



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

TOKAT BELEDİYESİ

2021 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2022



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	8
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	11
7.	DENETİM BULGULARI.....	11
8.	EKLER.....	50

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	6
Tablo 8: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar.....	15
Tablo 9: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar	15
Tablo 10: Geçiş Hakkına Konu Taşınmazlara İlişkin Tarife	44

KISALTMALAR

KHK Kanun Hükmünde Kararname

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Gayrimaddi Hak Alımlarının Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi
2. Belediyeye Ait Taşınmazların Değer Tespitinin Yapılmaması ve Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması
3. Maddi Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmasında Hatalı Uygulamalar
4. Maddi Duran Varlıklara İlişkin Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi
5. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması
6. Kamu İdarelerine ve Şahıslara Bedelli Devri Yapılan Taşınmazların Muhasebe Çıkış Kaydının Yapılmaması
7. Şahıslardan Bedelli Devralınan Taşınmazların Muhasebe Giriş Kaydının Yapılmaması
8. Kamu Kurumlarına Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi
9. Belediyeye Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi

B. Diğer Bulgular

1. Bazı İlk Madde ve Malzemelerin Alındığında Doğrudan Giderleştirilmesi
2. Kiraya Verilen Taşınmazların Nazım Hesaplarda Takip Edilmemesi
3. Taşınmaz İcmal Cetvellerinin Oluşturulmaması
4. Belediye Taşınmazlarının İhale Yapılmaksızın Ecrimisil Karşılığında Kullanılması
5. Belediye Taşınmazlarının İhale Yapılmaksızın Kira Sürelerinin Uzatılması
6. Araç Kiralama Hizmet Alımlarının Parçalara Bölünerek Doğrudan Temin İle Gerçekleştirilmesi
7. Eğlence Vergisi Alınması Gereken Bazı İşletmelere Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmemesi

8. Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi
9. İhale Yoluyla Alınması Gereken Bazı Alımların İstisna Kapsamında Alınması
10. İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Belediye Tarafından Verilmeyen Bazı İşletmelere Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi
11. İşyeri Açma İzni Olmadan Faaliyette Bulunan İşletmelere Gerekli Yaptırımların Uygulanmaması
12. Kanuni Muafiyet Olduğu Halde Çeşitli Vergi ve Fon Ödemelerinde Bulunulması
13. Sosyal Denge Tazminatı Ödemelerinden Gelir Vergisi Kesilmemesi
14. Taşınır Mallara İlişkin Mevzuatta Belirlenen Bazı İşlemlerin Yapılmaması
15. Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Belirlenmemesi
16. Alınan Teminat Mektupları Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması
17. Kurum Taşınmazlarının Tahsislerine ilişkin Hatalar
18. Kamulaştırılan Taşınmaz Mallara İlişkin Emlak Vergilerinin Takip Edilmemesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

Kamu İdaresinin temel mevzuatı 5393 sayılı Belediye Kanunu olup bu Kanun'da kurumun görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. 5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya 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 15'inci maddesinde; belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak, yönetmelik çıkarmak, belediye gelirlerini tahsil etmek, temiz su atık su tesisleri kurup işletmek, ulaşım hizmetlerini görmek, ticari hayata katkı sağlamak gibi yetki ve imtiyazlar sayılmıştır.

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'da Belediye organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 32 üyeden oluşmaktadır.

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

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

Tokat Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 2 birim belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Müdürlüğü ve Teftiş Kurulu Müdürlüğü'dür. Başkana bağlı memurlar arasından atanan 3 başkan yardımcısı, meclis üyeleri arasından atanan 2 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 23 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	419	244
Sözleşmeli Personel		4
Kadrolu İşçi		94
Geçici İşçi		
Toplam		342
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel		580

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu toplam 5 şirket bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

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

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

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

Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yıldan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
1	Personel Giderleri		41.533.009,00	+3.043.000,00	44.576.009,00	42.034.142,17	2.541.866,83	
2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri		7.707.815,00	+327.500,00	8.035.315,00	7.290.444,07	744.870,93	
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri		133.605.198,00	+46.722.370,00 -22.896.870,00	157.430.698,00	155.794.003,33	1.636.694,67	
4	Faiz Giderleri		3.300.000,00	+20.000,00 -1.800.000,00	1.520.000,00	1.519.927,03	72,97	
5	Cari Transferler		537.003,00	+871.000,00 -125.000,00	1.283.003,00	1.256.608,00	26.395,00	
6	Sermaye Giderleri		9.916.975,00	+32.890.000,00 -2.987.000,00	39.819.975,00	39.680.378,52	139.596,48	
7	Sermaye Transferleri		6.400.000,00	+6.150.000,00 -215.000,00	12.335.000,00	12.162.212,72	172.787,28	
8	Borç Verme							
9	Yedek Ödenek		22.000.000,00	-22.000.000,00				
	Toplam		225.000.000,00	40.000.000,00	265.000.000,00	259.737.715,84	5.262.284,16	

Tokat Belediyesinin 2021 mali yılı bütçesi ile 225.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş

olup yıl içinde eklenen ve düşülen ödenekle birlikte 2021 yılı ödenek toplamı 265.000.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 259.737.715,84 TL bütçe gideri yapılmış, 5.262.284,16 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	27.332.900,00	17.008.286,32	8.671,65	16.999.614,67	62,19
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	45.404.100,00	29.076.718,77	4.255,57	29.072.463,20	64,03
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	8.880.000,00	12.238.473,82	-	12.238.473,82	137,82
05- Diğer Gelirler	181.982.000,00	200.519.342,10	347.189,75	200.172.152,35	110
06- Sermaye Gelirleri	1.401.000,00	1.484.107,90	-	1.484.107,90	106
08- Alacaklardan Tahsilat					
09- Red ve İadeler					
Toplam	265.000.000,00	260.326.928,91	360.116,97	259.966.811,94	98,10

Buna göre 2021 yılında net bütçe geliri %98,10 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri (%62,19), teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%64,03) beklenenin altında, alınan bağış ve yardımlar (%137,82), diğer gelirler (%110) ve sermaye gelirleri ise (%106) beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	41.533.009,00	42.034.142,17	101,20
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	7.707.815,00	7.290.444,07	94,58
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	133.605.198,00	155.794.033,33	116,60
04- Faiz Gideri	3.300.000,00	1.519.927,03	46,05
05-Cari Transferler	537.003,00	1.256.608,00	234

06- Sermaye Giderleri	9.916.975,00	39.680.378,52	400,12
07- Sermaye Transferleri	6.400.000,00	12.162.212,72	190,03
08- Borç Verme			
09- Yedek Ödenekler	22.000.000,00		
Toplam	225.000.000,00	259.737.715,84	115,43

Buna göre 2021 yılında bütçe giderleri %115,43 seviyesinde gerçekleşmiştir. Cari Transferler giderlerinde başlangıç bütçesinde öngörülen tutar %234 oranında aşılmıştır. Pandemi nedeniyle aynı ve nakdi yardımlar arttığından dolayı beklenenin üstünde gerçekleşmiştir. Sermaye Giderleri %400,12 ve Sermaye transferleri %190,03 oranlarıyla beklenenin üstünde gerçekleşmiştir. Yatırım planları dahilinde yapılan altyapı, kamulaştırma, restorasyon projeleri söz konusu artışların müsebbibidir.

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

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

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	13.640.340,25	15.871.206,83	17.008.286,32	16,35	7,16
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	23.072.995,88	23.519.033,69	29.076.718,77	1,93	23,63
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	1.810.133,55	3.698.958,95	12.238.473,82	104,35	230,86
Diğer Gelirler	123.013.040,98	152.533.043,35	200.519.342,10	24,00	31,46
Sermaye Gelirleri	1.742.836,08	965.105,09	1.484.107,90	-44,62	53,78
Toplam	163.279.346,74	196.587.347,91	260.326.928,91	20,40	32,42
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	15.862,49	86.285,70	360.116,97	443,96	317,35
Net Toplam	163.263.484,25	196.501.062,21	259.966.811,94	20,36	32,30

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2021 yılında gelirler bir önceki yıla göre 63.465.749,73 TL'lik (%32,30) artış göstermiştir. Bu çerçevede; alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde 8.539.514,87 TL (%230,86), diğer gelirlerde 47.986.298,75 TL (%31,46) ve sermaye gelirlerinde 519.002,81 TL (%53,78) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

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

Bütçe Giderinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	35.124.636,90	37.776.443,84	42.034.142,17	7,55	11,27
SGK Devlet Prim Giderleri	6.164.212,04	6.646.250,32	7.290.444,07	7,82	9,69
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	90.040.902,12	108.275.993,40	155.794.003,33	20,25	43,89
Faiz Giderleri	4.337.853,72	2.206.121,29	1.519.927,03	-49,14	-31,10
Cari Transferler	489.710,19	563.338,38	1.256.608,00	15,04	123,06
Sermaye Giderleri	3.137.754,52	20.832.741,19	39.680.378,52	563,94	90,47
Sermaye Transferleri	4.773.177,51	6.943.647,75	12.162.212,72	45,47	75,16
Toplam	144.068.247,00	183.244.536,17	259.737.715,84	27,19	41,74

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2021 yılında 2020 yılına göre 76.493.179,67 TL (%41,74) oranından artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2021 yılında mal ve hizmet alımı giderlerinin 47.518.009,93 TL (%43,89), cari transferlerin 693.269,62 TL (%123,06), sermaye giderlerinin 18.847.637,33 TL (%90,47) ve sermaye transferlerinin 5.218.564,97 TL (%75,16) arttığı görülmektedir. Faiz giderlerinde 686.194,26 TL'lik (%31,10) bir azalış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2021 yılı Faaliyet Gideri 231.367.496,73 TL, Faaliyet Geliri 264.519.514,73 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 33.152.018,00 TL olarak gerçekleşmiştir.

