



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# RİZE PAZAR BELEDİYESİ

## 2023 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

**Kasım 2024**



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



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



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

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



## TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu .....	2
Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu .....	3
Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu .....	4
Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri.....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri.....	5
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler .....	6
Tablo 8: Parasal Sınırı Aşan ve Doğrudan Temin Usulü ile Yapılan Mal Alımları .....	32
Tablo 9: 21-f ve 22-d Maddeleri Kapsamında Yapılan Alımlarda Sınırı Aşan Tutarlar .....	34



## KISALTMALAR

<b>BEM-BİR-SEN</b>	Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası
<b>EKAP</b>	Elektronik Kamu Alımları Platformu
<b>KDV</b>	Katma Değer Vergisi
<b>KİK</b>	Kamu İhale Kurulu
<b>KHK</b>	Kanun Hükümünde Kararname
<b>SGK</b>	Sosyal Güvenlik Kurumu
<b>Yİ-ÜFE</b>	Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi





## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Taşınmazlara İlişkin Formlar ile İcmal Cetvelinin Düzenlenmemesi ve Değer Tespit İşlemlerinin Tamamlanmaması
2. Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutarlar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi
3. Kamu İdaresi Tarafından Tahsisli Kullanılan ve Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
4. Satışı Yapılan Taşınmazların Hatalı Muhasebeleştirilmesi
5. Otopark Yönetmeliği Uyarınca Alınan Otopark Bedeline İlişkin Taahhütname Tutarlarının Muhasebe Hesaplarında İzlenmemesi
6. Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi
7. Ticari Faaliyet Konusu Olmayan Hizmet Alımlarına İlişkin Ödenen Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması
8. Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesaplarının Gerçeği Yansıtılmaması
9. Taşınır Niteliğinde Olan Malzemelerin Doğrudan Gider Kaydedilmesi
10. İdareye Ait Hurda Ambarı Bulunmaması ve Hurdaya Ayrılan Taşınırın İlgili Muhasebe Hesaplarında İzlenmemesi

### B. Diğer Bulgular

1. Yevmiye Sisteminde Geriye Dönük Olarak Kayıt Yapılması ve Boş Yevmiyelerin Bulunması
2. Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının Hatalı Kullanılması
3. Gecekondu Fonu Hesabı Oluşturulmaması ve Aktarılan Payların Amacı Dışında Kullanılması
4. Kredi Kartı ile Yapılan Tahsilatların Yasal Süresi İçerisinde Banka Hesaplarına Aktarılmaması

5. Parasal Sınırın Üzerinde Olan Alımlarda Doğrudan Temin Usulünün Kullanılması
6. Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Alımlarda Mevzuata Uygun Olmayan Hususların Bulunması
7. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşyerlerinin Bulunması
8. Kamu İdaresinin Mülkiyetinde Bulunan Bazı Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması
9. Kira Süreleri Biten İdare Taşınmazları İçin Ecrimisilin Olağan Bir Taşınmaz Yönetim Şekline Dönüştürülmesi
10. Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması
11. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması
12. Hayvan Bakımevleri Kurulmasına Yönelik Olarak İlgili Yıl Bütçelerinde Ödenek Ayrılmaması
13. Sosyal Denge Sözleşmesine Mevzuatında Belirtilenin Dışındaki Konularla İlgili Hükümlerin Konulması
14. Yetkilendirilmiş Muayene Kuruluşuyla Meclis Kararı Olmaksızın Asansör Periyodik Kontrolüne İlişkin Hizmet Protokolü İmzalanması

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

Kamu İdaresinin temel mevzuatı 5393 sayılı Kanun olup bu Kanun'da İdarenin görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçesi ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. 5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracağı bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır. 5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde ise belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak, yönetmelik çıkarmak, belediye gelirlerini tahsil etmek, temiz su atık su tesisleri kurup işletmek, ulaşım hizmetlerini görmek, ticari hayata katkı sağlamak gibi yetki ve imtiyazlar sayılmıştır.

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

## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

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

Pazar Belediyesinin karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 12 üyeden oluşmaktadır.

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

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

Pazar Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı birim bulunmamaktadır. Başkana bağlı memurlar arasından başkan yardımcısı atanmamış ve meclis üyeleri arasından görevlendirilen 1 başkan yardımcısı bulunmaktadır. Belediyenin 6 adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

**Tablo 1: Personel Durumu**

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	106	27
Sözleşmeli Personel	0	0
Kadrolu İşçi	53	19
Geçici İşçi	-	-
<b>Toplam</b>	<b>159</b>	<b>46</b>

696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	40
---	---	----

### 1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Bütçe Türleri ve Kapsamı" başlıklı 12'nci maddesine göre, genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri içinde mahalli idareler bütçeleri de sayılmış, mahalli idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak tanımlanmıştır. Bütçe işlemleri, 27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir.

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

Belediyenin 2023 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

**Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu**

Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Ek Bütçe (TL)	Eklenen/ Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
Personel Giderleri	0,00	22.282.661,00	0,00	-664.232,74	21.618.428,26	21.140.018,08	478.410,18	0,00
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	3.278.199,00	0,00	-308.596,77	2.969.602,23	2.844.055,42	125.546,81	0,00
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	36.449.700,00	10.377.912,00	6.138.128,77	52.965.740,77	50.933.763,96	1.531.976,81	500.000,00
Faiz Giderleri	0,00	500.000,00	0,00	-400.000,00	100.000,00	26.476,24	73.523,76	0,00
Cari Transferler	0,00	4.274.762,00	700.000,00	304.468,00	5.279.230,00	5.062.950,44	216.279,56	0,00
Sermaye Giderleri	3.000.000,00	12.085.000,00	11.000.000,00	-1.330.767,26	24.754.232,74	21.858.029,90	296.202,84	2.600.000,00
Sermaye	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	500.000,00	500.000,00	500.000,00	0,00	0,00
Yedek Ödenek	0,00	2.764.023,00	1.500.000,00	-4.239.000,00	25.023,00	0,00	25.023,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>3.000.000,00</b>	<b>81.634.345,00</b>	<b>23.577.912,00</b>	<b>0,00</b>	<b>108.212.257,00</b>	<b>102.365.294,04</b>	<b>2.746.962,96</b>	<b>3.100.000,00</b>

Pazar Belediyesinin 2023 mali yılı bütçesinde 81.634.345,00 TL ödenek öngörülmüş olup önceki yıldan devreden 3.000.000,00 TL ve yıl içinde eklenen 23.577.912,00 TL ödenek ile birlikte 2023 yılı ödenek toplamı 108.212.257,00 TL olmuştur. Yıl içinde 102.365.294,04 TL bütçe gideri yapılmış, 2.746.962,96 TL ödenek iptal edilmiş, kalan 3.100.000,00 TL ödenek ise 2024 yılına devretmiştir.

**Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu**

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	7.698.951,00	7.056.254,89	2.092,20	7.054.162,69	91,62
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	9.669.600,00	12.889.049,79	0,00	12.889.049,79	133,29
04- Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	5.436.000,00	3.327.709,51	0,00	3.327.709,51	61,22
05- Diğer Gelirler	58.044.994,00	76.954.514,24	0,00	76.954.514,24	132,58
06- Sermaye Gelirleri	810.000,00	1.523.762,50	0,00	1.523.762,50	188,12
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler (-)	-25.200,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>81.634.345,00</b>	<b>101.751.290,93</b>	<b>2.092,20</b>	<b>101.749.198,73</b>	<b>124,64</b>

Buna göre 2023 yılında net bütçe geliri %124,64 seviyesinde gerçekleşmiştir. Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%133,29), diğer gelirler (%132,58) ve sermaye gelirleri (%188,12) beklenenin üstünde, vergi gelirleri (%91,62) beklenene yakın; alınan bağış ve yardımlar ile özel gelirler (%61,22) ise beklenenin altında gerçekleşmiştir.

**Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	21.618.428,26	21.140.018,08	97,79
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	2.969.602,23	2.844.055,42	95,77
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	52.965.740,77	50.933.763,96	96,16
04- Faiz Gideri	100.000,00	26.476,24	26,48
05- Cari Transferler	5.279.230,00	5.062.950,44	95,9
06- Sermaye Giderleri	24.754.232,74	21.858.029,90	88,3
07- Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00
08- Borç Verme	500.000,00	500.000,00	100
09- Yedek Ödenekler	<b>25.023,00</b>	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>108.212.257,00</b>	<b>102.365.294,04</b>	<b>94,6</b>

Buna göre 2023 yılında bütçe giderleri %94,6 seviyesinde gerçekleşmiştir. Personel giderleri (%97,79), mal ve hizmet alım giderleri (%96,16), cari transferler (%95,9) ile sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri (%95,77) beklenene yakın gerçekleşirken; faiz gideri (%26,48) ve sermaye giderleri (%88,3) beklenenin altında gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirleri ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2022 yılının 2021 yılına, 2023 yılının 2022 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

**Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri**

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2021 Yılı (TL) (A)	2022 Yılı (TL) (B)	2023 Yılı (TL) (C)	2021-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	2.606.948,25	4.165.553,16	7.056.254,89	59,79	69,4
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	5.059.726,98	6.757.364,80	12.889.049,79	33,55	90,74
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	2.695.761,43	2.650.500,00	3.327.709,51	-1,68	25,55
Diğer Gelirler	21.962.581,73	41.597.072,65	76.954.514,24	89,4	85
Sermaye Gelirleri	418.424,00	1.620.239,50	1.523.762,50	287,22	-5,95
<b>Toplam</b>	<b>32.743.442,39</b>	<b>56.790.730,11</b>	<b>101.751.290,93</b>	<b>73,44</b>	<b>79,17</b>
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	-54.584,86	-2.500,00	-2.092,20	-95,42	-16,31
<b>Net Toplam</b>	<b>32.688.857,53</b>	<b>56.788.230,11</b>	<b>101.749.198,73</b>	<b>73,72</b>	<b>79,17</b>

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2023 yılında gelirler bir önceki yıla göre 44.960.968,62 TL'lik (%79,17) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirlerinde 2.890.701,73 TL (%69,4), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 6.131.684,99 TL (%90,74) ve diğer gelirlerde 35.357.441,59 TL (%85) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

**Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri**

Bütçe Giderinin Çeşidi	2021 Yılı (TL) (A)	2022 Yılı (TL) (B)	2023 Yılı (TL) (C)	2021-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	7.437.586,17	12.367.453,30	21.140.018,08	66,28	70,93
SGK Devlet Prim Giderleri	1.190.588,01	1.944.647,33	2.844.055,42	63,34	46,25
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	15.657.595,25	26.431.890,89	50.933.763,96	68,81	92,7
Faiz Giderleri	262.373,25	40.241,02	26.476,24	-84,66	-34,21
Cari Transferler	1.152.809,95	2.327.442,83	5.062.950,44	101,89	117,53
Sermaye Giderleri	3.962.443,40	8.192.833,85	21.858.029,90	106,76	166,79

Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Borç Verme	0,00	0,00	500.000,00	0,00	-
<b>Toplam</b>	<b>29.663.396,03</b>	<b>51.304.509,22</b>	<b>102.365.294,04</b>	<b>72,96</b>	<b>99,52</b>

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2023 yılında 2022 yılına göre 51.060.784,82 TL (%99,52) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2023 yılında personel giderlerinin 8.772.564,78 TL (%70,93), mal ve hizmet alım giderlerinin 24.501.873,07 TL (%92,7), cari transferlerde 2.735.507,61 TL (%117,53) ve sermaye giderlerinde 13.665.196,05 TL (%166,79) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Diğer yandan faiz giderlerinde ise 13.764,78 TL (%34,21) tutarında azalış gerçekleşmiştir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2023 yılı Faaliyet Gideri 80.362.552,55 TL; Faaliyet Geliri 103.167.358,67 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 22.804.806,12 TL olarak gerçekleşmiştir.

