



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

İZMİR KONAK BELEDİYESİ

2024 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2025



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	9
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	10
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	11
7. DENETİM BULGULARI	12
8. EKLER	87

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Norm Kadro Esasına Göre Kadro Durumu İcmali	3
Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 8: Belediye Şirketlerinin Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 9: İdarenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	16
Tablo 10: Hatalı Amortisman Ayrılan Varlıklar	18
Tablo 11: İdarece İz Bedeli Üzerinden Takip Edilmesi Gereken Taşınmazlar	22
Tablo 12: Çevre Temizlik Vergisi Tarifesinde Yer Alan Bina Dereceleri ve Kriterleri	34
Tablo 13: Büyükşehir Belediyelerinde Uygulanacak 2024 Yılı Çevre Temizlik Vergisi Tarifesi	35
Tablo 14: Parasal Limitler Altında Kalmak Amacıyla Kısım ve Gruplara Bölünerek Doğrudan Temin Usulü ile Gerçekleştirilen İşler	56

KISALTMALAR

BSMV	Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
EKAP	Elektronik Kamu Alımları Platformu
E-KPSS	Elektronik Kamu Personel Seçme Sınavı
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
KİK	Kamu İhale Kurulu
PTS	Plaka Tanıma Sistemi
PTT	Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü
TÜM YEREL-SEN	Tüm Yerel Yönetim Çalışanları Sendikası
TÜPRAŞ	Türkiye Petrol Rafinerileri Anonim Şirketi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması
2. Borçlanma Giderleri Kaydında Dönemsellik İlkesine Uyulmaması
3. Personele Rücu Edilmesi Gereken Tutarların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi
4. İdareye Ait Şirketlerdeki Sermaye Tutarı ile Muhasebe Kayıtlarının Uyumsuz Olması
5. Amortisman Ayırma İşlemlerinin Hatalı Yapılması
6. Satış Yapılan Taşınmazların Hatalı Muhasebeleştirilmesi
7. Taşınmaz İcmal Cetvelleri ile Muhasebe Kayıtları Arasında Uyumsuzluk Olması
8. Genel Hizmet Alanlarının İz Bedeli ile Muhasebeleştirilmemesi

B. Diğer Bulgular

1. Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Bırakılması ve Geçmişe Yönelik Kayıt Yapılması
2. İmar Kanunu Gereğince İdarece Alınması Gereken Otopark Bedelinin Büyükşehir Belediyesince Tahsil Edilmesi
3. Gecekondu Fonu Gelirlerinin Amacı Dışında Kullanılması
4. Kültür Merkezlerinde Yer Alan Salonların Ücretsiz Kullandırılması
5. Ödeme İşlemlerinde Hak Sahiplerinin Vergi Borcu Olmadığını Gösteren Belgelerin Aranılmaması
6. Vadesinde Tahsil Edilemeyen Gelirler İçin Mevzuatta Öngörülen Cebren Tahsil Prosedürlerinin Tamamlanmaması
7. Bazı Belediye Gelirlerinin Tahakkuk Kayıtlarında Muhasebe Hesaplarının Kullanılmaması
8. Çevre Temizlik Vergisine İlişkin Hatalar Yapılması
9. Aynı Binada Bulunan Mükelleflerin Emlak Vergilerinin Farklı Bina Sınıflarından Tahakkuk Ettirilmesi

10. Ruhsatlı İş Yerleri Listesi, Çevre Temizlik Vergisi ile İlan ve Reklam Vergisi Mükellef Listelerinde Tutarsızlıklar Olması
11. Mülkiyeti Kamu İdaresine Ait Olan Taşınmazların Pazarlık Usulüyle Kiraya Verilmesi
12. Başka Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Tahsis Edilen Taşınmazların Kontrolünün ve Tahsis Amacı Dışında Kullanılan Taşınmazların Belediyeye İadesi İçin Gerekli İşlemlerin Yapılmaması
13. Birim Fiyatlı Yapım İş İhalesinde İş Kalemlerinin, Metrajların ve Yaklaşık Maliyetin Doğru Tespit Edilememesi Sebebiyle Rekabet İlkesinin Sağlanamaması
14. Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilmesi Gereken Mal Alımının İstisna Kapsamında İhalesiz Olarak Temin Edilmesi
15. Fiyat Farkı Verilmesi Öngörülen Yapım İşlerinde Fiyat Farkı Hesabına Esas Endekslerin Belirlenmemesi
16. Yeni Birim Fiyat Analizlerinde Ticaret ve/veya Sanayi Odasınca Onaylanmış Faturaların Yerel Rayiç Olarak Kullanılmaması
17. Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan Alımlarda Hatalı Uygulamalar Bulunması
18. Araç Kiralama Hizmet Alımı İhalelerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması
19. Hurda İşlemlerinin Sağlıklı Bir Şekilde Yürütülmesini Sağlayacak Hurda Yönetim Sisteminin Kurulmaması
20. Elden Çıkarılmış Hurdaların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmeye Devam Edilmesi
21. Akaryakıt Takibinin Etkin Şekilde Yapılamaması
22. Avans İşlemlerinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması
23. Bütçe Emanetlerinin Ödenmesinde Mevzuatta Belirtilen Sıraya Uyulmaması
24. Şirket Personeli Dahil Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması
25. Dolu Müdür Kadrolarına Vekaleten Görevlendirme Yapılması ve Görevlendirilen Personelin Harcama Yetkisini Kullanması

26. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

27. Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hüküm Konulması

28. İşçi Statüsünde Görev Yapan Personelin Taşınır Kayıt Yetkilisi Olarak Görevlendirilmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları,

sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracığı bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde, belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak, yönetmelik çıkarmak, belediye gelirlerini tahsil etmek, ticari hayata katkı sağlamak gibi yetki ve imtiyazlar sayılmıştır.

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre ilçe belediyesinin organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanıdır.

Belediyenin karar organı olan Belediye Meclisi, Belediye Başkanı ve 37 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, 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 Belediye Kanunu'na istinaden belediye başkanı, zorunlu gördüğü takdirde, beldenin nüfus sayısına göre en çok üç adet belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

İzmir Konak Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 5 birim belirlenmiştir. Bu birimler Hukuk İşleri Müdürlüğü, İç Denetim Birim Başkanlığı, Özel Kalem Müdürlüğü, Teftiş Kurulu Müdürlüğü ve Yazı İşleri Müdürlüğüdür. Başkana bağlı olarak memurlar arasından atanan 5 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 30 adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

Tablo 1: Norm Kadro Esasına Göre Kadro Durumu İcmali

İstihdam Edilen Personel	Toplam Kadro	Dolu Kadro	Boş Kadro
Memur	752	505	247
Sözleşmeli Personel		5	-
İşçi	268	29	239
Geçici İşçi	-		
Toplam	1020	539	486
696 sayılı KHK kapsamında çalışan personel		1470	

1.3. Mali Yapı

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

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

Belediyenin 2024 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod 1	Giderin Türü	Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	486.235.000,00	40.470.000,00	526.705.000,00	527.855.598,45	23.747.651,55	0,00
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	44.464.000,00	5.075.000,00	49.539.000,00	48.411.604,89	2.401.995,11	0,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	1.618.979.000,00	63.800.000,00	1.682.779.000,00	1.543.917.023,35	213.953.476,65	0,00
04	Faiz Giderleri	10.000.000,00	35.000.000,00	45.000.000,00	137.238.282,10	661.717,90	0,00
05	Cari Transferler	42.274.000,00	9.500.000,00	51.774.000,00	58.565.452,55	4.828.547,45	0,00
06	Sermaye Giderleri	539.375.000,00	72.420.000,00	611.795.000,00	196.246.245,71	450.098.754,29	0,00
07	Sermaye Transferleri	3.673.000,00	0,00	3.673.000,00	3.382.089,42	290.910,58	0,00
08	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09	Yedek Ödenek	250.000.000,00	23.735.000,00	273.735.000,00	0,00	33.400.650,00	0,00
Toplam		2.995.000.000,00	250.000.000,00	3.245.000.000,00	2.515.616.296,47	729.383.703,53	0,00