Tokat Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Tokbel İnş.Tem.Enerji Tic.Ltd.Şti.	507.500,00	507.500,00	100
2	Aksa Tokat Amasya Doğalgaz Dağ. A.Ş.	1.000.000,00	Bedelsiz	2,59
3	TOPEK Gıda Hayv.İnş.Tur.San.Tic. A.Ş.	24.346.545,80	2.191.189,12	9
4	Tokat Teknopark A.Ş.	450.000,00	22.500,00	5
5	Tokat Mepasan A.Ş.	650.000,00	39.910,00	6,14

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

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

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

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

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

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

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 5'inci kısmında düzenlenmiştir. İç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

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 Esasların 5'inci maddesinde, iç kontrol standartlarının, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenip yayımlanacağı, kamu idarelerinin, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü bulunduğu, ayrıca Kanun'a ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği belirtilmiştir.

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.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili diğer mevzuat uyarınca, Tokat Belediyesince Kamu İç Kontrol Sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve

geliştirilmesi çalışmaları mevzuata uygun olarak başlatılmamış ve Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

İç kontrol ortamının bir unsuru olan İç Denetim Birimi henüz oluşturulmamış olup, iç denetçi ataması da yapılmamıştır.

Sonuç olarak Tokat Belediyesinin iç kontrol sistemine ilişkin yürüttüğü faaliyetler ve ulaştığı sonuçlar değerlendirildiğinde; bazı faaliyetlerin başlangıç aşamasında olduğu, bazı faaliyetlere ilişkin ise henüz bir çalışma başlatılmadığı görülmüş olup iç kontrol sisteminin sağlıklı bir şekilde kurulup geliştirilmesi için gerekli çalışmaların yapılmasının önem arz ettiği değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Gayrimaddi Hak Alımlarının Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi

İdare tarafından alınan yazılım ve lisans alımlarının 260 Haklar Hesabında izlenmesi gerekirken, 630 Giderler Hesabına kaydedilerek doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

27.05.2016 tarihli ve 29724 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 210'uncu maddesinde “*Bu hesap, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır.*” denilmektedir.

Diğer yandan, ilgili varlıklar için ayrılacak amortisman oranları amortisman ve tükenme paylarına ilişkin açıklamaların yer aldığı 04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de 47 sıra no’lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği ile belirlenmiş olup ilgili Tebliğ’in 6’ncı maddesinde;

“ ...*(2) Ancak, maliyet bedeli, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınırların her biri için 14.000 TL’yi, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL’yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir...*” denilerek, maddi olmayan duran varlıklar için amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir.

Kurum tarafından satın alınan 500.000,00 TL tutarındaki bilgisayar yazılım, yazılım geliştirme ve lisans alımlarının gayri maddi hak alımları hesabı olan 260 Haklar Hesabı yerine 630 Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi sonucu 2021 yılı mali tablolarında 260 Haklar Hesabının belirtilen tutar kadar eksik gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 2: Belediyeye Ait Taşınmazların Değer Tespitinin Yapılmaması ve Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

Kurum adına tapuda kayıtlı olan taşınmazlara ilişkin değer tespiti yapılmadığı ve ilgili muhasebe hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayı ile yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinde, "Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır." hükmü yer almakta ve maddenin devamında hangi değer üzerinden taşınmazların kayda alınacağı belirlenmiştir. Maddede tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden veya bu bedel belirlenemiyorsa rayiç değer üzerinden kayda alınması gerektiği ifade edilmiştir.

Tapuda kayıtlı olan taşınmazların değer tespiti hakkında Belediye tarafından herhangi bir çalışma yapılmadığından dolayı kurumun 2021 yılı mali tablolarındaki taşınmaz hesapları hatalı görünmektedir.

Taşınmazların anılan yönetmelik hükümlerine uygun olarak değer tespitlerinin yapılması ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereğince mali tablolarda gösterilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 3: Maddi Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmasında Hatalı Uygulamalar

Muhasebe kayıtları ve mali tabloların incelenmesinde aşağıda ayrıntısı gösterilen maddi duran varlıklar için ya hiç amortisman ayrılmadığı, ya da muhasebe hesaplarında kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi Duran Varlıklar hesap grubu ile ilgili ve "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 187'nci maddesinin (ç) bendinde, amortisman tabi varlıkların neler olduğu, bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarına ilişkin esas ve usullerin Maliye Bakanlığınca belirleneceği, ayrılan amortismanların nasıl muhasebeleştirileceği ve varlıkların amortisman hesaplanmasına esas alınacak değerinin nasıl tespit edileceği ile ilgili hususlar hüküm altına alınmıştır.

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

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Varlıklara ilişkin ilkeler" başlıklı 9'uncu maddesinin 1/d bendinde de; "*Bilançoda duran varlıklar ana hesap grubu içinde yer alan maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer duran varlıkların maliyetlerini, bunlardan yararlanılan dönemlere dağıtmak amacıyla, her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları bilançoda ayrıca gösterilir.*" denildikten sonra hangi duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin esas ve usuller ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirleneceği hususu aynı Yönetmelik'in 29'uncu maddesinde hükme bağlanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin amortisman işlemlerine ilişkin hükümlerinde belirtilen, Maliye Bakanlığına tanınan amortisman süre, yöntem ve oranlarını belirleme yetkisi ise Bakanlığın Vergi Usul Kanunu'nun 318'inci maddesindeki yetkisinden gelmektedir. Maliye Bakanlığı bu yetkisini 333, 339, 365, 389, 399 ve 418 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği çıkartarak kullanmış ve tebliğ eki listelerde amortisman uygulamasına ilişkin gerekli açıklamalara yer vermiştir.

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

Yukarıda açıklanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile bahsi geçen Vergi Usul Kanunu Tebliği ve Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin söz konusu hükümleri dikkate alındığında idarenin amortisman işlemlerine ilişkin şu hususlar tespit edilmiştir;

a) Amortisman ve tükenme payı ayrılması gereken tüm maddi varlıklar için amortisman ayrılmamıştır.

Tablo 8: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar

Varlık Hesap Kodu	Hesap Adı	Kayıtlı Varlıkların Değeri (TL)
251.01.99.00.00	Diğer Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri	6.361.614,58
252.01.01.01.99	Binalar Hesabı (Diğer)	463.500,00
253.02.01.00.00	Tarım ve Ormancılık Makineleri	224.681,27
254.01.06.00.00	Mopet ve Motosikletler	750,00
255.07.02.00.00	Basılı Yayınlar	2.577,09

b) Amortisman tabi maddi varlığın kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrılmıştır.

Tablo 9: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar

Varlık Hesap Kodu	Hesap Adı	Kayıtlı Varlıkların Değeri (TL)	Ayrılan Amortisman Tutarı (TL)	Fark (-) (TL)
251.xx.16.06.00	Yolcu Terminalleri (Otogarlar)	0,00	12,00	12,00
251.xx.99.99.00	Diğer Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri (Tanımsız)	0,00	343.407,12	343.407,12
252.01.01.05.99	Diğer	2.950,00	3.068,00	118,00
252.01.01.09.01	Alışveriş ve İş Merkezleri	40.058,12	41.660,44	1602,32
252.01.01.10.99	Diğer	468.358,30	742.220,04	273.861,74
252.01.04.10.99				
253.02.01.00.00	Tarım ve Ormancılık Makineleri ve Aletleri	0,00	235.697,23	235.697,23
255.01.01.00.00	Döşeme Demirbaşları	85.528,34	100.206,41	14.678,07
255.01.02.00.00	Temsil ve Tören Demirbaşları	89.443,30	89.732,12	288,82
255.04.01.00.00	Yemek Hazırlama Ekipmanları	105.221,31	108.430,21	3.208,90
255.09.01.00.00	Doğa Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	1.099,98	13.843,98	12.744,00

255.09.02.00.00	Salon Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	625.685,92	638.456,24	12.770,32
255.09.03.00.00	Saha Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	141.908,82	233.745,72	91.836,90
255.10.01.00.00	Güvenlik ve Korunma Amaçlı Araçlar	238.946,31	590.324,12	351.377,81
255.10.02.00.00	Kontrol ve Güvenlik Sistemleri	1.765.475,31	2.108.437,47	342.962,16
255.10.03.00.00	Yangın Söndürme ve Tedbir Cihaz ve Araçları	196.457,72	575.946,22	379.488,50
255.11.02.00.00	Duvarda Sergilenen Süs Eşyaları	2.062,20	10.817,20	8.755,00
255.11.03.00.00	Masa ve Sehpalarda Sergilenen Süs Eşyaları	15.730,57	41.580,57	25.850,00
255.12.02.00.00	Büro Malzemeleri	602.587,17	1.128.035,67	525.448,50
255.99.03.00.00	Sergileme ve Tanıtım Amaçlı Taşınırlar	1.579.055,32	2.306.658,04	727.602,72
Toplam		5.960.568,69	9.312.278,80	3.351.710,11

İdarenin maddi varlıklarından bir kısmı için amortisman ayrılmaması ve bir kısmı için de varlığın kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrılması 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabını etkilemektedir.

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

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

Sonuç olarak; amortisman ve tükenme payı ayrılması gereken tüm maddi duran varlıklar için amortisman ayrılmaması ile amortisman tabi maddi duran varlığın kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrılmasından dolayı idarenin yıl içinde ve yıl sonunda düzenlenen mali tablolarında 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-), 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ve 500 Net Değer Hesabı gerçeği yansıtmamaktadır.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 4: Maddi Duran Varlıklara İlişkin Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi

Maddi duran varlıklara yönelik yapılan değer artırıcı nitelikteki harcamalar, ilgili maddi duran varlık hesaplarında izlemeyerek doğrudan giderleştirilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesine göre; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyetin, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilmesi ve amortisman hesaplamasında dikkate alınması gereklidir.

“Amortisman ve Tükenme Payları” başlıklı 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesine göre; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için gerçekleştirilen 34.000 TL'yi aşan harcamalar, değer artırıcı harcamalar olarak belirlenmiş olup, bu harcamalar varlığın değerine eklenerek muhasebeleştirilmelidir.

Ancak uygulamada farklı zamanlarda ve 45 ayrı işlemde gerçekleştirilen 34.000 TL'nin üzerinde kalan toplam 15.515.412,46 TL harcama, değer arttırıcı harcama olarak taşınmazların değerine eklenmeksizin giderleştirilmiştir.

Yapılan değer arttırıcı harcamaların taşınmazların değerine eklenmemesi nedeniyle mali tablolarda; 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı 10.997.114,04 TL, 252 Binalar Hesabı 4.518.298,42 TL eksik, 630 Giderler Hesabı 15.515.412,46 TL fazla olarak görünmektedir.

