19.434,55TL daha az gelir vergisi ödedikleri tespit edilmiştir.

Yukarıda bahsedilen personelin haricinde toplam 130 memur personelin tüm yıl veya belli dönemlerde eşi çalışmasına veya Sosyal Güvenlik Kurumundan aylık almasına rağmen bu hususu Kuruma bildirmediği ve beyannamelerini düzeltmediği görülmüştür. Bu suretle ilgili kişilere Kurum tarafından toplamda 424.345,36 TL (aile yardımı ve asgari geçim indirimi toplamı) ödemediği bulunulmuştur. Beyannamelerin fiili duruma göre düzeltilmemesi, aile

yardımları ödeneğinin hatalı ödenmesine ve asgari geçim indirimi hesabında hatalı oranların kullanılmasına sebebiyet verdiğiinden hukuka uyarlı değildir.

Kamu idaresi cevabında; “Bulguda bahsedilen; eşleri çalışmasına, eşleri vefat etmesine veya eşlerinden boşanmış olmalarına rağmen 193 sayılı Kanun'da "çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan" eş için öngörülen aile yardımından faydalandıkları ve bu suretle 19.434,55TL daha az gelir vergisi ödedikleri tespit edilen 63 memur personel,

Eşlerinin tüm yıl veya belli dönemlerde çalışmasına veya Sosyal Güvenlik Kurumundan aylık almasına rağmen bu hususu Kuruma bildirmeyen ve beyannamelerini düzeltmeyen böylece İdaremizin yersiz olarak 424.345,36 TL (aile yardımı ve asgari geçim indirimi toplamı) ödemedede bulunmasına yol açan 130 memur personel hakkında gerekli mali ve idari işlem yapılarak fazla ödemenin ilgili personelden tahsili cihetine gidilecek ve tahsilata dair belgeler bilahare gönderilecektir” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulguda belirtilen mevzuata aykırı ödemeler kabul edilmiş, söz konusu fazla ödemelerin ilgililerinden tahsil edileceği belirtilmiştir. Bu nedenle konunun gelecek denetim dönemlerinde takibine devam edilecektir.

BULGU 12: Yemekhaneden Faydalanmalarına Rağmen İşçi Personelden Bir Kısımına Yemek Yardımı Yapılması

Kurum işçi ücretlerine ilişkin ödemeler ile yemekhane kayıtlarının incelenmesi neticesinde; Toplu İş Sözleşmesine göre yemekhane bulunmaması ve sağlık durumu hariç işçilere yemek verilmesi esas olmasına rağmen işçilerin yemek yemeyeceğine ilişkin beyanına binaen nakdi ödemedede bulunulduğu ve bunun mutlak uygulama haline dönüştüğü tespit edilmiştir. Bununla birlikte yemek yemeyeceğini bildirerek nakit yemek yardımı alan işçilerin birçoğunun yemekhanelerde ücret mukabilinde yemek yedikleri, yemekhaneye ödedikleri ücretin Kurumdan aldıkları yemek yardımından daha düşük olduğu, Kurumun bu şekilde zarara uğratıldığı ve işçilere hak etmedikleri bir kazanç sağlandığı görülmüştür.

Kurum işçi personeli için ilgili dönemde geçerli bulunan 17’nci dönem Toplu İş Sözleşmesinin “Yiyecek yardımı” başlıklı 62’nci maddesinde işverence tüm işyerlerinde, zorunlu sebeplerle yemek verilmeyen yerler hariç olmak üzere, işçilere günlük yemek

verilmesinin esas olduğu düzenlenmiştir. Yine aynı maddede yemekhane bulunmayan yerlerde çalışan işçilerle, sıhhi bakımdan yemek yemesi uygun olmayan işçilere doktor raporu ile günlük 15,56 TL brüt yemek yardımı yapılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde 2014 yılından bu yana Toplu İş Sözleşmesine aykırı olarak işçilerden doktor raporu istenmediği, ilgili kişinin kendi beyanı doğrultusunda işlem yapıldığı öğrenilmiştir. Yani kişi herhangi bir sebep olmadan da yemek yemeyeceğini bildirerek yemek yardımını alabilecektir. Ancak yemek yemeyeceğini bildiren ve yemek yardımı alan kişilerin yemekhaneden faydalanmalarını engelleyecek herhangi bir önlem alınmamıştır.

2016 yılı için Kurumun 4.223 işçi personelinden 821'i yemekhanelerde yemek yiyeceğini belirtmiş olup yemek yardımından faydalanmamıştır. Kalan 3.402 kişi ise yemek yemeyeceğini belirtmiş olup yemek yardımından faydalanmıştır. Yapılan analizlerde yemek yardımı ödenen 3.402 kişiden 940'ının 2016 yılı içinde yemek yemeyeceğini belirtmiş olmasına rağmen yemekhaneden faydalandığı tespit edilmiştir.

Toplu İş Sözleşmesinde belirtilen kuralın uygulanmaması Kurum için her durumda zarar oluşturmaktadır. Yani yemekhane olmasına ve gerçekçi sıhhi rapor olmamasına rağmen nakdi ödenen yemek yardımı sonucunda kişi yemek yese de yemese de Kurumu zarar uğratmaktadır. Her iki ihtimal için hesaplamayı ayrı ayrı yapmakta fayda vardır:

Birinci ihtimal olan yemekhane bulunması, sıhhi rapor olmaması, kişilerin yemek yemeyeceğini belirtmesi, buna rağmen bedelinin ödenerek yemek yenilmesi durumu;

Bu durumda kişi yemek yemeyeceğini belirttiği için Kurumdan günlük 15,56 TL almakta, ancak yemek yediğinden yemekhaneye 9 TL ödemektedir. Aslında Kurum Toplu İş Sözleşmesinde yazılı "yemek vermek" yükümlülüğünü yerine getirmiş olmasına rağmen bu durumda bulunan her bir işçi için günlük 6,56 TL (15,56 TL-9 TL) yersiz ödemede bulunmaktadır. Kaldı ki fazladan katlanılan bu tutarın bir kısmı da işçiye kalmakta, yemek yemesine rağmen haksız bir kazanç elde etmektedir. Söz konusu durum ise yemek yiyeceğini beyan edip yemek yardımını ödenmeyen işçilerle, Yemek yemeyeceğini beyan edip beyanının aksine davranan ve Kurum yemekhanelerinde yemek yiyen işçiler arasında adaletsiz bir uygulamaya yol açmaktadır.

İkinci ihtimal olan yemekhane bulunması, sıhhi rapor olmaması, kişilerin yemek

yemeyeceğini belirtmesi ve yemek yememesi durumu;

Bu durumda kişi yemek yemeyeceğini belirttiği için Kurumdan günlük 15,56 TL almaktadır. Kurumda yemekhane bulunduğu ve kişinin sıhhi izni olmadığından Kurum Toplu iş sözleşmesindeki yükümlülüğünü yerine getirmiş olmaktadır. Yemekhaneye gidip gitmemek kişinin kendi tercihidir. Kişi şayet yemekhaneye gitseydi Kurum 6,42 TL (2016 yılı ortalama yemek maliyeti) yemek maliyetine katlanacaktı. Hâlbuki bu durumda bulunan her bir işçi için günlük fazladan 9,14 TL (15,56 TL- 6,42 TL) maliyete katlanmaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda; Toplu İş Sözleşmesinde hüküm altına alınan “yemek yardımı”, Sözleşmede belirtilen kurallar çerçevesinde uygulanmalı, işçilere ücretsiz yemek verilmesi esas olmalıdır. İşçinin görevli olduğu yerde yemekhane bulunması durumunda nakdi ödeme, ancak doktor raporu ile tevsik edilen sıhhi mazerette yapılmalı, sıhhi mazeret bildiren işçilerin yemekhaneden faydalanmaları tamamen engellenmelidir. Kurum tarafından usulüne uygun yemek hazırlandıktan sonra yemek hizmetinden faydalanıp faydalanmamak işçinin kendi takdirindedir. Ancak işçinin kendi istekleri doğrultusunda Kurumun ilave maliyetlere katlanması doğru bir yaklaşım değildir.

Kamu idaresi cevabında özetle; Toplu İş Sözleşmesi'nin "Yiyecek yardımı" başlıklı 62'nci maddesinde yer alan hükümlerden bahsedilmiş, bu hükümler doğrultusunda işçinin bulunduğu yerde yemekhane bulunması durumunda nakdi ödemenin ancak doktor raporuna istinaden sıhhi mazeret halinde yapılacağı, sıhhi mazeret bildiren işçilerin yemekhaneden faydalanmalarının tamamen engellenmesine yönelik gerekli işlemlerin gerçekleştirileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgu konusu hususa iştirak edilmiş, söz konusu durumu düzeltmeye ilişkin işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir. Bu nedenle konunun gelecek denetim dönemlerinde takibine devam edilecektir.

BULGU 13: Kanuni Olarak Çalıştırılması Gereken Orandan Daha Az Sayıda Engelli ve Hükümlü Personel Çalıştırılması

Kurum personel sayıları incelendiğinde; engelli ve hükümlü işçi istihdam sayılarının ilgili kanunlarda yer alan hükümlere uygun olmadığı tespit edilmiştir.

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Engelli ve Eski Hükümlü Çalıştırma Zorunluluğu" başlıklı 30'uncu maddesinde işverenlerin, elli veya daha fazla işçi çalıştırdıkları özel sektör işyerlerinde yüzde üç engelli, kamu işyerlerinde ise yüzde dört engelli ve yüzde iki eski hükümlü işçi çalıştırma zorunluluğu olduğu hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanun'un "Engelli ve eski hükümlü çalıştırma zorunluluğuna aykırılık" başlıklı 101'inci maddesinde ise bu zorunluluğa uymayan işveren veya işveren vekiline çalıştırmadığı her engelli ve eski hükümlü ve çalıştırmadığı her ay için bin yedi yüz Türk Lirası (2016 yılı için 2.211 TL) idari para cezası verileceği, kamu kuruluşlarının da bu para cezasından hiçbir şekilde muaf tutulamayacağı ifade edilmiştir.

İdarenin 4857 sayılı Kanun'un 30'uncu maddesinde belirtilen oranlara esas olacak işçi sayısı ile fiilen çalışan engelli personel ve eski hükümlü personel sayıları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 8: Eksik Çalıştırılan Personele İlişkin Tablo

Personel Türü	Dikkate Alınması Gereken Personel Sayısı	Çalıştırılması Gereken Yasal Oran		Çalışan Engelli/Hükümlü Personel Sayısı		Eksik Personel
		Oran	Sayı	Sayı	Oran	
Engelli İşçi	3906	4%	156	146	3,74%	10
Eski Hükümlü İşçi		2%	78	74	1.9%	4

Tabloda görüleceği üzere İdarenin 10'u engelli, 4' ü eski hükümlü olmak üzere 14 personel alımı yaparak personel sayılarını yukarıda verilen mevzuata uygun hale getirmesi gerekmektedir. Aksi halde 4857 sayılı Kanun'un 101'inci maddesi uyarınca Kurum aleyhine uygulanabilecek cezalar nedeniyle idari ve mali sonuçlarla karşılaşılma ihtimali ortaya çıkacaktır.

Kamu idaresi cevabında; "Bulguda yer alan hususlara dair idaremizde görev yapan engelli ve eski hükümlü işçi personel sayısında son aylarda emeklilik vb. nedenlerle işten ayrılış işlemleri arttığı için oluşan eksiklik 10'u engelli, 4'ü eski hükümlü olmak üzere toplam 14

personel alımı için gerekli işlemler yapılarak mevzuata uygun hale getirilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgu konusu hususa iştirak edilmiş, söz konusu durumu düzeltmeye ilişkin işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir. Bu nedenle konunun gelecek denetim dönemlerinde takibine devam edilecektir.

BULGU 14: Kesin Hesap Gelirleri ile Giderleri Arasında Oluşan Fazlalığın Hatalı Hesaplanması Nedeniyle Büyükşehir Belediyesine Eksik Aktarım Yapılması

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu’nun “*Bütçe Gelirleri*” başlıklı 23’üncü maddesinde, bağlı kuruluşların kesin hesaplarındaki gelirleri ile giderleri arasında oluşan fazlalık sonucu aktarılacak tutarlar büyükşehir belediyelerinin gelirleri arasında sayılmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 40’ncı ve 41’inci maddesinde bütçe kesin hesabına ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Buna göre, kesin hesabı oluşturan cetveller arasında Bütçe Gider Kesin Hesap Cetveli ve Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetveli yer almaktadır. Bu itibarla, bağlı kuruluşların kesin hesaplarındaki gelirleri ile giderleri arasında oluşan fazlalık bütçe gelirleri ve bütçe giderleri kesin hesap cetvellerindeki tutarlar arasındaki olumlu fark olmaktadır. İzleyen yıllarda yapılacak aktarımlarda ise bir önceki yıl kesin hesap fazlası olarak gönderilen tutarın cari yıl bütçe giderlerinden düşülerek hesaplama yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Bir örnekle konuya açıklık getirmekte fayda vardır. Mesela bağlı kuruluşun her yıl 1 milyar gelir elde ettiği, 800 milyon TL gider gerçekleştirdiğini ve büyükşehir belediyesine herhangi bir aktarım yapılmadığını varsayalım.

Tablo 9: Aktarım Olmadığı Varsayımı ile Yapılan Hesaplamaya İlişkin Örnek Tablo

	Gelir (milyon TL)	Gider (milyon TL)	Fark (milyon TL)
2013	1000	800	200
2014	1000	800	200

2015	1000	800	200
2016	1000	800	200

Bu hesaplama göre bağlı kuruluştaki her sene 200 milyon TL’lik bir fazlalık oluşmakta ve bu hesaba göre büyükşehir belediyesine ödenmesi gereken rakam dört yılın sonunda 800 milyon TL’yi bulmaktadır.

Her sene oluşan fazlalık bir sonraki sene ödendiğinde ise Kurum bütçesinden nakit çıkışı olacak ve gönderilen tutar da haklı olarak bütçe gideri yazılacaktır. Bu ise bir sonraki sene gönderilecek tutarda düşüşe sebebiyet verecektir. Bu husus aşağıdaki tabloda özetlenmeye çalışılmıştır.

Tablo 10: Aktarım Olduğu Durumda Yapılan Hesaplama İlişkin Örnek Tablo

Yıl	Gelir (milyon TL) (a)	Gider (milyon TL) (b)	Bir Önceki Sene Oluşan Fazlalık İçin Gönderilecek Tutar (milyon TL) (c)	Gönderilecek Tutar Dikkate Alınmadan Oluşan Fark (milyon TL) (d=a-b)	Gönderilecek Tutar Dikkate Alınarak Oluşan Fark (milyon TL) (e=a-(b+c))
2013	1000	800	0	200	200
2014	1000	800	200	200	0
2015	1000	800	0	200	200
2016	1000	800	200	200	0

Tablodan da görüleceği üzere gerçekte her sene 200 milyon TL’lik bir fark olmasına rağmen bir önceki sene (n) oluşan fazlalık bir sonraki sene (n+1) aktarıldığında bütçe gideri yazıldığından bir sonraki sene (n+1) bütçe giderlerinde artışa sebep olmakta ve o sene (n+1) için ödenecek fazlalık tutarının düşmesine sebebiyet vermektedir. Bu hesaplama ile gerçekte

oluşan 800 milyon TL yerine dört senenin sonunda büyükşehir belediyesine aktarılacak tutar sadece 400 milyon TL olmaktadır.

Bir önceki seneye ilişkin fazlalık tutarın büyükşehir belediyesine aktarılırken bütçe gideri yazılması gerektiği konusunda şüphe bulunmamaktadır. Ancak ilgili seneye ait hesaplama yapılırken bu tutarın gider hesabından düşülmesi ve hesaplamanın buna göre sonuçlandırılması, gelir-gider arasında oluşan gerçek farkın aktarılması açısından önem arz etmektedir.