Belediyenin 2024 yılı bütçesi ile 2.995.000.000,00 TL ödenek ve 250.000.000,00 TL ek ödenek öngörülmüş olup ödenek toplamı 3.245.000.000,00 TL olmuştur. 2024 yılında 729.383.703,53 TL tutarında ödenek iptal edilmiş, yıl içinde 2.515.616.296,47 TL bütçe gideri yapılmıştır. Bazı gider türlerinde verilen ödenek tutarlarının aşılma nedeninin ise ödenekler arası aktarmalar olduğu anlaşılmaktadır.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (Başlangıç) (TL)	Bütçe Gelir Tahmini (Başlangıç + Ek Bütçe) (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	832.470.000,00	872.470.000,00	551.216.202,23	5.876.501,43	545.339.700,80	62,51
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	92.440.000,00	122.440.000,00	110.999.453,67	264.308,62	110.735.145,05	90,44
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	470.800.000,00	470.800.000,00	57.652.400,98	1.427.542,37	56.224.858,61	11,94
05- Diğer Gelirler	1.310.650.000,00	1.380.650.000,00	1.106.269.801,00	1.616.195,79	1.104.653.605,21	80,01
06- Sermaye Gelirleri	40.140.000,00	40.140.000,00	13.688.881,90	426.325,04	13.262.556,86	33,04
08- Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	***
09- Red ve İadeler (-)	0,00	1.500.000,00	***	***	0,00	***
Toplam	2.746.500.000,00	2.885.000.000,00	1.839.826.739,78	9.610.873,25	1.830.215.866,53	63,44

(*) Bütçe başlangıç gelir tahmini 2.746.500.000,00 TL olup yıl içinde 138.500.000,00 TL ek bütçe öngörülmüştür.

2024 yılında ek bütçe ile birlikte toplam 2.885.000.000,00 TL gelir bütçesi tahmin edilmiş ve yıl sonunda net bütçe geliri tahmin edilenin %63,44'ü oranında 1.830.215.866,53

TL olarak gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %62,51; teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %90,44; alınan bağış ve yardımlar %11,94; diğer gelirler %80,01 ve sermaye gelirleri ise %33,04 ile gerçekleşmiş olup bütün gelir kalemlerinde gerçekleşmelerin, tahminlerin altında kaldığı görülmektedir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç+ Ek) Ödeneği (TL) (*)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	526.705.000,00	527.855.598,45	100,22
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	49.539.000,00	48.411.604,89	97,72
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	1.682.779.000,00	1.543.917.023,35	91,75
04- Faiz Gideri	45.000.000,00	137.238.282,10	304,97
05- Cari Transferler	51.774.000,00	58.565.452,55	113,12
06- Sermaye Giderleri	611.795.000,00	196.246.245,71	32,08
07- Sermaye Transferleri	3.673.000,00	3.382.089,42	92,08
08- Borç Verme	0,00	0,00	***
09- Yedek Ödenekler	273.735.000,00	0,00	***
Toplam	3.245.000.000,00	2.515.616.296,47	77,52

(*) 2.995.000.000,00 TL başlangıç ödeneği öngörölmüş olup yıl içinde 250.000.000,00 TL ek ödenek ile birlikte 2024 yılı ödenek toplam tutarı 3.245.000.000,00 TL olmuştur.

2024 yılı gider bütçesi 3.245.000.000,00 TL olup yıl sonunda bütçe giderleri %77,52 oranında 2.515.616.296,47 TL olarak gerçekleştirilmiştir. Personel giderleri %100,22; faiz giderleri %304,97 ve cari transferler %113,12 ile beklenilenin üstünde; sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri %97,72; mal ve hizmet alım giderleri %91,75; sermaye giderleri %32,08 ve sermaye transferleri %92,08 ile beklenilenin altında gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2023 yılının 2022 yılına, 2024 yılının 2023 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2022Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	285.041.584,95	412.169.524,02	551.216.202,23	0,45	0,34
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	24.787.120,40	47.930.204,14	110.999.453,67	0,93	1,32
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	5.864.131,65	6.747.646,65	57.652.400,98	0,15	7,54
Diğer Gelirler	371.310.946,64	616.143.339,09	1.106.269.801,00	0,66	0,80
Sermaye Gelirleri	12.323.608,22	34.881.235,82	13.688.881,90	1,83	-0,61
Toplam	699.327.391,86	1.117.871.949,72	1.839.826.739,78	0,60	0,65

Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Toplamı (-)	-2.731.288,56	-7.279.149,26	-9.610.873,25	1,67	0,32
--	---------------	---------------	---------------	------	------

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında gelirler bir önceki yıla göre -Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Toplamı da dikkate alındığında- 719.623.066,07 TL'lik (%65) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirlerinde 139.046.678,21 TL (%34), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 63.069.249,53 TL (%132), alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde 50.904.754,33 TL (%754) ve diğer gelirlerde 490.126.461,91 TL (%80) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	144.707.475,57	291.911.258,43	527.855.598,45	1,02	0,81
SGK Devlet Prim Giderleri	18.751.543,61	28.472.235,46	48.411.604,89	0,52	0,70
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	377.824.614,38	882.120.869,01	1.543.917.023,35	1,33	0,75
Faiz Giderleri	7.347.147,65	34.896.212,91	137.238.282,10	3,75	2,93
Cari Transferler	15.463.821,32	31.482.698,78	58.565.452,55	1,04	0,86
Sermaye Giderleri	76.895.601,93	94.365.273,14	196.246.245,71	0,23	1,08
Sermaye Transferleri	1.581.788,99	1.947.903,30	3.382.089,42	0,23	0,74
Borç Verme	250.000,00	0,00	0,00	-1,00	***
Yedek Ödenekler	0,00	0,00	0,00	***	***
Toplam	642.821.993,45	1.365.196.451,03	2.515.616.296,47	1,12	0,84

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 1.150.419.845,44 TL (%84) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2024 yılında personel giderlerinde 235.944.340,02 TL (%81), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinde 19.939.369,43 TL (%70), mal ve hizmet alım giderlerinde 661.796.154,34 TL (%75), faiz giderlerinde 102.342.069,19 TL (%293), cari transferlerde 27.082.753,77 TL (%86), sermaye giderlerinde 101.880.972,57 TL'lik (%108), sermaye transferlerinde ise 1.434.186,12 TL'lik (%74) artış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 2.722.076.396,13 TL, Faaliyet Geliri 2.885.079.845,30 TL ve Enflasyon Düzeltmesi sonucu oluşan tutar 1.232.881.693,43 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 1.395.885.142,60 TL olarak gerçekleşmiştir.

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu şirketler ile belediye şirketlerinin 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	Mer-Bel İzmir Konak Belediyesi Turizm Sanayi ve Ticaret A.Ş.	56.000.000,00	56.000.000,00	100
2	Konak Belediyesi Personel İnşaat ve Sanayi A.Ş.	1.000.000,00	1.000.000,00	100

Tablo 8: Belediye Şirketlerinin Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Belediye Şirketi	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Mer-Bel İzmir Konak Belediyesi Turizm Sanayi ve Ticaret A.Ş.	İZBEL Gıda İnş. Özel Eğitim Turizm Temizlik Reklam Organizasyon Hizmet İşletmeleri Sanayi ve Ticaret A.Ş.	7.200.000,00	7.200.000,00	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

İzmir Konak Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Çerçeve Hesap Planının Genel Yapısı" başlıklı 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 "Mali Tabloların Hazırlanması" başlıklı 484 ve "Mizan Cetveli ve Düzenlenecek Mali Tablolar ile Diğer Mali Tablolar" başlıklı

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 “Verilecek Defter, Mali Tablo, Belge ve Bilgilerin Çeşitleri” başlıklı 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 "Diğer Belgelerin Verilme Yeri, Süresi ve Usulleri" başlıklı 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütölüp 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 yansıtmassından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının

güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. İdarede “Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri” ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir. Personelin işe alınması, yer değiştirilmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası mevcuttur ancak tamamlanmamıştır. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur. İdare, performans programını içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlamış ve zamanında yayımlamıştır. İdare iç kontrol risklerini tam ve doğru şekilde belirlemiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışmalar mevcut olup henüz tamamlanmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmış ve personele duyurulmuştur. İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır. İdarede yapılan görevlendirmeler farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ile sorumlular belirlenmiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuştur. Kamu İdaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcuttur.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu, içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı mevcuttur ve içerik olarak Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne uygundur.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve değerlendirme sonuçları İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmaktadır. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmuş olup 5 iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bu kadroların 4’ü doludur. İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim ve raporlama çalışmaları mevcuttur.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

İzmir Konak Belediyesi 2024 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: Dönem Sonu İşlemlerinin Eksik Yapılması

Kamu İdaresi tarafından dönem sonu işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde dönem ayırıcı hesapların kullanılmasında eksiklikler olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Dönem sonu işlemleri" başlıklı 480'inci maddesinde dönem sonu işlemlerinin, mali yılın sonunda geçici mizanın çıkarılmasının ardından yapılacak işlemler olduğu belirtilmiş, bütçe ve ödenek hesaplarına ilişkin dönem sonu işlemleri ile bütçe ve ödenek hesapları dışındaki dönem sonu işlemleri madde metninde sayılmıştır. Bununla birlikte maddede sayılanlar dışında, Yönetmelik'in ilgili maddelerinde dönem sonunda yapılacağı belirtilen çeşitli kayıtlar da bulunmaktadır.