Maddi duran varlıklar için gerçekleştirilen değer arttırıcı nitelikteki harcamaların ilgili maddi duran varlık hesaplarında izlenilmesi gereklidir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 5: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenmekte olan yatırımlardan tamamlananların, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmadığı görülmüştür.

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

Yapılan incelemede 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında yer alan 14.864.738,35 TL'lik kısmın tamamlanmasına rağmen ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmaması sonucu söz konusu hesabın gerçeği yansıtmadığı değerlendirilmemektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 6: Kamu İdarelerine ve Şahıslara Bedelli Devri Yapılan Taşınmazların Muhasebe Çıkış Kaydının Yapılmaması

Kurumun devir yaptığı taşınmazların incelenmesinde, kamu idarelerine ve şahıslara yapılan bedelli devirler sonucunda taşınmazların muhasebe çıkış kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "25 Maddi duran varlıklar" başlıklı 187'nci maddesinin (d) bendinde;

"d) Maddi duran varlıkların satılması

1) Amortisman ayrılmış olan varlıkların net değeri, kayıtlı değerden ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan tutardır. Devir ve trampa satış hükmündedir. Maddi duran varlıkların satış işlemleri sırasında; amortisman tabii olanlarda net değeri, diğerlerinde kayıtlı değeri ile satış bedeli arasında fark olması durumunda, öncelikle oluşan olumlu veya olumsuz, ilgili varlık hesabı ve gelir veya gider hesaplarına kaydedilerek satış işlemi muhasebeleştirilir."

Aynı Yönetmelik'in "250 Arazi ve arsalar hesabı" başlıklı 189'uncu maddesinin (b) bendinde ise;

"1) Satılan arsa ve arazilerin, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz fark 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedeli 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

...

3) Üzerine inşaat yapılmak suretiyle veya başka şekillerde arsa ve arazi vasfı ortadan kaldırılarak başka bir maddi duran varlığa dönüştürülen veya eklenen arsa ve araziler, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, tespit edilen yeni değeri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabına borç, varlığın kayıtlı değeri ile yeni değeri arasında olumlu fark varsa tutarı 600-Gelirler Hesabına (olumsuz fark varsa tutarı 630-Giderler Hesabına borç) alacak kaydedilir." denilmiştir.

İdare taşınmazlarının bedelli olarak devredilmesi işlemi satış hükmünde olduğundan bedelli olarak devredilen taşınmazların yukarıda belirtildiği şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Belirtilen muhasebe kaydının yapılmaması durumunda mali tabloların hatalı bilgi içereceği değerlendirilmektedir.

İdarenin 2021 yılı hesabının incelenmesi neticesinde 698.621,23 TL bedel ile devredilen arsaların muhasebe kayıtlarından çıkarılmadığı, hali hazırda varlık hesabında kayıtlı oldukları

tespit edilmiştir. İdarenin devrettiği taşınmazların mali tablolarında görünmesi nedeniyle 250 Arazi ve Arsalar Hesabı 698.621,23 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 7: Şahıslardan Bedelli Devralınan Taşınmazların Muhasebe Giriş Kaydının Yapılmaması

Kuruma devralınan taşınmazların incelenmesinde, şahıslardan bedeli mukabilinde alınan taşınmazların muhasebe giriş kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "25 Maddi duran varlıklar" başlıklı 187'nci maddesinin (a) bendinde;

"a) Maddi duran varlıkların hesaplara alınması

1) Edinilen maddi duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınır. Maliyet bedeline varlıkların elde edilmesinde yapılan her türlü gider ilave edilir. Bağış veya hibe olarak edinilen maddi duran varlıklar varsa bilinen değeri, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeri ile hesaplara alınır." denilmektedir.

Adı geçen Yönetmelik'in "250 Arazi ve arsalar hesabı" başlıklı 189'uncu maddesinin (a) bendinde;

"a) Borç

1) Bütçeye gider kaydedilmek suretiyle edinilen arsa ve araziler, maliyet bedeli üzerinden bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, ödenmesi gereken tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

...

5) Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir." ifadeleri yer almaktadır.

Yine aynı Yönetmelik'in "251 Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı" başlıklı 190'ıncı maddesinin (a) bendinde;

"a) Borç

1) Bütçeye gider kaydıyla gerçekleştirilip, yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen yeraltı ve yer üstü düzenlerine ilişkin tutarlar yatırımın tamamlanıp geçici kabulün yapılması ile birlikte, bu hesaba borç, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedilir.

...

5) Tahsise konu edilen yeraltı ve yerüstü düzenleri tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir." denilmektedir.

İdareye bedelli olarak devredilen taşınmazların yukarıda belirtildiği şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Belirtilen muhasebe kaydının yapılmaması durumunda mali tabloların hatalı bilgi içereceği değerlendirilmektedir.

İdarenin 2021 yılı hesabının incelenmesi neticesinde 1.662.650,00 TL bedel ile devralınan taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınmadıkları tespit edilmiştir. İdarenin devraldığı taşınmazların mali tablolarda görünmemesi nedeniyle 250 Arazi ve Arsalar Hesabında 1.570.750,00 TL, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında ise 91.900,00 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 8: Kamu Kurumlarına Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi

Kamu kurumlarına tahsis edilen taşınmazların incelenmesinde, tahsis edilen taşınmazların muhasebe çıkış kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "250 Arazi ve arsalar hesabı"nın "Hesabın niteliği" başlıklı 188'inci maddesinde;

“Arazi ve arsalar hesabı, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.”

“Hesabın işleyişi” başlıklı 189’uncu maddesinde;

“Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilir.”

Aynı Yönetmelik’in “252 Binalar hesabı”nın “Hesabın niteliği” başlıklı 192’nci maddesinde;

“Binalar hesabı, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.”

“Hesabın işleyişi” başlıklı 193’üncü maddesinde ise; *“Tahsise konu edilen binalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına alacak, 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilir.”* hükümlerine yer verilmiştir.

Mezkur Yönetmeliği’nin “257 Birikmiş Amortismanlar hesabı”nın “Hesabın işleyişi” başlıklı 203’üncü maddesinde ise;

“... ”

b) Borç

1) Amortisman tabi tutulduktan sonra her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılan maddi duran varlık tutarlarının ayrılan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir

2) Tahsise konu edilen taşınmazlar, tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 500-Net Değer Hesabına borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.” denilmektedir.

Yapılan incelemelerde, Belediyenin kamu kurumlarına tahsis ettiği 3 adet taşınmazı muhasebe kayıtlarına almadığı görülmüştür.

İdare taşınmazlarının tahsise konu olması durumunda yukarıda belirtildiği şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Belirtilen muhasebe kaydının yapılmaması durumunda mali tabloların hatalı bilgi içereceği açıktır.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 9: Belediyeye Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi

Kamu kurumlarından tahsis alınan taşınmazların incelenmesinde, tahsis alınan taşınmazların muhasebe giriş kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "250 Arazi ve arsalar hesabı"nın "Hesabın niteliği" başlıklı 188'inci maddesinde;

"Arazi ve arsalar hesabı, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır."

"Hesabın işleyişi" başlıklı 189'uncu maddesinde;

"Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilir."

Aynı Yönetmelik'in "252 Binalar hesabı"nın "Hesabın niteliği" başlıklı 192'nci maddesinde;

"Binalar hesabı, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır."

"Hesabın işleyişi" başlıklı 193'üncü maddesinde ise;

"4) Bedelsiz olarak kuruma intikal eden binalar tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir." hükümlerine yer verilmiştir.

Mezkur Yönetmeliği'nin "257 Birikmiş Amortismanlar hesabı"nın "Hesabın işleyişi" başlıklı 203'üncü maddesinde ise;

“ ...

a) Alacak

3) Tahsise konu edilen taşınmazlar, tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 500-Net Değer Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı bu hesaba alacak, 500- Net Değer Hesabına borç kaydedilir.” denilmektedir.

Yapılan incelemelerde, Belediyeye kamu kurumlarınca tahsis edilen 2 adet taşınmazı muhasebe kayıtlarına almadığı görülmüştür.

İdareye taşınmaz tahsisi konu olması durumunda yukarıda belirtildiği şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Belirtilen muhasebe kaydının yapılmaması durumunda mali tabloların hatalı bilgi içereceği açıktır.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Bazı İlk Madde ve Malzemelerin Alındığında Doğrudan Giderleştirilmesi

Satın alınan ilk madde ve malzeme niteliğindeki taşınır mallar için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu malzemelerin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmeksizin doğrudan 630 Giderler Hesabına kaydedilerek muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 14'üncü maddesinde, stoklar hakkında, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine göre işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının Niteliği" başlıklı 115'inci maddesinde; bu hesabın kurumlarca kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzemelerin izlenmesi için kullanılacağı,

"Hesabın İşleyişi" başlıklı 116'ncı maddesinde ise satın alınan veya üretilen ilk madde ve malzemeler bir taraftan maliyet bedelleri ile bu hesaba borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Belgeler ve Cetveller" başlıklı 10'uncu maddesinde ise; Taşınır İşlem Fişinin tanımı yapılmış ve Taşınır İşlem Fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceğine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte incelendiğinde, ilgili mevzuatı çerçevesinde kabul edilerek teslim alınan taşınırların girişleri ile taşınırların çıkış ve ambarlar arasında devir işlemlerinde, dayanıklı taşınırların niteliklerini değiştiren esaslı onarım ve ilaveler sonucu değer artışlarında taşınır işlem fişi düzenlenmesinin esas olduğu belirtildikten sonra, hangi hallerde düzenlenmeyeceği sayma yoluyla açıkça belirtilmiştir.

Kurumda yapılan incelemede satın alınan asfalt katkı maddesi bitüm malzemesinin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmeksizin doğrudan 630 Giderler Hesabı kullanılmak suretiyle muhasebeleştirildiği, ayrıca Taşınır Mal Yönetmeliği kapsamında sayılan istisnalar arasında belirtilmediği halde söz konusu malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmediği görülmüştür. İdare tarafından taşınır niteliğindeki mallar için taşınır işlem fişi düzenlenmesi ve ilk madde ve malzeme hesabına kayıt edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 2: Kiraya Verilen Taşınmazların Nazım Hesaplarda Takip Edilmemesi

Kurumun mülkiyetinde bulunan ve kiraya verilen taşınmazların nazım hesaplarda izlenmediği görülmüştür.