Tablo 11: Bir Önceki Sene için Yapılan Aktarımın Diğer Senelerde Dikkate Alınmaması Durumuna İlişkin Tablo

İSKİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ					
BÜTÇE KESİN HESAP SONUÇLARI					
İlgili Yıl	Bütçe Gelir Gerçekleşmesi (TL)	Bütçe Gider Gerçekleşmesi (TL)	Gelir Gider Farkı Ödenmesi Gereken Tutar (TL)	Ödenen Tutar (TL)	Fark Ödenecek Tutar (TL)
2009	2.179.353.384,00	1.990.632.389,00	188.720.995,00	0,00	188.720.995,00
2010	2.343.738.125,00	2.071.257.729,00	272.480.396,00	152.303.881,00	120.176.515,00
2011	2.891.247.046,00	2.383.930.361,00	659.620.566,00	462.098.350,00	197.522.216,00
		-152.303.881,00			
		2.231.626.480,00			
2012	3.588.598.558,00	3.118.830.625,00	931.866.283,00	461.076.753,00	470.789.530,00
		-462.098.350,00			

		2.656.732.275,00			
2013	3.792.044.081,00	3.764.075.067,00	489.045.767,00	18.744.743,00	470.301.024,00
		-461.076.753,00			
		3.302.998.314,00			
2014	4.217.066.371,00	4.043.960.918,00	191.850.196,00	545.136.749,00	-353.286.553,00
		-18.744.743,00			
		4.025.216.175,00			
2015	4.794.885.616,86	4.714.469.674,20	625.552.691,66	80.415.942,66	545.136.749,00
		-545.136.749,00			
		4.169.332.925,20			
TOPLAM		3.359.136.894,66	1.719.776.418,66	1.639.360.476,00	

Yapılan incelemede, İSKİ kesin hesap fazlalarının hesabında, bir önceki yıl kesin hesap fazlası olarak gönderilen tutarın bütçe giderleri tutarından düşülmeden hesaplama yapıldığı, bu itibarla Büyükşehir Belediyesine gönderilmesi gereken tutarın bu tutarlar kadar eksik gönderildiği görülmüştür. Söz konusu hatalı hesaplama nedeniyle 2009-2016 yılları için Büyükşehir Belediyesine toplam 1.639.353.763-TL tutarında eksik gönderimde bulunduğu anlaşılmıştır.

Buna göre; İSKİ kesin hesabında ilgili sene (n) gelirler ile giderler arasında oluşan fazlalık tutar bir sonraki sene (n+1) büyükşehir hesabına gönderilirken bütçe gideri olarak kaydedilmeli, ancak ilgili seneye (n+1) ilişkin gönderilecek tutar hesabı yapılırken bir önceki yıl (n) kesin hesap fazlası olarak gönderilen tutar cari yıl (n+1) bütçe giderlerinden düşülerek hesaplama sonuçlandırılmalıdır. Aksi bir uygulama muhasebe kayıtları kullanılarak gerçek

farkın aktarılmamasına sebebiyet verecektir ki yıllar geçtikçe oluşan fark -yukarıda da görüldüğü gibi- çok yüksek tutarlara ulaşabilecektir.

Kamu idaresi cevabında özetle; bulgu metninde yapılan uygulamanın doğruluğunun belirtildiği, muhasebe kayıtlarının kullanılarak yanlış bir hesaplama yapıldığının herhangi bir mevzuat hükmüne dayandırılmadan bu ödemenin şeklinin değiştirilmesinin gerektiğinin belirtildiği ifade edilmiştir.

Cevap yazısında konu “*Kamu maliyesi teorisinde ‘gerçek bütçe fazlası’ kavramı*”, “*Kamu mali mevzuatında ‘gerçek bütçe fazlası’ kavramı*” ve “*Ödemenin bütçe gideri olarak yazılması ve ödenecek tutarın Bütçe Uygulama Sonuçları tablosundan çıkarılması*” olmak üzere üç ana başlıkta açıklanmıştır.

Kamu maliyesi teorisinde "gerçek bütçe fazlası" kavramının hesaplanma formülü yönünden değerlendirme

5216 sayılı Kanun’da “*Bağlı kuruluşların kesin hesaplarındaki gelirleri ile giderleri arasında oluşan fazlalık*” ifadesine yer verildiği, Kurumun mevzuat gereği bağlı kuruluş olduğu, “Kesin Hesap” kavramının Muhasebe Yönetmeliklerinde açıklandığı, yönetmeliklerde kesin hesap kavramının bütçe uygulama sonuçlarını göstermesinin özel olarak vurgulanması nedeniyle gelir ve gider kavramlarının bütçe gelirlerini ve bütçe giderlerini kastettiği ifade edilmiştir.

Kamu maliyesine ilişkin başucu niteliğindeki çeşitli kitaplarda transferlerin devlet harcamaları içinde sayıldığı, bütçe fazlası ile ilgisinin kurulmadığı, “Faiz Dışı Fazla” kavramının bütçe gelirleri ile (faiz hariç) bütçe giderlerinin arasındaki artı veya eksi durumu ifade etmek için kullanıldığından bahsedildiği belirtilmiştir. Söz konusu kitap ve yayınlarda kamu bütçesi ile ilgili bütçe fazlası, bütçe açığı, bütçe dengesi kavramlarının haricinde faiz dışı bütçe fazlası kavramından bahsedildiği, gerçek bütçe fazlasına ulaşılması adına transfer ödemelerinin ve özelinde gelirden ayrılan payların düşülmesi kavramına ulaşılamadığı ifade edilmiş, bu nedenle her yıl için ayrı ayrı bütçe gelirlerinden bütçe giderlerinin çıkarılmasının gerçek bütçe fazlası formülü olarak görülmesi gerektiği belirtilmiştir.

Kamu mali mevzuatında "gerçek bütçe fazlası" kavramının hesaplanma formülü yönünden değerlendirme

Cevapta “Bütçe” ve “Bütçe Hakkı” kavramlarından ve öneminden bahsedilmiş, kamu mali mevzuatında bu kavramlara yapılan önem ve atıflara değinilmiştir. Kanunlarda bütçenin en temel sonuçlarından olan üç kavram (bütçe fazlası, bütçe açığı ve bütçe denklığı) ile ilgili bir madde bulunmadığı, sadece 5018 sayılı Kanun’un 13’üncü maddesinde bütçe dengesine ilişkin "*Bütçelerde gelir ve gider denklığının sağlanması esastır*" denildiği, buradan bütçe gelirleri ile bütçe giderlerinin eşit olması durumunun anlaşılması gerektiği, dolayısıyla bütçe fazlasının hesaplanmasında bütçe gelirlerinin bütçe giderlerinden fazla olmasının yeterli olacağı ifade edilmiştir. Transferler ile ilgili özelinde ise gelirden ayrılan payların bütçe giderlerinden düşülmesine yönelik mevzuata dayanan kanıt bulunmadığı, gider kalemlerinde transfer ödemelerine ait istisna bulunmadığı belirtilmiştir.

Ödemenin bütçe gideri olarak yazılması ve ödenecek tutarın Bütçe Uygulama Sonuçları tablosundan çıkarılması yönünden

5018 Sayılı Kanun’a göre ekonomik, malî ve sosyal transferler kamu gideri olarak tanımlandığından ödenen gelir gider farkını da doğal olarak kamu gideri olarak görmek gerektiği, yine aynı Kanun’a göre Kamu idarelerinin tüm gelir ve giderleri bütçelerinde gösterileceğinden söz konusu gelir gider farkının bütçe gideri olarak görülmesi gerektiği ifade edilmiştir. Aynı şekilde Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nde de kamu idarelerinin topladığı gelirlerden diğer idare, kurum ve kuruluşlara verilecek payların, geliri toplayan kamu idaresi bütçesine bu amaçla konulacak ödeneklerden karşılanması zorunlu olduğu belirtildiğinden payların bütçe ödeneği ile bütçe harcaması olduğunun ortaya konulduğu belirtilmiştir. Kamu gideri, bütçe ödeneği ve bütçe gideri olduğu ortaya konan, İdare gelir-gider farkı ödemesinin mevzuatla belirlenmiş maddelerde istisna tutulmadığı ifade edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde bütçe gelirleri, bütçe giderleri ve sonucunun muhasebe kayıtlarından çıkarılmasının zorlayıcı madde olarak anlatıldığı, dolayısıyla gelir fazlası ödemesinin herhangi ek bir işleme ihtiyaç olmadan doğrudan muhasebe hesapları sonucunda çıkarılması gerektiği ifade edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında daha sonra idarenin bu konuda yaptığı uygulamalar ayrıntılı bir şekilde anlatılmış, uygulamanın yani gelir gider farkı ve bütçe uygulama sonuçları hesaplamasının gerek 5018 sayılı Kanun gerekse de bütçe ve muhasebe yönetmeliklerine uygun olarak gerçekleştirildiği, söz konusu hesaplamanın ek bir hesaplamaya ihtiyaç duyulmadan her

yıl Sayıştay Başkanlığına gönderilen Bütçe uygulama sonuçları tablosundan da çıkarılabileceği ifade edilmiştir.

Muhasebe yönetmeliklerine göre bütçe giderlerinin ödendiği yılda muhasebeleştirileceği dolayısıyla ödenen gelir-gider farkının ait olduğu yılda muhasebeleştirilmesinin mevzuata uygun olduğu belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabında ayrıca bütçenin ve kesin hesabın yıllık olmasının anayasal bir zorunluluk olduğu ve kanun metninde Denetim Raporunun onayladığı işlemler sonucunun mevzuat hükümlerine tam olarak uygunluk gösterdiği hususunun Bulguda göz önüne alınmadığı, bu durumun Türkiye Büyük Millet Meclisinin 5018 ve 5216 sayılı kanunların yazımında çelişkiye düştüğü gibi bir sonucu netice vereceği, birbirini destekleyen hükümler nedeniyle ise bunun mümkün olmadığı belirtilmiştir.

Ayrıca Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde gelirden ayrılan payların ödenme şeklinin belirlendiği ve ödeneğe bağlandığı, şayet Bulguda belirtilen husus kabul edilse Bakanlar Kurulu'nun ve yönetmelik hazırlığını yapan Maliye Bakanlığı'nın bu tipte bir işlemi hem yönetmelikte hem de uygulama da unuttuğunun kabulünün gerekeceği, bunun ise makul bir değerlendirme olmadığı ifade edilmiştir.

Daha sonra Kurumun yaptığı işlemin Sayıştay Denetim Raporlarında da onaylandığı ifade edilerek 2013 yılı İzmir Büyükşehir Belediyesi Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü denetim raporu örnek gösterilmiştir. Kurumun yaptığı işlem dışında bir işlem yapmanın hem kamu zararına sebep olabileceği hem de bütçe uygulama sonuçları ve kesin hesap sistemi hükümlerinin dışına çıkılacağından kaynak aktarımında şeffaflığın tamamen yok edileceği ve gizli bir işlem haline getirilmesi sonucunu doğuracağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Büyükşehir Belediyesine aktarılması gereken tutarın Kurumun *kesin hesabındaki gelirleri ile giderleri arasında oluşan fazlalık olduğu*, kesin hesap kavramının bütçe uygulama sonuçlarından çıkarılacağı, transferlerin bütçe gideri sayıldığı, bir önceki sene gelirleri ile giderleri arasında oluşan ve aktarılan fazlalık tutarın transfer harcaması olduğu ve bütçe gideri yazılacağı, hesaplamanın bütçe uygulama sonuçları üzerinden yapılması gerektiği konularında şüphe bulunmamaktadır. Bulguda da bu hususlar eleştiri konusu yapılmamış, cari yıl için yapılacak aktarımlarda bir önceki yıl kesin hesap fazlası olarak gönderilen tutarın cari

yıl bütçe giderlerinden düşülüp düşülmeyeceği değerlendirilmiştir.

Kamu idaresi cevabında da belirtildiği gibi mevzuatımızda bütçe fazlası kavramı net olarak açıklanmamış, ancak bütçe gelirleri ile bütçe giderleri arasında oluşan pozitif fazlalık olduğu genel olarak kabul edilmiştir. Ancak yine kamu idaresi cevabında belirtildiği gibi uygulama ve doktrinde “Faiz Dışı Fazla” kavramından bahsedilmiş, bazı hesaplamalarda ödenen faizin bütçe giderlerinden düşülerek faiz dışı bütçe fazlasının hesaplandığı belirtilmiştir. Dolayısıyla konunun özü ve ulaşılmak istenen amacın tam olarak yerine getirilmesi için çeşitli şekillerde gelir –gider arasındaki farkın hesaplanması mümkündür ve uygulanmaktadır.

Bulgu konusu edilen hususta da bu hususa benzer bir değerlendirme yapılmış, 5216 sayılı Kanun’da bağlı kuruluşun gelir ve giderleri arasında oluşan tüm farkın büyükşehir belediyesine aktarılmasının amaçlandığı, bir önceki sene kesin hesap fazlalığı için aktarılan tutarın bütçe giderlerinden düşülerek hesaplama yapılmasının işin özü ve Kanun’un ruhuna daha uygun olacağı ifade edilmiştir.

Mevcut uygulamada -bulguda detaylı bir şekilde açıklandığı üzere- bağlı kuruluşta oluşan tüm gelir-gider farkı büyükşehir belediyesi bütçesine aktarılmamakta, Kanun’da belirtilen amaç tam olarak yerine getirilmemektedir. İSKİ’de yıllar itibariyle 3.359.136.894,66 TL gelir-gider fazlalığı oluşmasına rağmen bu tutarın sadece 1.719.776.418,66 TL’si Büyükşehir Bütçesine aktarılmış, geri kalan 1.639.360.476,00 TL ise Kurum bütçesinde kalmıştır. Bu ise 5216 sayılı Kanun’da belirtilen gelirler ile giderler arasında oluşan fazlalığın aktarılmasına ilişkin hükmün getiriliş amacına uygun değildir.

Söz konusu husus Maliye Bakanlığı tarafından Antalya Büyükşehir Belediye Başkanlığına (Su ve Atık Su İdaresi Genel Müdürlüğü) gönderilen 16.12.2010 tarih ve B.07.0.MGM.0.20/640-1sayılı görüş yazısında da belirtilmiş, “*izleyen yıllarda yapılacak aktarma işlemlerinde ise, bir önceki yıl yükümlülüğü olan tutarın cari yıl bütçe giderlerinden düşülerek hesaplama yapılmasının gerektiği de tabidir*” ifadelerine yer verilerek bir önceki sene kesin hesap fazlası için gönderilen tutarın bütçe gideri yazılacağı ancak bir sonraki sene hesabında söz konusu tutarın düşülerek hesaplama yapılması gerektiğinin açık olduğu ifade edilmiştir.

Buna göre; bir önceki seneye ilişkin fazlalık tutar büyükşehir belediyesine aktarılırken

bütçe gideri yazılmalı, ancak ilgili seneye ait aktarılabilecek tutar hesaplaması yapılırken bir önceki sene için aktarılan tutar gider hesabından düşülerek hesaplama sonuçlandırılmalıdır ki gelir-gider arasında oluşan gerçek fark bağlı olunan kuruma aktarılabilir.

BULGU 15: Banka Hesabı ile Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı Arasında Uyumsuzluk Olması

Kurumun 2016 yılı banka işlemleri üzerinde yapılan incelemeler neticesinde; 102 Banka Hesabı ile 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı arasında uyumsuzluk olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin;

“*Hesabın niteliği*” başlıklı 55’inci maddesine göre 102 Banka hesabı kurum adına bankaya yatırılan paralar ve bankaya takas için verilen çeklerden, takas işlemi tamamlananlar ile düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden ilgililerine ödendiği veya gönderildiği bildirilen çek ve gönderme emri tutarlarının kaydı için kullanılır.

“*Hesaba ilişkin işlemler*” başlıklı 56’ncı maddesinin (b) bendi uyarınca Kurum hesaplarının bulunduğu bankalardan nakden yaptırılacak ödemeler için bu bankaların kendi çekleri; ödeme yapılacak kişilerin hesaplarına yapılacak aktarmalar ile bankalar nezdinde açtırılan krediler için “gönderme emri” (Örnek-51) düzenlenmelidir.

“*Hesabın işleyişi*” başlıklı 57’nci maddesinde ise 102 Banka hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları anlatılmıştır. Buna göre; Kurumun banka hesabına yatırılan veya gelen paralar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilmeli, bankaca kuruma gönderilen banka hesap özet cetvelleri ile ödendiği veya ilgili yerlere gönderildiği bildirilen çek veya gönderme emri tutarları bu hesaba alacak, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına borç kaydedilmelidir.

Mezkûr Yönetmelik’in 103 Verilen çekler ve gönderme emirleri hesabını düzenleyen 58, 59 ve 60’ıncı maddelerine göre ise, Bankadan yaptırılacak ödeme veya göndermeler için düzenlenen çek veya gönderme emri tutarları bu hesaba alacak, ilgili hesap veya hesaplara borç kaydedilmelidir. Ayrıca düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden, muhasebe birimlerine gönderilen banka hesap özet cetvelleriyle, bankaca hak sahiplerine ödendiği veya ilgili yerlere

gönderildiği bildirilen paralar bu hesaba borç, 102-Banka Hesabına alacak kaydedilmesi gerektiği de ifade edilmektedir.