Yönetmelik'in 480'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (5) no.lu alt bendinde uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki hesaplarda kayıtlı tutarlardan vadeleri bir yılın altına inmesi nedeniyle kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılması gerekenlerin bu hesaplara borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara alacak kaydedilerek aktarma işlemlerinin tamamlanacağı belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in 400 Banka Kredileri Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 302'nci maddesinde bu hesapta kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin bu hesaba borç, 300 Banka Kredileri Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu idaresi tarafından gerçekleştirilen dönem sonu işlemlerinde eksiklikler bulunduğu, 400 Banka Krediler Hesabındaki tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin 300 Banka Kredileri Hesabına aktarılmadığı, bu sebeple 300 nolu hesabın mali tablolarda yıl sonu itibarıyla 0 TL olarak yer aldığı tespit edilmiştir.

Dönem sonu işlemlerinin eksik yapılması yıl sonu itibarıyla mali tablolarda, 300 Banka Kredileri Hesabının 124.396.430,54 TL daha az ve aynı tutarda 400 Banka Kredileri Hesabının daha fazla görünmesine sebep olmuştur.

Kamu İdaresi cevabında 300 ve 400 Banka Kredileri Hesaplarına ilişkin dönem sonu işlemlerinin bir sonraki mali yıl sonunda eksiksiz olarak yerine getirileceği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresince, mali rapor ve tablolarının güncel, güvenilir ve gerçek bilgileri yansıtmasını sağlanmak için Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde belirtilen dönem sonu işlemlerinde 300/400 nolu hesaplarına yapılması gereken kayıtların tamamının eksiksiz ve zamanında yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Borçlanma Giderleri Kaydında Dönemsellik İlkesine Uyulmaması

Kamu İdaresini tarafından borçlanma işlemlerinin muhasebe kayıtlarına alınması aşamasında henüz tahakkuk etmemiş banka kredi faizlerinin tamamının tahakkuk etmiş gibi 630 Giderler Hesabı ile 381 ve 481 Gider Tahakkukları Hesaplarına kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 381 Gider Tahakkukları Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 289'uncu maddesinde; bu hesabın kısa vadeli iç ve dış mali borçlar hesap gruplarında izlenmeyen, tahakkuk etmiş giderlerden kaynaklanan ancak gelecek aylarda ödenebilir duruma gelecek olan borçlar ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gider tahakkukları hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Hesaba İlişkin İşlemler" başlıklı 290'ıncı maddesinde; uzun veya kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içinde yer alan, iç ve dış malî borçlara ilişkin olarak ay sonlarında tahakkuk ettirilen ve gelecek aylarda ya da içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemde ödenecek olan işlemiş faiz tutarının bu hesaba kaydedileceği; aralık ayına ait olarak tahakkuk ettirilen faiz gideri borçlarından takip eden faaliyet dönemi içinde ödenmesi gerekenlerin ise geçici mizandan önce bu hesaba kaydedileceği ve dönem sonunda uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gider tahakkukları hesabında yer alıp ödeme zamanına bir yıldan az süre kalan tutarların da bu hesaba aktarılacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Yönetmelik'in 481 Gider Tahakkukları Hesabına ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 338'inci maddesinde ise; bu hesabın uzun vadeli iç ve dış mali borçlar hesap

gruplarında izlenmeyen; tahakkuk etmiş giderlerden kaynaklanan ancak içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde ödenebilir duruma gelecek olan borçların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde 381 ve 481 Gider Tahakkukları Hesapları, tahakkuk etmiş ancak gelecek aylarda ya da içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde ödenecek olan faiz tutarlarının izlenmesi için kullanılan hesaplardır. İdarelerin, kullanılan banka kredilerinde sözleşme süresince hesaplanan faizin tamamını kredinin kullanıldığı yılda faaliyet gideri olarak göstermesi ve 630 Giderler Hesabında tek seferde giderleştirmesi mevzuat hükümlerine uygun düşmemektedir. Ayrıca aylık faiz dahil taksit ödemeli kredilerde vadesi gelmeyen taksitlerine ait faiz ödemeleri için 381 ve 481 Gider Tahakkukları Hesaplarının kullanılmaması gerekmektedir. Ancak vadesi geldiği halde ödenmeyen taksitlerin bulunması halinde 381 ve 481 Gider Tahakkukları Hesaplarının kullanılması mümkündür. Kredi taksit ödemelerine ilişkin ay sonlarında 630 Giderler Hesabı'na borç kaydı yapılarak 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri ile 102 Bankalar Hesaplarına ilgili kayıtların yapılması gerekmektedir.

Kamu İdaresi tarafından 2024 yılı içinde münferit 6 kredi anlaşması ile yurt içindeki bankalardan toplam 173.450.008,20 TL (anapara) tutarında iç borçlanma gerçekleştirilmiştir. Kredi anlaşmalarına ilişkin “Genel Kredi Sözleşmelerinde” ve “Geri Ödeme Planlarında” kredi tutarlarının aylık taksitler itibarıyla anapara, faiz ve BSMV’den oluşan kümülatif tutarlar olarak ödeneceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, borçlanma tutarlarına ilişkin ilk muhasebe kayıtlarında borçlanma giderlerinin tamamının (126.581.048,55 TL faiz gideri ile 6.329.052,42 TL BSMV olmak üzere toplam 132.910.100,97 TL) 381/481 Gider Tahakkukları Hesabına, karşılığının ise cari yıl gideri olarak 630 Giderler Hesabına kaydedildiği görülmüştür. İbrahim edilen “İtfa Tablosu” uyarınca toplam 49.884.262,73 TL (47.508.821,66 TL faiz gideri ile 2.375.441,07 TL BSMV) tutarında cari faaliyet dönemi gideri gerçekleştirilmiştir. Bu suretle 2024 yılı faaliyet dönemine ait olmayan toplam 83.025.838,24 TL faiz ve BSMV giderinin nazım hesaplarda izlenmek yerine 630 Giderler Hesabına kaydedilerek hesabın olması gerekenden fazla ve 381/481 Gider Tahakkukları Hesabı ile Faaliyet Sonuçları Tablolarının olması gerekenden farklı görünmesine sebebiyet verildiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında borçlanma giderleri için dönemsellik ilkesine uygun kayıtların gerçekleştirileceği ve aylık taksitler itibarıyla ödeneceği kararlaştırılan borçlanma giderlerinin takibinde nazım hesapların kullanılacağı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından banka kredilerine ilişkin borçlanma giderlerinin aylık taksitler itibarıyla ödeneceğinin kararlaştırıldığı hallerde, idare açısından bir yükümlülük ve taahhüt olan bu giderlerin nazım hesaplarda izlenmesi, dönemsellik ilkesi uygun olarak her bir taksitin ödeme esnasında ilgili olduğu faaliyet döneminde gider kaydedilmesi, bu suretle mali rapor ve tabloların ilgili hesaplar yönünden güncel, güvenilir ve gerçek bilgileri yansıtmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 3: Personele Rücu Edilmesi Gereken Tutarların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi

Kamu İdaresi tarafından personelin kişisel kusurundan kaynaklanan ve idarece ödenip personele rücu edilen tutarların 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kayıt zamanı" başlıklı 50'nci maddesinde, bütün mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayandırılmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 111'inci maddesinde, kişilerden alacaklar hesabına kaydedilmesi gerekli işlemler sayılmış, mezkûr maddenin devamında, kişilerden alacaklar hesabına kaydedilen alacakların her biri için ayrı bir alacak izleme dosyası açılacağı, bu dosyalara, alacağın hesaplara alındığı mali yıl ile bu rakamlardan sonra gelmek üzere mali yılbaşında birden başlanarak verilen rakamlardan oluşan bir alacak sıra numarası verileceği ve alacakların izlenmesinin bu dosyalardan yapılacağı belirtilmiştir.