Kiralama işlemi malikin taşınmaz üzerindeki yetkilerini kısıtlayıcı nitelikte olduğundan, Belediyenin söz konusu işlem kapsamında değerlendirdiği taşınmazlarına ilişkin bilginin mali tablolarda olması gerekmektedir. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden, 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar ve 999

Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesapları aracılığıyla izlenmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Bu hesapların işleyişine ilişkin ayrıntılı düzenleme ise anılan Yönetmeliğin 476 ncı maddesinde yer almaktadır.

Ancak yapılan incelemelerde muhasebe birimine gerekli bilginin aktarılmaması, Belediye envanterindeki taşınmazların tamamının muhasebeleştirilmemesi ve envanterinde bulunanların ise her biri için ayrı ayrı kayıtlı değerlerinin bulunmaması nedeniyle kiralama işlemlerinin muhasebeleştirilmediği dolayısıyla da mali tabloların söz konusu taşınmazlara ilişkin bilgi sunmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 3: Taşınmaz İcmal Cetvellerinin Oluşturulmaması

Kurumun yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, taşınmaz kayıtlarının Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun şekilde yapılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44'üncü maddesinde kamu idarelerinin taşınmazlarının kaydına ilişkin usul ve esasların çıkarılacak yönetmelik ile belirleneceği belirtilmiştir.

Buna istinaden 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır. "Yönetmeliğin Kayıt Şekli" başlıklı 7'nci maddesinde:

“(1) Kamu idareleri;

a) Tapu kütüğünde adlarına tescilli olan ve Ek 1'deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar ” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 2'deki 'Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu'nda,

b) Tapu kütüğünde kayıtlı olmayan ve Ek 1'deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 3'teki 'Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu'nda,

c) Ek 1'deki Kayıt Planının “Orta Malları” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 4'teki 'Orta Malları Formu'nda,

ç) Ek 1'deki Kayıt Planının "Genel Hizmet Alanları" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 5'teki 'Genel Hizmet Alanları Formu'nda,

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6'daki "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda" yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar.

(2) Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

(3) İcmal cetvellerinde, kayıt planında belirtilen unsurların her biri için bir satır ayrılır ve bu taşınmazlara ilişkin adet ve yüzölçüm toplamları belirtilir." hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, belediye taşınmazlarının söz konusu yönetmelik eki Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu'nda, Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu'nda, Orta Malları Formu'nda, Genel Hizmet Alanları Formu'nda, Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydının tutulması ve bu formların esas alınarak taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, Kuruma ait taşınmazların bazıları için Belediyece böyle bir çalışmanın yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kayıtlarının başladığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemleri yılı geçtikten sonra yapılmaya başlandığından ve tamamlanmadığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 4: Belediye Taşınmazlarının İhale Yapılmaksızın Ecrimisil Karşılığında Kullandırılması

Kurumun ecrimisil karşılığı kullandığı yerlere ilişkin yapılan incelemelerde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na aykırı olarak 8 adet büfe ve 14 adet tezgâhın ihale yapılmaksızın ecrimisil ile kullandırıldığı görülmüştür.

2886 sayılı Kanunun “Ecrimisil ve Tahliye” başlıklı 75’inci maddesinde; Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden, tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek bedelin isteneceği, ecrimisil talep edilebilmesi için, idarelerin işgalden dolayı bir zarara uğramış olması gerekmez ve fuzuli şagilin kusuru aranmadığı, 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.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, fuzuli şagilin tahliyesi ve kamu malını haksız olarak işgal eden kişiden, işgal süresince ecrimisil alınması gerekmektedir. Ancak, bu durum kamu mallarının sürekli ecrimisil alınarak idare edileceği şeklinde yorumlanmamalıdır. Zira ecrimisil hukuka aykırı bir yararlanmadan dolayı ilgili kişiden alınan bir tazminattır. Taşınmazların idaresine ilişkin bir yöntem değildir. Tam aksine, kamu malını korumaya yönelik bir yaptırımdır. Bu nedenle, idare, taşınmaza yönelik olarak ecrimisil alarak işgalin devamına müsaade etmemeli, kamu malının boşaltılmasına yönelik ilgili mevzuat hükümlerini uygulamalı ve kamu idaresi tarafından yeni bir kiralama işlemi tesis edilecek ise bu işlem 2886 sayılı Kanunun ilgili hükümlerine göre yerine getirilmelidir.

Aynı Kanunun “İhale usullerinin neler olduğu” başlıklı 35’inci maddesinde ihale usulleri tediyen sayılmış ve işin gereğine göre bu usullerden hangisinin uygulanacağı bu Kanun hükümlerine uyularak idarelerince tespit edileceği belirtilmiştir.

İdare, 2021 yılı içerisinde, 7 adet büfe ve 14 adet tezgâhı özel şahıslara, 1 adet büfeyi ise spor kulübü derneğine ecrimisil alınmak suretiyle kullandırmıştır. Ancak idare tarafından ecrimisil karşılığı kullanılan yerlerin, yukarıdaki mevzuat hükümleri çerçevesinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu çerçevesinde ihale edilmeleri gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 5: Belediye Taşınmazlarının İhale Yapılmaksızın Kira Sürelerinin Uzatılması

Belediye taşınmazlarının 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun emredici hükümlerine aykırı şekilde kiraya verdiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun,

1'inci maddesinde, "*belediyelerin satım, hizmet, kira, trampa, mülkiyetin gayri aynı hak tesisi ve taşıma işleri bu kanuna göre yürütülür.*"

75'inci maddesinde ise, "*...Kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edilir. Aksi halde ecrimisil alınır. İşgal edilen taşınmaz mal, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edilir.*" denilmektedir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun,

15'inci maddesinin altıncı fıkrasında, "*Belediye mallarına karşı suç işleyenler Devlet malına karşı suç işlemiş sayılır. 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 75 inci maddesi hükümleri belediye taşınmazları hakkında da uygulanır.*" ifadesi yer almaktadır.

Aynı kanunun 18'inci maddesinin (e) fıkrası, "*Taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralınmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermek.*" hükmüyle meclise ait yetkiyi,

34'üncü maddesinin (g) fıkrası ise, "*Taşınmaz mal satımına, trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamak; süresi üç yılı geçmemek üzere kiralınmasına karar vermek.*" ifadesiyle encüme ait yetkiyi tanımlamaktadır.

Mezkûr paragraflarda yer alan düzenlemeler belediyelerin sahip olduğu taşınmazların kiralınması ve kiralınma sonrası yapılacak işlemleri belirlemektedir.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun 339'uncu maddesinde konut ve çatılı işyeri kiralrı düzenlenmiş ve kamu kurum ve kuruluşlarının, hangi usul ve esaslar içinde olursa olsun yaptıkları bütün kira sözleşmelerine de bu hükümlerin uygulanacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 347'nci maddesinde ise; Konut ve çatılı işyeri kiralalarında kiracı, belirli süreli sözleşmelerin süresinin bitiminden en az onbeş gün önce bildirimde bulunmadıkça, sözleşmenin aynı koşullarla bir yıl için uzatılmış sayılacağı, kiraya verenin sözleşme süresinin bitimine dayanarak sözleşmeyi sona erdiremeyeceği, ancak on yıllık uzama süresi sonunda kiraya veren, bu süreyi izleyen her uzama yılının bitiminden en az üç ay önce bildirimde bulunmak koşuluyla, herhangi bir sebep göstermeksizin sözleşmeye son verebileceği hüküm altına alınmıştır

Devlet İhale Kanunu'na göre kiraya verilen gayrimenkullerin, kira süresi sonunda ancak yeniden ihale düzenlenerek kiraya verilebileceği; Danıştay ve Sayıştay kararlarında da yer almaktadır.

Sayıştay Genel Kurulu, 21.1.1993 tarih ve 4761/1 sayılı kararında; genel ve katma bütçeli idareler, özel idare ve belediyeler ile bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlar tarafından 2886 Sayılı Kanuna göre kiraya verilen gayrimenkullere ait kira sözleşmelerinin yenilenmesi veya sona erdirilmesi konularında 2886 Sayılı Kanun hükümlerinin uygulanması gerektiğini belirtmiştir.

Danıştay 10. Dairesi'nin 19.12.1991 tarih ve 1989/2736 E., 1991/3850 K. sayılı ilamı;

" 2886 Sayılı Devlet İhale Yasasının 64 üncü Maddesinde, bu yasa kapsamındaki idarelerin taşınır ve taşınmaz mallarını kiraya verme süreleri belirlenmiş olup; kira süresinin bitimi üzerine taşınmaz malın yeniden kiraya verilebilmesi, ancak yeniden ihale yapılması halinde mümkün bulunmaktadır. 2886 Sayılı Yasaya göre ihale yapma zorunluluğu yönünden taşınmaz malın "musakkaf olup olmaması önem taşımamaktadır.

Musakkaf yapıların kiralanması hususunu düzenleyen 6570 Sayılı Yasa da, 2886 Sayılı Yasadan kaynaklanan ihale yapma zorunluluğunu ortadan kaldırmamaktadır."

Görüldüğü gibi, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun yürürlüğe girmesinden sonra belediyelerin sahip olduğu taşınmazların gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden ecrimisil istenmesi, fuzuli şagil tarafından rızaen ödenmeyen ecrimisil için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil yoluna gidilmesi ve işgal edilen belediye taşınmazının belediyenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, belediyeye teslim edilmesi gerekmektedir.

5393 sayılı Kanun'a göre üç yıla kadar olan kiralamalar 34'üncü maddenin (g) fıkrasına göre belediye encümenince, üç yılı aşanlar ise 18'inci maddenin (e) fıkrasına göre belediye meclisi tarafından yapılmalıdır. Taşınmazların üç yıldan fazla olarak kiraya verileceği durumlarda meclis kararında taşınmazın kaç yıllığına kiraya verildiği belirlenmeli ve bu sürenin bitiminde yeniden ihaleye çıkılmalıdır. Sürenin bitiminde kiracının tahliyesinde 5393 sayılı Kanun'un 15'inci ve 2886 sayılı Kanun'un 75'inci maddesine göre işlem yapılmalıdır.