Yukarıda yer alan hükümler doğrultusunda, mahalli idarelerde 102 Banka Hesabından bir çıkış olabilmesi için ilgili muhasebe birimince çek veya gönderme emri düzenlenmesi gerekmektedir. Bir başka ifadeyle 102 Banka Hesabına yapılacak alacak kaydına eşit tutarda 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı borçlandırılmalıdır. Bunun doğal sonucu olarak da 102- Banka Hesabının alacak bakiyesi 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının borç bakiyesine her zaman eşit olmalıdır.

Kurumun mali tabloları ve muhasebe kayıtları üzerinde yapılan incelemede; yukarıda bahsedilen eşitliğin gerçekleşmediği görülmüştür. 31.12.2016 tarihli Mizanda 102 Banka Hesabının 102.403.164.487,84 TL alacak bakiyesi verdiği buna karşın 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının ise 102.404.164.487,84 TL borç bakiyesi verdiği tespit edilmiştir. İlgili bakiyeler arasında 1.000.000 TL'lik fark bulunmaktadır. Söz konusu durum mizanda yer alan hesapların ve mali tabloların gerçek durumu yansıtmasını engellemekte Hazır Değerler hesap alanının belirtilen tutar kadar hatalı gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında özetle; 01.01.2015 tarihinden itibaren 102 Banka Hesabının alacak bakiyesi ile 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının borç bakiyesi eşitliğinin sağlandığı, 2016 yılı Temmuz ayında bazı icra dosyalarına ait ödemelerin kaydı yapılırken 103 Hesabı kullanılmadan muhasebe kaydı yapıldığı, bu nedenle 103 Hesabının borç bakiyesi verdiği, konu tespit edildikten sonra, ilgili tutar emanet hesabından geri alınırken yapılan düzeltme kaydı olduğundan, 102 Banka Hesabının Alacak Bakiyesi ile 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının borç bakiyesi arasında uyumsuzluk oluştuğu, zaruri mahiyette gerçekleşen bu işlemin muhasebe kaydının doğal bir sonucu olduğu ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından her ne kadar iki hesap arasındaki farkın bazı icra dosyalarına ait ödemelerin yapılması sırasında oluştuğu ifade edilmiş ise de bu hususa ilişkin detaylı bilgiye yer verilmemiştir. Söz konusu fark, bu hesapların kullanımı nedeniyle ortaya çıkmış ise hangi tarihte hangi ödemenin yapılması sırasında olduğuna ilişkin bilgilerin detaylı olarak verilmesi gerekirdi. Bulguya verilen cevabın bu bilgilere yer verilmeden yeterli görülmesi mümkün değildir.

BULGU 16: AYKOME Tarafından Ortak Programa Alınan Hizmetler İçin İstanbul Büyükşehir Belediyesine Aktarılması Gereken Payların Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması ve Aktarımın Yapılmaması

AYKOME kararları doğrultusunda ortak programa alınan alt yapı hizmetleri ile alakalı maliyetlere ilişkin 2013, 2014, 2015 ve 2016 yıllarında mali tablolara kaydedilip ilgili İdareye aktarılması gereken Kurum yükümlülük paylarına ilişkin kayıt ve aktarım işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "*Alt Yapı Hizmetleri*" başlıklı 8'inci maddesinde Büyükşehir içindeki alt yapı hizmetlerinin koordinasyon içinde yürütülmesi amacıyla alt yapı koordinasyon merkezi kurulacağı belirtilmiştir. Aynı maddede kamu kurum ve kuruluşları ile özel kuruluşlar tarafından büyükşehir içinde yapılacak alt yapı yatırımları için kesin program hazırlanacağı, bu programda birden fazla kamu kurum ve kuruluşu tarafından aynı anda yapılması gereken işlerin ortak programa alınacağı ifade edilmiştir. Ayrıca ortak programa alınan alt yapı hizmetleri için kamu kurum ve kuruluşlarının bütçelerine konulan ödeneklerin alt yapı koordinasyon merkezi bünyesinde oluşturulacak alt yapı yatırım hesabına aktarılacağı hüküm altına alınmıştır.

Büyükşehir Belediyeleri Koordinasyon Merkezleri Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinde AYKOME'nin görev ve yetkileri ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir. Buna göre; AYKOME tarafından kesin programların hazırlanarak ortak programa alınacakların belirleneceği, ortak programa alınan alt yapı hizmetlerinin amaca uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi için "*Alt Yapı Yatırım Hesabı*" adı altında bir hesap oluşturulacağı hüküm altına alınmıştır.

İlgili Yönetmelik'in "*Hesabın oluşumu ve Geliri*" başlıklı 14'üncü maddesinde ortak programa alınan altyapı hizmetleri için kamu kurum ve kuruluşlarının bütçelerine konulan ödeneklerden bu hesaba yapılacak aktarımlar alt yapı yatırım hesabının gelirleri arasında sayılmıştır.

İBB'den alınan bilgiler çerçevesinde; AYKOME tarafından ortak programa alınan alt yapı hizmetleri için İSKİ tarafından 2013, 2014, 2015 ve 2016 yıllarında ödenmesi gereken ve ayrıntısı aşağıdaki tabloda gösterilen toplam 38.660.664,95 TL'lik (KDV dâhil) yükümlülüğün bulunduğu görülmüştür. Kurum tarafından söz konusu yükümlülük ilgili alt yapı yatırım

hesabına aktarılmadığı gibi mali tablolara da kaydedilmemiştir.

Tablo 12: Alt Yapı Yatırım Hesabına Aktarılması Gereken Paylara İlişkin Tablo

	2013 (TL)	2014 (TL)	2015 (TL)	2016 (TL)	TOPLAM (TL)
İSKİ Tarafından Aktarılması Gereken Pay	114.750,56	2.145.696,61	7.685.792,82	28.714.424,96	38.660.664,95

Yukarıda belirtilen yıllarda yapılan imalatlara ilişkin 38.660.664,95 TL'lik İSKİ payı ilgili hesaplarda gösterilmediğinden ve aktarım gerçekleşmediğinden kamu idaresi mali tablolarında İndirilecek KDV, borçlar ve gider hesapları tam ve doğru gösterilmemektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; 2013, 2014, 2015 ve 2016 yıllarına ait Kurum Payı ile ilgili olarak ilgili Kurum tarafından herhangi bir belge gönderilmemiş olduğundan bir işlem yapılamadığı, AYKOME tarafından tespiti yapıp gönderilecek belgelerin ilgili harcama birimlerinde değerlendirme ve kontrolleri yapılarak, sağlanacak mutabakat sonucu muhasebe kayıtlarına alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından, AYKOME tarafından tespiti yapıp gönderilecek belgelerin ilgili harcama birimlerinde değerlendirmelerinin ve kontrollerinin yapılacağı, sağlanacak mutabakat sonucu muhasebe kayıtlarına alınarak ödemelerinin gerçekleştirileceği belirtilmiş olduğundan konunun gelecek denetim dönemlerinde takibine devam edilecektir.

BULGU 17: Avukatlık Vekâlet Ücreti Tutarlarından Gelir Kaydı Yapılmaması

Kurum lehine sonuçlanan dava ve icra takipleri nedeniyle elde edilen vekâlet ücretinin dağıtımını esnasında %5'lik kısmının gelir kaydının iki yılda bir yapıldığı, ayrıca dağıtım yapılmayan artık tutarın üçüncü bütçe yılı sonunda gelir kaydı yapılmak üzere takibinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "*Avukatlık Ücretinin Dağıtımı*" başlıklı 82'nci maddesinde belediye lehine sonuçlanan dava ve icra takipleri nedeniyle karşı taraftan tahsil olunan vekâlet ücretlerinin dağıtımını hakkında 1389 sayılı Kanun'un kıyas yolu ile uygulanacağı

hüküm altına alınmıştır.

02.11.2011 tarih ve 28103 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 659 sayılı KHK’nın *"Yürürlükten kaldırılan ve uygulanmayacak hükümler ile atıflar"* başlıklı 18’inci maddesinin birinci fıkrasında 1389 sayılı Kanun’un yürürlükten kaldırıldığı, diğer mevzuatta 1389 sayılı Kanun’a yapılan atıfların bu KHK’ya yapılmış sayılacağı belirtilmiştir.

Mezkûr KHK’nin *"Ödenecek vekalet ücretinin limiti ve dağıtım şekli"* başlıklı 6’ncı maddesinde;

“ ...

a) *Dava veya icra dosyasını takip eden hukuk birim amiri, hukuk müşaviri, muhakemat müdürü veya avukata %55’i, vekalet ücreti dağıtımının yapıldığı yıl içerisinde altı aydan fazla süreyle hukuk biriminde fiilen görev yapmış olmak şartıyla, hukuk birim amiri, hukuk müşaviri, muhakemat müdürü ve avukatlara %40’ı eşit olarak ödenir.*

...

c) *Dağıtımı yapılmayan %5’lik kısım muhasebe birimince Hazineye gelir kaydedilir.*” denilmektedir.

KHK’nin 14’üncü maddesinde vekalet ücretine hükmedilmesi ve dağıtılması düzenlenmiş; bu maddeye dayanılarak hazırlanan Vekalet Ücretlerinin Dağıtımına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik ile de vekalet ücretinin dağıtımına ilişkin usul ve esaslar tespit edilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik’in *"Bütçeye gelir kaydedilmesi"* başlıklı 8’inci maddesinde ise; *"Emanet hesabında toplanan ve dağıtımı yapılamayan vekâlet ücretleri tahsilini takip eden üçüncü bütçe yılının sonunda gelir kaydedilir."* hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemede, Kurumca vekâlet ücretinin dağıtımı esnasında gelir kaydedilmesi gereken %5’lik kısmın iki yılda bir kaydedildiği, ayrıca dağıtımı yapılmayan artık tutarın üçüncü bütçe yılı sonunda gelir kaydı yapılmak üzere takibinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 13: Vekâlet Ücreti Dağıtımına İlişkin Tablo

İSKİ TARAFINDAN YAPILAN AVUKATLIK VEKÂLET ÜCRETİ DAĞITIMI									
Yıllar				Açılış Kaydı (TL)	Yılı İçinde Yapılan Alacak Kaydı (TL)	Toplam Borç Tutarı (TL)	Toplam Alacak Tutarı (TL)	Bütçeye Gelir Kaydedilen %5 (TL)	Devreden Bakiye (TL)
2013				5.497.915,70	4.267.811,35	3.500.772,27	9.765.727,05	0,00	6.264.954,78
2014				6.264.954,78	3.312.295,73	1.022.657,62	9.577.250,51	160.877,72	8.554.592,89
2015				8.554.592,89	1.657.438,11	839.578,60	10.212.031,00	0,00	9.372.452,40
2016				9.372.452,40	5.208.087,04	1.543.038,47	14.580.539,44	343.276,25	13.037.500,97
OLMASI GEREKEN AVUKATLIK VEKÂLET ÜCRETİ DAĞITIMI									
Yıllar	N-3 Yılı (TL)	N-2 Yılı (TL)	N-1 Yılı (TL)	Olmaması Gereken Açılış Kaydı (TL)	Yılı İçinde Yapılan Alacak Kaydı (TL)	Toplam Borç Tutarı (TL)	Toplam Alacak Tutarı (TL)	Bütçeye Gelir Kaydedilmesi Gereken %5 (TL)	Olmaması Gereken Devreden Bakiye (TL)
2013			5.497.915,70	5.497.915,70	4.267.811,35	3.500.772,27	9.765.727,05	213.390,57	6.051.564,21

T.C. Sayıştay Başkanlığı

2014		5.497.915,70	553.648,51	6.051.564,21	3.312.295,73	1.022.657,62	9.577.250,51	165.614,79	8.175.587,54
2015	5.497.915,70	553.648,51	2.124.023,32	8.175.587,54	1.657.438,11	839.578,60	10.212.031,00	82.871,91	8.910.575,14
2016	553.648,51	2.124.023,32	734.987,60	3.412.659,44	5.208.087,04	1.543.038,47	14.580.539,44	260.404,35	6.817.303,66

Yukarıda yer alan tabloda da yer verildiği üzere Kurum tarafından dağıtılamayarak sonraki yıllara devreden tutarların takibi yapılmadığından 2015 yılında 5.497.915,70 TL, 2016 yılında ise 553.648,51 TL olmak üzere toplam 6.051.564,21 TL bütçeye gelir kaydedilmesi gerekirken kaydedilmediği görülmektedir.

Sonuç olarak; Kurum lehine sonuçlanan dava ve icra takipleri nedeniyle elde edilen vekâlet ücretinin %5'ine tekabül eden tutarın beklenmeksizin, emanet hesabında toplanan ve dağıtımı yapılamayan vekâlet ücretlerinin ise tahsilini takip eden üçüncü bütçe yılının sonunda gelir kaydının yapılması gerektiği açıktır. Uygulamanın bahsedilen usulde yapılmaması Kurum gelir hesaplarının yukarıda belirtilen tutar kadar eksik, emanet hesaplarının ise aynı tutar kadar fazla gösterilmesine sebebiyet vermiştir.

Kamu idaresi cevabında özetle; Kurum lehine sonuçlanan dava ve icra takipleri nedeniyle elde edilen vekalet ücretinin %5'ine tekabül eden tutarın 02.05.2017 tarih ve 2017-016959 nolu muhasebe işlem fişi ile, tahsilini takip eden üçüncü bütçe yılının sonunda gelir kaydı yapılması gereken tutarın ise 02.05.2017 tarih ve 2017-016964 nolu muhasebe işlem fişi ile gelir kaydedildiği, bundan sonra Kurum lehine sonuçlanan dava ve icra takipleri nedeniyle elde edilen vekalet gelirin %5'ine tekabül eden tutarın beklenmeksizin, emanet hesabında toplanan ve dağıtımı yapılmayan vekalet ücretinin ise tahsilini takip eden üçüncü bütçe yılının sonunda gelir kaydı yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından gelir kaydı yapılması gereken tutarların 2017 yılı içerisinde gelir kaydedildiği belirtilmiştir. Her ne kadar kayıtların yapılması gereken yıllar geçmiş ise de Kurum tarafından bundan sonraki uygulamanın mevzuata uygun şekilde devam ettirileceği belirtildiğinden konunun gelecek denetim dönemlerinde takibine devam edilecektir.

BULGU 18: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Payından Su ve Kanalizasyon İdarelerine Aktarılan Payın Hatalı Hesaplanması Sonucu Kuruma Fazladan Gelir Transferi Yapılması

İstanbul Büyükşehir Belediyesi sınırları içinde yer alan ilçe belediyelerinin Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden nüfus esasına göre dağıtılan paylarından İller Bankasınca tutularak İSKİ'ye gönderilen % 10'luk payın hatalı hesaplanması sonucunda İSKİ'ye olması gereken tutardan fazla miktarda kaynak aktarıldığı tespit edilmiştir.

2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un "Gelirler" başlıklı 13'üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde;

"Hizmet alanındaki belediyelerin, İller Bankası'na 2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun gereğince nüfus esasına göre dağıtılan paylardan bu bankaca tutularak İSKİ'ye gönderilecek % 10'lar" İSKİ gelirleri arasında sayılmıştır.

2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinde; genel bütçe vergi gelirleri tahsilât toplamı üzerinden belediyelere % 6 pay verileceği, söz konusu payın İller Bankası tarafından son genel nüfus sayımı sonuçlarına göre büyükşehir belediyeleri dışındaki belediyelere dağıtılacağı hükmü yer almaktaydı.

2380 sayılı Kanun, 15.07.2008 tarih ve 26937 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun'un 8'inci maddesi ile yürürlükten kalkmış, 2380 sayılı Kanun'a yapılan atıfların 5779 sayılı Kanun'a yapılmış sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun'un; "Payların hesaplanması ve oranı" başlıklı 2'nci maddesinin ikinci fıkrasında genel bütçe vergi gelirleri tahsilât toplamının yüzde 4,50'sinin büyükşehirlerdeki ilçe belediyelerine ayrılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Belediye paylarının tahsisine ilişkin esaslar" başlıklı 5'inci maddesinin üçüncü fıkrasında ise;

"2'nci maddenin ikinci fıkrasına göre ayrılan büyükşehirlerdeki ilçe belediyeleri payının; yüzde 90'lık kısmı ilçelerin nüfusuna, yüzde 10'luk kısmı ise ilçelerin yüzölçümüne göre dağıtılır. Hesaplanan tutardan yüzde 30'luk büyükşehir belediyesi payı ayrıldıktan sonra kalan miktar büyükşehir ilçe belediyelerinin hesabına İlbank A.Ş. tarafından aktarılır." denilmektedir.