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiş olup dolaylı olarak hissedarı olduğu şirket bulunmamaktadır.

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

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Hisse Oranı (%)
1	Pazar Belediyesi Personel Limited Şirketi	37.000,00	37.000,00	100
2	Pabelsan Gıda Turizm Ticaret Limited Şirketi	500.000,00	500.000,00	100

## 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

### 1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Pazar Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibarıyla belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya,



---

Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir.

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

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

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

- a) Mizan Cetveli
- b) Temel Mali Tablolar
  - 1) Bilanço
  - 2) Faaliyet sonuçları tablosu
  - 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer Mali Tablolar
  - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
  - 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
  - 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
  - 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
  - 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
  - 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
  - 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
  - 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
  - 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu

10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu

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

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

- Birleştirilmiş veriler defteri

- Geçici ve kesin mizan

- Bilanço

- Faaliyet sonuçları tablosu

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

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

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

**2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

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

---

### **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

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

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

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

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

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

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

### **5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun beşinci kısmında düzenlenmiştir. İç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve

kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçler ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Hazine ve Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.

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

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

2023 yılı denetimi kapsamında, mezkûr mevzuat çerçevesinde, kurum iç kontrol sistemi, iç kontrol bileşenleri bazında aşağıdaki şekilde değerlendirilmektedir:

### **Kontrol Ortamı Standartları**

Kontrol ortamı, iç kontrol sisteminin diğer bileşenleri için bir temel oluşturur. Kontrol ortamında esas unsur idarede iç kontrolün üst yönetim tarafından sahiplenilmesi ve iç kontrol bilincinin oluşturulmasıdır. Bu itibarla kontrol ortamı genel anlamda kurum kültürünü ifade eder.

Kontrol ortamına yönelik olarak; Kurumun organizasyon yapısı içerisindeki görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları konusunda İdarenin tüm birimlerini kapsayan bir çalışmanın mevcut olmaması nedeniyle eksiklikler bulunmaktadır. İdarede “Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri” ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir.

Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiş ve hassas görevlere ilişkin prosedürler oluşturulmamıştır.

### **Risk Değerlendirme Standartları**

Risk değerlendirme, belirlenen hedeflerin gerçekleştirilmesi için yapılan tüm faaliyetlerde karşılaşılabilecek risklerin tanımlanması, analiz edilmesi ve bu risklerin nasıl yönetilmesi gerektiğine karar verilmesi süreçlerini içerir. Bu kapsamda risk değerlendirme, tüm iş süreçlerinde geçerli olan tehdit ve fırsatların katılımcı yöntemlerle belirlenmesi ve belirlenen unsurların etki ve olasılık analizlerinin yapılmasını gerektiren bir iç kontrol bileşenidir.

Bu kapsamda Stratejik plan, 5393 sayılı Kanun'un 41'inci maddesine göre, nüfusu 50.000'in altında olan belediyelerde hazırlanması zorunlu olmadığı için hazırlanmamıştır. İdare performans programı hazırlanmamıştır. İdare hiçbir iç kontrol riski belirlememiştir. Kurumsal risklerin ve iç kontrol risklerinin belirlenmesi ve risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma mevcut değildir.

### **Kontrol Faaliyetleri Standartları**

Kontrol faaliyetleri, hali hazırda mevcut olan ya da gerçekleşmesi öngörülen riskleri ortadan kaldırmak, etki ve/veya ihtimalini azaltmak üzere planlanarak uygulanan tüm eylemlerdir. Kontrol faaliyetleri, belirlenen her bir risk için farklılık arz edebilir. Zira söz konusu faaliyetlerin başarılı olabilmesi, karşılıklı geldiği her riske uygun bir şekilde belirlenmiş olmasına bağlıdır. Bununla birlikte uygulamaya konulan kontrol faaliyetlerinin sürekli takip edilerek bunlar üzerinde gerekli iyileştirmelerin yapılması gerekmektedir.

Bu bileşene yönelik olarak; Kamu idaresi tarafından yetkilerin belirlenmesi amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. İdarede yapılan görevlendirmelerde, "görevler ayrılığı" ilkesine riayet edilmemektedir. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir. Harcama birimlerinde ve mali hizmetler biriminde süreç kontrolünü içeren ön mali kontrol, etkin bir şekilde işlememekte ayrıca Kamu İdaresinin ön mali kontrol yönergesi de mevcut değildir.

### **Bilgi ve İletişim Standartları**

Bilgi ve iletişim, iç kontrol sisteminin diğer unsurları olan kontrol ortamı, risk

değerlendirme, kontrol faaliyetleri ve izleme arasındaki koordinasyonu sağlar. Bu anlamda kurumun belirlenen amaç ve hedeflerine ulaşması için yürütülen faaliyetler ile söz konusu faaliyetlere yönelik tespit edilen risklerin ve belirlenen kontrol faaliyetlerinin ilgili tüm görevlilere zamanında, uygun bir şekilde aktarılması bilgi ve iletişim bileşeni tarafından sağlanır.

Bu bileşene yönelik olarak; İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

### **İzleme Standartları**

İzleme, iç kontrol sürecinin performansını tespit etmek amacıyla, söz konusu sürecin belirlenen uygun aralıklarla düzenli olarak izlenmesidir. Bu kapsamda izleme bileşeni, diğer iç kontrol bileşenlerine ilişkin faaliyetlerin uygun şekilde belirlenerek yürütülmesini izler ve belirli aralıklarla sürekli olarak değerlendirmeler yapar. Söz konusu değerlendirme sonucunda tespit edilen eksiklikler belirlenerek ilgililere iletilir.

Söz konusu bileşene yönelik olarak; İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun oluşturulmaması nedeniyle değerlendirilmemektedir. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır. Dolayısıyla herhangi bir iç denetim çalışması mevcut değildir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Pazar Belediyesinin 2023 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## **7. DENETİM BULGULARI**

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

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

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

### **BULGU 1: Taşınmazlara İlişkin Formlar ile İcmal Cetvelinin Düzenlenmemesi ve Değer Tespit İşlemlerinin Tamamlanmaması**

İdarenin mülkiyetinde bulunan taşınmazlara ilişkin yapılması gereken değerlendirme işlemlerinin tamamlanmadığı, formlar ve icmal cetvellerinin düzenlenmediği bu nedenle de taşınmazların Yönetmelik'te belirtilen değerler üzerinden mali tablolarda izlenmediği ve muhasebe kayıtlarının fiili durumu yansıtmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinde tapuda kayıtlı olan taşınmazlardan; maliyeti belirli olanların maliyet bedeli, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin rayiç değeri, bu iki değeri belli olmayanlar ile Yönetmelik'te ifade edilen niteliklere sahip taşınmazların ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınması gerektiği ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde; taşınmazların fiili envanterinin mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30.09.2014 tarihine kadar tamamlanacağı ve taşınmazların, bu Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve icmal cetvellerine kaydedileceği; ikinci fıkrasında ise Yönetmelik'in 5'inci maddesine göre yapılması gereken işlemlerin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği belirtilmiştir.

Diğer taraftan Yönetmelik'in "Kayıt şekli" başlıklı 7'nci maddesinin birinci fıkrasında; kamu idaresi taşınmazları için, Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu, Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu, Orta Malları Formu, Genel Hizmet Alanları Formu ile Sınırlı Aynı Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formunun düzenlenmesi gerektiği hüküm altına alınmış olup aynı maddenin ikinci fıkrasında; bu formların mali hizmetler birimince konsolide edilerek Yönetmelik'in ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulacağı ifade edilmiştir.

Ancak, İdare tarafından mülkiyetindeki taşınmazlara ilişkin Yönetmelik hükümlerine göre yapılması gereken değerlendirme işlemleri ve bu değerlerin kayıtlara alınması sürecinin henüz tamamlanmadığı, Yönetmelik'te öngörülen formlar ve icmal cetvellerinin düzenlenmediği bu suretle de muhasebe hesaplarının fiili durumu tam anlamıyla yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Bu durumda, taşınmazların envanter çalışmasının tamamlanmaması; taşınmazlara ilişkin formlar ve icmal cetvellerinin düzenlenmemesi; taşınmazların değerlendirme işlemlerinin devam etmesi nedenleriyle İdarenin mali tablolarında 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yer Altı ve Yerüstü Düzenleri, 252 Binalar ve 500 Net Değer/Sermaye Hesapları gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılmaya başlandığı belirtilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar ve ilgili mevzuat hükümleri uyarınca, söz konusu formların hazırlanarak icmal cetvelinin düzenlenmesi ve değerlendirme çalışmalarının tamamlanması gerekmektedir.

## **BULGU 2: Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutarlar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi**

Vadeli mevduat hesaplarından elde edilen faiz gelirlerinin brüt tutar üzerinden 600 Gelirler Hesabına kaydedilmesi gerekirken net tutar üzerinden kaydedildiği ve faiz gelirlerinden yapılan tevkifatın 630 Giderler Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Gayrisafilik ilkesi" başlıklı 39'uncu maddesinde, gelir ve giderlerin, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedileceği hükmü yer almaktadır.