Kurumun taşınmazlarının kiralama işlemlerinin incelenmesi sonucunda; çay ocağı, büro, büfe gibi kira süresi on yılı geçen 30 adet muhtelif işyeri ve 50 adet billboard'u encümen kararıyla ihale yapılmaksızın kira sürelerinin uzatıldığı görülmüştür.

Belediye encümeni, Belediye meclisinin uhdesinde bulunan yetkiyle, taşınmazı her yıl kira miktarını belirlemek suretiyle ucu açık bir şekilde kiraya vermemelidir. Kira süresinin bitiminde; kiracının, 5393 sayılı Kanun'un 15'inci ve 2886 sayılı Kanun'un 75'inci maddesine göre tahliyesi ve yine 2886 sayılı kanuna göre yeni kiralama işleminin temini gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 6: Araç Kiralama Hizmet Alımlarının Parçalara Bölünerek Doğrudan Temin İle Gerçekleştirilmesi

Yapılan incelemelerde; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre ihale usulü ile yapılması gereken araç kiralama hizmet alımlarının parçalara bölmek suretiyle doğrudan temin usulü ile yapıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinde idarelerin bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu; aralarında kabul edilebilir doğal bir bağlantı olmadığı sürece mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinin bir arada ihale edilemeyeceği; eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği hususları düzenlenmiştir.

Kurum hesaplarının incelenmesi sonucu; temel ihale usullerinden biriyle yapılması gereken araç kiralama hizmet alım işinin, doğrudan temin usulüyle 5 farklı yükleniciden 12 ay boyunca 12 araç kiralanması suretiyle temin edildiği görülmüştür.

Söz konusu alımların parçalara bölünmesi suretiyle doğrudan temin usulü ile yapılmasının mevzuata aykırı olduğu ve yukarıda adı geçen Kanun'da yer alan ihale usullerinin kullanılmamasının rekabet ortamının sağlıklı şekilde oluşmasına engel teşkil ettiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 7: Eğlence Vergisi Alınması Gereken Bazı İşletmelere Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmemesi

Belediye sınırları içerisinde yer alıp eğlence hizmeti sunan bazı işletmeler için Eğlence Vergisi mükellefiyeti tesis edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Eğlence Vergisi" başlıklı 17'nci maddesinde;

"Bu Kanunun 21 inci maddesinde belirtilen ve belediye sınırları ile mücavir alan içerisinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetleri Eğlence Vergisine tabidir." denilmektedir.

21'inci maddesinde ise eğlence vergisinin konusuna giren faaliyetler sayılarak, maddenin I/5 No.lu ayrımında, sirkler, lunaparklar, çalgılı bahçeler ve benzerlerinden eğlence vergisi alınacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Matrah" başlıklı 20'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında;

"Biletle girilmesi zorunlu olmayan bar, pavyon, gazino, gece kulübü, taverna, diskotek, kabare, dansing, bilardo ve masa futbolu salonları gibi eğlence yerlerinde işin mahiyetine göre çalışılan her gün için bu Kanunun 96 ncı maddesine göre tespit edilen miktardır." hükmü yer almaktadır.

Danıştay 9. Dairesinin 07.11.2007 ve E: 2005/5313, K:2007/3726 sayılı kararında, play station salonları biletle girilmesi zorunlu eğlence yerlerinden olmadığından, söz konusu salonlardan belediye meclisince belirlenen tarifeye istinaden eğlence vergisi alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığı belirtilmiştir. Bu karara göre, oyun makinesi, atari ve bilgisayar oyunlarının oynatıldığı play station oyun salonlarının faaliyetlerinin eğlence vergisinin konusuna girdiği anlaşılmaktadır.

Belediyeden alınan bilgilere göre Belediye sınırları içerisinde 11 adet oyun salonu ve 27 adet canlı müzik izni verilen iş yeri olmasına rağmen bu işletmelere mükellefiyet tesis edilmediği görülmüştür.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar uyarınca, Belediyenin birimleri arasında bilgi ve belge paylaşımının sağlanmasının ve eğlence vergisi mükellefiyetinin tesisi için gerekli çalışmaların başlatılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 8: Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi

Ödeme emri belgesine bağlandığı halde ödenemeyip emanet hesaplarına alınan tutarların ileriki tarihlerde ödenmesi sırasında mevzuatta belirlenen öncelik sıralamasına uyulmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un “Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar” başlıklı 34’üncü maddesinin birinci fıkrasında ödeme emri belgesine bağlandığı halde ödemeyen tutarların bütçeye gider yazılarak emanet hesaplarına alınacağı ve buradan ödeneceği belirtilmiştir. Aynı maddenin ikinci fıkrasında nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderlerin muhasebe kayıtlarına alınması sırasına göre ödeneceği belirtildikten sonra, sırasıyla kanun gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verileceği hüküm altına alınmıştır.

Emanet hesaplarında yer alan tutarların ödenmesine ilişkin yasal düzenleme yukarıdaki gibi olmakla birlikte Kurumun muhasebe kayıtları üzerinde yapılan incelemede; giderlerin Kanun hükmünde belirtilen sıraya uygun olarak ödenmediği görülmüştür. Bunun yanı sıra Kuruma iş yapan istihkak sahiplerine ödenen tutarlarda da bunların muhasebe kayıtlarına alınma sırasının gözetilmediği, önceki yıllarda bütçe emanetleri hesabına alınan borçlar bulunmasına rağmen cari yılda borçlanılan kişilere ödeme yapıldığı emanet hesapları hareketlerinden anlaşılmıştır.

5018 sayılı Kanun'un muhasebe yetkilisinin görev ve sorumluluklarını da belirleyen 61'nci maddesinin beşinci fıkrasında, muhasebe yetkililerinin yukarıda yer verilen düzenlemelerin uygulanmasından sorumlu olduğu hükme bağlanmıştır. Bu hüküm ile emanete alınana tutarların mevzuatta belirtilen şekliyle hak sahiplerine ödenmemesi durumunda ortaya çıkacak hukuki sonuçlardan Kurum muhasebe yetkilisi doğrudan sorumlu olmaktadır.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 9: İhale Yoluyla Alınması Gereken Bazı Alımların İstisna Kapsamında Alınması

Kurumun mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine tabi olmasına rağmen yıl içerisindeki market alımlarının istisna kapsamında değerlendirilerek ihalesiz yapıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde "*Aşağıda belirtilen idarelerin kullanımında bulunan her türlü kaynaktan karşılanan mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihaleleri bu Kanun hükümlerine göre yürütülür*" denilmiş ve aynı maddenin (a) bendinde belediyeler de Kanun kapsamında yer alan idareler arasında sayılmıştır.

Aynı Kanun'un "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinin 1'inci fıkrasında; "*İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur.*" hükmüne, "Yasak Fiil ve Davranışlar" başlıklı 17'nci maddesinin (b) bendinde ise "*İsteklileri tereddüde düşürmek, katılımı engellemek, isteklilere anlaşma teklifinde bulunmak veya teşvik etmek, rekabeti veya ihale kararını etkileyecek davranışlarda bulunmak.*" hükmüne yer verilmek suretiyle eşit muamele ve rekabetin temel ilke olduğu ve bu ilkeyi zedeleyecek fiil ve davranışların yasak olduğu vurgulanmıştır. Dolayısıyla kanun kapsamına dâhil edilen kuruluşlar ve bu kuruluşların mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin bu kanun kapsamında ihale edilmek suretiyle gerçekleştirilmesi esastır.

Mezkûr kanunun "İstisna" başlıklı 3'üncü maddesinde ise bir takım kuruluş ve alımlarının, kendine mahsus nitelikleri gereği, kanun kapsamına tabi olmadığı hüküm altına alınmıştır. Bu maddenin (a) bendinde; "*Kanun kapsamına giren kuruluşlarca, kuruluş amacı*

veya mevzuatı gereği işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satmak üzere doğrudan üreticilerden veya ortaklarından yapılan tarım veya hayvancılıkla ilgili ürün alımları ile 6831 sayılı Orman Kanunu gereğince orman köyleri kalkındırma kooperatiflerinden ve köylülerden yapılacak hizmet alımları...” hükmüne yer verilmek suretiyle tarım ve hayvancılıkla ilgili ürünlerin doğrudan üreticilerden veya ortaklarından ihalesiz olarak satın alınabilmesi mümkün kılınmıştır.

Kanunun 3/a hükmü ile istisna kapsamına alınan kuruluşlar için, amacı veya mevzuatı gereği söz konusu ürünleri işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satma işlemlerini yapmakla görevlendirilmiş olması ve doğrudan üreticilerden veya orman köyleri kalkındırma kooperatiflerinden hizmet alınması şartı getirilmiştir.

Bu hükümde açıkça belirtildiği üzere, kuruluşun amaç veya görevlerini düzenleyen mevzuatında, tarım veya hayvancılıkla ilgili ürünleri işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satma işlemlerini yapmakla görevlendirilmiş olması gerekmektedir. Belediyenin görevleri 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 14'üncü maddesinde düzenlenmiştir. İlgili madde hükmü incelendiğinde, belediyeye doğrudan tarım ve hayvancılık ürünlerinin işlenmesi, değerlendirilmesi, iyileştirilmesi veya satımı hususuna ilişkin bir görev verilmediği, bu sebeple kooperatif marketten gıda maddesi alımlarının 4734 sayılı Kanun'un 3/a maddesi hükmü çerçevesinde değerlendirilemeyeceği açıktır.

İdare tarafından 2021 yılı içerisinde; 109.680,56 TL'lik gıda maddesi alımlarının yukarıda yer verilen hüküm kapsamında değerlendirilmek suretiyle ihale yapılmaksızın alındığı ve bu alımlarda piyasa fiyat araştırmasının yapılmadığı, idarenin seçtiği bir satıcıdan, satıcının takdir ettiği değerden alım yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar uyarınca, 4734 sayılı Kanun'un “Kapsam” başlıklı 2'nci maddesi gereği, belediyenin, mal ve hizmet alımları ile yapım işleri ilgili kanun hükümlerine tabi olmasına rağmen yıl içerisinde market alımlarının ihalesiz olarak gerçekleştirilmesinin mevzuat hükümlerine aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 10: İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Belediye Tarafından Verilmeyen Bazı İşletmelere Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi

Yapılan incelemede, iş yeri açma ve çalışma ruhsatı belediye tarafından verilmeyen bazı işletmelere çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin tesis edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Çevre Temizlik Vergisi" başlıklı Mükerrer 44'üncü maddesinde;

"Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabidir.