2560 sayılı Kanun uyarınca su ve kanalizasyon idarelerine gönderilecek tutarlarda ilçe "belediyelerine nüfus esasına göre dağıtılan" paylara gönderme yapılmıştır.

5779 sayılı Kanun'un 8'inci maddesinde 2380 sayılı Kanun'a yapılan atıfların bu Kanun'a yapılmış sayıldığı düzenlemesi bulunmaktadır. Buna göre, 2560 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinde yer alan 2380 sayılı Kanun yerine 5779 sayılı Kanun'un dikkate alınması gerekmektedir.

Büyükşehir ilçe belediyeleri için genel bütçe vergi gelirleri payı 5779 sayılı Kanun'a göre nüfusa ve yüzölçümü esaslarına göre hesaplanmaktadır. Genel bütçe vergi gelirlerinden vergi iadeleri düşüldükten sonra kalan tutarın %4,5'i büyükşehir ilçe belediyeleri payı olarak ayrılmaktadır. Büyükşehir ilçe belediyelerine bu tutarın %90'ı nüfuslarına, %10'u ise yüzölçümlerine göre dağıtılmaktadır.

2380 sayılı Kanun'a göre büyükşehir ilçe belediyeleri payları yalnızca nüfus esasına göre hesaplanırken bu Kanun'u mülga hale getiren ve hali hazırda yürürlükte olan 5779 sayılı Kanun uyarınca bu paylar, nüfus ve yüzölçümü esasına göre hesaplanmaktadır. Ancak 5779 sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesi sonrasında 2560 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinde yer alan ve İSKİ geliri olarak sayılan payda nüfus esası korunmuş, herhangi bir değişikliğe gidilmemiştir. Dikkat edilmesi gereken husus, büyükşehir ilçe belediyeleri için sadece nüfus esasına göre hesaplanan payın %10'unun su ve kanalizasyon payı olarak İSKİ'ye gönderilmesi gerektiğidir. Ancak uygulamada İller Bankasınca nüfus esasına göre belirlenen %90'luk pay yerine nüfus ve yüzölçümü esasına göre belirlenen payın tamamı üzerinden %10'luk kesinti yapılarak İSKİ'ye gönderildiği görülmektedir.

Yapılan incelemelerde 2016 yılında İller Bankasınca büyükşehir ilçe belediyeleri adına İSKİ'ye gönderilen tutarın 421.585.802,44 TL olduğu görülmüştür. Bu tutar büyükşehir ilçe belediyelerinin genel bütçe vergi gelirlerinden aldığı payın tamamının %10'u kadardır. Oysa İller Bankasınca İSKİ'ye toplam 379.427.222,196 TL ($421.585.802,44 \times 10 \times 0,9 \times \%10$) gönderilmesi gerekmekteydi.

Buna göre; İller Bankasınca Kanun'a aykırı olarak İSKİ'ye gönderilen paylarda nüfus ile beraber yüzölçümü esasına göre hesaplanan %10'luk tutarlar da dikkate alındığından 2016 yılı için büyükşehir ilçe belediyeleri adına İller Bankası tarafından İSKİ'ye 42.158.580,24 TL tutarında fazla transfer yapılmış, ilçe belediyeleri bu tutar kadar gelirden mahrum bırakılmıştır.

Kamu idaresi cevabında özetle; 2560 sayılı Kanun'un "Gelirler" başlıklı 13'üncü

maddesi gereği “2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun gereğince nüfus esasına göre dağıtılan paylardan bu bankaca tutularak İSKİ'ye gönderilecek % 10'ların” İSKİ'nin gelirleri arasında olduğu, Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden verilecek payların hesaplanması, oranı ve tahsisine ilişkin konunun 5779 sayılı Kanun'un 2'inci maddesinde, dağıtım işleminin ise Kanun'un 3'üncü maddesinde açıklandığı, payların doğru bir şekilde hesaplanıp, ilgili belediye ve idarelere dağıtılmasına ilişkin hesaplamalar ve taksimatların Maliye Bakanlığının sorumluluğunda ve uhdesinde bulunduğu ifade edilmiştir.

Ayrıca Kamu idaresi cevabında Maliye Bakanlığı ve TÜİK verilerinden faydalanarak yapılan hesaplama ile ilgili aylık tablolara yer verilmiş, söz konusu tablolarda İSKİ'ye gönderilen paylarda nüfus esasının dikkate alındığı ve ilçe belediyelerine gönderilen tutarın tamamının değil sadece nüfus esasına göre belirlenen %90'ının hesaplama dahil edildiği, dolayısıyla kuruma fazladan bir paranın gönderilmediği belirtilmiştir.

Sonuç olarak payların doğru bir şekilde hesaplanmasının Maliye Bakanlığı ve İller Bankasının sorumluluğunda bulunması, yapılan işlemlerin doğru olduğu ve İSKİ'ye gönderilen tutarların doğru hesaplandığı anlamına gelmemektedir.

Her ne kadar kamu idaresi cevabında Maliye Bakanlığı ve TÜİK verilerinden faydalanarak İSKİ'ye gönderilen tutarın hesabında sadece nüfus esasına göre belirlenen %90'lık tutarın esas alındığı belirtilmişse de 17.03.2017 tarih ve 60465503-103.99-E.7480 sayılı İller Bankasından alınan yazı ve eki hesaplama tablosunda İSKİ'ye gönderilen payların hesabında ilçe belediyeleri için hesaplanan toplam tahakkuk tutarlarının esas alındığı açıkça görülmektedir. Söz konusu tablodan Mayıs ayına ait örnek mahiyetinde bazı hesaplamalara aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 14: İller Bankasından İlçe Belediyelerine Gönderilen Tutarlara İlişkin Örnek Tablo

İlçesi	Türü	Toplam Tahakkuk (TL)	Su-Kanal Payı (% 10) (TL)
Büyükçekmece	Büyükşehir İlçe	4.642.635,91	464.263,59

Çatalca	Büyükşehir İlçe	1.710.212,96	171.021,30
Silivri	Büyükşehir İlçe	3.568.896,54	356.889,65
Şile	Büyükşehir İlçe	928.891,76	92.889,18
Adalar	Büyükşehir İlçe	313.896,92	31.389,69
Bakırköy	Büyükşehir İlçe	4.442.909,92	444.290,99

Tablodan da görüleceği üzere İSKİ'ye gönderilecek paylar hesaplanırken ilgili ilçeye gönderilen toplam tahakkuk tutarı esas alınmakta, nüfus esasına göre ödenen tutara ilişkin bir kısıtlama yapılmamaktadır. Yukarıda belirtilen tarih ve sayı ile İller Bankasından alınan yazıda hesaplamalar tereddüde yer vermeyecek açıklıkta belirtilmiştir. Bununla birlikte Gaziosmanpaşa Belediyesi örnek ilçe olarak alınmış ve İller Bankasından gelen tablolar ile Gaziosmanpaşa Belediyesi toplam tahakkuk tutarları karşılaştırılmış, her iki verinin birbiri ile örtüştüğü görülmüştür. Kurum cevabında belirtilen rakamlar ise Merkezi Yönetim Bütçe uygulama sonuçları ve TÜİK verileri gibi büyük veriler üzerinden Kurumun kendisi tarafından yapılan hesaplamalara dayanmaktadır ki hesaplama sonucunda çıkan sonuçlar da İSKİ'ye gönderilen tutarlarla tam olarak örtüşmemektedir.

Buna göre; İller Bankasınca İSKİ'ye gönderilen payların hesabında yüzölçümü esasına göre hesaplanan %10'luk tutarlar dikkate alınmamalı, hesaplama 2560 sayılı Kanun'da belirtildiği üzere sadece nüfus esasına göre dağıtılan paylar üzerinden gerçekleştirilmelidir.

BULGU 19: Araç Kiralama İhalesinde Binek Araçlardan Bir Kısımına Yüklenici Tarafından Kasko Yaptırılmaması

Kurumun binek ve camlı van tipi araç kiralama ihalesinin incelenmesi sonucunda; ihale dokümanında zorunlu tutulmasına rağmen, yüklenici tarafından sağlanan araçlardan yaklaşık 450 tanesinin kasko sigortasının yaptırılmadığı, buna rağmen yükleniciye herhangi bir yaptırım uygulanmadığı tespit edilmiştir.

2014/72209 ihale kayıt numaralı araç kiralama ihalesinin İdari Şartnamesinin "*Teklif*

fiyata dâhil olan giderler” başlıklı 25’inci maddesinin üçüncü fıkrasında araçlara ait kasko bedellerinin teklif edilen fiyata dâhil olduğu ve yüklenici tarafından karşılanacağı açıkça belirtilmiştir.

İhaleye ait Sözleşme’nin *“Sigorta türleri ile teminat kapsamı ve limitleri”* başlıklı 21’inci maddenin ikinci fıkrasında; araçların zorunlu sigortaları ile kasko sigortalarının yüklenici tarafından yaptırılacağı, araçtaki sürücü ve yolcuların yaralanma veya ölümü halinde ödenecek tazminat miktarlarının kasko sigortasında belirtileceği, araç üzerindeki bütün aksesuarın sigorta kapsamı içinde olacağı, kasko sigortasının kullanıcıyı ve her türlü zarar ve ziyanı kapsayacak şekilde yapılacağı, kaza-hasar raporu tutulan veya beyan düzenlenen durumlarda İdareden ve kullanıcıdan zarar ve zıyanlar için herhangi bir bedel talep edilmeyeceği belirtilmiştir.

Sözleşme’nin *“Cezalar ve sözleşmenin feshi”* başlıklı 16’ncı maddesinde ise işin ihale dokümanına uygun gerçekleştirilmemesi durumunda yükleniciye uygulanacak yaptırım ve ceza miktarları ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir.

Yapılan incelemelerde; yüklenici firmanın 2014 yılında 124, 2015 ve 2016 yıllarında 453, 2017 yılında ise 422 aracın kaskosunu tam olarak yaptırmadığı, araçlardan bazılarının belli dönemlerde bazılarının ise tüm yıl boyunca kasko sigortası olmadan kullanıldığı tespit edilmiştir. Söz konusu eksiklikler dolayısıyla yüklenici hak etmediği bir menfaat sağlamasına rağmen düzenlenen hakedişlerden herhangi bir kesinti yapılmadığı, sözleşmenin feshi, yasaklama kararı gibi herhangi bir yaptırım da uygulanmadığı görülmüştür.

Yukarıda da açıklandığı üzere yüklenicinin ihale dokümanındaki aykırılıklar sebebi ile sorumluluğu bulunduğu açıktır. Kurum yetkililerinin söz konusu durum nedeniyle gerekli önlemleri alması, dokümana aykırı fiil ve davranışlar nedeniyle gerekli yaptırımların uygulanması gerekirken herhangi bir yaptırımda bulunulmamasında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Kamu idaresi cevabında özetle; 2014-2015-2016-2017 yıllarına ait eksik yapılan kaskoların tespitlerinin yapıldığı, eksik yapılan kaskoların gün, ay ve yıl olarak hesaplandığı ve yüklenici firma hakedişinden toplam 292.764,45 TL kesilerek gelir kaydı yapıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak bulguda tespit edilen eksikliklere ilişkin kesintiler yapıldığından konunun gelecek denetim dönemlerinde takibine devam edilecektir.

BULGU 20: Bir Kısım Yönetici Personele Mutat Olarak Temsil Gideri Adı Altında Ödeme Yapılması

Kurum tarafından makam ve görevi itibariyle temsil yetkisi olduğu değerlendirilen kişilere bu yetkileri dolayısıyla yapmaları gereken temsil harcamaları için aylık düzenli şekilde ödeme yapıldığı, ilgili kişiler tarafından fatura ibraz edilmesi ile kişinin banka hesabına yatırılan ödemelerin bir çeşit mutat ödeme şekline girdiği görülmüştür.

Kurum tarafından çıkarılan Temsil Ağırlama ve Toplantı Giderleri Yönergesi'nin "*Temsil Ağırlama Ve Toplantı Faaliyetleri ve Giderlerine İlişkin Özel Hükümler*" başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde hangi görevdeki kişilere ödenek kullanılacağı belirtilmiştir. Burada ayrıca unvanlar itibariyle aylık olarak ne kadar temsil gideri yapılabileceği ifade edilmiştir.

Aynı maddenin ikinci fıkrasında ise temsil, ağırlama ve toplantı faaliyetleri kapsamında yapılacak ikramlarda kullanılacak malzemelerin temininin her bir harcama birimi tarafından ayrı ayrı yapılması yerine, birimlerce belirtilecek ihtiyaçlar kapsamında, bu malzemelerin temin, tedarik ve harcama birimlerine teslimi Destek Hizmetleri Daire Başkanlığı (Sosyal ve İdari İşler Şube Müdürlüğü) tarafından yapılarak tek bir birim tarafından aynî olarak birimlere sağlanması yolunun da başka bir alternatif olarak tercih edilebileceği belirtilmiştir.

Kurumun, birime değil kişiye ödenek tahsis ettiği ve harcama yapılmasına ilişkin karar ya da ihtiyaç tespiti söz konusu olmadan aylık olarak unvanlar itibariyle maktu tutarların belirlendiği, bu tutarın yıl içerisinde dönemden döneme azalabileceğinin veya artabileceğinin göz önüne alınmadığı tespit edilmiştir. Bir başka deyişle söz konusu uygulama belli unvanlara sahip kişiler için bir nevi mutat ödeme uygulamasına dönüştürülmüştür.

Bu giderlerin birbiriyle benzer nitelikte oldukları göz önüne alınarak ihale ile alım yapılması olanağı olduğu halde ödemenin bireysel kullanım ve tercihe bırakıldığı anlaşılmıştır. Bunun sonucu olarak kişilerin sürekli tükettikleri ürünleri kendi istedikleri yerden ve uygun gördükleri fiyattan alarak, Kurumun toptan alımı durumunda oluşacak fiyat avantajından mahrum kalınmıştır. Bu ise kaynakların verimli kullanılması ilkesi ile bağdaşmamaktadır.

Tüm bu durumlar göz önüne alındığında; öngörülebilecek nitelikteki alımlarda ihaleli ya da toplu alım ile doğrudan temin yönteminin kullanılması, öngörülemeyecek alımlarda ise avans uygulamasının tercih edilmesi ve yapılacak temsil ödemelerinin kişiye bağlı mutata ödeme şeklinden çıkartılması kamu mali mevzuatı açısından daha uygun bir uygulama olacaktır.

Kamu idaresi cevabında özetle; Temsil ödemesinin Kurum tarafından 1986 yılında çıkartılan İSKİ Genel Müdürlüğü Temsil Ağırılama ve Toplantı Giderleri Yönergesine istinaden ödendiği,

Makam ve görevi itibariyle idareyi temsil yetkisini haiz makam sahibi tarafından makamın saygınlığını oluşturmak için gelenek ve göreneklere göre ikram edilmesi uygun görülen ikramlarda bulunması çerçevesinde yapılan giderler olduğu,

1996 yılında çeşitli sebeplerle temsil yetkisine daire başkanları ve şube müdürlerinin de eklendiği,

Temsil giderlerinin Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği çerçevesinde ilgililerin banka hesabı, avans veya çek kullanılmak suretiyle yapılmakta olduğu,

Temsil ödemelerine ilişkin ayrıntılı hususların söz konusu Yönerge'de yazdığı, geçmiş denetim dönemlerinde Yönerge'de sınırlama ve içeriğin belirtilmesi konusunda açıklık getirilmesinin tavsiye edildiği,

657 Sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 147'nci maddesinde temsil giderleri tarif edilirken "Ödenen Para" ifadesine yer verildiği, bu nedenle "Temsil Giderlerinin" para olarak ödenmesinde kanuni uygunluk halinin bulunduğu,

Temsil niteliği bulunan makam ve unvan sahiplerine bu çerçevede yapılan ödemelerin ve mevcut uygulamanın isabetli olduğu,

Söz konusu ödemenin her unvandaki kişiye yapılmadığı ve mutata bir ödeme olmadığı,

Yönerge'de belirtilen usul ve esaslar dahilinde makam ve unvan sahipleri tarafından temsil giderleri kapsamında aylık yapılan harcamaların belgelendirilerek aylık periyotlarla kendilerine ödendiği, bazı zamanlarda kişilerin kendi imkanları ile de temsil ödemeleri yaptıkları,

Yönerge’de benzer nitelikte olan alımların Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı tarafından temin ve tedarik edilebileceğine ilişkin hüküm bulunduğu ancak bu hükmün öncelikli tercih edilmesi gereken bir hüküm olmadığı, şartların değerlendirilmesiyle İdarece uygun görülmesi halinde başvurulabilecek alternatif bir yöntem olduğu,

İSKİ’nin hizmet alanının geniş ve çeşitliliğinin bulunduğu, temsil gideri harcamasının tek tipleştirilmesinin malzemenin bozularak niteliğini kaybetmesine, zayi ve telef olmasına sebep olabileceği belirtilmiş, temsil gideri harcamalarının 2016 yılında aylık ortalama toplam yöneticilere ödenen 32.462,52 TL olduğu düşünüldüğünde mevcut uygulamanın kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ilkesine daha uygun olduğu ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında harcamaların mevzuata uygun olduğu ifade edilerek hem Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği hem de 657 sayılı Kanun’un 147’nci maddesi dayanak gösterilmiştir.