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

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 57'nci maddesinin altıncı fıkrasında ise faiz gelirineline ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı düzenlenmiştir. Anılan hüküm uyarınca, muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102 Bankalar Hesabına, tevkifat tutarlarının 630 Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmının 600 Gelirler Hesabına, geçmiş aylara ait kısmının ise 181 Gelir Tahakkukları Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir. Ayrıca, aynı fıkrada Banka hesabına aktarılan tutarın tamamının aynı zamanda



805 Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, vadeli mevduat hesabına tahakkuk eden faiz gelirlerinin tevkifat kesintisi yapılmadan önceki brüt tutarının 600 Gelirler Hesabında, brüt tutar üzerinden yapılan gelir vergisi tevkifatının ise 630 Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, Kamu İdaresinin vadeli banka hesaplarına tahakkuk eden brüt faiz gelirlerini net tutarlar üzerinden 600 Gelirler Hesabına kaydettiği, 69.184,02 TL tutarındaki gelir vergisi tevkifatını ise muhasebe kayıtlarında hiç göstermediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin gerekli muhasebe kayıtlarının yapılmaya başlandığı belirtilmiştir. Ancak bulgu konusuna yönelik 2024 yılında yapılan kayıtların, 2023 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, mevduat faiz gelirlerinin net tutarlar üzerinden muhasebeleştirilmesi, mali tablolarda 600 Gelirler Hesabı ve 630 Giderler Hesabının 69.184,02 TL noksan görünmesine yol açmaktadır. Bundan sonraki süreçte, mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerebilmesini teminen mevduat faiz gelirlerinin yukarıda bahsi geçen mevzuat hükümleri uyarınca brüt tutarlar üzerinden muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Kamu İdaresi Tarafından Tahsisli Kullanılan ve Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması**

İdare tarafından diğer kamu kurumlarına tahsis edilen ve diğer kamu kurumları tarafından İdareye tahsis edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınmaz tahsisi" başlıklı 47'nci maddesinde kamu idarelerinin, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirmek amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazları birbirlerine tahsis edebileceği hüküm altına alınmıştır. 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlıklı 75'inci maddesinde de benzer bir düzenleme ile belediyelere kendilerine ait taşınmazları diğer kamu idarelerine tahsis etme yetkisi verilmiştir. Bu kapsamda tahsis edilen veya tahsisli kullanılan taşınmazların nasıl muhasebeleştirileceği ise Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde açıklanmıştır.

Yönetmelik'in 188 ve 192'nci maddelerinde tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazların niteliğine göre, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı veya 252 Binalar Hesabında takip edileceği hükmüne yer verilmiştir. Anılan Yönetmelik'in 189'uncu ve 193'üncü maddelerinde ise tahsis işleminin muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağı ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Ayrıca kamu idaresinin mali tablolarında yer alan taşınmazların takibinin tam ve doğru olarak yapılabilmesi için Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı'nda da ilgili varlık hesapları itibarıyla 02 Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar, 03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar, bu hesaplar karşılığı 500 Net Değer Hesabı itibarıyla da 11 Tahsis Edilen Taşınmazlar, 12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar, şeklinde ikinci düzey alt kodlara yer verilmiştir.

Buna göre; kamu idaresi tarafından tahsis edilen arazi ve arsalar ile binaların, kayıtlı değerleri üzerinden 250.02 Arazi ve Arsalar Hesabı veya 252.02 Binalar Hesabına alacak, 500.11 Net Değer Hesabına borç, tahsisli kullanılanların ise 250.03 Arazi ve Arsalar Hesabı veya 252.03 Binalar Hesabına borç, 500.12 Net Değer Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir. Bu kayıtlar ile muhasebe sistemi içerisinde, bilanço ilkelerine uygun olarak tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazların izlenmesi sağlanacaktır.

Yapılan incelemede, Kamu idaresinin diğer kamu kurumlarına tahsis ettiği 5 adet ve tahsisli kullandığı 4 adet taşınmazı olduğu ancak bunların muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmaya başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmazların yönetimi ve kontrolü için muhasebenin temel kavramlarından olan tam açıklama kavramı gereği idarelerce tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazlarla ilgili farklı bir kayıt düzeninin bulunduğu ve bu durumdaki taşınmazlarla ilgili yapılacak kayıtların da buna uygun olarak tutulması ve varlıklarının gerçek durumunun mali tablolarda yer almasının sağlanması gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Satış Yapılan Taşınmazların Hatalı Muhasebeleştirilmesi**

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

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 250 Arazi ve Arsalar Hesabının işleyişini açıklayan 189'uncu maddesinde; satılan arazi ve arsaların, bir taraftan kayıtlı değerinin 250 Arazi ve Arsalar Hesabına, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu farkın 600 Gelirler Hesabına alacak, satış bedelinin 100 Kasa Hesabı veya 102 Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz farkın 630 Giderler hesabına borç, diğer taraftan satış bedelinin 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Ayrıca Yönetmelik'te taşınmaz satışına ilişkin olarak 250 Arazi ve Arsaların Hesabı için yapılan düzenlemelerin benzeri 252 Binalar Hesabı ve 254 Taşıtlar Hesabı için de yapılmıştır.

İdarenin 2023 yılı taşınmaz satış işlemlerinin incelenmesi sonucunda, yapılan arsa satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde arsaların kayıtlı değerinin değil, satış değerinin 250 Arazi ve Arsalar Hesabına alacak kaydı yapıldığı, kayıtlı değer ile satış değeri arasındaki olumlu fark için 600 Gelirler Hesabına herhangi bir kayıt yapılmadığı tespit edilmiştir. Bu durum 250 Arazi ve Arsalar Hesabı ile 600 Gelirler Hesabının eksik görünmesine neden olmakla birlikte muhasebe kayıtları ile taşınmaz envanteri arasında bir uyumsuzluğa da yol açmaktadır.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, satılan taşınmazların çıkış kayıtlarının taşınmazların kayıtlı değerleri esas alınarak gerçekleştirilmesi ve kayıtlı değer ile satış bedeli arasında kalan tutarın gelir hesapları ile ilişkilendirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Otopark Yönetmeliği Uyarınca Alınan Otopark Bedeline İlişkin Taahhütname Tutarlarının Muhasebe Hesaplarında İzlenmemesi**

Otopark ihtiyacını kendi parselinde karşılayamayan binalara ilişkin olarak, İdare tarafından Otopark Yönetmeliği uyarınca hesaplanan otopark bedeli için alınan taahhütname tutarlarının muhasebe hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

3194 sayılı İmar Kanunu'nun 37 ve 44'üncü maddelerine dayanılarak hazırlanan Otopark Yönetmeliği'nin "Genel esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre otopark ihtiyacının parselinde karşılanması esastır. Ancak aynı fıkranın (e) ve (f) bentlerine göre parselinde otopark ihtiyacı karşılanamayan durumlarda, Yönetmelik hükümleri

uyarınca hesaplanacak otopark miktarına göre ortaya çıkan otopark bedelinin ilgili belediyeye yatırılması gerekmektedir.

Aynı Yönetmelik'in "Otopark bedelinin tespit, tahakkuk ve tahsili" başlıklı 12'nci maddesinin dokuzuncu fıkrasında ise;

*"(Değişik:RG-25/3/2021-31434) Otopark bedelinin % 25'i yapı ruhsatı verilmesi sırasında nakden, bakiyesi ise yapı kullanma izni verilmeden önce tamamlanmak kaydı ile en çok (Değişik ibare:RG-16/6/2022-31868) otuz altı ay içinde altı eşit taksitte ve kalan taksitlerin her yıl yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle tahsil edilir. Yapı ruhsatı düzenleme aşamasında %25'lik peşin ödenen kısım haricindeki ödemelere ilişkin taahhütname alınır. Taksitle ödenecek %75'lik kısım ödenmeden yapı kullanma izni düzenlenmez."* hükmüne yer verilmiştir.

Diğer yandan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının niteliğine ilişkin 86'ncı maddesinde bu hesabın, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen faaliyet alacakları ile duran varlıklar ana hesap grubu içerisindeki gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler ve bunlardan yapılan tahsilat ve terkinlerin izlenmesi için kullanılacağı; 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabının niteliğini açıklayan 164'üncü maddesinde ise mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen ve bir yıldan daha uzun bir sürede tahsili gereken gelirlerden alacakların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Ayrıca Kamu İdaresinin mali tablolarında yer alan alacakların takibinin tam ve doğru olarak yapılabilmesi için Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı'nda da yardımcı hesaplar oluşturulmuş ve bu kapsamda 120/220 Gelirlerden Alacaklar Hesaplarına ilişkin "05.09.01.51 Otopark Yönetmeliği Uyarınca Alınan Otopark Bedeli" alt koduna yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, otopark ihtiyacını kendi parselinde karşılayamayan binalara ilişkin olarak, Otopark Yönetmeliği uyarınca hesaplanan otopark bedelinin %75'lik kısmı için müteahhitlerden alınan taahhütname tutarları vadelerine göre 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ya da 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabına kaydedilmeli, yapılan tahsilatlarda 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak kaydı yapılmalı ve 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç kaydedilmelidir.

Bu kapsamda konuya ilişkin olarak yapılan incelemelerde, İmar ve Şehircilik Müdürlüğünden alınan verilere göre 2023 yılı içerisinde Otopark Yönetmeliği uyarınca otopark ihtiyacını kendi parselinde karşılayamayan binalara ilişkin olarak hesaplanan otopark bedelinin %75'lik kısmı olan 1.104.351,72 TL için yapının müteahhidinden “*otuz altı ay içinde altı eşit taksitte ve kalan taksitlerin her yıl yeniden değerlendirilme oranında artırılması suretiyle ödeyeceğimi kabul ve taahhüt ederim.*” şeklinde alınan taahhütname tutarının, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin yukarıda yer alan hükümlerine göre ilgili hesaplarda izlenmediği görülmüştür. Bu durum Kamu İdaresinin bilançosunda 120/220 Gelirlerden Alacaklar Hesaplarının toplamda 1.104.351,72 TL eksik tutar ile görünmesine neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi içermesini teminen Otopark Yönetmeliği uyarınca alınan otopark bedellerine ilişkin taahhütname tutarlarının İdare tarafından yönetmelik hükümlerine uygun olarak ilgili hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi**