Bununla birlikte aynı Yönetmeliği'nin 116, 120, 195, 197 ve 199'uncu maddelerinde de kişisel kusurdan kaynaklanan zararların söz konusu maddelerde yer alan düzenlemelere göre 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydedileceği hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemede, personele rücu edilen tutarların 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydedilmediği, bu sebeple bahse konu hesabın mali tabloda olması gerekenden daha az görüldüğü ayrıca hesaba kaydedilen diğer tutarlar için de alacak izleme dosyası açılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında personelin kişisel kusurundan kaynaklanan ve idare tarafından ödenip personele rücu edilen tutarların 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydedilmesi ve bu hesapta yer alan her bir alacak için ayrı bir alacak izleme dosyası oluşturulması hususunda gerekli çalışmanın yapılacağı ifade edilmiştir.

Mali tabloların doğru ve gerçek bilgi üretmesini sağlamak amacıyla personelin kişisel kusurundan kaynaklanan ve idare tarafından ödenip personele rücu edilen tutarların 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydedilmesi ve bu hesapta yer alan her bir alacak için ayrı bir alacak izleme dosyası açılması gerekmektedir.

BULGU 4: İdareye Ait Şirketlerdeki Sermaye Tutarı ile Muhasebe Kayıtlarının Uyumsuz Olması

Kamu İdaresine ait şirketlerin sermaye tutarı ile 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının uyumlu olmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı başlıklı 181'inci maddesine göre mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kâr ve zarar ile bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmektedir. Aynı Yönetmelik'in 182'nci maddesinde ise mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nominal sermaye ve gerekse ayni sermaye transferi şeklindeki iştiraklerin gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedileceği ifade edilmiş olup maddenin devamında sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklindeki katılımlardan bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerektiği belirtilmiştir. Sermaye iştiraklerinin enflasyon düzeltilmesi işlemine tabi tutulması sonucunda ortaya çıkan artışın da ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların kayıtlarına uygun olarak bu hesaba kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, aşağıdaki tabloda ayrıntıları yer alan ve belediyenin doğrudan hissedarı olduğu iki adet şirketin bulunduğu, şirket sermayelerinin tamamının İdareye ait olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 9: İdarenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Şirket Adı	Muhasebe sisteminde	Şirkette görünen Sermaye Tutarı (	Sermaye Oranı	Durumu
------------	---------------------	-----------------------------------	---------------	--------

		241'de görünen rakam (TL)	Nakdi + Gayri Nakdi (TL)		
1	Mer-Bel İzmir Konak Belediyesi Turizm Sanayi ve Ticaret A.Ş.	56.000.000,00	114.560.519,04	%100	Faal
2	Konak Belediyesi Personel İnşaat ve Sanayi A.Ş.	1.000.000,00	2.853.870,00	%100	Faal

Kamu idaresinin 2024 yılsonu bilançosunda bu iki şirkete ait 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının 117.414.389,04 TL olarak yer alması gerekirken 57.000.000,00 TL olduğu görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında bahse konu şirketlere ait sermaye tutarları dikkate alınmak suretiyle muhasebe kayıtlarında gerekli düzeltmelerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak mali tabloların fiili duruma uygun, doğru ve gerçek bilgi üretmesini teminen muhasebe kayıtlarının bahse konu şirketlerin sermaye tutarları dikkate alınmak suretiyle düzeltilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Amortisman Ayırma İşlemlerinin Hatalı Yapılması

Kamu İdaresi tarafından maddi duran varlıkların bir kısmı için amortisman ayrılmadığı, amortisman ayrılan bazı varlıklar için ise varlığın kayıtlı değerinden daha fazla amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi duran varlıklar hesap grubu ile ilgili 186 ve "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 187'nci maddesinin (ç) bendinde, hangi varlıkların amortismanına tabi olduğu, bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarına ilişkin esas ve usullerin Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirleneceği, ayrılan amortismanların muhasebeleştirilme usulü ve varlıkların amortisman hesaplanmasına esas alınacak değerinin tespit şekli ile ilgili hususlar hüküm altına alınmıştır.

Maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi 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

tutarlarının bilançoda ayrıca gösterilmesi gerektiği belirtilmiş, “Amortisman ve tükenme payı uygulaması” başlıklı 29’uncu maddesinde de amortisman ve tükenme payına tabi tutulacak varlıkların kapsamının ve bunlara ilişkin esas ve usuller ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirleneceği hükmüne yer verilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin amortisman işlemlerine ilişkin hükümlerinde belirtilen ve Bakanlığa tanınan yetkinin yasal dayanağı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 318’inci maddesidir. Bakanlıkça bu yetkiye istinaden 333, 339, 365, 389, 399 ve 418 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği yayımlanmış ve amortisman uygulamasına ilişkin gerekli açıklamalara yer verilmiştir.

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 Resmî Gazete’de yayınlanan “Amortisman ve Tükenme Payları” başlıklı 47 Sıra Numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği’nde açıklanmıştır.

Kamu İdaresi tarafından 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 hükümlerine aykırı olarak idarenin amortisman işlemlerinde maddi duran varlıklar hesap grubunda yer alan bazı varlıklar için amortisman ayrılmadığı, amortisman ayrılan bazı varlıklar için ise varlığın kayıtlı değerinden daha fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir.

Tablo 10: Hatalı Amortisman Ayrılan Varlıklar

Hesap Kodu	Hesap Adı	Varlığın Kayıtlı Değeri	İdarece Ayrılan Amortisman Tutarı	Varlığın Net Değeri
252.02.03.01.00	Sağlık Evleri	0,00	2.909.301,97	-2.909.301,97
252.03.01.05.02	Spor Salonları	4.526.550,77	4.642.904,86	-116.354,09
252.01.01.07.01	Kamu Konutları	0,00	61.617,01	-61.617,01
252.01.01.09.05	Dükkan ve İşyeri	16.268.532,15	17.466.039,15	-1.197.507,00
253.03.08.00.00	Spor Amaçlı Kullanılan Cihaz ve Aletler	103.250,00	0,00	103.250,00
253.03.07.00.00	Müzik Aletleri ve Aksesuarları	305.007,71	330.009,20	-25.001,49
254.01.01.00.00	Otomobiller	1.327.701,53	1.946.448,02	-618.746,49
254.01.02.00.00	Yolcu Taşıma Araçları	1.652.756,15	1.741.020,80	-88.264,65

Kamu idaresine ait maddi duran varlıklarından bir kısmı için amortisman ayrılmaması, bir kısmı için de fazla amortisman ayrılması 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nı doğrudan etkilemektedir.

Bununla birlikte amortisman uygulaması sonucu Giderler Hesabına yansımaları gereken amortisman giderleri kadar 630 Giderler Hesabı, dönem sonunda 630 Giderler Hesabı'nın yansımaları sonucu oluşacak faaliyet sonuçlarını gösteren 690 Faaliyet Sonuçları Hesabı, faaliyet sonuçlarının bakiyeleri üzerinden değerlendirilecek dönem faaliyet sonucunu gösteren 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı veya 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/Sermaye Hesabı da amortisman ayrılmamasından etkilenen hesaplardır.

Açıklanan nedenlerle 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/Sermaye Hesabı gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında mevzuatta belirtilen hükümlere uygun olarak amortisman ayrılacağı, ayrıca kullanılan bilişim sisteminde de bu amaca özgü gerekli güncellemelerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak 2023 Yılı Denetim Raporunda da yer verilen bu hususla ilgili olarak; muhasebenin temel ilkeleri ve amortismanla ilgili belirtilen mevzuat hükümleri gereğince amortisman tabi maddi varlıkların tamamı için amortisman ayrılması ve hatalı amortisman ayrılmış olan varlıklar için yeniden hesaplama yapılarak hatalı tutarların düzeltilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Satış Yapılan Taşınmazların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Kamu İdaresi tarafından taşınmaz satışlarının muhasebeleştirilmesinde mevzuatta belirlenen kayıt usullerine uyulmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin hesapların işleyişini düzenleyen 189, 193 ve 203'üncü maddelerinde sırasıyla; 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252 Binalar Hesabı ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabının işleyişi açıklanmış olup; satışı yapılan taşınmazların kayıtlı değeri tutarınca ilgili varlık hesabının alacaklandırılarak kayıtlardan çıkarılacağı, her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılan binalar için ayrılan amortisman tutarının ise 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği, ayrıca arsa ve arazilerin kayıtlı bedelleri ile satış bedelleri arasındaki olumlu veya olumsuz farkın, arsa ve arazi dışındaki maddi duran varlıkların ise satış bedelleri ile net değerleri arasındaki olumlu veya olumsuz farkın sonuca göre 600 Gelirler Hesabı veya 630 Giderler Hesabına kaydedileceği hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik'te belirtildiği üzere; satışı yapılan taşınmaz, kayıtlı değeri üzerinden ilgili varlık hesabına alacak kaydedilmek suretiyle varlık hesabından çıkarılarak varsa amortismanı düşüldükten sonra kalan değeri ile satış bedeli arasındaki olumlu fark 600 Gelirler Hesabına, olumsuz fark ise 630 Giderler Hesabına kaydedilmelidir.