Öncelikle 657 sayılı Kanun’un 147’nci maddesinin (d) bendinde;

“Temsil giderleri: Belirli yetki ve sorumluluk makamlarını işgal eden memurlara temsili mahiyette ve görevleri icabı olarak yaptıkları gerçek giderleri karşılamak üzere ilgili kurumların bütçelerine bu maksat için konulan ödenekten özel yönetmeliği hükümleri gereğince ödenen parayı” ifade eder denilmiştir. Burada bir yetki verilmiş olmayıp sadece bir tanımlama yapılmıştır. Kaldı ki bu madde ile yetki verilmiş olsa dahi Kanun’da özel yönetmelikten bahsedilmektedir ki mevcut durumda bir yönetmelikten söz etmek mümkün değildir. Kurum yalnızca Yönetim Kurulunun çıkarmış olduğu bir yönerge ile söz konusu ödemeleri yürütmektedir. Bu bağlamda 657 sayılı Kanun’un 147’nci maddesinin dayanak olarak alınması ve yapılan ödemelere delil gösterilmesi mümkün değildir.

Eğer söz konusu hususa ilişkin bir yönetmelik çıkarılmış olsaydı 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun 27’nci maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan *“Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince mali konularda düzenlenecek yönetmelikler ile yönetmelik niteliğindeki düzenleyici işlemler, Sayıştay’ın istişari görüşü alınarak yürürlüğe konulur”* hükmü gereği Sayıştay’dan istişari görüş alınması da gerekecekti.

Kurumun bu konuda yönetmelik çıkarma imkânı da bulunmamaktadır. Bu konuyla ilgili olarak Sayıştay Daireler Kurulunun “...Belediyesi Belediye Bütçesinden Yapılacak Temsil,

Tören, Ağırlama ve Tanıtım Giderleri Yönetmeliği” taslağının görüşülmesi sonucunda verdiği 29.04.2015 tarih ve 1463/5 sayılı Kararında:

“Sonuç olarak; Taslağın dayanağını teşkil eden 5393 sayılı Kanunda, belediyelerin temsil, tören, ağırlama ve tanıtım faaliyetlerine ilişkin harcama yapabilmesine imkan verilmesine karşın bu faaliyetlerin belediyelerin görevleri arasında zikredilmemesi ve aynı Kanunda bu hususların düzenlenmesine yönelik yönetmelik çıkarma yetkisi veren açık bir hükmün de bulunmaması nedeniyle belediyelerin, belediye bütçesinden yapılacak temsil, tören, ağırlama ve tanıtım giderlerine ilişkin usul ve esasların belirlenmesine yönelik yönetmelik düzenlemelerinin mümkün bulunmadığına, dolayısıyla Taslağın Adana Sarıçam Belediyesine gönderilmek üzere İçişleri Bakanlığına iade edilmesinin gerekeceğine, oy birliği ile karar verildi” denilerek Kanun’da yönetmelik çıkarmak için yetki verilmediği durumlarda düzenleme yapılamayacağı açıkça ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği’nin “Temsil, ağırlama, tören, fuar ve tanıtım giderleri” başlıklı 37’nci maddesinde ise söz konusu giderlerin ödenmesinde Yönetmelik’te belirtilen belgelerin aranacağı, ziyafete ilişkin giderlerin ödenmesinde ise davetli ve misafir sayısı ile mihmandarın yapacağı harcamanın neleri kapsayacağını belirtileceği düzenlenmiştir. Kamu idaresinin iddiasında yer aldığı gibi müstakil olarak kişilere mutata ödeme yapılmasına ilişkin bir yetki verilmemiştir.

Söz konusu ödemelerin mutata olarak yapıldığına ilişkin bazı örnekler aşağıda yer verilmiştir. Aşağıda örnek olarak verilen iki kişi müdür unvanına sahip kişiler olup, tabloda verilen satırlar ise 2016 yılının ilgili ayında kendilerine TL cinsinden ödenen tutarı göstermektedir.

Tablo 15: Mutata Temsil Gideri Yapılmasına İlişkin Örnekler Tablosu

S. A 2016/01 TEMSİL GİDER ODEMESİ	218,17	S. K. 2016/01 TEMSİL GİDER ODEMESİ	219,2
S. A 2016/02 TEMSİL GİDER ODEMESİ	215,43	S. K. 2016/02 TEMSİL GİDER ODEMESİ	219,77
S. A 2016/03 TEMSİL GİDER ODEMESİ	214,27	S. K. 2016/03 TEMSİL GİDER ODEMESİ	219,91
S. A 2016/04 TEMSİL GİDER ODEMESİ	219,71	S. K. 2016/04 TEMSİL GİDER ODEMESİ	220
S. A 2016/05 TEMSİL GİDER ODEMESİ	218,37	S. K. 2016/05 TEMSİL GİDER ODEMESİ	220,15
S. A 2016/06 TEMSİL GİDER ODEMESİ	220	S. K. 2016/06 TEMSİL GİDER ODEMESİ	220,7
S. A 2016/07 TEMSİL GİDER ODEMESİ	219,79	S. K. 2016/07 TEMSİL GİDER ODEMESİ	220,3
S. A 2016/08 TEMSİL GİDER ODEMESİ	218,94	S. K. 2016/08 TEMSİL GİDER ODEMESİ	219,45
S. A 2016/09 TEMSİL GİDER ODEMESİ	216,05	S. K. 2016/09 TEMSİL GİDER ODEMESİ	219,3
S. A 2016/10 TEMSİL GİDER ODEMESİ	219,73	S. K. 2016/10 TEMSİL GİDER ODEMESİ	219,7
S. A 2016/11 TEMSİL GİDER ODEMESİ	216,62	S. K. 2016/11 TEMSİL GİDER ODEMESİ	220
S. A 2016/12 TEMSİL GİDER ODEMESİ	218	S. K. 2016/12 TEMSİL GİDER ODEMESİ	221

Görüldüğü gibi söz konusu kişilerin temsil ağırlama gideri yıl içinde dalgalanmamış sürekli olarak sabit seyretmiştir. Küsürat farkları ise genel olarak marketlerden ya da kafelerden alınan faturalarda kişiye ödenek olarak tanımlanan rakamın tam tutturulamamasından kaynaklanmaktadır. Aynı unvana sahip her kişiye aynı miktarda ödenek verilmesi ve söz konusu kişilerin ödeneğin tümünü harcaması dikkat çekicidir. İSKİ'nin hizmet verdiği alanın genişliği, görev çeşitliliği ve bu görevler sonucu oluşan temsil ihtiyacı düşünüldüğünde görev alanı itibariyle her unvanın temsil ağırlama giderinin farklı olması doğal bir sonuçtur. Ne var ki Kurum uygulamasında aynı unvana ve farklı görev alanlarına sahip kişilere yapılan ödemeler arasında hiçbir farklılık bulunmamaktadır. Bu da söz konusu ödeneğin unvanlar itibariyle ödenen mutata bir ödeme olduğu iddiasını kuvvetlendirmektedir.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde öngörülebilecek nitelikteki alımlarda ilgili Yönerge'nin de izin verdiği şekilde toplu alımların gerçekleştirilmesi ve temsil ödemelerinin kişiye bağlı mutata ödeme şeklinden çıkartılması, ihtiyaçların uygun fiyatla alınması, harcamaların kontrol ve denetiminin sağlanması açısından önem arz etmektedir.

BULGU 21: Taşınmazların Kira Bedellerinin Günün Rayiç Değerlerine Uygun Olmaması

Kuruma ait taşınmazların incelenmesi neticesinde; kira bedellerinin günün emsal ve rayiç bedellerini yansıtmadığı ve kira bedellerinin düşük kaldığı görülmüştür.

İSKİ'nin, taşınır ve taşınmaz malları ile kaynak ve haklarının değerlendirilmesi diğer kamu idarelerinde uygulanan 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu uyarınca değil, 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun hükümlerine göre yürütülmektedir. Bu hususla ilgili olarak İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Taşınır, Taşınmaz, Kaynak ve Hakların Değerlendirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik 26.05.2012 tarihinde yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in "*Tahmin edilen bedelin tespiti*" başlıklı 9'uncu maddesinde;

"Tahmin edilen bedel, İdarenin ilgili birimlerince taşınmazın konumu ve özellikleri göz önünde bulundurulmak suretiyle, rayiç bedel esas alınarak tespit edilir. İşin özelliğine göre gerektiğinde, İdare tarafından tahmin edilen bedelin hesabında; genel piyasa, belediye, ticaret odası, sanayi odası, borsa gibi kuruluşlardan, taşınmazlar için SPK denetimindeki gayrimenkul değerlendirme şirketlerine yaptırılacak değerlendirme raporlarından elde edilen bilgiler

kullanılabilir.” hükmü yer almaktadır.

Buna göre, rayiç bedel belirlenirken kiraya verilecek taşınmazın konumu, özellikleri, piyasa koşulları göz önünde bulundurulacak ve gerek görülmesi halinde belediye, ticaret odası, sanayi odası vb. kuruluşlardan da değerlendirme raporu alınabilecektir.

İdarenin bedel tahmini yapacak olan ilgili biriminin bu bedeli belirlerken kiraya verilecek olan taşınmazın konumu, kullanım amacı, büyüklüğü, imar durumu, emlak vergisi metrekare rayiç değeri, benzer özelliklerdeki taşınmazların emsal kira bedelleri gibi kıstasları göz önünde bulundurarak bir tespitte bulunması hakkaniyetli olunmasının bir gereğidir.

Yapılan incelemelerde, kiraya verilen bazı taşınmazların aylık kira bedellerinin emlak vergisi metrekare rayiç değerinin dahi altında olduğu tespit edilmiştir. Aşağıdaki tabloda kira bedeli emlak vergisi metrekare rayiçlerinin altında kalan taşınmazlardan bir kaçına örnek mahiyetinde yer verilmiştir.

Tablo 16: Taşınmaz Kira Bedeli ile Emlak Vergisi Değerinin Kıyaslanması

Taşınmazın Vasfı	Mevkii	Ada	Pafta	Parsel	Taşınmazın Bulunduğu Cadde Veya Sokakların Emlak Vergisi Rayıcı (TL)		Ortalama Emlak Vergisi Rayıcıları (TL)	Kiraya Verilen Alan (M2)	Kiraya Verilen Alanın Ortalama Emlak Vergi Değeri (TL)	Emlak Vergi Değerinin %3'ü (TL) (a)	2016 Yılı Yıllık Kira Bedeli (KDV Hariç) (TL) (b)	Fark (TL) (c=a-b)
Taksim Suyu Galeri Güzergâhı	Sarıyer/ Ayazağa Mah.	1		53	Dereboyu 2 Cd.	11.339	12.283	800	9.826.732	294.802	69.699	225.103
					Ahi Evran (G-45) Cad.	13.228						
İsale Hattı Yeşil Alan	Eyüp/ Göktürk Mah.		1	249	İstanbul Caddesi	1.188	1.188	473	561.259	16.838	15.996	842
Açık Otopark	Şişli/ Meşrutiyet Mah.	977	130	6	Çoruh Sk.	2.160	4.859	235	1.142.924	34.288	6.481	27.807
					19 Mayıs Cd.	7.559						
Taksim Suyu Galeri Güzergâhı	Sarıyer/ İstinye Mah.	387	61	10	Darüşşafaka Caddesi	3.240	3.780	3.395	12.829.925	384.898	226.516	158.382
					Büyükdere Caddesi	4.319						
Benzinlik	Fatih/Yalı Mah.	841	210	55 56 78	Namık Kemal Caddesi	12.958	12.958	3.960	51.314.947	1.539.448	196.479	1.342.969

T.C. Sayıştay Başkanlığı

Boş Alan/ Otopark/ Ağaçları	Meyve	Gop/ Küçükköy	16	3763 3767	Cebeci Cd.(54-118 No Arası)	1.565	1.565	2.573	4.026.212	120.786	104.101	16.685
-----------------------------------	-------	------------------	----	--------------	--------------------------------	-------	-------	-------	-----------	---------	---------	--------

**Tutarlarda küsürler dikkate alınmamıştır*

Tabloda yer verilen bilgilere göre, bazı taşınmazların kira bedeli için emlak vergisi değerinin %3'üne (en düşük ecrimisil değeri) çok yakın tutarlar belirlendiği, bazı taşınmazlarda ise bu değer çok altında rayiçler belirlendiği görülmektedir. Örneğin, Eyüp ilçesi Göktürk Mahallesi'nde kiraya verilen taşınmaz için belirlenen kira bedeli, taşınmazın bulunduğu yerin emlak vergisi değerinin %3'ünden sadece 842 TL eksik olduğu görülmektedir. Ancak Fatih ilçesi Yalı Mahallesi'nde yer alan benzinliğin kira bedelinin ise emlak vergisi rayiç değerinin %3'ünün çok altında (Yaklaşık fark 1.342.969 TL) kaldığı görülmektedir.

Kiralanacak olan taşınmazların bedel tespitinin yapılmasında idarenin takdir yetkisi olmakla birlikte, bu bedelin tespiti hususunda idarede genel bir yöntem belirlenmediği, bazı taşınmazlar piyasa rayiçlerine uygun olarak kiraya verilirken, bazı taşınmazlar için piyasa rayiçlerinin altında bedeller tespit edildiği görülmektedir.

Sonuç olarak, kiralanacak olan taşınmazların bedellerinin tespitine ilişkin İdarece bir standart belirlenmesi ve yapılacak tüm kiralama işlemlerinde bu standartlara uygun bedeller belirlenmesi kamu kaynaklarının verimli kullanılması açısından önem arz etmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Taşınır, Taşınmaz, Kaynak ve Hakların Değerlendirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 9'uncu maddesine yer verilmiş, maddenin sonunda yer alan "kullanılabilir" kelimesine vurgu yapılarak maddede yer alan iş ve işlemlerin emredici hüküm çerçevesinde mutlaka yapılması gerektiği anlamına gelmediği, aksine yol gösterici türde yapılabilecek işlemlere işaret edildiği, her bir işlemin her kiralama işleminde yerine getirilmesinin hem İdarenin tasarruf yetkisinin elinden alınması anlamına geleceği, hem de oluşabilecek özel durumlarda işlemin neticelenmesine engel olunacağı,

Yönetmelik'in ilgili maddesinde belirtilen hususların normal şartlar altında yapılacak kiralama işlemleri için geçerli olduğu, birden fazla kiracı talebinin bulunduğu durumlarda anlam ifade edebileceği, kira hesabı yapılan bir taşınmaz için kiralama isteğinde bulunan kimse çıkmazsa belirlenen kira bedelinin bir anlamı olmayacağı,

Bulguya konu yapılan listede yer alan taşınmazların normal bir kiralama işlemine uygun olmadığı, 1960'lı yıllarda 221 sayılı Kanun çerçevesinde mülkiyeti Kuruma geçen bazı taşınmazların zamanla şehir merkezleri içerisinde kaldığı, bu taşınmazların normal kiralama

işlemine uygun olmadığı belirtilmiştir.