Kamu İdaresi bünyesinde çalışan işçiler için ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarından mali yıl içerisinde ödenen tutarların muhasebe kayıtlarının dönemsellik ilkesine riayet edilmeden hatalı biçimde yapıldığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Temel Kavramlar” başlıklı 5'inci maddesinde dönemsellik kavramı; kamu idaresi faaliyetlerinin, belirli dönemlerde raporlanması ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanması olarak ifade edilmiştir. İhtiyatlılık kavramı ise; muhtemel risklere ve olaylara karşı Yönetmelik'te belirtilen durumlarda karşılık ayrılması şeklinde tanımlanmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin “Hesabın Niteliği” başlıklı 281'inci maddesinde; bu hesabın, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı, aynı Yönetmelik'in 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin “Hesabın Niteliği” başlıklı 330'uncu maddesinde ise uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının bu hesapta izleneceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının işleyişinin açıklandığı 331'inci maddesinde ise hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarlarının, 472 No.lu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedileceği; vadeleri bir yılın altına düşen kıdem tazminatı karşılıklarının da 472 No.lu hesaba borç, 372 No.lu hesaba alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca İdarenin, ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramları gereği işçiler için ayırdığı kıdem tazminatı karşılık tutarlarını 472 No.lu hesapta izlemesi ve faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatlarını da 372 No.lu hesaba aktarması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede, İdarenin bünyesinde çalışan işçilerin mali yıl içerisinde emekli olacağı isteği Kuruma iletilmesine rağmen bu işçiler için ödenen toplam 1.125.032,35 TL tutarında kıdem tazminatı bedellerinin muhasebe sistematığının temel kavramlarından olan dönemsellik ve ihtiyatlılık ilkeleri göz ardı edilerek 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılmadan doğrudan 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı kullanılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta dönemsellik ilkesine uygun olarak gerekli muhasebe kayıtlarının yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, gerek mevzuat hükümleri gerekse kamu muhasebe sistematığı açısından mali yıl içinde emekliye ayrılacak işçiler varsa bu kişiler için ayrılmış kıdem tazminatı karşılıklarının ve yapılacak ödemelerin mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini teminen dönemsellik ilkesine uygun olarak muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Ticari Faaliyet Konusu Olmayan Hizmet Alımlarına İlişkin Ödenen Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması**

İdarenin kamu hizmeti sunmak amacıyla gerçekleştirdiği hizmet alımlarına ilişkin ödediği katma değer vergisini indirim konusu yaptığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Verginin konusunu teşkil eden işlemler" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasının 3/g bendinde; belediyelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu kapsamda 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "B. Verginin Konusu ile İlgili Çeşitli

Hususlar” başlıklı bölümünün “2. Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi” başlığında ise Kanun’da belirtilen kamu tüzel kişilerinin ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin vergiye tabi olmadığı belirtilmiştir.

Aynı şekilde mezkûr Kanun’un “İndirilemeyecek katma değer vergisi” başlıklı 30’uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise, vergiye tabi olmayan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV’nin, hesaplanan KDV’den indirilemeyeceği ifade edilmektedir.

Diğer yandan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı’nın niteliğini açıklayan 153’üncü maddesinde; belediyelerin bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları katma değer vergisini indirim konusu yapacağı, bunun dışında satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketilmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağı ve bu tutarların ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edileceği belirtilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde belediyelerin, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili işlemleri dolayısıyla yüklendikleri KDV tutarlarını indirim konusu yapmamaları, indirim konusu yapılmayacak olan bu KDV tutarlarını hizmet alımlarında doğrudan gider yapmaları, mal alımlarında ise ilgili malın maliyetine eklemeleri, sadece vergiye tabi hizmetlerini ya da ticari niteliği bulunan faaliyetlerini ifa etmek için alınan mal ve hizmetler için ödediği KDV tutarlarını, bu hizmet ve faaliyetler karşılığı olarak tahsil ettikleri hesaplanan KDV tutarlarından, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nde yer alan düzenlemeler doğrultusunda ilgili hesapları kullanarak mahsup etmeleri gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise İdarenin, 2023 yılı içerisinde Personel Limited Şirketinden kamu hizmeti sunmak amacıyla gerçekleştirdiği hizmet alımlarına ilişkin ödediği toplam 96.552,47 TL tutarındaki KDV’nin indirim konusu yapılarak 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, hatalı uygulamanın devam etmeyeceği belirtilmişse de 2023 yılına ilişkin mali tablolardaki hatanın giderilmesine ilişkin bir bilgi sunulmamıştır.

Dolayısıyla, Kamu İdaresi tarafından indirim konusu yapılamayacak katma değer vergisi tutarlarının 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedilmesi sonucunda bilançoda bulunan 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı olması gerekenden fazla tutar ile yer almakta olup bu durum, ödenecek vergi tutarının ortaya çıkmamasına sebebiyet vermektedir. Sonuç olarak, kamu hizmetlerinde kullanmak veya tüketmek üzere satın alınan mal veya hizmetler için ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapılmaması gerekmektedir.

### **BULGU 8: Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesaplarının Gerçeği Yansıtması**

Kamu İdaresi tarafından, yapılandırma kanunları kapsamında tecil veya tehir edilen alacakların ilgili hesaplarda vadesine göre izlenmesi gerekirken; İdarenin bilançosunda 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında herhangi bir tutarın bulunmadığı, 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında ise olması gerekenden daha düşük bir tutarın yer aldığı görülmüştür.

09.06.2021 tarih ve 31506 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7326 sayılı Kanun ile 12.03.2023 tarih ve 32130 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7440 sayılı Kanun kapsamında bulunan kamu alacaklarının yeniden yapılandırılmasına imkân sağlanmıştır. Bu çerçevede Kamu İdaresi de bazı alacakları yapılandırmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 122/222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesaplarının niteliğini açıklayan 92’nci ve 166’ncı maddelerine göre; mevzuatı gereğince içinde bulunulan mali yıl sonunu geçmeyecek süre ile tecil veya tehir edilen alacakların 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında, bir yılı aşan süre ile tecil veya tehir edilen alacakların ise 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında izlenmesi, dönem sonunda ise tecil ve tehir süresi bir yılın altına inen alacakların 222 No.lu hesaptan 122 No.lu hesaba aktarılması gerekmektedir.

Bu kapsamda Mali Hizmetler Müdürlüğünden alınan verilere göre Kamu İdaresinin, yukarıda yer verilen yapılandırma kanunları çerçevesinde 31.12.2023 tarihi itibarıyla 2024 yılı içerisinde tahsil edilmesi gereken 314.848,10 TL sonraki yıllarda tahsil edilmesi gereken 239.681,52 TL olmak üzere toplam 554.529,62 TL yapılandırılmış alacağı bulunmaktadır.

Söz konusu veriler ışığında, bilançoda 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabının 314.848,10 TL, 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabının ise 239.681,52 TL olarak görünmesi gerekmektedir. Ancak bilançoda 122 Gelirlerden Tecilli ve



Tehirli Alacaklar Hesabı 0 TL, 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı ise 20.591,31 TL olarak görünmektedir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin düzeltme işlemlerinin devam ettiği belirtilmiştir.

Sonuç olarak, yapılandırılan İdare alacaklarının mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini teminen mevzuatında belirtilen şekilde vadelerine göre ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmemesi; bilançoda 122/222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesaplarının toplamda 533.938,31 TL eksik tutarla görünmesine neden olmaktadır.

### **BULGU 9: Taşınır Niteliğinde Olan Malzemelerin Doğrudan Gider Kaydedilmesi**

Taşınır niteliğinde olan çeşitli mal ve malzeme alımlarının 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabında yer alması gerekirken doğrudan gider kaydedildiği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinin birinci fıkrasında; taşınırlar, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında girişinin yapılacağı; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok olma hallerinde çıkışının kaydedileceği belirtilmiştir.

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

Ayrıca Yönetmelik'in 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının işleyişini açıklayan 116'ncı maddesinde ise, satın alınan veya üretilen ilk madde ve malzemelerin bir taraftan maliyet bedelleri ile 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedileceği; tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemelerin ise 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına alacak ve 630 Giderler Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı'nda ise; Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne paralel olarak yardımcı hesaplar oluşturulmuş ve bu kapsamda 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına ilişkin alt kodlara yer verilmiştir.

Belirtilen Yönetmelik hükümlerinde, kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzemelerin, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmesi ile bu hesaba ilişkin alacak kayıtlarının, ilgili ilk madde ve malzemelerin tüketilmek üzere diğer birimlere verilmesi veya kullanılması halinde yapılabileceği hususuna açıklık getirilmiştir.

Yapılan incelemede, 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabının ilgili alt kodlarına kaydedilmesi gereken kırtasiye, temizlik malzemesi ve zirai ilaç alımları gibi toplam 922.449,74 TL'lik çeşitli mal ve malzeme alımlarının doğrudan 630 Giderler Hesabına borç kaydı yapılarak giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Söz konusu durum satın alınan ilk madde ve malzemelerin hangilerinin kullanıma verildiği veya hangilerinin ambarda bulunduğu yönünde yeterli bilgiye ulaşılmamasına dolayısıyla sağlıklı bir stok kontrolünün yapılmasına engel teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, artık ve hurda gibi bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tüketilecek veya paraya çevrilecek varlıkların öncelikle ilgili stok hesaplarına alınması, kullanıma verildikçe Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda giderleştirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 10: İdareye Ait Hurda Ambarı Bulunmaması ve Hurdaya Ayrılan Taşınırların İlgili Muhasebe Hesaplarında İzlenmemesi**

Hurdaya ayrılan taşınırların depolanması ve korunması amacıyla kullanılmak üzere İdareye ait bir hurda ambarının bulunmadığı ve hurdaya dönüştürülen taşınırlarının kayıtlı değerlerinin ve amortisman tutarlarının, ilgili varlık ve amortisman hesaplarından çıkarılarak, hurda varlıklara ve bunların amortisman tutarlarına ilişkin hesaplara aktarılmadan satıldığı görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde hurda malların, ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle

alınış amaçları doğrultusunda kullanılması imkânı kalmayan ya da tamiri mümkün veya ekonomik olmayan arızalar nedeniyle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılan taşınırlar ile üretim sırasında elde edilen kırıntı, döküntü ve artık parçalar olduğu ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Kayıt Zamanı, Kayıt Değeri ve Değer Tespit Komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinde; taşınırların çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığı veya kaybolma, çalınma, canlı taşının ölümü gibi yok olma hallerinde kayıtlardan çıkış işlemine tabi tutulacağı ifade edilmiş olup aynı Yönetmelik'in "Hurdaya Ayırma Nedeniyle Çıkış" başlıklı 28'inci maddesinde hurdaya ayırma işleminin nasıl yürütüleceği açıklanmıştır. İlgili maddede ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılması gerektiği ilgililer veya özel mevzuatı çerçevesinde oluşturulan komisyon tarafından bildirilen taşınırların, biri işin uzmanı olmak kaydıyla harcama yetkilisinin belirleyeceği en az üç kişiden oluşan komisyon tarafından değerlendirileceği, komisyonda hurdaya ayrılmasına karar verilen taşınırlar için Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu hurda taşınırların muhasebeleştirilmesine ilişkin olarak, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının işleyişini açıklayan 225'inci maddesinde; çeşitli nedenlerle kullanıma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların ilgili hesaplardan çıkarılarak kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç ve söz konusu varlıkların ayrılmış olan amortisman tutarı da 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre; ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılması gerektiğine karar verilen taşınırların hurdaya ayırma işlemlerinin yapılması ve akabinde 294 No.lu Hesap'ta izlenmeye devam edilmesi gerekmektedir. Ayrıca söz konusu hurdaya ilişkin amortisman tutarları da 299 No.lu Hesap'ta takip edilmeli, hurdaya ayırma ve satış için ilgili birime teslim işlemlerinde de yine aynı hesaba gerekli kayıtlar yapılmalıdır.