Yapılan incelemede satış bedellerinin İdarenin banka hesaplarına yatırıldığında 102 Bankalar Hesabına borç 333 Emanetler Hesabına alacak kaydı yapılmak suretiyle muhasebeleştirildiği, hisseli arsa satışlarının ise satış bedelleri üzerinden kayıtlardan çıkışının yapılarak 630 Giderler Hesabına borç kaydedildiği ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabının da hiç kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Satışı yapılan taşınmazların satış bedellerinin 102/333 hesaplarına kaydedilmesi ve daha sonra satış bedeli üzerinden kayıtlardan çıkarılarak gider yazılması, kayıtlı değerinden daha yüksek tutarda bir bedelle satılan taşınmazlardan gerçekte gelir elde edilmesine rağmen muhasebe kayıtlarında gider olarak görünmesi başlangıçta faaliyet sonuçları tablosu olmak üzere mali tabloları etkilemektedir. Satışa konu olan taşınmazların muhasebeleştirilmesinde yapılan sistematik hatalar nedeniyle başlangıçta 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 333 Emanetler Hesabı ve 630 Giderler Hesabı ve sonuçta mali tablolar hatalı bilgi sunmaktadır.

Kamu idaresi cevabında satışı yapılan taşınmazların muhasebeleştirilmesinde mevzuata uygun şekilde gerekli kayıtların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak taşınmaz satışlarına ilişkin muhasebe kayıtlarının mevzuatta öngörülen usullere uygun yapılması gerekmektedir.

BULGU 7: Taşınmaz İcmal Cetvelleri ile Muhasebe Kayıtları Arasında Uyumsuzluk Olması

Kamu İdaresi tarafından tutulan taşınmaz icmal cetvellerindeki kayıtlar ile bilançonun ilgili maddi duran varlık hesaplarında yer alan kayıtların birbiriyle örtüşmediği görülmüştür.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin hazırlanmasına ilişkin usul ve esaslar Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik ile düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmelik'in "Kayıt şekli" başlıklı 7'nci maddesinde, ekteki Kayıt Planında yer alan taşınmazların, cinslerine göre hangi formlara kaydedileceği ifade edilmiş ve kayıtların formlarda yer alan bilgileri içerecek şekilde yapılacağı belirtilmiştir. Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerin hazırlanan bu formların daha sonra taşınmaz icmal cetvellerinin hazırlanması amacıyla mali hizmetler birimine gönderileceği, mali hizmetler birimince de bu formların konsolide edilerek Yönetmelik'in ekinde (Ek-7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerine göre; mali hizmetler birimince konsolide edilen formlardan oluşturulan taşınmaz icmal cetvellerinden hareketle ilgili muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, taşınmaz icmal cetvellerindeki kayıtların parasal tutarları ile bilançodaki taşınmazların parasal değerlerinin birbirleriyle örtüşmediği tespit edilmiştir.

Bu kapsamda, hazırlanan icmal cetvellerinde Belediyeye ait taşınmazların toplam değeri 5.982.054.800,37 TL olarak görünmesine rağmen, bilançoda 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri ile 252 Binalar Hesaplarında toplam 5.208.509.474,20 TL tutar yer almaktadır. Dolayısıyla taşınmaz icmal cetveli ile bilanço arasında 773.545.326,17 TL fark bulunmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında bulgu konusu yapılan tutarsızlıkların giderilmesine yönelik çalışmaların yürütüldüğü ifade edilmiştir.

Kamu İdaresine ait mali tabloların tam, doğru ve güvenilir bilgi sunmasını teminen, muhasebe kayıtları ile Taşınmaz İcmal Cetvelinin uyumlu ve tutarlı olması sağlanmalıdır.

BULGU 8: Genel Hizmet Alanlarının İz Bedeli ile Muhasebeleştirilmemesi

Kamu İdaresi tarafından genel hizmet alanları kapsamındaki varlıklarına ilişkin kayıtlarda iz bedeli yerine maliyet bedeli veya emlak vergi değerinin esas alındığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinin ikinci fıkrasında; Yönetmelik'e ekli Ek 1'deki kayıt planının "Tapuda kayıtlı olan taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı hükmü yer almaktadır.

Bahse konu maddenin devamında ise "ancak" lafzı kullanılmış ve bu hükme beş istisna getirilmiştir. Aynı maddenin ikinci fıkrasının (ç) bendinde de; Ek 1'deki Kayıt Planının "Genel Hizmet Alanları" başlığı altında sayılan ve aşağıdaki tabloda yer verilen parklar ve yeşil alanlar, pazar yerleri ve mesire yerleri gibi taşınmazlar istisna kapsamında sayılmakta ve bu taşınmazların iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacağı hükmü yer almaktadır.

Kamu İdaresi tarafından genel hizmet alanı olarak değerlendirilecek; parklar ve yeşil alanlar, pazar yerleri ve mesire yerlerine ilişkin hesap kodlarına yapılan kayıtların aşağıda tabloda yer alan şekilde emlak vergi değeri veya maliyet bedeli üzerinden yapıldığı tespit edilmiştir.

Tablo 11: İdarece İz Bedeli Üzerinden Takip Edilmesi Gereken Taşınmazlar

Sıra No:	Hesap Kodu	Hesap Adı	Emlak Vergi Değeri (TL)	Maliyet Bedeli (TL)
1	251.01.20.02	Parklar ve Yeşil Alanlar	47.462.466,94	
2	257.01.20.02	Parklar ve Yeşil Alanlar	3.952.024,40(-)	
3	251.03.20.02	Parklar ve Yeşil Alanlar	35.090.385,73	
4	251.01.20.06	Pazar Yerleri		74.833.564,61
5	251.03.20.06	Pazar Yerleri		1.588.688,97
6	257.01.20.06	Pazar Yerleri		49.774.667,12 (-)
7	251.03.20.03	Mesire Yerleri	57.209.392,53	
8	257.01.20.03	Mesire Yerleri	1.470.555,99(-)	

İz bedeliyle takip edilmesi gereken genel hizmet alanlarının uygulamada emlak vergi değeri veya maliyet bedeli üzerinden kayıt altına alınması ve birikmiş amortismanları ile birlikte enflasyon düzeltilmesi uygulamasına tabi tutulması mevzuatta belirlenen kayıt usullerine aykırılık oluşturmakta ve bunun sonucunda 251 Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabına

216.184.498,78 TL; 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına ise 55.197.247,51 TL fazla kayıt yapılmasına sebebiyet vermektedir.

Kamu idaresi cevabında genel hizmet alanlarının iz bedeli ile izlenmesi hususunda muhasebe kayıtlarında gerekli düzeltmelerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak mezkûr Yönetmelik hükümleri doğrultusunda genel hizmet alanlarının muhasebe kayıtlarında iz bedeli ile izlenmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Bırakılması ve Geçmişe Yönelik Kayıt Yapılması

Kamu İdaresinin muhasebe kayıtlarında boş yevmiye numaralarının bulunduğu, geriye dönük kayıtların yapıldığı ve bazı yevmiye kayıtlarının da değiştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinde; muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verileceği, gerek yevmiye defteri ve gerekse büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarında bu yevmiye numaralarının esas alınacağı hüküm altına alınmıştır.

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

Yapılan incelemede, 2024 yılına ilişkin Birleştirilmiş Veriler Defterinde 45 adet yevmiye numarasının boş bırakıldığı ve 497 adet yevmiyede geriye dönük değişiklikler yapıldığı tespit edilmiştir.

Boş yevmiye numaralarının varlığı, kullanılan muhasebe sisteminde geriye dönük olarak işlem yapılabilmesi sonucunu doğurur. Geriye dönük kayıt yapılabilmesi ise hatalı

muhasabe kayıtlarının ne zaman düzeltildiği yönünde yapılacak incelemelerin güvenilirliği üzerinde risk oluşturur. Bu durum, idarenin mali tablolarının doğruluğunu ve güvenilirliğini etkilemektedir.