Cevap yazısında listede yer alan taşınmazlardan bazıları hakkında detay bilgilere yer verilmiştir. Buna göre;

İlk sırada yer alan taşınmazın özel mülkiyet sahasının tam önünde kısmen asfalt olan uzun bir arazi parçası olduğu, binanın tam çıkışında yer aldığı için üçüncü bir kişiye verilmesinin mümkün olmadığı, söz konusu taşınmaz için rayiç bedel üzerinden fiyat belirlenmesi durumunda bina malikleri tarafından zaten kullanılacak bir taşınmazda problemler yaşanacağı ve ödemek istemeyecekleri, zaten Medeni Kanun'a göre de böyle durumlarda makul bir bedel karşılığında kullanımın mümkün olduğunun düzenlendiği,

Eyüp ilçesi, Göktürk Mahallesinde yer alan taşınmazın bir şahsa ait bir taşınmazın ortasında kalan atıl isale hattı güzergahı olduğu, başlı başına kiraya verilmesinin mümkün olmadığı, bu nedenle çevresini kaplayan arazinin malikine kiraya verildiği,

Listede yer alan diğer taşınmazların ise; yeşil alan olarak ayrılmış ya da otopark olarak kullanılması gereken yerler olduğu, özellikle Şişli-Sarıyer bölgesinde yer alan bahse konu taşınmazların özel mülkiyete sahip binaların önünde üzeri boş olarak kalan arazi parçaları olduğu, üzerlerinde bina yapılmasının mümkün olmadığı, bu nedenle bu araziler çevrelerinde yer alan bina maliklerince otopark olarak kullanıldığı belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabında ayrıca söz konusu kiralama işlemlerinde rayiç bedel uygulamasının dikkate alınmasının hem taşınmazın vasfının hem de taşınmazın dışarıdan birine kiraya verilmesinin mümkün olmaması nedeniyle imkansız olduğu, kurum tarafından yasal prosedür çerçevesinde gelir elde edilmeye çalışıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Yönetmelik'in Kuruma geniş bir esneklik sağladığı, burada belirtilen kurallara uyulmasa da işlemin geçerliliğinin etkilenmeyeceği iddiasının kabulü mümkün değildir. Zira söz konusu Yönetmelik'in 1'inci maddesinde idare mülkiyetindeki her türlü taşınır ve taşınmazın kiraya verilmesi işlemleri kapsam dâhiline alınmış, 9'uncu maddesinde ise ihale hazırlık işlemlerinden olan "tahmin edilen bedel" tespitinin nasıl yapılacağı ayrıntılı bir şekilde izah edilmiştir. Söz konusu maddenin birinci fıkrasında "*Tahmin edilen bedel, İdarenin ilgili birimlerince taşınmazın konumu ve özellikleri göz önünde bulundurulmak suretiyle, rayiç bedel esas alınarak tespit edilir*" hükmüne yer verilerek tahmin edilen bedelin

rayiç bedel esas alınarak tespit edilmesi gerektiği belirtilmiş, yetkililere herhangi bir takdir hakkı tanınmamıştır. Kamu idaresi cevabında belirtilen ve cevaba dayanak teşkil eden “kullanılabilir” ifadesine ise fıkranın ikinci cümlesinde yer verilmiş ve özetle “tahmin edilen bedel” tespitinde bazı kuruluşlardan alınacak bilgilerin kullanılabilmesi belirtilmiştir. Bir başka deyişle tahmin edilen bedel tespitinde rayiç bedel kullanılması zorunludur, ancak rayiç bedelin tespitinde çeşitli kurum, kuruluş ve şirketler tarafından oluşturulan rayiçlerin kullanılması takdire bağlıdır. Söz konusu maddede belirtilen “kullanılabilir” hükmünden yola çıkarak her türlü işlemin Kurum’un ve kişilerin takdirine bırakıldığına anlaşılması tam anlamıyla bir yanılgı oluşturacak ve ilgili işlemleri yapanlar açısından ileride sorumluluk doğurabilecektir.

Kamu İdaresi tarafından dile getirilen “*bazı taşınmazlar için rayiç üzerinden kiracı bulunamayacağı*” iddiasının ihale yapılmadan bilinmesi mümkün değildir. Kaldı ki bulgu konusu olan yerlerden bir kısmı ticari niteliktedir. Bunlardan biri olan ve İstanbul ilinin en lüks ve pahalı semtlerinden birinde yer alan iş merkezinin yanı başındaki boş arazinin ticari sayılmayarak rayicinin çok çok altına kiraya verilmesi ne ticari teamüllere ne de gerçeklere uygundur.

Kamu idaresi cevabında belirtilen Ayazağa mahallesinde bulunan taşınmazın başka birine kiraya verilemeyeceği hususunun kabul edilmesi mümkün değildir. İdare söz konusu taşınmazı ihale yaparak veya rayiç bedelden belirlediği isteklilere kiraya verebilir. Kaldı ki zaten söz konusu taşınmazın kiralanabilmesi için İBB’nin bir iştiraki olan İSPARK’a da teklif yapılmıştır. Bu manada idarenin cevabı ile uygulaması uyuşmamaktadır.

Özellikle Şişli-Sarıyer bölgesinde yer alan ve otopark olarak kullanılması gereken yerlerin başka kişiler tarafından kiralanıp kiralanmayacağı bilinmeden çevrelerinde yer alan bina maliklerine rayiç değerlerin altında kullandırılması da kamu menfaatleri açısından uygun değildir. Zira söz konusu boş arazilerin konum özelliklerine göre ticari veya ticari olmayan şekilde başka kişi veya şirketlerce kiralanabilmesi pek tabii ki mümkündür.

Sonuç olarak, üçüncü kişilerce kullanılabilirliğini yitirmiş taşınmazlar için kamu idaresi tarafından verilen cevap yerinde görülse de bulguda belirtilen birçok taşınmaz için söz konusu cevabın kabulü mümkün değildir. Kurum tarafından ticari niteliği haiz taşınmazların tam olarak tespit edilip söz konusu taşınmazların gerçeğe uygun rayiç bedeller üzerinden kiraya verilmesi

önem arz etmektedir.

BULGU 22: Kaynak ve Yeraltı Sularından Alınan Gelirlerden İlgili Belediyelere Pay Aktarılmaması

Kurum tarafından İstanbul dâhilinde bulunan kaynak ve yeraltı sularından alınan kira gelirlerinden ilgili belediyelere pay aktarılmadığı görülmüştür.

23.12.1960 tarih ve 10688 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 167 sayılı Yer Altı Suları Hakkında Kanun'un 4'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında;

“Kuyu açan kimse, bulunan suyun ancak kendi faydalı ihtiyaçlarına yetecek miktarını kullanmaya yetkilidir. (Ek cümleler: 3/7/2003-4916/22 md.) Bu miktarı aşan sular ile sulama, kullanma ve işlenerek veya doğal haliyle içme suyu olarak satılmak üzere çıkarılan yeraltı suları, Hazinesinin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerdeki kaynak suları (mazbut vakıflara ait sular hariç), 2886 sayılı Kanun hükümlerine uyularak il özel idarelerince kiraya verilir. Tahsil edilen kira gelirinden; yer altı veya kaynak suyunun çıktığı yer, köy sınırları içinde ise o yerdeki köy tüzel kişiliğine %15, belediye sınırları içinde ise ilgili belediyeye % 25 oranında pay verilir.” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükmü uyarınca Hazinesinin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerdeki kaynak sularının (mazbut vakıflara ait sular hariç), il özel idareleri tarafından 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre kiraya verileceği açıktır.

6360 sayılı “On Dört İilde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile büyükşehir bulunan illerdeki il özel idarelerinin tüzel kişilikleri kaldırılmıştır. Kanun’un “Çeşitli hükümler” başlıklı 3’üncü maddesinin ikinci fıkrasında mevzuatla il özel idarelerine yapılan atıfların, bu Kanun kapsamında tüzel kişiliği kaldırılan il özel idareleri için ilgisine göre bakanlıklara, bakanlıkların bağlı veya ilgili kuruluşları ile bunların taşra teşkilatına, Hazineye, valiliklere, büyükşehir belediyelerine ve bağlı kuruluşlarına veya ilçe belediyelerine yapılmış sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Büyükşehir belediyelerinin görev ve yetkileri 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi

Kanunu'nun "Büyükşehir, ilçe ve ilk kademe belediyelerinin görev ve sorumlulukları" başlıklı 7'nci maddesinde, İSKİ'nin görev ve yetkileri ise 2560 sayılı Kanun'un 2'nci maddesinde sayılmıştır. Her iki Kanun'da yer alan hükümler uyarınca gerek büyükşehir belediyelerinin gerekse İSKİ'nin Hazinesinin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerdeki kaynak suları ile kamu yararına ait bulunan yeraltı sularının kiraya verilmesi konusunda yetkilerinin olduğuna ilişkin açık bir hüküm bulunmamaktadır. Dolayısıyla İstanbul İl Özel İdaresinin tüzel kişiliğinin sonlandırılması üzerine 167 sayılı Kanun'da il özel idareleri için tanınan hakkın hangi idareye geçmesi gerektiği şüphelidir.

İSKİ'nin kendi mülkiyeti veya tasarrufu altında bulunmayan kaynak sularını kiraya vererek gelir elde edebileceği hususunda mevzuatta açık bir hüküm bulunmamakla birlikte fiili durumda İSKİ tarafından 167 sayılı Yeraltı Suları Hakkında Kanun kapsamında kiralama işlemleri yapıldığı ve bu kiralama işlemleri sonucunda gelir elde edildiği açıktır.

167 sayılı Kanunun 4'üncü maddesi hükmü gereği kiraya verilen yer altı ve kaynak sularından elde edilen kira gelirinden; yer altı veya kaynak suyunun çıktığı yer, köy sınırları içinde ise o yerdeki köy tüzel kişiliğine %15, belediye sınırları içinde ise ilgili belediyeye %25 oranında pay verilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, su kaynaklarının kiralanması nedeni ile gelir elde eden İSKİ Genel Müdürlüğü tarafından, ilgili belediyelere mevzuatta belirtilen oranlarda herhangi bir pay ayrılmadığı tespit edilmiştir. 2016 yılı içerisinde kaynak suları kira geliri tahakkuk toplamı KDV hariç 1.287.400,00 TL olduğundan ilgili ilçe belediyelerine aktarılması gereken tutar toplam tahakkuk tutarının %25'i olan 321.850,00 TL'dir.

Her ne kadar devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerde bulunan kaynak suları ile kamu yararına ait olan yeraltı sularını kiralamak ve buralardan gelir elde etmek konusunda İSKİ'nin yetkili olup olmadığı şüpheli ise de, fiili durumda söz konusu kiralamalar gerçekleştiğinden ve gelir elde edildiğinden 167 sayılı Kanun'un amir hükmü gereği elde edilen gelirin %25'inin ilgili belediyelere aktarılması gerektiği açıktır.

Kamu idaresi cevabında özetle; 167 sayılı Yer Altı Suları Hakkında Kanun'un 4'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na tabi olarak yapılacak kiralamalarda bu kanuna göre belediyelere pay verilmesi hükmünün yer aldığı, 2560 sayılı Kanun

gereği İSKİ işlemlerinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na tabi olmadığı, bu nedenle 167 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinde yer alan belediyelere pay aktarılmasına ilişkin hükmün İSKİ tarafından yapılan yer altı ve kaynak suyu kiralamalarında uygulanmasının mümkün olmadığı,

Kurumun yer altı ve kaynak sularını kiralamak ve buralardan gelir elde etmek açısından yetkili olduğu, bu kapsamda 2560 sayılı Kanun'un 2'nci maddesinde geçen; *"İçme, kullanma ve endüstri suyu ihtiyaçlarının her türlü yeraltı ve yer üstü kaynaklarından sağlanması ve ihtiyaç sahiplerine dağıtılması için..."* hüküm ile aynı Kanun'da yer bulan ve su ve kanalizasyon hizmetleri konusunda hizmet alanı içindeki belediyelere verilen görevleri yürütmenin İSKİ'ye verildiğini bildiren hükmün delil olduğu,

Gerek 5216 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinde gerekse de 5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde su ve kanalizasyon hizmetleri ile kaynak suyu konusunda büyükşehir belediyeleri ve diğer belediyelere verilen yetkiler bulunduğu,

Bahsedilen kanunlar çerçevesinde İstanbul il mülki sınırları içerisinde her türlü yeraltı, yerüstü ve kaynak suları ile ilgili görev, yetki ve sorumluluğun bu kanunlar çerçevesinde İSKİ'ye verildiği, söz konusu kanunlarda yeraltı ve kaynak sularının işletilmesinden dolayı belediyelere pay verilmesi konusunda bir hüküm bulunmadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak öncelikle Kurumun görev ve yetkilerinin belirtildiği 2560 sayılı Kanun'un 2'nci maddesinde *"yeraltı ve yer üstü kaynaklarından suyun sağlanması ve bunların devralıp işletilmesi"* hükümleri içme, kullanma ve endüstri suyu ihtiyaçlarının karşılanması amacıyla bağlanmış, Hazinesinin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerdeki kaynak suları ile kamu yararına ait bulunan yeraltı sularından Kurum tarafından kullanılmayanların üçüncü kişilere kiralanabileceğine ilişkin bir hükme yer verilmemiştir. Ayrıca belediye kanunlarında yer alan hükümlerin 167 sayılı Kanun hükümleri ile beraber değerlendirilmesi ve kanunlar arasındaki özel kanun-genel kanun ilişkilerinin irdelenmesi gerekmektedir. Bu nedenlerle bulguda söz konusu kiralamaların İSKİ tarafından yapılamayacağı belirtilmemiş, konunun şüpheli olduğu ifade edilmiştir.

Bulguda esas olarak İSKİ tarafından 167 sayılı Yeraltı Suları Hakkında Kanun kapsamında yapılan kiralamalar nedeniyle elde edilen gelirden ilgili belediyelere pay aktarılması gerektiği konu edilmiştir.

167 sayılı Kanun'da mezkûr suların il özel idaresi tarafından kiraya verileceği düzenlenmiştir. İl Özel idareleri 2886 sayılı Kanun'un 1'inci maddesi uyarınca Kanun kapsamında yer aldığından 167 sayılı Kanun uyarınca yapılacak kiralama işlemleri için 2886 sayılı Kanun'a atıf yapılmıştır. Belediye ve köy tüzel kişiliklerine aktarılacak paylara ilişkin cümlede ise doğrudan 2886 sayılı Kanun'a atıf yapılmamış, "*Tahsil edilen kira gelirleri*" ifadesine yer verilerek elde edilen gelirden ilgili belediye ve köy tüzel kişiliklerine pay aktarılması gerektiği düzenlenmiştir. Kaynak suyu ve yer altı sularından belediye ve köy tüzel kişiliğine pay aktarılmasının amacı kaynağın çıktığı bölge halkının da elde edilen gelirlere faydalanmasını sağlamaktır. Kiralamanın hangi şekilde yapıldığı, kiralama işlemi yapan idare ile ilgili bir husustur. Söz konusu hususun değişmesi bölge halkının kendi topraklarından çıkan sular ve bunlara ilişkin gelirlere hiç faydalanamamasını netice veremez. Bu nedenle kiralamaların 2886 sayılı Kanun'a göre yapılmamasından yola çıkarak kaynağın çıktığı yerdeki tüzel kişiliği söz konusu gelirlere yoksun bırakmak Kanun'un ruhuna uygun değildir.

BULGU 23: Kurum Taşınmazlarından Bir Kısımın Kiralama İşlemi Olmaksızın İşgalcilere Ecrimisil Karşılığında Kullanılması

Tapuda Kurum adına kayıtlı bir kısım taşınmazların ilgili mevzuatınca belirlenen kiralama usullerine göre ihale yapılmaksızın kişi veya şirketler tarafından işgal edildiği, bu işgalcilerin mezkûr yerlerden tahliyesinin sağlanmadığı, bunun yerine geçmişe dönük olarak tespit edilen ecri misillerin kira gibi uygulanarak işgallerin devam ettirildiği tespit edilmiştir.

26.06.2012 tarih ve 2012/296 sayılı Yönetim Kurulu Kararı ile yürürlüğe giren Emlak ve İstimlâk Dairesi Başkanlığı Görev ve Çalışma Yönergesinde İdare mülkiyetinde veya sorumluluğunda bulunan gayrimenkuller üzerindeki işgalleri tespit etmek, ecrimisil bedelinin tahakkukunu, tahsilini ve işgalin kaldırılmasını sağlamak maksadıyla lüzumlu bilgi ve belgeleri Hukuk Müşavirliğine intikal ettirmek görevi Avrupa bölgesi emlak ve istimlâk şube müdürlüğü ve Asya bölgesi emlak ve istimlâk şube müdürlüğüne tevdi edilmiştir.

Ecrimisil bir kiralama yöntemi olmadığı gibi olağan bir yöntem de değildir. İşgale uğrayan ve bu işgal sonradan tespit edilen kamuya ait taşınmaz mal için fuzuli şagilden bunun bedelinin adeta bir tazminat suretinde alınmasıdır. Kişinin ödemesi için tespit edilen ecri misil bedelinin kira ödemesi gibi esas alınarak ileriye doğru devam ettirilmesi idare malını haksız ve hukuksuz bir şekilde işgal edenin ödüllendirmesi sonucunu doğuracaktır.