Yapılan incelemede, 2022 ve 2023 yıllarında ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılması gerektiğine karar verilen toplam 6 adet aracın, hurdaya ayırma işlemi yapıldıktan sonra ilgili muhasebe hesaplarına aktarılmadan doğrudan 254 Taşıtlar Hesabından çıkış kaydı yapılarak satışının gerçekleştirildiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin ekonomik ömrünü tamamlayan ve kullanım amacını yitiren taşınır mallarının takibi ve korunması ile satışından elde edilen gelirlerin takibi amacıyla etkin bir hurda yönetim sisteminin oluşturulması ve mevzuat hükümleri gereğince bu kapsamdaki taşınırların ilgili muhasebe hesaplarında izlenmesi gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Yevmiye Sisteminde Geriye Dönük Olarak Kayıt Yapılması ve Boş Yevmiyelerin Bulunması**

İdarenin 2023 mali yılına ilişkin yevmiye defterinin incelenmesi neticesinde bazı yevmiye kayıtlarında yevmiye numaralarının boş bırakıldığı ve geriye dönük kayıt yapıldığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Kayıt düzeni ve kayıt düzeltmesi" başlıklı 18'inci maddesine göre; kamu idarelerinin muhasebe birimleri tarafından muhasebe işlemleri, gerçekleşme sırasına göre düzenli bir şekilde hesap dönemi başında "1" den başlamak üzere hesap döneminin sonuna kadar numaralandırılarak kaydedilir. Muhasebe kayıtları ancak yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltilir. Muhasebe belgesinde düzeltme işleminin gerekçesine yer verilir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinde;

*"İşlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılır.*

*Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başından (1)'den başlayıp, hesap*

*döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir. Gerek yevmiye defteri ve gerekse büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarında bu yevmiye numaraları esastır.” hükmü yer almaktadır.*

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

Kamu idaresinin üretmiş olduğu mali rapor ve tabloların güvenilirliği ve doğruluğu, muhasebe sistemindeki yevmiye numaralarının tam ve doğru kayıtları göstermesine bağlıdır. Ödeme emri belgesine veya muhasebe işlem fişine bağlanan her bir işlem için tek bir yevmiye numarası verilmesi ve arada herhangi bir boş yevmiye bırakılmaması gerekmektedir. Ayrıca hatalı bir kaydın yapılması durumunda geçmişe dönük herhangi bir kayıt yapılmaksızın, hatalı işlemin yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltilmesi gerekmektedir.

Buna karşın İdarenin 2023 mali yılına ilişkin yevmiye defterinin incelenmesi sonucunda; muhasebeleştirme işlemlerine, kayda geçirildiği tarih ile hesap dönemi sonuna kadar devam eden birer numara verildiği ancak verilen yevmiye numaralarının her zaman birbirini takip etmediği ve 6 adet yevmiye numarasının boş bırakıldığı, 75 adet yevmiyede ise geriye dönük kayıt yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından, bulgu konusu hususa iştirak edildiği ve bundan sonraki süreçlerde daha dikkatli olunacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak, yapılan işlemlerin gerek mevzuat açısından gerekse muhasebe sisteminin güvenilirliği açısından usulüne uygun olarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının Hatalı Kullanılması**

İdare tarafından elde edilen su satış gelirlerinin kaydında, 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının tahakkuk aşaması yerine tahsilat aşamasında kullanıldığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun “Vergiye doğuran olayın meydana gelmesi” başlıklı 10'uncu maddesinde; vergiyi doğuran olayın su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi anında meydana geleceği ifade edilmektedir.

26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği’nin “Ç-Vergiyi Doğuran Olay” başlıklı bölümünde; 3065 sayılı Kanun’un 10’uncu maddesinde vergiyi doğuran olayın hukuki şartları, vergiye tabi işlemlerin özelliklerine göre ayrı ayrı tayin ve tespit edilmiştir. Su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların ilgili müesseselerce bedellerinin tahakkuk ettirilmesi halinde vergiyi doğuran olayın meydana geldiği belirtilmektedir.

Aynı Tebliğ’de; Kanun’un (2/3) üncü maddesi uyarınca su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri dağıtımların mal teslimi sayılacağı, ancak bu tür malların teslimi önceden gerçekleştirildiği halde bu aşamada vergilendirilmesi mümkün olmadığından Kanun’un bu maddesine dayanılarak vergilendirmenin, bunların bedellerinin hesaplandığı anda yapılacağı ifade edilmektedir. Ayrıca vergiyi doğuran olay bu malların bedellerinin tahakkuk ettirildiği, yani bedel hesaplanarak tahsil edilebilir hale geldiği anda meydana gelmiş sayılacağı, bu mükelleflerin mal bedellerini tahsil edip etmemelerinin vergiyi doğuran olay açısından önemli olmadığına yer verilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının niteliğini açıklayan 293’üncü maddesinde de, teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarları ile bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarların izlenmesi için kullanılacağı hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde su, elektrik, gaz ve benzeri enerji dağıtım ve kullanımlarında bunların bedellerinin ilgili kurumlarca tahakkuk ettirilmesi anında katma değer vergisi açısından vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir. Dolayısıyla söz konusu gelirin tahsil edilip edilmediğine bakılmaksızın mal bedeli tahakkuk ettirildiğinde yani bedel hesaplanarak tahsil edilebilir hale geldiği anda (su abonelerinin sayaçlarının belediye görevlileri tarafından okunarak su fatura bildirimini düzenlendiğinde) katma değer vergisi açısından vergiyi doğuran olay meydana geldiğinden 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının da bu aşamada kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin su satışı gelirlerinde 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının, gelirin tahakkuk aşaması yerine tahsilat aşamasında kullanıldığı tespit edilmiştir. Bu durumda su satışı gelirlerine ilişkin katma değer vergisi geliri tahakkuk ettiği dönem katma değer vergisi beyannamesine dahil edilmesi gerekirken gelirin tahsil edildiği dönem beyannamesine dahil edilmekte, bir başka deyişle İdarenin vergi dairesine verdiği beyannameleri de hatalı düzenlenmektedir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılmaya başlanacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, su dağıtım ve kullanımlarında bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi anında katma değer vergisi açısından vergiyi doğuran olay meydana geldiğinden söz konusu gelirin tahsil edilip edilmediğine bakılmaksızın mal bedeli tahakkuk ettirildiğinde yani bedel hesaplanarak tahsil edilebilir hale geldiği anda 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının kullanılması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Gecekondu Fonu Hesabı Oluşturulmaması ve Aktarılan Payların Amacı Dışında Kullanılması**

Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinden aktarılan paylar için 775 sayılı Gecekondu Kanunu gereğince fon hesabı oluşturulmadığı ve aktarılan bu kaynağın Kamu İdaresinin diğer harcamaları için kullanıldığı görülmüştür.

775 sayılı Kanun'un "Fonların teşkili ve kullanılması" başlıklı 12'nci maddesinde; belirtilen kaynaklardan sağlanacak gelirlerin, ilgili belediyeler adına bankada açılacak özel hesaplarda toplanarak bir fon oluşturulacağı, 13'üncü maddesinde ise; bu fonlarda toplanan tutarların hangi amaçla kullanılması gerektiği düzenlenmiştir.

4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanunu'nda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un "Satış bedelinin ödenmesi, satış bedelinden pay verilmesi, belediyelere devir" başlıklı 5'inci maddesinde; belediye ve mücavir alan sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin tahsil edilen kısımdan öncelikle yerinde muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak şartıyla %10'unun ilgili belediyelerin 20.07.1966 tarihli ve 775 sayılı Kanun hükümlerine göre oluşturulan fon hesabına aktarılacağı ve kalan kısımdan ilgili belediyeye %30, varsa büyükşehir belediyesine %10 oranında pay verileceği, bu payların tahsilini takip eden ayın yirmisine kadar ilgili idarelerin hesaplarına aktarılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, hazineye ait taşınmazların satış bedellerinden aktarılan paylar için fon hesabı açılacak ve ilgili fonda biriken tutarlar 775 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesi uyarınca kullanılabilir.

Yapılan incelemede, İdare sınırları içerisinde satılan Hazine taşınmazlarının satış bedelinin %10'unun Belediyeye aktarıldığı ancak bu bedelin açılan özel bir hesapta

toplanmadığı ve aktarılan gelirin 775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun 13'üncü maddesinde belirtilen amaçlar dışında kullanıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Bundan sonraki süreçte, Belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde satılan Hazine taşınmazlarının satış bedelinin %10 oranındaki payının açılacak özel bir hesaba aktarılması ve bu hesapta biriken tutarların amacı dışında kullanılmaması gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Kredi Kartı ile Yapılan Tahsilatların Yasal Süresi İçerisinde Banka Hesaplarına Aktarılmaması**

Kredi kartı ile yapılan tahsilatların İdarenin kamu sermayeli banka hesaplarına aktarılmasında, mevzuatında belirlenen süreye riayet edilmediği görülmüştür.

08.03.2019 tarih ve 30708 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'nin "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde; Yönetmelik'in amacının, kapsamda yer alan kurumların mali kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmasını ve izlenebilmesini teminen Kamu Haznedarlığı uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemek olduğu hükmüne yer verilmiştir. Ayrıca Yönetmelik'in "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde de belediyelerin bu Yönetmelik hükümlerine tabi olduğu ifade edilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in "Uygulama ve kullanılacak araçlar" başlıklı 5'inci maddesinin üçüncü fıkrasında ise; gerçekleştirilen tahsilat tutarlarının, özel kanunların verdiği yetki kapsamında yapılan düzenlemelerde yer alan hükümler saklı kalmak kaydıyla takip eden iş günü içinde, yurt içinde yerleşik tüm bankalar aracılığıyla kredi kartları ile yapılan tahsilatın ise azami 20 gün içerisinde ilgili kurumun kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Bu çerçevede kredi kartı ile gerçekleştirilen tahsilatların, mali kaynakların etkin ve verimli kullanılmasını teminen azami 20 gün içerisinde İdarenin kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılması zorunludur.