Kamu İdaresi cevabında, yevmiye numaralarının sıralı şekilde tutulması ve boşluk bırakılmaması yönündeki işlemlerin ivedilikle yapılacağı, ayrıca hatalı kayıtların mevzuata uygun biçimde düzeltileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak yürütülen muhasabe işlemlerinin mevzuat hükümlerine uygun olarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: İmar Kanunu Gereğince İdarece Alınması Gereken Otopark Bedelinin Büyükşehir Belediyesince Tahsil Edilmesi

Kamu İdaresi tarafından otopark ihtiyacını kendi parsellerinde karşılayamayan yapılardan tahsil edilmesi gereken otopark bedellerinin Büyükşehir Belediyesince tahsil edildiği görülmüştür.

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu’nun “Büyükşehir ve ilçe belediyelerinin görev ve sorumlulukları” başlıklı 7’nci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde kapalı ve açık otoparklar yapma, yaptıрма, işletme, işletirme veya ruhsat verme görevlerinin büyükşehir belediyelerine ait olduğu belirtilmiştir.

Ancak 7261 sayılı Türkiye Çevre Ajansının Kurulması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un 29’uncu maddesiyle eklenen ve 30.12.2020 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren 5216 sayılı Kanun’un 7’nci maddesinin ikinci fıkrasının (d) bendine eklenen değişiklik ile bölge otoparkı yapma, yaptıрма, işletme, işletirme veya ruhsat verme görevlerinin ilçe belediyelerince yerine getirileceği hüküm altına alınmıştır. Eklenen madde ile büyükşehir belediyeleri için sayılan görevlere ek olarak bölge otoparkına ilişkin görev ve sorumluluklar ilçe belediyelerine verilmiştir.

Otoparklar için yürütülecek görevlerin ilçe belediyelerine de verilmesi ile birlikte 5216 sayılı Kanun’un “Belediyeler arası hizmet ilişkileri ve koordinasyon” başlıklı 27’nci maddesinin son fıkrasında yer alan imar mevzuatı uyarınca belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirleri tahsil tarihinden itibaren kırk beş gün içinde büyükşehir belediyesine aktaracağı ve büyükşehir belediyelerinin bu gelirleri tasdikli plan ve beş yıllık imar programına

göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında otopark tesisi için gerekli arsa alımları ile bölge ve genel otoparkların inşasında kullanacağına dair hükümde de değişikliğe gidilmiştir.

Anılan hükümde 7261 sayılı Kanun'un 31'inci maddesi ile yapılan değişiklikle otopark ile ilgili elde edilen gelirlerin ilçe belediyelerince büyükşehir belediyesine kırk beş gün içinde aktarılacağına ilişkin hüküm madde metninden çıkartılmış, imar mevzuatı uyarınca belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirlerin beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında bölge otoparkı için gerekli arsa alımları ve otoparkın inşasında kullanılacağı ve bu gelirlerin başka amaçlarla kullanılamayacağı düzenlenmiştir.

Otopark Yönetmeliği'nin "Genel esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinde otopark ihtiyacının bina içinde veya parselinde karşılanmasının zorunlu olduğu, otopark ihtiyacı parselinde karşılanamayan yapılar için ilgili idarelerce bedel alınmak suretiyle bölge otoparkında yer tahsis edileceği; "Otopark bedelinin tespit, tahakkuk ve tahsili" başlıklı 12'nci maddesinde otopark bedellerinin tespit, tahakkuk ve tahsil esaslarının bu Yönetmelikte yer alan esaslara göre idarelerce belirleneceği, bedellerin kamu bankalarından herhangi birinde açılacak otopark hesabına yatırılacağı, bedelin %25'inin yapı ruhsatı verilmesi sırasında nakden tahsil edileceği, kalan tutarın ise en çok otuz altı ay içinde eşit taksitlerle ödenebileceği, taksitle ödenecek %75'lik kısım ödenmeden yapı kullanma izni düzenlenemeyeceği ifade edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden otopark ihtiyacını kendi parselinde karşılayamayan yapılar için bedel alınmak suretiyle bölge otoparkında yer tahsis edileceği, açık ve kapalı otopark yapma görevinin büyükşehir ve ilçe belediyelerine ait olduğu, ancak 5216 sayılı Kanun'da yapılan değişiklikler ile 30.12.2020 tarihinden itibaren bölge otoparkı yapma yetki ve sorumluluğunun ilçe belediyelerine verildiği, dolayısıyla imar mevzuatına göre belirlenen otopark bedellerini tahsil yetkisinin de ilçe belediyelerine ait olduğu, imar mevzuatı uyarınca ilçe belediyelerinin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirlerin beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında sadece bölge otoparkı için gerekli arsa alımları ile otopark inşasında kullanabileceği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, belediyenin otopark gelirleri için ayrı bir hesabının bulunmadığı, ilçe belediyesi tarafından tahsil edilmesi gereken otopark bedellerinin doğrudan Büyükşehir Belediyesi tarafından tahsil edildiği, belediye hesabına yatırılan otopark bedellerinin sehven yatırıldığı kabul edilerek Büyükşehir Belediyesi hesabına aktarıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, Otopark Yönetmeliği'nde bölge otoparkı ve genel otopark kavramının tek bir ortak tanım altında tanımlandığı, dolayısıyla 5216 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinde Büyükşehir Belediyelerine verilen otopark yapma görevinin bölge otoparkını da kapsadığı, 5216 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinde otopark yapma görevinin meclis kararı ile ilçe belediyelerine devredilebileceğinin veya ilçe belediyeleri ile birlikte yapılabileceğinin hüküm altına alındığı, il sınırları içindeki otopark yapımı ile otopark bedellerinin tahsil ve takibine ilişkin işlemlerin hali hazırda İzmir Büyükşehir Belediyesi Otopark Yönetmeliği Uygulama Esasları kapsamında yürütüldüğü, Büyükşehir Belediyesi ile ilçe belediyelerinin maddi ve fiziki imkanları kıyaslandığından belirtilen hizmetin Büyükşehir Belediyesi tarafından yerine getirilmesinde kamusal yarar bulunduğu ifade edilmiştir.

Bulgu metninde belirtilen mevzuat değişiklikleri neticesinde 5216 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinin ikinci fıkrasının (d) bendi ile büyükşehir belediyeleri için sayılan görevlere ek olarak bölge otoparkına ilişkin görev ve sorumluluklar ilçe belediyelerine verilmiştir. Kanun'un ilgili maddesinde Büyükşehir Belediyeleri için düzenlenen görevlere ek olarak bölge otoparkı kavramının ilçe belediyeleri görev maddesinde münferit olarak düzenlendiği dikkate alındığında kanun koyucunun bölge otoparkı yapma görevini ilçe belediyelerine hasrettiği anlaşılmaktadır. Bu itibarla imar mevzuatına göre belirlenen otopark bedellerinin takip ve tahsilinde ilçe belediyelerin yetkili ve görevli olduğu, ilçe belediyelerinin otoparkla ilgili elde ettikleri gelirleri bölge otoparkı inşası için mevzuatta belirtilen giderlerin karşılığı olarak kullanabileceği açıktır.

Kamu İdaresi tarafından otopark ihtiyacını kendi parselinde karşılayamayan yapılardan otopark bedellerinin tahsil edilmesi, bu tutarların yalnızca otopark yapılması maksadıyla kullanılması, ayrıca Büyükşehir Belediyesi tarafından tahsil edilen bedellerin idare tarafından talep edilerek aktarımının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 3: Gecekondu Fonu Gelirlerinin Amacı Dışında Kullanılması

Kamu İdaresi tarafından gecekondu fonu için elde edilen gelirlerin ilgili mevzuata aykırı olarak cari harcamalarda kullanıldığı görülmüştür.

775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun "Fonların teşkili ve kullanılması" başlıklı 12'nci maddesinde Kanunda belirtilen hizmetlerin yürütülebilmesi için sağlanacak gelir kaynakları sıralanmış olup bu gelirlerin ilgili belediyeler adına açılacak özel hesaplarda toplanacağı; 13'üncü maddesinde ise bu fonda toplanacak tutarların Toplu Konut İdaresi Başkanlığının izni

alınmak şartıyla yine maddede tahdidi olarak belirtilmiş amaçlar doğrultusunda kullanılabileceği düzenlenmiştir.