...

Su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle hesaplanan çevre temizlik vergisi, su faturasında ayrıca gösterilmek suretiyle tahakkuk etmiş sayılır. Bu suretle tahakkuk eden vergi, su tüketim bedeli ile birlikte belediyelerce tahsil edilir. Su ve kanalizasyon hizmetleri ayrı bir kanunla düzenlenmiş bulunan büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlardaki çevre temizlik vergisi ise 20.11.1981 tarihli ve 2560 sayılı Kanun hükümlerine göre kurulan su ve kanalizasyon idarelerince tahsil edilir.

İş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisi, belediyelerce binaların tarifedeki derecelere intibak ettirilmesi üzerine her yılın Ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılır.

..." hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, belediye mücavir alan içerisindeki konutların çevre temizlik vergilerinin tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin su tüketim bedeli ile birlikte belediye tarafından yerine getirileceği hüküm altına alınmıştır. İş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergilerinin tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin ise binaların farklı derecelere intibak ettirilmesi suretiyle yine belediye tarafından yürütüleceği düzenlenmiştir.

3572 sayılı İşyeri Açma Ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'a göre işyeri açma ve çalışma ruhsatı verme yetkisinin belediyelerde olduğu ve hangi iş yerlerine bu Kanun hükümlerinin uygulanmayacağı

belirtilmiştir. Kanun hükümlerinin uygulanmayacağı alanlarda faaliyet gösteren işletmeler ruhsat için Belediyeye başvurmayacak, ilgili meslek odalarına veya belirli kurumlara başvurarak iş yeri açma ve çalışma ruhsatını alacaklardır. Tokat Vergi Dairesi Müdürlüğünden Tokat sınırları içerisinde faaliyet gösteren işletmelerin listesi alınmış ve bu listeden örneklem yapılarak iş yeri açma ve çalışma ruhsatı Belediye tarafından verilmeyen 53 adet iş yeri seçilerek bu iş yerlerinin çevre temizlik vergisi mükellefiyeti sorgulanmıştır. Sorgulama sonucunda 53 adet iş yerinden 25 tanesinin çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin olmadığı tespit edilmiş, yapılan örneklemede Belediyenin ruhsat vermediği işyerlerinde çevre temizlik vergisi mükellefiyeti tesis etme oranı % 53 olarak gerçekleşmiştir.

Sonuç olarak, iş yeri açma ve çalışma ruhsatı Belediye tarafından verilmeyen işletmelerin çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin %53 gibi düşük bir oranda kaldığı, bu oranı artırmak için yoklama servisinin etkin olarak kullanılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 11: İşyeri Açma İzni Olmadan Faaliyette Bulunan İşletmelere Gerekli Yaptırımların Uygulanmaması

İşyeri açma izni olmadan faaliyette bulunan işletmelere idari para cezası uygulanmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu ve 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükümünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'da hangi işyeri ve yerlerin belediyeler tarafından ruhsatlandırılacağı belirtilerek; bu Kanunlarda belirtilen alanlarda belediyelerin ruhsat vermeye yetkili merci olduğu hüküm altına alınmıştır.

İşyeri açma ve çalışma ruhsatlarının verilmesinde uygulanacak esas ve usulleri düzenlemek amacıyla çıkarılan ve 10.08.2005 tarihli ve 25902 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren İşyeri Açma ve Çalıştırma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in "İşyeri açılması" başlıklı 6'ncı maddesinde yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılıp çalıştırılmayacağı, işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyerlerinin ise yetkili idareler tarafından kapatılacağı hüküm altına alınmıştır. Yönetmelik'te adı geçen "yetkili idare" kavramı belediye sınırları ve mücavir alanlar

içinde kanunlarla münhasıran diğer idarelere verilen yetkiler dışında ilçe belediyesini ifade etmektedir.

Öte yandan, 1608 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkâmı Cezaiye Hakkında 16 Nisan 1340 Tarih ve 486 Numaralı Kanunun Bazı Maddelerini Muaddil Kanun'un 1'inci maddesinde; "Belediye meclis ve encümenlerinin kendilerine kanun, nizam ve talimatnamelerin verdiği vazife ve salahiyet dairesinde ittihaz ettikleri kararlara muhalif hareket edenlerle belediye kanun ve nizam ve talimatnamelerinin men veya emrettiği fiilleri işleyenlere veya yapmayanlara belediye encümenince Kabahatler Kanunu'nun 32 nci maddesi hükmüne göre idarî para cezası ve yasaklanan faaliyetin menine karar verilir." denilerek belediye kanun ve nizam ve talimatnamelerinin men veya emrettiği fiilleri işleyenlere veya yapmayanlara belediye encümenince yasaklanan faaliyetin menine karar verileceği gibi bunun yanında bu fiili işleyenlere idarî para cezasının verileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükmü işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan işyeri açılması ve çalıştırılması men edildiğine işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyetlerini sürdüren işyerlerine Kabahatler Kanununun 32'nci maddesi kapsamında belediye encümenince cezası verilmesi gerekmektedir. 5236 sayılı Kanun'un 32'nci maddesinde verilecek ceza tutarı Kanun'un 17'nci maddesi gereğince 2021 yılı için 427 TL olarak belirlenmiştir.

Kurumun yetkili birimlerince de yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde yetkisi altında kalan işyerleri ve yerler için ruhsat verme yetkisini kullanmakta, aynı zamanda usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyetini sürdüren işyerlerini tespitine yönelik denetimleri ile söz konusu ruhsatı olmayan işyerlerini tespit etmektedir. Nitekim 2021 yılı içinde gerçekleştirilen denetimlerde; 19 adet işyerinin işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan çalıştırıldığı yetkili birimlerce tutanak altına alınmıştır. Ancak yapılan incelemede 5326 sayılı Kanun çerçevesinde idari para cezası verilmediği tespit edilmiştir.

Mevzuat hükümlerine aykırı mevcut uygulama aynı zamanda Kurumun 5018 sayılı Kanun'da kamu gelirleri arasında sayılan ceza gelirinden de mahrum kalmasına neden olmuştur. Bu nedenlerle; işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyetini sürdürdüğü tespit edilen işyerlerine ilişkin olarak yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca gerekli yaptırımların uygulanması gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 12: Kanuni Muafiyet Olduğu Halde Çeşitli Vergi ve Fon Ödemelerinde Bulunulması

Yapılan incelemede kamu idaresi tarafından, muafiyet kapsamındaki taşınmazları için Elektrik Tüketim Vergisi, Belediye Tüketim Vergisi ve Enerji Fonu ödendiği anlaşılmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun; "Elektrik ve havagazı tüketim vergisi" başlıklı 34'üncü maddesinde; "*Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketimi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisine tabidir.*", devamındaki "Mükellef ve sorumlu" başlıklı 35'inci maddesinde "*Elektrik ve Havagazı tüketenler, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisini ödemekle mükelleftirler. (Değişik ikinci fıkra: 9/7/2008-5784/14 md.) 20/2/2001 tarihli ve 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanununa göre elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan kuruluşlar, satış bedeli ile birlikte bu verginin de tahsilinden ve ilgili belediyeye yatırılmasından sorumludurlar. Organize sanayi bölgelerinde tüketilen elektrik enerjisinin vergisini organize sanayi bölgeleri tüzel kişiliklerine elektriği temin eden kuruluş öder.*", ve "İstisnalar" başlıklı 36'ncı maddesinde ise "*Aşağıdaki yazılı yerlerde ve şekillerde tüketilen elektrik ve havagazı vergiden müstesnadır.*

1. *Kazanç amacı gütmemek şartıyla işletilen; hastane, dispanser, klinik, sağlık ocağı ve merkezleri, rehabilitasyon, teşhis ve tedavi merkez ve kurumları, doğum ve çocuk bakımevleri, kreşler, sanatoryum, Prevantoryum gibi sağlık kuruluşları ile düşkünler evi, yetimhaneler, Çocuk Esirgeme Kurumu ve korunmaya muhtaç çocukları koruma birliklerine ait çocuk yurtları ve bunlara bağlı işyerleri gibi sosyal yardım kuruluşlarında,*

2. *Dini hizmetlerin ifasına mahsus ve umuma açık bulunan cami, mescit, kilise ve havra gibi ibadethanelerde,*

3. *Milletlerarası panayır, sergi ve fuarlarda, bunların giriş yerlerinde, mal teşhir edilen ve satılan pavyonlarda,*

4. *Doğrudan doğruya elektrik ve havagazı üreten dağıtım ve istihsal müesseselerinde.*" denilmektedir.

Mezkûr paragraftaki Kanun maddesinde istisna kapsamında yer almamakla beraber, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 16'ncı maddesi, belediyenin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık olan, gelir getirmeyen taşınmazları ile bunların inşa ve

kullanımlarının katma değer vergisi ile özel iletişim vergisi hariç her türlü vergi, resim, harç, katılma ve katkı payından muaf olduğu hüküm altına almıştır.

Dolayısıyla, belediyelerin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık olan, gelir getirmeyen taşınmazlarının Katma Değer Vergisi ile Özel İletişim Vergisi hariç Elektrik Tüketim Vergisi, Belediye Tüketim Vergisi, Enerji Fonu gibi çeşitli vergi, fon vb. ödemelerden muaf olduğu anlaşılmaktadır.

Belediye tarafından yukarıda açıklaması yapılan mevzuat hükümleri doğrultusunda dikkat ve özen gösterilerek hareket edilmesi gerekmektedir.

Kurum cevabında, Katma Değer Vergisi ile Özel İletişim Vergisi hariç çeşitli vergi pay vb. ödemelerin Belediyelerin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık olan, gelir getirmeyen taşınmazlarına ait elektrik faturalarında bulunmadığını ifade etmiş olmasına rağmen söz konusu ödemeler adı geçen faturalarda yer almaktadır.