İdarenin banka hesap ve kayıtları incelendiğinde; kamu sermayeli iki banka aracılığıyla kredi kartı ile tahsilatlar yaptığı ancak bankalardan birinin pos cihazı ile gerçekleştirilen kredi kartı tahsilatlarının, yaklaşık 40 gün sonra İdarenin hesabına aktarıldığı görülmüştür. Mevcut uygulama ile İdare, kredi kartı tahsilatlarından elde ettiği kazançları yaklaşık 20 gün süre ile



değerlendirememekte ve kaynaklar üzerinden elde edeceği gelirden mahrum kalmaktadır. Bu durum Yönetmelik'in düzenlenme amacına aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin gerekli tedbirlerin alındığı belirtilmişse de alınan bu tedbirlere ilişkin bir bilgi sunulmamıştır.

Sonuç olarak, Kamu İdaresi tarafından kredi kartı ile yapılan tahsilatların mevzuatta belirtilen azami süre dikkate alınarak kamu sermayeli banka hesabına aktarılması için gerekli tedbirler alınmalıdır.

### **BULGU 5: Parasal Sınırın Üzerinde Olan Alımlarda Doğrudan Temin Usulünün Kullanılması**

İdare tarafından gerçekleştirilen mal alımlarının bir kısmının, ihale usulleri ile karşılanması yerine, alım tutarı belirlenen parasal sınırın üzerinde kalmasına rağmen, mevzuata aykırı bir şekilde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre temin edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un "Temel ilkeler" başlıklı 5'inci maddesine göre, yapılacak ihalelerde idareler; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur. Aralarında kabul edilebilir nitelikte doğal bir ilişki olmadığı sürece mal alımı, hizmet alımı ve yapım işleri bir arada ihale edilemez. Eşik değerlerin altında kalmak maksadıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işleri kısımlara bölünemez.

Anılan Kanun'a göre açık ihale usulü ile belli istekliler arasında ihale usulü temel usullerdir.

Buna göre idareler ihtiyaçlarını uygun şartlarla ve rekabeti engellemeyecek şekilde karşılamakla yükümlüdürler. Bu noktada açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulleri temel yöntem olup mevzuata uygun olması şartıyla özel durumlara ilişkin alım yöntemleri de aynı Kanun kapsamında düzenlenmiştir.

Mezkûr Kanun'un "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde; "*Büyükşehir belediyesi sınırları dahilinde bulunan idarelerin onbeş milyar (2023 yılı için 431.810 TL), diğer idarelerin beş milyar Türk Lirasını (2023 yılı için 143.845 TL) aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaaşeye ilişkin alımlar.*"

denilerek doğrudan temin usulünün kullanımında idarelerin uyacakları parasal sınırlar belirlenmiştir.

Buna göre 2023 yılı için Kamu İdaresi 143.845 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile parasal sınıra tabi olmaksızın temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapacağı konaklama, seyahat ve iâşe giderlerini doğrudan temin (22/d) yöntemiyle karşılayabilmektedir. Ancak, konaklama, seyahat ve iâşe ihtiyacı dışındaki yapacağı alımlar temsil ağırlama kapsamında olsa dahi parasal sınıra tabidir. Konaklama, seyahat ve iâşe alımlarında dikkat edilmesi gereken diğer bir husus, bu alımların parasal sınırlamaya tabi olmamasının tek koşulunun temsil ağırlama kapsamında olmaları gerektiğidir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak mevzuata uygun olmayan bazı mal alımları aşağıdaki tabloda sunulmuştur:

**Tablo 8: Parasal Sınırı Aşan ve Doğrudan Temin Usulü ile Yapılan Mal Alımları**

Ödeme Emri Tarihi	Ödeme Emri No'su	Yapılan Alım	KDV Hariç Tutar (TL)
13.06.2023	1377	Mal Alımı	167.912,50
14.06.2023	1399	Mal Alımı	157.129,63
12.07.2023	1621	Mal Alımı	157.127,78
14.11.2023	2690	Mal Alımı	168.300,00

Yukarıdaki tabloda yer alan aynı nitelikteki alım tutarlarının doğrudan temin usulüne (22/d) ilişkin parasal sınırları aşması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, bundan sonraki süreçte yapılacak olan alımların mevzuatta belirtilen parasal sınırın üzerinde kalması halinde doğrudan temin usulü yerine temel ihale usulleri ile karşılanması gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Alımlarda Mevzuata Uygun Olmayan Hususların Bulunması**

Belediyeler 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında yer aldığından gerçekleştirecekleri mal veya hizmet alımları ile yapım işi ihaleleri, bu Kanun'da yer alan usul ve esaslara tabidir. Anılan Kanun'un "Temel ilkeler" başlıklı 5'inci maddesinde, yapılacak ihalelerde açık ihale ve belli istekliler arasında ihale usullerinin temel usuller olduğu açıkça

hükme bağlanmıştır. Bununla birlikte ihtiyaçların, Kanun'un 21'inci maddesinde öngörülen şartların gerçekleşmesi halinde pazarlık usulüyle veya 22'nci maddesinde sayılan durumların olması halinde ise doğrudan temin yöntemi ile karşılanmasına imkân tanınmıştır. Bahse konu olan maddelerde kullanımları belirli şartlara bağlanan bu istisnai yöntemlerin, sadece mevzuatın öngördüğü kapsam ve sınırlar dâhilinde uygulanması gerekmektedir. Ancak yapılan incelemelerde tespit edilen ve Kamu idaresi tarafından da iştirak edilen hususlara alt başlıklar halinde aşağıda yer verilmiştir.

### **A-Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Alımlarda Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması**

Doğrudan temin ve pazarlık usulü ile parasal limitler dâhilinde yapılan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin harcamaların mevzuatta öngörülen %10 sınırı aşmasına rağmen Kamu İhale Kurulundan uygun görüş alınmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde; Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı hüküm altına alınmıştır.

31.12.2020 tarih ve 31351 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci Maddesinin (I) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ'nin "Genel Esaslar" başlıklı 4'üncü maddesine göre; idarelerin parasal limitler dâhilinde yapacakları harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'una kadar olabileceği ve söz konusu oran hesaplanırken kamu kurum ve kuruluşlarının yıllık bütçelerinde belirlenen toplam ödenek miktarının dikkate alınacağı ve mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı hesaplama yapılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, idarelerin 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi ile 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında yapacakları alımlara ilişkin bir sınır bulunduğu, parasal limitlerin tespitinde bütçeye konulan ödeneklerin toplam tutarının değil, ödenek hangi amaçla bütçeye konulmuş ise o amaç için konulmuş ödeneğin toplam tutarının dikkate alınması

gerektiği anlaşılmaktadır. Bu sınırın aşılabacağı öngörülmesi halinde ise, Kamu İhale Kurulundan önceden uygun görüş alınmalıdır.

Ancak yapılan incelemelerde, İdarenin 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi ile 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre yapılan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin harcamalarında, aşağıdaki tabloda görüleceği üzere yasal sınır olan %10 oranının aşıldığı ve KİK'ten uygun görüşün alınmadığı görülmüştür.

**Tablo 9: 21-f ve 22-d Maddeleri Kapsamında Yapılan Alımlarda Sınırı Aşan Tutarlar**

Harcama Kalemleri	2023 Yılı Toplam Ödenek Tutarı (TL) (A)	Toplam Ödenegın %10'u (Sınır) (TL) (B=A*%10)	21/f ve 22/d Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı (TL)(C)	Sınırı Aşan Tutar (TL) (C)-(B)
Mal Alımı	24.961.351,74	2.496.135,17	7.453.662,73	4.957.527,56
Hizmet Alımı	22.587.112,00	2.258.711,20	2.482.891,85	224.180,65
Yapım İşi	27.685.000,00	2.768.500,00	15.133.642,42	12.365.142,42

Sonuç olarak, doğrudan temin ve pazarlık usulü ile yapılan alımlarda mevzuatta öngörülen %10 sınırının aşılmasına rağmen Kuruldan uygun görüş alınmamasının mevzuata aykırı olduğu değerlendirilmekte olup Kanun'un emredici hükümlerine riayet edilmelidir.

### **B-Belirli Süreyi İhtiva Eden Doğrudan Temin Alımlarında Sözleşme Yapılmaması**

Kamu İdaresinin yapmış olduğu bazı doğrudan temin alımlarının belli bir süreyi içermesine rağmen alımlara ilişkin olarak sözleşme yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temine ilişkin açıklamalar" başlıklı 22.1.1.3'üncü maddesinde, "Bu madde kapsamında alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanması zorunlu olup bir defada yapılacak alımlarda sözleşme yapılması idarelerin takdirindedir. Buna karşılık, 22 nci maddenin (c) bendi kapsamında yapılan alımlarda ise madde metninde belirtildiği üzere sözleşme yapılması zorunludur." düzenlemesi yer almaktadır.

Bu kapsamda, doğrudan temin yöntemi ile yapılan alımlarda sözleşme düzenlenmesi idarenin takdirinde olan ve zorunluluk arz etmeyen bir husus olup gerçekleşmesi belli bir süreyi gerektiren alımlarda ise sözleşme düzenlenmesi zorunluluktur.

Yapılan incelemede, İdarenin gerçekleştirdiği bazı doğrudan temin alımlarının belli bir süreyi ihtiva ettiği ancak bu alımlar için herhangi bir sözleşme imzalanmadığı tespit edilmiştir. Örneğin; Karataş Mahallesi Duvar Yapımı İş, Yol Bakım Onarım İş, İş Makinası Kiralama Hizmet Alım İşlerinde sözleşme yapılmamıştır.

Sonuç olarak, Kamu İhale Genel Tebliği hükümleri gereğince belli bir süre ihtiva eden mal, hizmet ve yapım işlerinde sözleşme yapılması gerekmektedir.

### **C-Parasal Limit Dahilindeki Doğrudan Temin Alımlarında Yasaklılık Teyidinin Yapılmaması**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında yapılan alımlarda kişi ya da firmanın ihalelere katılmaktan yasaklı olup olmadığının teyidinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Teyit işlemleri" başlıklı 30.5'inci maddesinin 30.5.4'üncü bendinde; 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesi uyarınca doğrudan temin yoluyla alım yapılması halinde alım yapılacak kişi ya da firmanın ihalelere katılmaktan yasaklı olup olmadığının teyit ettirilmeyeceği, ancak Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limit dahilinde yapılan alımlarda, alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kamu İhale Kurumunun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmesi ve yasaklı olduğunun belirlenmesi durumunda, söz konusu kişiden alım yapılamayacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi tarafından parasal limit dahilinde gerçekleştirilen alımlarda Kamu İhale Kurumunun internet sayfasından yasaklılık teyitlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından parasal limitler dahilinde yapılan doğrudan temin alımlarında kişi ya da firmanın ihalelere katılmaktan yasaklı olup olmadığının teyit ettirilmesi gerekmektedir.