Bununla birlikte 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un "Taksitle ödeme, satış bedelinden pay verilmesi, belediyelere devir" başlıklı 5'inci maddesinde belediye ve mücavir alan sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin tahsil edilen kısmından öncelikle yerinde muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak şartıyla %10'unun ilgili belediyelerin 775 sayılı Kanun hükümlerine göre oluşturulan fon hesabına aktarılacağı, kalan kısmından ise ilgili belediyeye %30 ve varsa büyükşehir belediyesine %10 oranında pay verileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, 775 sayılı Kanun'da öngörülen vadeli ve vadesiz özel fon hesaplarının açıldığı, fon gelirlerinin vadeli hesapta nemalandırıldığı, bu hesaplardaki toplam 1.191.820,34 TL'nin cari harcamalarda kullanılmak üzere idarenin cari hesaplarına aktarıldığı, 4706 sayılı Kanun'da belirtilen Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinden belediyelere aktarılması gereken paya ilişkin yıl içinde 518.702,40 TL'nin tahsil edildiği, ancak fon hesabına aktarılması gereken %10'luk payın aktarılmadan doğrudan cari hesaplara alındığı ve cari işlemlerde kullanıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, gecekondur fonu hesabındaki tutarların Muhasebe Yetkilisi Adaylarının Eğitimi, Sertifika Verilmesi ile Muhasebe Yetkililerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik hükümleri çerçevesinde yönetildiği, fon hesabındaki tutarların nakit yetersizliği sebebi ile yapılamayan ödemelerin getireceği mali yükün fon hesabı getirisinden daha fazla olması sonucunda zaruri olarak cari ödemeler için kullanıldığı, cari ödemeler için kullanılan tutarların fon hesabına yeniden aktarılacağı ifade edilmektedir.

775 sayılı Kanun'da gecekondur fonunda toplanacak tutarların tahdidi olarak belirtilmiş amaçlar doğrultusunda kullanılabileceği açıkça düzenlenmiş olup cari harcamalar için kullanılabileceğine dair istisnai bir düzenlemeye de yer verilmemiştir. Bu doğrultuda gecekondur fonu için mevzuatta öngörülen gelir kaynakların tam olarak tespit edilmesi ve bu kaynakların fon hesabına aktarımının sağlanması, fona ilişkin açılan özel hesapların ve bu hesaplardaki kaynakların idarenin cari hesaplarıyla ilişkilendirilmemesi ve cari işlemlerinde kullanılmaması, belirtilen tutarların yalnızca mevzuat hükümlerinde öngörülen amaçların yerine getirilmesinde kullanılması gerekmektedir.

BULGU 4: Kültür Merkezlerinde Yer Alan Salonların  cretsiz Kullandırılması

Kamu İdaresine ait kültür merkezlerindeki salonların kullanımına ilişkin ücret tarifesi belirlenmiş olmasına rağmen bu salonların bazı dernek, vakıf, siyasi parti, çeşitli sivil toplum kuruluşları ve toplulukların faaliyetlerine ücretsiz olarak tahsis edildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Meclisin görev ve yetkileri” başlıklı 18’inci maddesinde kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifesini belirleme yetkisinin belediye meclisine ait olduğu; “Belediyenin gelirleri” başlıklı 59’uncu maddesinde belediye meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretlerin belediye gelirleri arasında sayıldığı; “Belediye başkanının görev ve yetkileri” başlıklı 38’inci maddesinde belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etme yükümlülüğünün belediye başkanında bulunduğu düzenlenmiştir.

4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının  rettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun’un 1’inci maddesinin birinci fıkrasında belediyelerin de dahil olduğu kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen mal ve hizmet bedellerinde işletmecilik gereği yapılması gereken ticari indirimler hariç herhangi bir kişi ve kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Kanun’un 1’inci maddesinin diğer fıkralarında ise ücretsiz ve indirimli faydalandırılabilir hizmetler ile kişiler sayılmış olup altıncı fıkrasında ise Cumhurbaşkanı’nın birinci fıkra hükmünden muaf tutulacak kişi ve kurumları tespit etmeye yetkili olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, İdareye ait 3 farklı kültür merkezi ve bunların da birden fazla salonlarının bulunduğu, belediye meclis kararı ile bu salonların kullanım ücretlerinin belirlendiği, salonlarda 2024 yılı içinde 315 farklı etkinliğin gerçekleştirildiği, bunların 23’ nde salonların ücretli olarak kullandırıldığı ancak geriye kalan 292 etkinlik için herhangi bir ücret tahsil edilmediği, ücret tahsil edilmeyen etkinlik sahiplerinin genel itibariyle kamuya yararlı dernek ve vakıflar arasında yer almayan dernekler ve vakıflar ile siyasi partiler, çeşitli sivil toplum kuruluşları ve farklı nitelikteki topluluklar olduğu, bu kişiler açısından kanunda muafiyet hükmü bulunmadığı ve bu kişilerin Cumhurbaşkanı tarafından muaf tutulan kişi ve kurumlar arasında yer almadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında kültür merkezlerinde yer alan salon tahsislerinde İzmir Konak Belediye Meclisinin 12.20.2023 tarihli ve 196/2023 sayılı kararı ile belirlenen 2024 Mali Yılı Bütçesi ekinde yer alan ücret tarife cetvelinde belirlenen ücretlerin tahsil edildiği, kamu kurum ve kuruluşları, sivil toplum örgütleri, kamu yararına çalışan dernekler vb. kuruluşların ticari amaç taşımayan etkinlikleri ve toplantıları için yapılan resmi başvurularda salonların ücretsiz olarak kullandırıldığı, 4736 sayılı Kanun ve ilgili diğer mevzuat gereğince tarife cetvelinde gerekli düzenlemelerin yapılacağı ifade edilmiştir.

4736 sayılı Kanun'un 1'inci maddesinde ücretsiz ve indirimli faydalandırılacak hizmetler ile kişiler sayılmış olup bununla birlikte altıncı fıkrada verilen yetki ile birinci fıkra hükmünden muaf tutulacak kişi ve kurumların Cumhurbaşkanı'nca tespit edileceği düzenlenmiştir. Bu doğrultuda Kanun'da sayılan ve Cumhurbaşkanı'nca tespit olunan hizmetler ile kişiler haricinde herhangi bir kişi veya kuruluşa, faaliyetinin niteliği önem arz etmeksizin, salonların ücretsiz olarak tahsis edilmesine hukuken imkân bulunmamaktadır.

Kültür merkezlerindeki salonların tahsisinde meclis kararı ile belirlenmiş ücretlerin tahsil edilmemesi gelir kaybına sebebiyet vermektedir. Ayrıca bu durum, salonları ücretli olarak kullanan kişi ve kuruluşlar yönünden hakkaniyete aykırılık oluşturmaktadır. Bu itibarla, salonların tahsisine ilişkin mevzuat hükümlerine riayet edilmesi, muafiyet kapsamında olmayan kişi ve kuruluşlardan ilgili tarifeler doğrultusunda ücret tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Ödeme İşlemlerinde Hak Sahiplerinin Vergi Borcu Olmadığını Gösteren Belgelerin Aranılmaması

Kamu İdaresi tarafından, mahkeme kararı veya icra dairesi ödeme emri üzerine borç sorgulaması yapılmadan ilgililere ödeme yapıldığı görülmüştür.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "Amme alacağı ödenmeden yapılmayacak işlemler ile işlem yapanların sorumlulukları" başlıklı 22/A maddesinde; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumların bu Kanun kapsamında hak sahiplerine yapacakları ödemelerde Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması zorunluluğu getirmeye, bu kapsama girecek amme alacaklarını tür, tutar ve işlemler itibarıyla topluca veya ayrı ayrı tespit etmeye, zorunluluk getirilen işlemlerde hangi hallerde bu zorunluluğun aranılmayacağına ve maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığının yetkili olacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı maddenin devamında; 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa tabi kamu idarelerinin mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemeler dâhil yapacakları her türlü ödemelerde, Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcu karşılayacak kısım ayrıldıktan sonra kalan tutarın ödeneceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, mal ve hizmet alımları sonucu yapılacak ödemelerden önce hak sahiplerine ilişkin vadesi geçmiş borç sorgulaması yapılırken, mahkeme kararı veya icra dairesi ödeme emri üzerine yapılan ödemelerde bu sorgulamanın yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında özetle, mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme emirlerine istinaden yapılacak ödemelerde güncel tarihli vergi borcu sorgulaması yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme emri üzerine kendilerine ödeme yapılacak kişiler hakkında borç sorgulaması yapılması gerekmektedir.