BULGU 13: Sosyal Denge Tazminatı Ödemelerinden Gelir Vergisi Kesilmemesi

Memurlara ve sözleşmeli personele yapılan sosyal denge tazminatı ödemelerinden gelir vergisi kesilmediği görülmüştür.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun 32'nci maddesine göre; 27.6.1989 tarihli ve 375 sayılı KHK'nin Ek 15'inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi üzerine belediye meclisince, il özel idaresinde valinin teklifi üzerine il genel meclisince karar verilmesi halinde, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediyelerde belediye başkanı, il özel idaresinde vali arasında, Toplu Sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabilecektir.

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

İdarenin sosyal denge tazminatı ödemelerinin incelenmesi neticesinde; İdare ve yetkili sendika arasında 06.05.2019 tarihinde sözleşme imzalanmıştır. Bu sözleşmede, memur ve sözleşmeli personele net olarak ödenmek üzere çeşitli tutarlar öngörülmüştür.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 61'inci maddesinde; ücretin, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olduğu, ücretin; ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un 23 ve 25'inci maddelerinde gelir vergisinden istisna edilecek ücretler ile ücret sayılan ödemeler belirlenmiştir.

Anılan Kanun'un 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre de hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61'inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç) 103 ve 104'üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Bu itibarla, Belediyede çalışan memur ve sözleşmeli personele ödenen sosyal denge tazminatı ilişkin olarak 4688 sayılı Kanun, Gelir Vergisi Kanunu ve 375 sayılı KHK'da herhangi bir istisna hükmüne yer verilmediğinden, bahse konu ödemelerin ücret sayılarak, Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre vergi tevkifatına tabi tutulması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 14: Taşınır Mallara İlişkin Mevzuatta Belirlenen Bazı İşlemlerin Yapılmaması

Kurumun taşınır mal işlemlerinin incelenmesi sonucunda, Taşınır Mal Yönetmeliği'nde belirtilen çeşitli yükümlülüklerin yerine getirilmediği görülmüştür.

a) Dayanıklı Taşınırlara Sicil Numarası Verilmemesi Ve Verilen Sicil Numaralarının Taşınırın Üzerinde Kalıcı Olacak Belirtilmemesi

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 36'ncı maddesinde giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara taşınır kayıt yetkilisi tarafından bir sicil numarası verileceği; bu numaranın yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle taşınırın üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtileceği; fiziki veya kullanım özellikleri nedeniyle numaralandırılması mümkün olmayan taşınırlara bu işlemin uygulanmayacağı belirtilmektedir.

Yapılan incelemede dayanıklı taşınırların bazılarında taşınır kayıt yetkilisi tarafından sicil numarası verilmediği; sicil numarası verilmiş olan dayanıklı taşınırların bazılarında ise bu numaraların yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle taşınırın üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtilmediği görülmüştür.

b) Taşınırların Taşınır Teslim Belgesi Düzenlenmeden Kullandırılması Ve Dayanıklı Taşınırlar Listesinin Düzenlenmemesi

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 10'uncu maddesinin 1'inci fıkrasının (b) bendinde demirbaş, makine ve cihazların kamu görevlilerinin kullanımına verilmesinde 6/A örnek numaralı Taşınır Teslim Belgesi düzenleneceği; (ç) bendinde ise Taşınır Kod Listesinin (B) bölümünde gösterilen taşınırlardan oda, büro, bölüm, geçit, atölye, garaj ve servislere tahsis edilenler için Dayanıklı Taşınırlar Listesinin düzenleneceği, bunlar için Taşınır Teslim Belgesi düzenlenmeyeceği, listenin istek yapan birim yetkilisi ve/veya varsa ortak kullanım alanı sorumlusu tarafından imzalanacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede demirbaş, makine ve cihazların taşınır teslim belgesi düzenlenmeden kamu görevlilerinin kullanımına verildiği, ayrıca Taşınır Kod Listesinin (B) bölümünde gösterilen taşınırlardan oda, büro, bölüm, geçit, atölye, garaj ve servislere tahsis edilenler için Dayanıklı Taşınırlar Listesinin düzenlenmediği görülmüştür. Bu durum ambar mevcudu ile taşınır kayıtları arasında uyumsuzluğa neden olmakta ve taşınır mevzuatı açısından kamu görevlilerinin sorumluluğunu belirlemeyi de olanaksız hale getirmektedir.

c) Taşınır Kayıt Ve Taşınır Kontrol Yetkililerinin Görevlendirilmemesi

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 6'ncı maddesinin 1'inci fıkrasında taşınır kayıt yetkililerinin harcama yetkililerince, taşınır kayıt ve işlemlerini Yönetmelik'te belirtilen usule uygun yapabilecek personel arasından görevlendirileceği; 2'nci fıkrasında ise taşınır kontrol yetkililerinin ise harcama yetkililerince, taşınır kayıt yetkilisinin yapmış olduğu kayıt ve işlemleri kontrol etmek üzere yardımcılarında veya bunların bir alt kademesindeki yöneticileri arasından görevlendirebileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, harcama yetkililerince söz konusu görevlendirmelerin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 15: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Belirlenmemesi

Belediye Meclisi tarafından kabul edilen 2021 yılında uygulanacak olan ücret tarifesi cetvelinin incelenmesi sonucunda telekomünikasyon altyapı ve şebekelerinden alınması gereken geçiş hakkı bedellerinin belirlenmediği görülmüştür.

5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu'nun "Tanımlar ve Kısaltmalar" başlıklı 3'üncü maddesinde;

"...

s) *Geçiş hakkı: İşletmecilere, elektronik haberleşme hizmeti sunmak için gerekli şebeke ve alt yapıyı kurmak, kaldırmak, bakım ve onarım yapmak gibi amaçlar ile kamu ve özel mülkiyet alanlarının altından, üstünden, üzerinden geçmeleri için tanınan hakları,*

ş) *Geçiş hakkı sağlayıcısı: Geçiş hakkına konu olan kamuya ait ya da kamunun ortak kullanımında olan taşınmazlar da dahil olmak üzere, taşınmaz sahipleri ve/veya taşınmaz üzerindeki hak sahiplerini,*

...

z) *İşletmeci: Yetkilendirme çerçevesinde elektronik haberleşme hizmeti sunan ve/veya elektronik haberleşme şebekesi sağlayan ve alt yapısını işleten şirketi," tanımlamaları yapılmıştır.*

Yine Aynı Kanun'un "Geçiş hakkının kapsamı" başlıklı 22'inci maddesinin birinci fıkrası:

"Geçiş hakkı; elektronik haberleşme hizmeti vermek amacıyla, her türlü elektronik haberleşme alt yapısını ve bunların destekleyici ekipmanlarını, kamu ve/veya özel mülkiyete konu taşınmazların altından, üstünden, üzerinden geçirme ve bu alt yapıyı kurmak, değiştirmek,

sökmek, kontrol, bakım ve onarımlarını sağlamak ve benzeri amaçlarla söz konusu mülkiyet alanlarını bu Kanun hükümleri çerçevesinde kullanma hakkını kapsar.” ve

“Anlaşma serbestisi” başlıklı 25’inci maddesi;

“İşletmeci ile geçiş hakkı sağlayıcısı, ilgili mevzuata ve Kurum düzenlemelerine aykırı olmamak koşulu ile geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu hükümleri saklı kalmak üzere serbestçe yapabilirler. İşletmeciler, Kurum tarafından istenmesi halinde yapılan anlaşma ile ekleri ve değişikliklerini, her türlü bilgi, belge ile yazışmaları Kuruma bildirmekle yükümlüdürler.” şeklinde düzenlenmiştir.

Geçiş hakkı ve bu hakka uygulanacak ücret tarifesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi amacıyla Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı tarafından 27.12.2012 tarih 28510 sayılı Resmi Gazete’de Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik yayımlanmıştır.

Bu Yönetmelik’in “Geçiş hakkına ilişkin anlaşma” başlıklı 8’inci maddesine göre işletmeci ve Geçiş Hakkı Sağlayıcısı; geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları serbestçe yapabilirler. Ayrıca “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 ücreti, Geçiş Hakkı Ücret Tarifesinde belirtilen fiyatları aşamaz.”* düzenlemesi bulunmaktadır.

Yönetmelik ekinde yer alan tablodaki tarifeler;

Tablo 10: Geçiş Hakkına Konu Taşınmazlara İlişkin Tarife

Geçiş Hakkına Konu Taşınmazların ve Yerlerin Niteliği	Ücret Üst Sınırı (Yıllık)
Tapuda kamu kurum ve kuruluşları adına kayıtlı taşınmazlar	Metrekaresi, taşınmazın emlak vergisine esas asgari metrekare birim değerinin yüzde 2’si
Büyükşehir belediyeleri sınırları içerisinde kalan ve büyükşehir belediyelerinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerler	Metresi 1,00.-TL
Büyükşehir belediyeleri sınırları içerisinde kalan ve ilçe belediyelerinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerler	Metresi 0,70.-TL

İdare tarafından kendi mülkiyetinde, tasarrufunda veyahut sorumluluğunda bulunan taşınmazlardan altyapı ve şebekelerine yönelik geçiş hakkı talep eden telekomünikasyon firmaları için geçiş hakkı ücretinin belirlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 16: Alınan Teminat Mektupları Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

Yüklenicilerden alınan ancak süresi geçtiği için hükümsüz hale gelmiş olan kesin ve ek kesin teminat mektupları muhasebe kayıtlarından çıkarılmamıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 910 Alınan Teminat Mektupları Hesabının niteliğini düzenleyen 434'üncü maddesinde bu hesabın, muhasebe birimlerine teminat ve depozito olarak teslim edilen teminat ve garanti mektupları ile şahsi ve garantiye ilişkin belgeler ve bunlardan ilgililerine geri verilenler veya paraya çevrilenlerin izlenmesi için kullanılacağı; 911 Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabının niteliğini düzenleyen 437'nci maddesinde de bu hesaba, alınan teminat mektupları hesabına yazılan tutarların kaydedileceği hususları düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede; süresi geçtiği için teminat mektubu vasfını kaybetmiş olan kesin ve ek kesin teminat mektuplarının muhasebe kayıtlarından çıkarılmamasından dolayı 910 Alınan Teminat Mektupları Hesabı ile 911 Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabının 5.450.815,97 TL hatalı bilgi içerdiği görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 17: Kurum Taşınmazlarının Tahsislerine İlişkin Hatalar

Kuruma ait taşınmazların tahsisinin mevzuata aykırı olarak yapıldığı görülmüştür.