Yukarıda açıklandığı üzere, İdareye ait taşınmazlar üzerindeki işgaller için geriye yönelik 5 yılı geçmeyecek şekilde ecrimisil tahsil edilmeli ve işgallerin sonlandırılması için ilgili yasal yollara müracaat edilerek ilgili taşınmazlardan işgalcilerin tahliyesi sağlanmalıdır.

Yapılan incelemelerde; Kuruma ait toplam 12 adet yerin fuzuli şagiller tarafından işgal edildiği Kurumun bunları tahliye yoluna gitmediği, bunun yerine ecrimisil uygulamasının kira uygulamasına dönüştürülerek yıllık ecir misiller alındığı ve işgallerin devam ettirildiği tespit edilmiştir. Böyle bir uygulama hem bir kira yöntemi olmayan ecrimisil uygulamasının mevzuata aykırı olarak bir kiralama usulü gibi algılanmasına yol açmakta hem de işgalci kişilerin adeta ödüllendirilerek adalet duygusunun zayıflamasına sebebiyet vermektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; Yapılan kiralamaların, İSKİ Kuruluş Kanunu ve 2012 tarihli Taşınır, Taşınmaz, Kaynak ve Hakların Değerlendirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmelik esas alınarak yapıldığı,

Kiralama süresinin sözleşme şartlarında belirlendiği, sözleşmenin Borçlar Kanunu'ndaki hükümler doğrultusunda yürütüldüğü,

Ecrimisil işlemlerinin kiralama işlemine dönüştürülmediği, Kurumun 2886 sayılı yasaya tabi olmamasına rağmen işgallerin önüne geçilebilmesini sağlamak amacıyla ecrimisil uygulaması yaptığı, fuzuli işgalcinin tahliyesi ve kamu malını haksız olarak işgal etmesi nedeniyle işgal süresince ecrimisil alınmasının mevzuat gereği olduğu,

Ecrimisil alınması yoluyla işlem yapılan taşınmazların nitelik bakımından kiraya verilemeyen taşınmazlar olduğu, kamu malının bedelsiz kullanılmasına engel olmak adına işgalin teknik olarak sona erdirilemeyeceği durumlarda bu yöntemin kullanıldığı ifade edilmiş, örnek olarak bir binanın sadece 3m²'lik alanının yıkımının veya kiraya verilmesinin mümkün olmadığı belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabında ayrıca bu tür durumlarda ecrimisilin yasal olarak uygulanabilecek tek enstrüman olduğu, bu uygulamanın kamu mallarının sürekli ecrimisil alınarak idare edilebileceği anlamını taşımadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak İdarenin cevabından bulgu konusu hususa iştirak edilmediği ve ecrimisil uygulamasını söz konusu taşınmazlar bakımından sürdürme taraftarı olduğu anlaşılmaktadır.

Kurum tarafından 3m² büyüklüğünde bir taşınmaz örnek gösterilerek uygulamanın haklılığı ispatlanmaya çalışılmıştır. Ancak bulguda belirtilen 12 taşınmazın hepsi için durumun böyle olduğu söylenemez. Ecrimisil uygulamasına konu olan bazı taşınmalar şunlardır:

1-Kazım Karabekir Caddesi NO:4 34060 Alibeyköy/EYÜP adresinde 7.705 m² arsa ve 13.550 m² bina,

2- Fatih İlçesi Yalı Mahallesiinde 1380 m² alan

3- Altunizade Mahallesi Üsküdar'da 3170 m² otopark alanı,

4- Büyükbakkalköy Mahallesi Maltepe'de 1315 m² alan ve buna benzer toplam 12 adet işgalli taşınmaz ecrimisil alınarak söz konusu kişi ve kurumlara kullandırılmaktadır.

Ecrimisil uygulaması olağan bir kiralama yöntemi değildir. Ecrimisil bedelinin kira ödemesi gibi esas alınarak ileriye doğru devam ettirilmesi idare malını haksız ve hukuksuz bir şekilde işgal edenin ödüllendirmesi anlamına gelmektedir. Bu nedenle taşınmazlar üzerindeki işgallerin sonlandırılması, ilgili taşınmazların nitelik değerlendirmesinin iyi yapılması ve kiraya verilebilecek durumda olanların olağan kiralama yöntemleri kullanılarak kiralanması önem arz etmektedir.

BULGU 24: Kuruma Ait Taşınmaz Üzerinde Ticari Nitelikte İşgalin Bulunması

Kuruma ait taşınmazların incelenmesi neticesinde; Gaziosmanpaşa İlçesi Karayolları Mahallesi 17297 numaralı parselde yer alan 19.118,51 m² alanlı tarihi Vakıf Kırkçeşme sistemi içinde bulunan Balıklı Havuz ve galeri güzergâhına ait taşınmazın bir kısmı üzerinde herhangi bir kiralama veya tahsis işlemi yapılmaksızın üçüncü kişilerce ticari nitelikte bir işgalin yapıldığı tespit edilmiştir.

08.12.2001 tarih ve 24607 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak 01.01.2002 tarihinde yürürlüğe giren 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun "Mülkiyet hakkının içeriği" başlıklı 683'üncü maddesinde;

"Bir şeye malik olan kimse, hukuk düzeninin sınırları içinde, o şey üzerinde dilediği gibi kullanma, yararlanma ve tasarrufta bulunma yetkisine sahiptir.

Malik, malını haksız olarak elinde bulunduran kimseye karşı istihkak davası açabileceği

gibi, her türlü haksız el atmanın önlenmesini de dava edebilir.” hükmü,

“Taşınmaz mülkiyetinin içeriği” başlıklı 718’inci maddesinde ise;

“Arazi üzerindeki mülkiyet, kullanılmasında yarar olduğu ölçüde, üstündeki hava ve altındaki arz katmanlarını kapsar.

Bu mülkiyetin kapsamına, yasal sınırlamalar saklı kalmak üzere yapılar, bitkiler ve kaynaklar da girer.” hükmü yer almaktadır.

Bilindiği üzere, başkasının taşınmazına temelli ve kalıcı nitelikte yapı yapılması durumunda, Türk Medeni Kanunu’nun yukarıda yer verilen hükümleri gereğince yapı, üzerinde veya altında bulunduğu taşınmazın tamamlayıcı parçası (mütemmim cüzü) haline geleceğinden ana taşınmazın mülkiyetine tabi olur. Yasa koyucu bu konumdaki taşınmaz malikiyle yapıyı yapan kişi arasındaki ilişkiyi genel hükümlere bırakmamış Türk Medeni Kanununun 722, 723, 724’üncü maddelerinin özel hükümleriyle düzenlemeyi uygun bulmuştur.

Buna göre Kanun’un 722’inci maddesi, taşınmaz malikine rızası olmaksızın yapılmış ve yıkımı aşırı zarar doğurmayan yapının yıkımını isteme hakkı tanımış, yıkım masrafının yapı malikine ait olacağını hükme bağlamıştır. Kanunun 723’üncü maddesinde, aşırı zarar sebebiyle yapının yıkılmaması halinde taşınmaz malikinin sebepsiz zenginleşmesine sebebiyet verileceğinden, taşınmaz malikinin yapı malikine bir tazminat vermesi gerektiği, yapı maliki iyi niyetli değilse tazminat miktarının yapının arazi maliki için taşıdığı en az değeri geçmeyebileceği hüküm altına alınmıştır. Kanunun 724’üncü maddesine göre ise yapının değeri açıkça arazinin değerinden fazlaysa, iyiniyetli taraf uygun bir bedel karşılığında yapının ve arazinin tamamının veya yeterli bir kısmının mülkiyetinin yapı sahibine verilmesini isteyebilecektir.

Özetle, Mülkiyet hakkının sağladığı yetkilerin malik tarafından gereği gibi kullanılmasını önleyen ve üçüncü kişilerden gelen etkilere karşı korunma aracı olarak haksız el atmanın önlenmesi, taşkınlığın giderilmesi, durdurulması için, el atmanın önlenmesi davası hakkı tanınmıştır. Burada önemle vurgulanmalıdır ki, Kanun hükmünde “haksız el atmadan” söz edilmiş olması karşısında, bütün bu davranışların haksız olması, davalının bir hakka dayanmaması gerekli ve yeterlidir.

Ayrıca, bir taşınmaz malın malikinden izin alınmadan ve herhangi bir geçerli nedene dayanmadan işgal edilmesi halinin haksız bir fiil olduğunda kuşku yoktur. Haksız fiilin vukuu halinde bu eylem mal sahibinin bir zarar görmesi sonucunu doğurmuş ise işgal edenin bu zararı ödemesi gerekir. Bu durum, idarenin el atmanın önlenmesini istemesinin yanında ecrimisil talep etme hakkını da doğurmaktadır.

26.06.2012 tarih ve 2012/296 Sayılı Yönetim Kurulu Kararı ile yürürlüğe giren Emlak ve İstimlâk Dairesi Başkanlığı Görev ve Çalışma Yönergesinin “*Avrupa bölgesi emlak ve istimlâk şube müdürlüğü ve Asya bölgesi emlak ve istimlâk şube müdürlüğünün görevleri*” başlıklı 7’nci maddesinde;

“ ...

e) İdare mülkiyetinde veya sorumluluğunda bulunan gayrimenkuller üzerindeki işgalleri tespit etmek, ecrimisil bedelinin tahakkukunu, tahsilini ve işgalin kaldırılmasını sağlamak maksadıyla lüzumlu bilgi ve belgeleri Hukuk Müşavirliğine intikal ettirmek.

... ” denilmektedir.

Yapılan incelemelerde, İSKİ’nin mülkiyetinde bulunan Gaziosmanpaşa İlçesi Karayolları Mahallesi 17297 numaralı parselde yer alan taşınmazın bir kısmının işgalli olduğu, işgalin Kurum tarafından tespit edildiği, ancak işgalli olunan süre boyunca herhangi bir ecrimisil tahakkuku yapılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak; idarenin maliki olduğu taşınmazın işgal edildiği Kurumca tespit edilmiş olmasına ve tespitin üzerinden uzun süre geçmesine rağmen, söz konusu yere ilişkin ecrimisil talep edilmemesi ve işgalin sonlandırılması için ilgili mercilere başvuruda bulunulmamasında hukuka uyarlık görülmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; bahse konu taşınmaz üzerinde Gaziosmanpaşa Belediye Başkanlığının dâhil olduğu bir işgalin söz konusu olduğu, adı geçen belediye ile yazışma ve görüşmeler yapıldığı, buna rağmen bir netice alınmadığı, haksız işgalin yasal yoldan sonlandırılması için gerekli “*makam oluru*” verilerek dosyanın Hukuk Müşavirliğine intikal ettirildiği ifade edilmiş, haksız işgal ile ilgili olarak yasal süreler göz önüne alınarak ecrimisil tahakkuku yapıldığı ve Gaziosmanpaşa Belediyesine tebliğ işlemlerinin başlatıldığı

belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresinin cevabında bulgu konusu hususlar hakkında gerekli düzeltmelerin yapılması amacıyla çalışmaların başlatıldığı ifade edildiğinden konunun sonraki denetim dönemlerinde takibine devam edilecektir.

BULGU 25: Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımlarının Bir Kısımında Kıdem Tazminatlarının Ödenmemesi

Hizmet alımlarına ilişkin hesap ve belgelerin incelenmesi neticesinde; 2016 yılında personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında çalışan işçilerden bir kısmının emekliye ayrıldığı, söz konusu kişilerin kıdem tazminatlarının Kurum tarafından ödenmediği tespit edilmiştir.

22.05.2003 tarih ve 4857 sayılı İş Kanunu'nun "*Bazı kamu kurum ve kuruluşlarında çalışanların kıdem tazminatı*" başlıklı 112'inci maddesinde 10.09.2014 tarih ve 6552 sayılı Kanun ile değişikliğe gidilmiş, ilgili Kanun 11.09.2014 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu maddeye 5 adet fıkra eklenmiş ve kamu kurumlarında 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatları hakkında ayrıntılı düzenlemeler yapılmıştır. Maddenin ikinci fıkrasında alt yüklenici değişmekle beraber aynı kamu kurumunda aralıksız çalışan veya aynı alt işverene bağlı olarak farklı kamu kurumlarında çalışan kişilerin kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum ve kuruluşları tarafından ödeneceği düzenlenmiştir. Üçüncü fıkrasında ise bir alt işverene bağlı olarak bir kamu kurumunda görev yaptıktan sonra aynı işverene bağlı diğer işlerde çalışırken iş sözleşmesi kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona eren işçinin kıdem tazminatından kamu kurumunda çalıştığı döneme ait olan kısmın ilgili kurum tarafından ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından hazırlanan ve yukarıda yer alan hususun ayrıntılarının anlatıldığı "*Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik*" 08.02.2015 tarih ve 29261 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'te kıdem tazminatı ödenmesi hakkındaki usul ve esaslar ayrıntılı bir şekilde anlatıldıktan sonra 6552 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 11.09.2014 tarihinden sonra iş sözleşmesi kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona erenlerin kıdem tazminatlarından ilgili kamu kurumunu ilgilendiren kısmın kamu kurum ve kuruluşları tarafından ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu husus hakkında 25.10.2014 tarihinde Kamu İhale Genel Tebliği'nde de değişikliğe gidilmiş, "kıdem ve ihbar tazminatları" ifadesi sözleşme ve genel giderler içerisinden çıkartılmıştır.

Sonuç olarak; 6552 sayılı Kanun ile personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında yeni bir döneme geçilmiş, alt işveren değişse bile senelerce aynı kamu kurumunda çalışan işçilerin kıdem tazminatları güvence altına alınmıştır. Bu değişikliklerle Kanun'un yürürlüğe girdiği tarihten sonra iş sözleşmesi kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona erenlerin kıdem tazminatları kamunun uhdesine bırakılmıştır. Söz konusu tutarlar ihale kapsamında yer alan sözleşme giderleri içerisinden de çıkarılarak adeta yükleniciye artık bu konuda bir sorumluluk yüklenmeyeceği kesinleştirilmiştir.

Yapılan incelemelerde Kurum tarafından çeşitli tarihlerde personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı gerçekleştirildiği, bu kapsamda çalışan personelin büyük kısmının alt işveren değişmekle beraber önceki yıllarda da Kurum bünyesinde çalıştığı tespit edilmiştir. Söz konusu işler kapsamında 2016 yılında 32 kişinin iş sözleşmesinin kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sonlandırıldığı görülmüştür. İş sözleşmesi bu şekilde sonlandırılan personelden 18'inin kıdem tazminatı ödenirken, özellikle abone işleri daire başkanlıklarında çalışan 14 kişinin kıdem tazminatının İdarece ödenmediği görülmüştür.

6552 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik ve bu konuda Çalışma Bakanlığı'nca çıkarılan Yönetmelik sonrasında kamu kurumlarında personel çalışmasına dayalı hizmet alımı kapsamında çalışıp kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde iş sözleşmesi sona erenlere kamu kurumları tarafından kıdem tazminatı ödenmesi gerektiği konusunda tereddüte mahal verecek hiçbir şüphe kalmamıştır. Kanun ve Yönetmelik'te bu kadar açık olan bir konu hakkında- aynı Kurumun bazı harcama birimleri tarafından uygulanmasına rağmen- tereddüt edilmesi ve gerekli işlemlerin yapılmaması Kurumu ileriki aşamalarda mahkeme masrafı, vekâlet ücreti gibi ilave ödemelerle karşı karşıya bırakacaktır ki bu da kamu kaynaklarının

yersiz kullanılmasına sebebiyet verecektir.