### **D-Kamu İhale Kanunu'na Göre Doğrudan Temin Suretiyle Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alımları Platformuna (EKAP) Kaydedilmemesi**

Doğrudan temin yöntemi ile yapılan satın alma işlemlerinin Elektronik Kamu Alımları Platformuna kaydedilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'da ihale ve diğer satın alma süreçlerinin yürütülmesi için Kamu İhale Kurumu tarafından oluşturulan EKAP'a ilişkin hükümler düzenlenmiştir. İlgili kanun maddesinde EKAP'ın kurulması ve işletilmesi ile ihale sürecinde elektronik araçların kullanımına ilişkin esas ve usullerin Kurum tarafından belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda değinilen görev ve yetkilere istinaden Kamu İhale Kurumu tarafından çıkarılan Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temin kayıt formu" başlıklı 30.9.2. maddesinde doğrudan temin yoluyla yapılan alımların, takip eden ayın onuncu gününe kadar "Doğrudan temin kayıt formu" doldurularak EKAP üzerinden kayıt altına alınması gerektiği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, doğrudan temin yöntemi ile yapılan satın alma işlemlerinin Elektronik Kamu Alımları Platformuna (EKAP) kaydedilmediği tespit edilmiştir.

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

Bu itibarla, doğrudan temin yöntemi ile yapılan alımların Tebliğ'de belirtilen usul ve esaslar dâhilinde EKAP'a kaydedilmesi önem arz etmektedir.

### **BULGU 7: İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşyerlerinin Bulunması**

Kamu İdaresi sınırları içerisinde işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyet gösteren iş yerlerinin bulunduğu görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasında belediyelerin, gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen izin veya ruhsatı vermeye; gayrisihhî müesseseler ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerini ruhsatlandırmaya ve denetlemeye yetkili olduğu ifade edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri Açma İzni Harcı" başlıklı 81'inci maddesinde; belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir iş yeri açılmasının, iş yeri açma ve izin harcına tabi olduğu belirtilmiştir.

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

Ayrıca 10.08.2005 tarih ve 25902 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in "İşyeri açılması" başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasında da; yetkili idarelerden usulüne uygun olarak iş yeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan iş yeri açılmayacağı ve çalıştırılmayacağı ifade edilmiş olup iş yeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerlerinin kapatılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca İdare sınırları içerisinde muafiyet kapsamında olan yerler hariç açılacak iş yerlerinin Kamu İdaresi tarafından ruhsatlandırılması ve bu iş yerlerinden söz konusu harcın tahsil edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda konuya ilişkin olarak yapılan incelemelerde, Zabıta Müdürlüğünden alınan verilere göre, denetim tarihi itibarıyla işyeri açma ve çalışma ruhsatı alarak faaliyet gösteren 1035 adet iş yeri olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca, aynı tarih itibarıyla Mali Hizmetler Müdürlüğü verilerine göre Çevre ve Temizlik Vergisine tabi olan aktif iş yeri sayısının 1.175 adet olduğu ve bu iş yerlerinden ruhsattan muaf işyeri olarak yaklaşık 35 adet iş yeri bulunduğu da göz önüne alındığında Kamu İdaresi kayıtlarına göre yaklaşık 105 adet ruhsatsız faaliyet gösteren iş yerinin olduğu anlaşılmıştır.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin işyeri açma izni harcına ilişkin gelir kaybına uğramasının önlenmesi amacıyla işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmayan işyerlerinin denetimi yapılarak ilgili mevzuat hükümleri gereği işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 8: Kamu İdaresinin Mülkiyetinde Bulunan Bazı Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması**

İdarenin mülkiyetinde bulunan bir kısım taşınmazın mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtları birbirine uygun olmadığı halde ilgili taşınmazların cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde cins tashihinin; binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemini ifade ettiği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesinde ise; kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazların mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacağı ve idarelerin cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri gerçekleştireceği ifade edilmiştir.

Mevzuat hükümleri uyarınca, kamu idarelerine ait tapuda kayıtlı olan taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ile tapu bilgilerinin uyumlu hale getirilerek cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

Ancak, İdare taşınmazları ve tapu kayıtları üzerinde yapılan inceleme neticesinde mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtları farklılık gösteren taşınmazlara ilişkin cins tashihi işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılmaya başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, mevzuat hükümleri uyarınca tapuda kayıtlı olan taşınmazların kullanım şekilleri ile tapu bilgilerinin uyumlu hale getirilmesi amacıyla tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.



---

---

## **BULGU 9: Kira Süreleri Biten İdare Taşınmazları İçin Ecrimisilin Olağan Bir Taşınmaz Yönetim Şekline Dönüştürülmesi**

İdarenin bazı taşınmazlarının, ihalede belirtilen kira sürelerinin bitmesine rağmen yeniden kiralama ihalesi yapılmadan ecrimisil alınarak kullanıldığı ve bu yöntemle taşınmazların kira sürelerinin uzatıldığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Meclisin görev ve yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinde; taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermenin belediye meclisinin görev ve yetkileri arasında olduğu; aynı Kanun'un "Encümenin görev ve yetkileri" başlıklı 34'üncü maddesinde ise taşınmaz mal satımına, trampa ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamanın; süresi üç yılı geçmemek üzere taşınmaz kiralanmasına karar vermenin belediye encümeninin görev ve yetkileri arasında olduğu belirtilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde; genel bütçeye dâhil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un "Ecrimisil ve Tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde ise; Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, fuzuli şağilden, tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek bedelin isteneceği, ecrimisil talep edilebilmesi için, idarelerin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmeyeceği ve fuzuli şağilin kusurunun aranmayacağı, kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edileceği, aksi halde ecrimisil alınacağı, işgal edilen taşınmaz malın da, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edileceği hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan, 5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde, 2886 sayılı Kanun'un 75'inci maddesi hükümlerinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı belirtildiğinden Kamu İdaresi taşınmazlarının işgal edilmesi, ecrimisil alınması ve taşınmazın tahliyesi hususlarında da 2886 sayılı Kanun'un 75'inci maddesi uygulanmalıdır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, taşınmazların 3 yıla kadar belediye encümeni kararıyla; 3 yılı aşan kiralamalarda ise belediye meclisinin kararıyla ve ihale yapılarak kiraya verilmesi mümkündür. Kira süresi biten taşınmazlar için yeniden kiralama ihalesine çıkılması gerekmektedir. Kira süresi sonunda işgal devam ederse, işgal süresi için bir tazminat olarak ecrimisil alınmalı; işgalin devam etmesi durumunda taşınmazın tahliyesi için ilgili mülki amire talepte bulunulmalıdır. Ecrimisilin bir kiralama yöntemine ve olağan bir taşınmaz yönetim şekline dönüştürülmesinin mevzuata aykırı olduğu açıktır.

İdarenin taşınmaz işlemlerinin incelenmesi neticesinde; kiraya verilen 39 adet taşınmazın ihalede belirtilen kira sürelerinin bitiminden 10 yıldan fazla süre geçmiş olmasına rağmen fuzuli şağiller tarafından işgal edildiği ve bu alanların hala tahliye edilmediği, yeniden kiralama ihalesi yapılmak yerine ecrimisil alınarak kullandırıldığı ve bu şekilde kira süresinin uzatıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin gerekli çalışmalara başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, kira süresi biten taşınmazların mevzuatında belirtilen şekliyle yeniden ihale suretiyle kiraya verilmesi, ecrimisilin kiralama yöntemine ve olağan bir taşınmaz yönetim şekline dönüştürülmemesi gerekmektedir.

### **BULGU 10: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması**

Kamu İdaresinin yetki ve sorumluluk alanı içinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerinin takip edilmediği ve tahsilatının gerçekleştirilmediği görülmüştür.

Sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerecin, taşınmazlardan geçirilmesiyle ilgili geçiş hakkına ve bu hakka ilişkin uygulanacak ücret tarifesine ilişkin usul ve esasları belirlemek amacıyla 27.12.2012 tarih ve 28510 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik elektronik haberleşme altyapısı, elektronik haberleşme şebekesi, geçiş hakkı, geçiş hakkı sağlayıcısı, işletmeci, geçiş hakkı ücreti ve geçiş hakkı ücret tarifesi gibi birçok kavramı tanımlamıştır.

Yönetmelik'in "Geçiş Hakkı Ücretleri" başlıklı 9'uncu maddesinde; geçiş hakkı kullanımında gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerine ait mülkiyet alanları dışında kalan yerler için geçiş hakkı sağlayıcısı tarafından, geçiş hakkını kullanan işletmeciden talep edilen geçiş hakkı ücretinin, yine bu Yönetmelik'in ekinde yer alan Geçiş Hakkı Ücret Tarifesi Üst Sınırları Tablosunda belirtilen fiyatları aşamayacağı ve bu fiyatların her mali yılın başında Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE) oranında artırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Tarife Tablosu incelendiğinde, ilçe belediyelerinin (büyükşehir belediyesi kapsamında kalan belediyeler hariç) belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde kalan ve ilçe belediyelerinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerler için metresi en fazla 0,50-TL geçiş hakkı ücreti alınacağı ve söz konusu tutarın her yıl Yİ-ÜFE'ye göre güncelleneceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre İdare tarafından söz konusu tarifede tavan olarak belirtilen tutarlara da riayet edilmek suretiyle geçiş hakkı talep eden telekomünikasyon firmalarından tahsil edilmek üzere geçiş hakkı ücreti belirlenmesi ve bu ücretlerin geçiş hakkını kullanan işletmecilerden tahsil edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından altyapı geçiş hakkı bedellerinin belirlenmediği ve buna ilişkin bir tarifeye 2023 yılı Gelir Tarifesinde yer verilmediği dolayısıyla bu yönde herhangi bir tahakkuk ve tahsilat işlemi yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmazlar üzerinden geçiş hakkı ücretinin tahsili amacıyla gerekli çalışmaların yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 11: İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması**

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

Anayasa'nın "Çalışma şartları ve dinlenme hakkı" başlıklı 50'nci maddesinde; dinlenmenin çalışanların hakkı olduğu belirtildikten sonra bu hak ve bu hakkın kullanım şartlarının kanunla düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

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

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

Aynı Kanun'un "Yıllık ücretli izin hükümlerine aykırılık" başlıklı 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanun'un 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası (2023 yılında 1.683 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

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

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinde görev alan kadrolu 19 işçiden 5'inin 100 ile 200 gün arasında, 4'ünün 200 ile 300 gün arasında, 6'sının 300 ile 400 gün arasında, 3'ünün ise 400 ile 500 gün arasında, kullanmadığı izinlerinin olduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde, kullanmadıkları yıllık izin gün sayısı kadar işçinin son yevmiyesi dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır.