5393 Sayılı Belediye Kanunu'nun belediyenin tahsisleri düzenleyen “*Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları*” başlıklı 15'inci maddesinde;

“*Belediyenin yetkileri ve imtiyazları şunlardır:*

...

İl sınırları içinde büyükşehir belediyeleri, belediye ve mücavir alan sınırları içinde il belediyeleri ile nüfusu 10.000'i geçen belediyeler, meclis kararıyla; turizm, sağlık, sanayi ve ticaret yatırımlarının ve eğitim kurumlarının su, termal su, kanalizasyon, doğal gaz, yol ve aydınlatma gibi alt yapı çalışmalarını faiz almaksızın on yıla kadar geri ödemeli veya ücretsiz olarak yapabilir veya yaptırabilir, bunun karşılığında yapılan tesislere ortak olabilir; sağlık, eğitim, sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek projelere İçişleri Bakanlığının onayı ile ücretsiz veya düşük bir bedelle amacı dışında kullanılmamak kaydıyla arsa tahsis edebilir. Belediye ve bağlı idareler, meclis kararıyla mabetlere indirimli bedelle ya da ücretsiz olarak içme ve kullanma suyu verebilirler." denilerek hangi durumlarda taşınmaz tahsisi yapılabileceği belirtilmiştir.

Yine aynı kanunun "Diğer Kuruluşlarla İlişkiler" başlıklı 75'inci maddesinde ise;

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

...

c) (Değişik: 12/11/2012-6360/19 md.) Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar ve 7/6/2005 tarihli ve 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanunu kapsamına giren meslek odaları ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir. Diğer dernek ve vakıflar ile gerçekleştirilecek ortak hizmet projeleri için mahallin en büyük mülki idare amirinin izninin alınması gerekir.

d) Kendilerine ait taşınmazları, asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilir veya süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere tahsis edebilir. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da verilebilir. Bu taşınmazların, tahsis amacı dışında kullanılması hâlinde, tahsis işlemi iptal edilir. Tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsis mümkündür. Kamu kurum ve kuruluşlarına belediyeler, bağlı kuruluşları ve belediye şirketlerince devir veya tahsis edilen taşınmazlar, kamu konutu ve sosyal tesis olarak kullanılamaz." denilmektedir.

Söz konusu hükme göre belediyeler, kendilerine ait taşınmazları, asli görev ve hizmetlerde kullanılmak üzere, bedelli veya bedelsiz olarak, belediye meclis kararı üzerine,

mahalli idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebileceklerdir. Bu idareler dışında kalan kuruluşlara ise, süresi ne olursa olsun, belediye taşınmazları tahsis edilemeyecektir.

Ayrıca, Sayıştay Genel Kurulu; 16.10.2017 tarih ve 5415 sayılı İçtihadı Birleştirme Kararıyla, belediyelere ait taşınmazların belediye meclisi kararı ile spor kulüplerine tahsis edilmesine imkân bulunmadığına karar vererek konuya açıklık getirmiştir.

Bu hükümlere rağmen, belediyeye ait bir adet işyerinin bir derneğe; otopark, büfe, baz istasyonu, reklam panosu vb. 32 adet taşınmazın bir spor kulübüne ve belediyeye ait katlı otopark binasının ise sermayesi belediyeye ait olan bir şirkete tahsis edildiği görülmüştür.

Yukarıda anılan mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, tahsis ancak kamu kurum ve kuruluşlarına yapılabileceğinden söz konusu taşınmazların tahsisi, 5393 Sayılı Belediye Kanunu kapsamında mümkün görünmemektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 18: Kamulaştırılan Taşınmaz Mallara İlişkin Emlak Vergilerinin Takip Edilmemesi

Belediye sınırları içerisinde yapılan kamulaştırma işlemlerinin Tapu Müdürlüğü nezdinde takibinin yapılmadığı görülmüştür.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'nun "Kamulaştırma bedelinin mahkemece tespiti ve taşınmaz malın idare adına tescili" başlıklı 10'uncu maddesinde; kamulaştırmadan dolayı yapılan tescil ve terkin işlemleri sırasında mal sahiplerinin bu taşınmaz mal nedeniyle vergi ilişkisinin aranmayacağı, ancak tapu dairesinin durumu ilgili vergi dairesine bildireceği hüküm altına alınmıştır. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 37'nci maddesinde "Vergi dairesi" tabiri, belediyeleri ifade eder denilmektedir.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'nun "Vergilendirme" başlıklı 39'uncu maddesinde; kamulaştırılan taşınmazın kamulaştırıldığı yıla ait emlak vergisi tarhına esas olan vergi değerinin, kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olması halinde bu fark üzerinden cezalı emlak vergisi tarhiyatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Ayrıca Emlak Vergisi beyannamesinin ek süreye rağmen verilmemiş olması halinde, kesinleşen kamulaştırma

bedelinin kamulaştırmanın yapıldığı yıla ait vergi değeri yerine geçeceği ve bu değer üzerinden cezalı Emlak Vergisi tarhiyatı yapılacağı ifade edilmiştir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Bildirim verme ve süresi" başlıklı 23'üncü maddesinde; bu Kanun'un 33'üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muafiyetten faydalanılması hali dâhil) Emlâk Vergisi bildirimının verilmesinin zorunlu olduğu ve emlakın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 33'üncü maddesine göre ise, bir bina veya arazinin takvim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesinin (Araziden bir kısmının istimlak edilmesi de ifraz hükmündedir.) vergi değerini tadil edeceği ifade edilmiştir. 1319 sayılı Kanun'un "Ödeme süresi" başlıklı 30'uncu maddesinde devir ve ferağı yapılan bina ve arazinin, devir ve ferağın yapıldığı yıl ile geçmiş yıllara ait ödenmemiş Emlak Vergisinin ödenmesinden devreden ve devralanın müteselsilen sorumlu tutulacağı, devralanın mükellefe rücu hakkının saklı kalacağı, tapu dairelerinin devir ve ferağ işlemini, işlemin yapıldığı ayı takip eden ayın 15'inci günü akşamına kadar ilgili belediyelere bildireceği belirtilmiştir.

Ancak yapılan incelemede, belediye sınırları içerisinde yapılan kamulaştırma işlemlerinin Tapu Müdürlüğü nezdinde takibinin yapılmadığı görülmüştür.

Belediye tarafından yapılan kamulaştırmalar için takibin yapıldığı belirtilmişse de, belediye sınırları içerisinde başka kurumlar tarafından yapılan kamulaştırmaların da takip edilmesi gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

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

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Taşınır Niteliğindeki Mallar İçin Taşınır İşlem Fişi Düzenlenmemesi ve İlk Madde ve Malzeme Hesabına Kayıt Edilmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu, Raporun "Diğer Bulgular" bölümünde, "BULGU 2: Bazı İlk Madde ve Malzemelerin Alındığı Anda Giderleştirilmesi" ve "BULGU 28: Taşınır Mal İşlemlerine İlişkin Mevzuatta Belirlenen Bazı Yükümlülüklerin Yerine Getirilmemesi" olarak yer almıştır.
Belediye Taşınmazlarının İhale Yapılmaksızın Ecrimisil Karşılığında Kiraya Verilmesi	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu, Raporun "Diğer Bulgular" bölümünde, "BULGU 14: Belediye Taşınmazlarının İhale Yapılmaksızın Ecrimisil Karşılığında Kiraya Verilmesi." olarak yer almıştır.

İdare Tarafından Spor Kulübü Derneklerine Taşınmaz Tahsis Edilmesi	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu, Raporun "Diğer Bulgular" bölümünde, "BULGU 13: Kurum Taşınmazlarının Tahsislerine ilişkin Hatalar" olarak yer almıştır.
Kanuni Muafiyet Olduğu Halde Çeşitli Vergi Fon ve Pay Ödemelerinde Bulunulması	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu, Raporun "Diğer Bulgular" bölümünde, "BULGU 26: Kanuni Muafiyet Olduğu Halde Çeşitli Vergi Fon ve Pay Ödemelerinde Bulunulması" olarak yer almıştır.
Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Belirlenmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu, Raporun "Diğer Bulgular" bölümünde, "BULGU 29: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Belirlenmemesi" olarak yer almıştır.

Belediyeye Ait Taşınmazların Değer Tespitinin Yapılmaması ve Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu, Raporun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde, “BULGU 3: Belediyeye Ait Taşınmazların Değer Tespitinin Yapılmaması ve Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması” olarak yer almıştır.
İdare Tarafından Kamu Kurumlarına Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Bulgu, Raporun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde, “BULGU 11: Kamu Kurumlarına Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi” olarak yer almıştır.
Maddi Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmasında Hatalı Uygulamalar	2020	Kısmen Yerine Getirildi	2020 yılı raporunda yer alan maddi duran varlıklara hatalı amortisman ayrılması hususu 2022 açılış kaydında düzeltilmiş ancak 2021 yılı iş ve işlemleri incelemelerinde başka hatalı amortisman ayırma uygulamaları

			tespit edilmiştir. Bulgu, Raporun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde, “BULGU 6: Maddi Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmasında Hatalı Uygulamalar” olarak yer almıştır.
Gayrimaddi Hak Alımlarının Haklar Hesabı’nda Muhasebeleştirilmemesi	2020	Kısmen Yerine Getirildi	2020 yılı raporunda yer alan gayrimaddi hak alımlarının Haklar hesabında muhasebeleştirilmemesi hususu 2022 yılında düzeltilmiş ancak 2021 yılı iş ve işlemlerinde başka gayrimaddi hak alımlarının ilgili hesapta muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir. Bulgu, Raporun "Diğer Bulgular" bölümünde, “BULGU 5: Gayrimaddi Hak Alımlarının Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi” olarak yer almıştır.