Kamu idaresi cevabında özetle; Abone işleri Daire Başkanlığı tarafından personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarına ilişkin ilan ve ihalelerin 2014 yılında yapıldığı, söz konusu tarihlere yürürlükte bulunan Kamu İhale Genel Tebliği 78.30. maddesi (ç) bendinde kıdem ve ihbar tazminatlarının % 4 oranında hesaplanan sözleşme giderleri arasında sayıldığı,

6552 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 11.09.2014 tarihinden sonra Kamu İhale Genel Tebliğinin değiştiği ve "*Sözleşme Giderleri ve Genel Giderler*" başlıklı kısımdan kıdem ve ihbar tazminatı ifadelerinin kaldırıldığı, söz konusu değişikliğin yürürlük tarihinin 11.09.2014 olduğu bu nedenle maddenin önceki tarihlere uygulanmasının uygun görülmediği,

Söz konusu ihalelerde %4 sözleşme giderleri ve genel giderleri içerisinde kıdem ve ihbar tazminatları yer aldığından kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde iş sözleşmesi sona erenlere kamu kurumları tarafından ödeme yapılması halinde sözleşme gereğince yüklenicide olan yüklenimlerin kamu kurumları tarafından karşılanması ile sözleşme imzalayan yükleniciye haksız kazanç sağlama durumu ve kamu zararı çıkacağı,

Daha önceki ihalelerde yüklenimini yerine getiren ve kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde iş sözleşmesi sona eren personele gerekli ödemeyi yapan yükleniciler açısından aleyhte bir durumun söz konusu olabileceği belirtilmiş,

Bununla birlikte personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında çalışan personelden, iş sözleşmesi kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sonlandırılan personelden kıdem tazminatı ödenmeyenler hakkında gerekli incelemenin yapılarak ilgili mevzuat doğrultusunda gerekli işlemlerin gerçekleştirileceği bildirilmiştir.

Sonuç olarak 4857 sayılı Kanun'da 6552 sayılı Kanun'la değişikliğe gidilmiş, değişiklik sonrası kamuda geçen hizmete ilişkin kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum ve kuruluşları tarafından ödeneceği açık bir dil ile belirtilmiştir.

4857 sayılı Kanun'un "Bazı kamu kurum ve kuruluşlarında çalışanların kıdem tazminatı" başlıklı 112'nci maddesinde maddede belirtilen işlemlere ilişkin usul ve esasların Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından çıkarılacak Yönetmelik ile düzenleneceği belirtilmiştir.

Bu kapsamda Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının ödenmesi Hakkında Yönetmelik 08.02.2015 tarih ve 29261 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yönetmelik’in 5, 6, 7 ve 11’inci maddelerinde kıdem tazminatına esas hizmet sürelerinin hesabında, 4734 sayılı Kanun’un 62’nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde geçen hizmet sürelerinin toplamının esas alınacağı belirtilmiştir. Ayrıca Yönetmelik’in Geçici 1’inci maddesinin birinci fıkrasında aynen;

“Bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında istihdam edilen ve iş sözleşmesi devam eden işçilerin kıdem tazminatlarının hesabında kamu kurum veya kuruluşlarında ilk işe başladıkları tarih esas alınır”

hükmüne yer verilerek Kanun ve Yönetmelik’in yürürlük tarihlerinden önce çalışmaya başlayanlar için ilk işe başladıkları tarihten itibaren hesaplama yapılacağı açıkça ifade edilmiştir. Aynı maddenin ikinci fıkrasında ise aynen;

“Bu Yönetmelik kapsamında tespit edilen hizmet süresine ilişkin kıdem tazminatı, 10.9.2014 tarihli ve 6552 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce iş sözleşmesi feshedilmiş olan işçilere ödenmez”

denilerek iş sözleşmesinin feshedildiği tarihe göre Kanun ve Yönetmelik hükümlerinin uygulanıp uygulanmayacağı belirlenmiş, önceki ihalelere ilişkin sözleşme giderleri içerisinde kıdem tazminatı için pay ayrılıp ayrılmaması veya ihalenin Kanun’un yayım tarihinden önce yapılıp yapılmamasına ilişkin bir ayrıma gidilmemiştir.

Buna göre; örneğin 15 yıldır kamuda hizmet alımları kapsamında çalışan bir işçinin iş sözleşmesi 11.09.2014 tarihinden sonra kıdem tazminatına hak kazanacak şekilde sonlandırılırsa, işçi 15 yıla ait kıdem tazminatlarının tümünü kamu kurumundan alabilecektir. Hâlbuki kamu idaresi cevabına göre önceki yıllara ait ihalelerin tamamında sözleşme giderleri arasında “kıdem tazminatı” ifadesine yer verildiğinden ancak 11.09.2014 yılından sonra yapılan bir ihale var ise söz konusu ihale kapsamında geçen sürelerle ilişkin kıdem tazminatını alabilmesi gerekecekti. Bu ise hem Kanun hem de Yönetmelik’in getirdiği düzenlemelerden

çok uzak bir yaklaşımdır.

Bununla birlikte Kurum içerisinde yapılan uygulamalarda da bir birlik bulunmamakta, bazı birimler söz konusu değişiklikten önce yapılmış olan ihalelere ilişkin olarak işçilerin kıdem tazminatını öderken bazı birimler aynı döneme ilişkin ihaleler kapsamında çalışan işçilerin kıdem tazminatını ödememektedir. Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda uygulamanın Kanun ve Yönetmelik'te belirtilen usul ve esaslara uygun bir şekilde yerine getirilmesi ve Kurum içinde aynı konu hakkında birlikteliğin sağlanması gerekmektedir.

7. EKLER**Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları****2016 YILI BİLANÇO**

AKTİFLER			PASİFLER		
I-DÖNEN VARLIKLAR			III- KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
A- HAZIR DEĞERLER		1.083.729.517,52	A- KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR		
100	KASA	-	300	BANKA KREDİLERİ HESABI	-
101	ALINAN CEKLER HESABI	354.180,43	302	PARA PİYASASI NAKİT İŞLEMLERİ BORÇLARI HESABI	-
102	BANKALAR	1.054.706.502,85	303	KAMU İDARELERİNE MALİ BORÇLAR HESABI	15.513.546,07
103	VERİLEN CEKLER VE ODEME EMİRLERİ (-)	- 4.362.911,21	304	CARİ YILDA ÖDENECEK TAHVİLLER HESABI	-

105	DÖVİZ HESABI	-	305	BONOLAR HESABI	-
106	DÖVİZ GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-	306	ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER HESABI	-
108	DİĞER HAZIR DEĞERLER	-	309	KISA VADELİ DİĞER İÇ MALİ BORÇLAR HESABI	-
109	BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR	33.031.745,45		B- KISA VADELİ DIŞ MALİ BORÇLAR	
	B- MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR		310	CARİ YILDA ÖDENECEK DIŞ MALİ BORÇLAR HESABI	-
110	HİSSE SENETLERİ HESABI	-		C- FAALİYET BORÇLARI	116.547.199,13
111	OZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI	-	320	BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	116.547.199,13
112	KAMU KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI	-	322	BÜTÇELEŞTİRİLECEK BORÇLAR HESABI	-
117	MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR HESABI	-	329	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	-
118	DİĞER MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR	-		D- EMANET YABANCI KAYNAKLAR	70.920.442,75

	C- FAALİYET ALACAKLARI	835.564.877,69	330	ALINAN DEPOZITO VE TEMİNATLAR	203.496,69
120	GELİRLERDEN ALACAKLAR	750.196.467,01	332	OKUL PANSİYONLARI HESABI	-
121	GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR	85.368.410,68	333	EMANETLER HESABI	70.716.946,06
122	GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR	-	337	MUTEMETLİK CARİ HESABI	-
126	VERİLEN DEPOZITO VE TEMİNATLAR	-	339	RİSK HESABI	-
127	DİĞER FAALİYET ALACAKLARI HESABI	-		E- ALINAN AVANSLAR	
128	SUPHELİ ALACAKLAR	-	340	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI	-
129	SUPHELİ ALACAKLAR KARSILIGI (-)	-	349	ALINAN DİĞER AVANSLAR HESABI	-
	D- KURUM ALACAKLARI	-		G- ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	44.462.714,94
130	DIŞ BORCUN İKRAZINDAN DOĞAN ALACAKLAR	-	360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	20.451.869,72

131	PARA PİYASASI NAKİT İŞLEMLERİ ALACAKLARI	-	361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ	8.152.799,68
132	KURUMCA VERİLEN BORÇLARDAN ALACAKLAR	-	362	FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAP.TAH.	12.628.546,07
137	TAKİPTEKİ KURUM ALACAKLARI	-	363	KAMU İDARELERİ PAYLARI HESABI	3.229.499,47
138	TAKİPTEKİ KURUM ALACAKLARI KARŞILIĞI	-	368	VADESİ GEÇMİŞ ERTELENMİŞ VEYA TAK. VER.	-
139	DİĞER KURUM ALACAKLARI	-		H- BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	115.146.386,12
	E- DİĞER ALACAKLAR	286.928.812,47	372	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	84.245.326,22
140	KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	286.928.812,47	379	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI HESABI	30.901.059,90
	F- STOKLAR	302.997.153,43		I- GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	1.074.638,99
150	İLK MADDE VE MALZEME HESABI	301.288.961,70	380	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER HESABI	728.637,43

151	YARI MAMULLER-ÜRETİM HESABI	-	381	GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	346.001,56
152	MAMULLER HESABI	-		J-DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	2.343.069,07
153	TICARI MALLAR HESABI	-	391	HESAPLANAN KDV HESABI	-
157	DİĞER STOKLAR HESABI	1.708.191,73	397	SAYIM FAZLALARI HESABI	-
158	STOK DEĞER DUSUKLUGU KARSILIGI (-)	-	399	DİĞER ÇEŞİTLİ KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR HESABI	2.343.069,07
	G- ÖN ÖDEMELER	6.638.166,34		KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	366.007.997,07
160	İŞ AVANS VE KREDİLER HESABI	-			
161	PERSONEL AVANSLARI HESABI	2.532,40		IV- UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
162	BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	6.635.633,94		A-UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	136.407.019,19
164	AKREDİTİFLER HESABI	-	400	BANKA KREDİLERİ HESABI	-

165	MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI	-	403	KAMU İDARELERİNE MALİ BORÇLAR HESABI	136.407.019,19
166	PROJE ÖZEL HESABINDAN VERİLEN AVANS VE AKR.HESABI	-	404	TAHVİLLER HESABI	-
167	DOĞRUDAN DIŞ PROJE KREDİ KULLANIMLARI AVANS VE AKR.	-	407	ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER HESABI	-
	I- GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	-	409	UZUN VADELİ DİĞER İÇ MALİ BORÇLAR HESABI	-
180	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	-		B- UZUN VADELİ DIŞ MALİ BORÇLAR	
181	GELİR TAHAKKUKLARI	-	410	DIŞ MALİ BORÇLAR HESABI	-
	J- DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	20.078.415,96		D- DİĞER BORÇLAR	490.077.927,85
190	DEVREDEN KDV HESABI	20.078.415,96	429	DİĞER FAALİYET BORÇLARI HESABI	-
191	İNDİRİLECEK KDV HESABI	-	430	ALINAN DEPOZITO VE TEMİNATLAR	490.077.927,85

194	TEYİTSİZ DOĞRUDAN DIŞ PROJE KREDİ KULLANIMLARI	-	438	KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAK.BORÇLAR HESABI	-
197	SAYIM NOKSANLARI HESABI	-	439	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	-
198	DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR HESABI	-		E- ALINAN AVANSLAR	17.028.894,43
	DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI	2.535.936.943,41	440	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI	-
			449	ALINAN DİĞER AVANSLAR HESABI	17.028.894,43
	ii- DURAN VARLIKLAR			G- BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	779.794.551,78
	A- MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR		472	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	294.460.562,12
217	MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR HESABI	-	479	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI HESABI	485.333.989,66
218	DİĞER MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR	-		H- GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	795.023,48
	B- FAALİYET ALACAKLARI	7.416.330,49	480	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER HESABI	187.683,39

220	GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	6.995.576,00	481	GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	607.340,09
222	GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR	-		I- DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	80.116.856,19
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	420.754,49	499	DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR HESABI	80.116.856,19
227	DİĞER FAALİYET ALACAKLARI HESABI	-			
	C-KURUM ALACAKLARI	3.619.500.000,00		UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	1.504.220.272,92
230	DIŞ BORCUN İKRAZINDAN DOĞAN ALACAKLAR	-		V- ÖZ KAYNAKLAR	
232	KURUMCA VERİLEN BORÇLARDAN ALACAKLAR	3.619.500.000,00		A- NET DEĞER	14.128.485.248,07
239	DİĞER KURUM ALACAKLARI	-	500	NET DEĞER HESABI	14.128.485.248,07
	D- MALİ DURAN VARLIKLAR	134.542.749,81		B- DEĞER HAREKETLERİ	

240	MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER	53.244.707,31	510	NAKİT HAREKETLERİ HESABI	-
241	MAL VE HİZMET ÜRETEK KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER	81.298.042,50	511	MUHASEBE BİRİMLERİ ARASI İŞLEMLER HESABI	-
247	SERMAYE TAAHHÜTLERİ HESABI(-)	-	512	PROJE ÖZEL HESABINDAN KULLANIMLAR HESABI	-
	E- MADDİ DURAN VARLIKLAR	19.689.191.598,01	513	DOĞRUDAN DIŞ PROJE KREDİ KULLANIMLARI HESABI	-
250	ARAZI VE ARSALAR	3.012.601.699,09	519	DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI	-
251	YERALTI VE YERUSTU DÜZENLERİ	20.495.789.776,17		C- YENİDEN DEĞERLEME FARKLARI	-
252	BINALAR	4.546.823.113,57	522	YENİDEN DEĞERLEME FARKLARI HESABI	-
253	TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR	114.025.250,33		E- GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	
254	TASITLAR	27.281.707,43	570	GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	7.582.110.189,67

255	DEMIRBASLAR	49.156.017,69		G- GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR	-	580	GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI	-
257	BIRIKMIS AMORTİSMANLAR (-)	- 10.797.059.777,14		H- DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	2.405.791.020,80
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	2.214.541.508,94	590	DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	2.405.791.020,80
259	YATIRIM AVANSLARI HESABI	26.032.301,93	591	DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI	-
	F- MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	-			
260	HAKLAR	483.144.571,80		ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI	24.116.386.458,54
263	ARASTIRMA VE GELİSTİRME GİDERLERİ	-		PASİF KAYNAKLAR TOPLAMI	25.986.614.728,53
264	ÖZEL MALİYETLER HESABI	-			
267	DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	-			

268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	- 483.144.571,80			
	H- GELECEK YILLARA AİT GİDERLER				
280	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER HESABI	-			
281	GELİR TAHAKKUKLARI HESABI	-			
	I-DİĞER DURAN VARLIKLAR	27.106,81			
293	GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR	-			
294	ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR	68.853,63			
297	DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR HESABI	-			
299	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	- 41.746,82			
	DURAN VARLIKLAR TOPLAMI	23.450.677.785,12			

	AKTİF VARLIKLAR TOPLAMI	25.986.614.728,53			
	NAZIM HESAPLAR				
90	ÖDENEK HESAPLARI		90	ÖDENEK HESAPLARI	
906	MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN KULLANILACAK ÖDENEKLER HESABI		907	MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN ÖDENEKLER HESABI	
91	NAKİT DIŞI TEMİNAT VE KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMELER HESABI		91	NAKİT DIŞI TEMİNAT VE KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMELER HESABI	
910	TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	659.359.805,85	911	TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	659.359.805,85
92	TAAHHÜT HESAPLARI		92	TAAHHÜT HESAPLARI	
920	GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	3.669.273.169,35	921	GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	3.669.273.169,35

99	DİĞER NAZIM HESAPLARI		99	DİĞER NAZIM HESAPLARI	
990	KİRAYA VERİLEN DURANVARLIKLAR HESABI	1.247.730.776,25	999	DİĞER NAZIM HESAPLAR KARŞILIĞI HESABI	1.247.730.776,25
	GENEL TOPLAM	31.562.978.479,98		GENEL TOPLAM	31.562.978.479,98

FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU (2016)			
HESAP KODU	DÜZEY	GİDERİN TÜRÜ	BAKİYE
630	1	Personel Giderleri	542.701.034,74
630	2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	106.319.358,40
630	3	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	1.609.303.368,85
630	4	Faiz Giderleri	15.487,26
630	5	Cari Transferler	118.039.168,65
630	11	Değer Ve Miktar Değişimleri Giderleri	38.969.065,37
630	12	Gelirlerin Ret Ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	148.169.584,72
630	13	Amortisman Giderleri	239.304.439,24
630	14	İlk Madde Ve Malzeme Giderleri	62.308.362,19
630	30	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	508.767,68
630	99	Diğer Giderler	13.821.877,76
		GİDERLER TOPLAMI	2.879.460.514,86

HESAP KODU		GELİRİN TÜRÜ	BAKİYE
600	3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	4.590.667.464,80
600	4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	1.753.030,69
600	5	Diğer Gelirler	681.973.479,34
600	11	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	10.857.560,83
		GELİRLER TOPLAMI	5.285.251.535,66
		FAALİYET SONUCU	2.405.791.020,80

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

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