Kamu idaresi tarafından, bulgu konusu hususa iştirak edildiği ve izinlerin kullandırılması noktasında daha dikkatli olunacağı bildirilmiştir

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

#### **BULGU 12: Hayvan Bakımevleri Kurulmasına Yönelik Olarak İlgili Yıl Bütçelerinde Ödenek Ayrılmaması**

İdare tarafından hayvan bakımevleri kurulmadığı ve bu amaçla bütçesinden ödenek ayrılmadığı tespit edilmiştir.

5199 sayılı Hayvanları Koruma Kanunu'na 09.07.2021 tarih ve 7332 sayılı Kanun ile eklenen "Belediyelerin sorumluluğu" başlıklı ek 1'inci maddenin birinci fıkrasında; belediyelerin, sahipsiz veya güçten düşmüş ya da tehlike arz eden hayvanların korunması ve bakımının yapılması ile rehabilitasyonunun sağlanması amacıyla hayvan bakımevleri kurmak zorunda olduğu hüküm altına alınmıştır.

Mezkur Kanun'un geçici 4'üncü maddesinin birinci fıkrasında büyükşehir belediyeleri, il belediyeleri ve nüfusu yetmiş beş bini aşan belediyelerin 31.12.2022, diğer belediyelerin ise 31.12.2024 tarihine kadar hayvan bakımevlerini kurmakla yükümlü oldukları ifade edilmiş, ilgili maddenin ikinci fıkrasında ise, belediyelerin 2022 yılından itibaren üç yıl süreyle hayvan bakımevleri kurmak ve rehabilitasyon işlemlerini gerçekleştirmek için kesinleşmiş en son bütçe gelirlerinin binde beşi oranında kaynak ayırmak zorunda olduğu ve bu kaynakların başka bir amaç için kullanılmayacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen düzenlemelerden de görüleceği üzere Kamu İdaresinin üç yıl boyunca her yıl kesinleşmiş en son bütçe gelirlerinin binde beşi oranında kaynak ayırması,

ayrılan bu kaynakları kullanarak söz konusu hayvanların rehabilitasyon işlemlerini gerçekleştirmesi ve 31.12.2024 tarihine kadar mevzuatın öngördüğü amacı sağlayacak bir hayvan bakımevi kurması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Belediyenin sokak hayvanları için bir bakımevine sahip olmadığı, Belediyenin bu ihtiyacına karşın 2024 yılı sonu itibarıyla yerine getirilmesi gereken yükümlülüklerini teminen 2022 ve 2023 yılı bütçesinde 5199 sayılı Kanun'un geçici 4'üncü maddesi ile öngörülen kaynağın ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli çalışmaların yapılmaya başlandığı belirtilmiştir.

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

### **BULGU 13: Sosyal Denge Sözleşmesine Mevzuatında Belirtilenin Dışındaki Konularla İlgili Hükümlerin Konulması**

İdare ile Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası (BEM-BİR-SEN) arasında akdedilen ve 01.01.2022 tarihinden itibaren geçerli olan sosyal denge tazminatı sözleşmesinde, mevzuatında yer almayan ve sözleşmenin konusu olmayan belediyenin çeşitli imkanlarından yararlanma, sendikanın idarenin araç ve gereçlerinden ücretsiz yararlandırılması vb. gibi konularda düzenlemeler yapılmıştır.

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

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun 32'nci maddesinde; 375 sayılı KHK'nın Ek 15'inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi üzerine belediye meclisince karar verileceği, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminat tutarının ise ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendika ile belediye başkanı arasında imzalanan sözleşme ile

belirleneceği hüküm altına alınmıştır. Madde metninden açıkça anlaşılacağı üzere belediye başkanı ile sendika temsilcisi sadece ödenecek olan sosyal denge tazminat tutarını kanuni sınırlar içinde tespit etmek üzere yetkilendirilmiştir. Aynı maddede ayrıca mahalli idarelerle imzalanan Sözleşmenin Kanun'un uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılamayacağı da açıkça belirtilmiştir.

4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2022 ve 2023 Yıllarını Kapsayan 6. Dönem Toplu Sözleşme'nin Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme bölümünün "Sosyal denge tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasında ise;

*"Belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine, 4688 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarı en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil) %120'sidir. Sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre farklı olarak belirlenebilir."* denilmektedir.

Yukarıda belirtilen yasal düzenlemeden de anlaşılacağı üzere, sosyal denge sözleşmesinde sadece; görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı düzenlenebilecektir. Sosyal denge sözleşmelerine, sözleşmenin adı farklı olsa dahi, farklı ödemelere ve hususlara ilişkin hükümler konulması mevzuata açıkça aykırı olacaktır.

Ancak, İdare ile yetkili sendika Bem-Bir-Sen arasında akdedilen ve yürürlük tarihi 01.01.2022-31.12.2023 olan sosyal denge sözleşmesinin incelenmesi neticesinde; mezkûr Sözleşmede Belediyenin çeşitli imkanlarından yararlanma, idarenin araç ve gereçlerinden sendikanın ücretsiz faydalandırılması vb. konularda mevzuatına aykırı hususların yer aldığı tespit edilmiştir. Şöyle ki ilgili sözleşmenin "Sosyal haklar ve eğitim" başlıklı 10'uncu maddesinde;

*"a) İdarenin kuruluş ve tesisleri ile düzenlediği sürekli/süreksiz etkinliklerden (spor salonu, eğitim kursları, sinema, tiyatro, düğün/nikah salonu vb.) çalışanların kendileri ile*

*bakmakla yükümlü oldukları eş ve çocuklarının ücretsiz veya indirimli yararlanması için görüşmeler yapılarak imkanlar neticesinde çözüme ulaşılır.*

*b) İdarenin, sendikanın düzenleyeceği toplantı, seminer, gezi gibi faaliyetlerde, işyerinin çalışma düzenini aksatmayacak şekilde olmak üzere mesai saatlerinde yapılmasına izin verir.*

*c) İşveren, iş veriminin yükseltilmesi amacıyla üyelerin mesleki becerilerinin artırılması ve mesleki bakımdan gelişmeleri için eğitimler yaptırır, bu çerçevede başka kurum veya kuruluşların düzenlediği kurs, seminer, konferans gibi faaliyetler için salon, ekip, araç ve gereçleri ücretsiz tahsis eder.” hükümlerine yer verilmiştir.*

Sosyal denge sözleşmesi yeni bir sendikal hakkın kullanımını içermediği ve hukuk sistemimizde toplu iş sözleşmesi ya da toplu sözleşme statüsünde olmadığı için, dönemler itibarıyla akdedilen Toplu Sözleşmeler ile çizilen sınırın dışında bir düzenlemenin Sözleşmede yer alması hukuki açıdan mümkün değildir. Bu nedenle, sadece sosyal denge tazminatının düzenlenme metni olması gereken sosyal denge sözleşmesinde, sosyal yardımların veya faaliyetlerin de düzenlenmesi; ister mali yükümlülük içersin isterse de içermesin Anayasa, personel kanunları ve sendikal hak olarak dönemler itibarıyla akdedilen Toplu Sözleşmelere aykırıdır.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, İdare ile yetkili sendika arasında imzalanacak sözleşmelerin mevzuatta belirtilen usul ve esaslara uygun olarak yapılması ve sosyal denge tazminatı sözleşmelerine sosyal denge tazminatının tutarının belirlenmesi ve uygulanmasına ilişkin hükümler dışında herhangi bir hüküm konulmaması gerekmektedir.

#### **BULGU 14: Yetkilendirilmiş Muayene Kuruluşuyla Meclis Kararı Olmaksızın Asansör Periyodik Kontrolüne İlişkin Hizmet Protokolü İmzalanması**

A tipi muayene kuruluşu tarafından Belediyeye aktarılacak olan periyodik kontrol ücretinin hesaplanmasında esas alınacak fiyatın Belediye Meclisi tarafından belirlenmediği ve doğrudan Belediye Başkanı ile yetkili asansör kuruluşu arasında protokol yapıldığı görülmüştür.



5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (s) bendinde; belediye sınırları içerisinde, yapı ruhsatı veya yapı kullanma izni hangi idare tarafından verilmiş olursa olsun, hizmete sunulacak olan asansörlerin tescilini yapmak, ilgili teknik mevzuat çerçevesinde yıllık periyodik kontrollerini yapmak ya da yetkilendirilmiş muayene kuruluşları aracılığıyla yaptırmak, gerekli hâllerde asansörleri hizmet dışı bırakmak belediyenin yetkileri ve imtiyazları arasında sayılmıştır.

Ayrıca Kanun'un "Belediye meclisi" başlıklı 17'nci maddesinde de Belediye meclisinin, belediyenin karar organı olduğu ifade edilmiştir.

Asansör Periyodik Kontrol Yönetmeliği'nin "Periyodik kontrol ücretinin belirlenmesi" başlıklı 10' uncu maddesinde;

*"(1) Periyodik kontrol ücretinin hesaplanmasında esas alınacak olan fiyat, Komisyon kararı doğrultusunda EK-1'de belirtilen taban ve tavan fiyat aralığına göre ilgili idarenin karar organı tarafından belirlenir.*

*(2) Bir sonraki yıl için geçerli sayılacak olan taban ve tavan fiyatları, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca o yıl tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranını geçmeyecek şekilde Bakanlık tarafından belirlenir ve Bakanlık internet sitesinden ilan edilir.*

*(3) Periyodik kontrol ücreti, ilgili idare karar organı tarafından belirlenen fiyatın ilgili idare payı ile birlikte KDV hariç toplamına eşittir."* hükmü yer almaktadır.

Aynı Yönetmelik'in "Periyodik kontrol ücretinin tahsili" başlıklı 23'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında ise, ilgili idare tarafından talep edilmesi ve protokolde belirtilmesi durumunda EK-1'de yer alan taban ve tavan fiyat aralığındaki ilgili idarece belirlenen fiyatın azami %10'unun protokol yapılan ilgili idareye A tipi muayene kuruluşunca aktarılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, belediyelerde karar organı belediye meclisleridir. Bu sebeple Belediyeye aktarılacak olan periyodik kontrol ücretinin hesaplanmasında esas alınacak fiyatın Belediye Meclisince belirlenmesi ve yetkilendirilecek muayene kuruluşu ile yapılacak protokolde belirlenen fiyata ilişkin orana yer verilmesi gerekmektedir. Ancak Belediye ile firma arasında yapılan protokol incelendiğinde, belediye

meclisi tarafından bu hususta karar alınmadığı ve doğrudan Belediye Başkanı ile protokol yapıldığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, asansör muayene kuruluşu tarafından Belediyeye aktarılacak olan periyodik kontrol ücretinin hesaplanmasında esas alınacak fiyata ilişkin Belediye Meclisince karar alınması ve buna ilişkin orana muayene kuruluşu ile Belediye arasında imzalanan protokolda yer verilmesi gerekmektedir.

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