BULGU 6: Vadesinde Tahsil Edilemeyen Gelirler İçin Mevzuatta Öngörülen Cebren Tahsil Prosedürlerinin Tamamlanmaması

Kamu İdaresi tarafından belediye gelirlerinin tahsili için mevzuatta öngörülen cebren tahsil prosedürlerinin tamamlanmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Mali hizmetler birimi” başlıklı 60’ıncı maddesinin (e) bendinde; ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek mali hizmetler biriminin görevleri arasında sayılmıştır.

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

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un 1’inci maddesinde; belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından

mütevellit olan diğer alacakları ile; bunların takip masrafları hakkında bu kanun hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 37'nci maddesinde; amme alacaklarının hususi kanunlarında belli edilen zamanlarda ödeneceği, hususi kanunlarında ödeme zamanı tespit edilmemiş amme alacaklarının ise Hazine ve Maliye Bakanlığınca (Kanun'da: Maliye Vekâleti) belirtilecek usule göre yapılacak tebliğden itibaren bir ay içinde ödeneceği, 55'inci maddesinin birinci fıkrasında; amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, yedi gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumu bir "ödeme emri" ile tebliğ olunacağı, ödeme emrinde borcun asıl ve ferilerinin mahiyet ve miktarlarının, nereye ödeneceği, müddetinde ödemediği veya mal bildiriminde bulunmadığı takdirde borcun cebren tahsil ve borçlunun mal bildiriminde bulununcaya kadar üç ayı geçmemek üzere hapis ile tazyik olunacağı, gerçeğe aykırı bildirimde bulunduğu takdirde hapis ile cezalandırılacağına kayıtlı bulunacağı, 54'ncü maddesinde; ödeme müddeti içinde ödenmeyen alacağın, amme borçlusundan borcuna yetecek miktardaki malının haczedilerek tahsil edileceği, 60'ıncı maddesinde; kendisine ödeme emri tebliğ edilen borçlunun, 15 günlük müddet içinde borcunu ödemediği ve mal bildiriminde de bulunmadığı takdirde mal bildiriminde bulununcaya kadar bir defaya mahsus olmak ve üç ayı geçmemek üzere hapisle tazyik olunacağı, 111'inci maddesinde; mal bildirimini gerçeğe aykırı surette yapanlarla, yaşayış tarzları mal bildirimine uymayanların üç aydan bir yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılacağı, 62'nci maddesinde; borçlunun, mal bildiriminde gösterilen veya tahsil dairesince tespit edilen borçlu veya üçüncü şahıslar elindeki menkul malları ile gayrimenkullerinden, alacak ve haklarından amme alacağına yetecek miktarının tahsil dairesince haczedileceği, 64'üncü maddesinde; haciz muamelelerinin, tahsil dairelerince düzenlenen ve alacaklı amme idaresinin, mahalli en büyük memuru veya tevkil edeceği memur tarafından tasdik edilen haciz varakalarına dayanılarak yapılacağı, 84'üncü maddesinde; menkul malların tahsil dairelerince, haciz yapıldığı tarihin üçüncü gününden itibaren üç ay içinde satışa çıkarılacağı, 90'ıncı maddesinde; gayrimenkullerin, satış komisyonlarınca fiziki veya elektronik ortamda açık artırma ile satılacağı, satış komisyonunun oluşumunun alacaklı amme idarelerince belirleneceği, komisyonun çalışma usul ve esaslarını belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın yetkili olduğu hükümleri yer almaktadır.

İlgili Kanun maddelerine göre özetle; amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, yedi gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları için bir "ödeme emri" düzenlenerek tebliğ edilmesi, ödeme emri üzerine hala ödeme yapılmamış ise "haciz varakası" düzenlenerek haciz işlemlerine başlanması ve bu kapsamda malvarlığı araştırması yapılması,

yapılan malvarlığı araştırmaları sonucunda adına araç ve/veya taşınmaz varlık tespit edilen yükümlüler hakkında Kanun'un 84 ve 90'ıncı maddeleri uyarınca satış işlemlerinin başlatılması zorunludur.

Yapılan incelemede Kamu İdaresinin, amme alacağını ödemeyen mükelleflere ödeme emri tebliğ ettiği, ödeme emri üzerine hala ödeme yapmayanlar hakkında haciz varakası düzenlenerek haciz işlemlerine başlandığı ancak satış işlemlerinin uygulanmadığı tespit edilmiştir. Ayrıca Belediye Mali Hizmetler Müdürlüğü'nün Ödeme Emri ve Takip İşlemleri İş Akış Şemasında haczedilen varlıkların satışına ilişkin herhangi bir işlemin yer almadığı görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında, belediyenin vergi ve benzeri gelirlerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun çerçevesinde tahsil edildiği, vadesi geçen borçlar için mükelleflere ödeme emri gönderildiği ve taşınır-taşınmaz malların haczi yoluyla tahsilat yapıldığı, amme alacağının zamanında tahsili için azami gayret gösterildiği ve zamanaşımına uğramaması için cebri icra yollarına başvurulduğu, ayrıca Mali Hizmetler Müdürlüğü yönetmeliğinde yapılacak mevzuat güncellemesi ile satış usulünün de uygulamaya konulacağı ifade edilmiştir.

Kamu idaresi her ne kadar bulgu konusu hususlara iştirak edip taşınır ve taşınmaz malların haczi yoluyla tahsilat yapıldığını beyan etmiş olsa da yapılan denetimlerde söz konusu hacizli malların paraya çevrilmediği tespit edilmiştir.

Vadesi geçen belediye gelirlerinin tahsil edilebilmesi için satış dahil mevzuatta öngörülen cebren tahsil prosedürlerinin uygulanması gerekmektedir.

BULGU 7: Bazı Belediye Gelirlerinin Tahakkuk Kayıtlarında Muhasebe Hesaplarının Kullanılmaması

Kamu İdaresi tarafından elde edilen bazı gelirler için tahakkuk kaydı yapılmadan doğrudan tahsil kaydı yapıldığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 22'nci maddesinde; biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerlerinde her aya ait eğlence vergisinin o ayı takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar ilgili belediyeye yatırılacağı, 33'üncü maddesinde; bir ay içinde tahsil edilen telefon, teleks, faksimili (tıpkıbasım) ve data ücretlerine isabet eden haberleşme vergisinin,

ilgili belediyeye tahsilatı takip eden ayın sonuna kadar bir beyanname ile bildirileceği ve aynı süre içinde ödeneceği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının niteliğini düzenleyen 86'ncı maddesinde; bu hesabın, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen faaliyet alacaklarının izlenmesi için kullanılacağı, hesabın işleyişini düzenleyen 88'inci maddesinde ise; gelir tahakkuk tutarlarının bu hesaba borç, 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği ve bu hesapta kayıtlı alacaklardan, nakden veya mahsuben yapılan tahsilatın bir taraftan bu hesaba alacak, 100 Kasa Hesabı, 102 Banka Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

İlgili madde hükümlerinden anlaşılacağı üzere eğlence vergisi ve haberleşme vergisi tahakkuku tahsiline bağlı vergiler olmayıp, tahsili için belirli bir süre öngörülmüştür. Dolayısıyla bu vergilerin takibinin yapılabilmesi için 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına tahakkuk kaydı yapılması gerekmektedir.

Yapılan yevmiye kayıtlarına ilişkin inceleme sonucunda belediyenin 2024 yılında elde ettiği 4.792.500,00 TL ecrimisil gelirinin, 2.400.315,66 TL haberleşme vergisinin ve 61.616,60 TL eğlence vergisinin 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına tahakkuk kaydı yapılmadan doğrudan tahsil kaydı yapılarak muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir. Yapılan bu hata 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının toplam 7.254.432,26 TL eksik çalışmasına sebep olmuştur.

Kamu İdaresi cevabında, eğlence vergisi ve haberleşme vergisi tahakkuklarına yönelik muhasebe kayıtlarının 2025 yılı itibarıyla yapıldığı ifade edilmiş, ancak ilgili kayıtlara yönelik herhangi bir kanıtlayıcı belge sunulmamıştır.

Sonuç olarak, Kamu İdaresine ait mali tabloların tam, doğru ve güvenilir bilgi sunabilmesi için elde edilen gelirlerin tahakkuk kayıtlarına yönelik muhasebe işlemlerinin eksiksiz şekilde yerine getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Çevre Temizlik Vergisine İlişkin Hatalar Yapılması

Kamu idaresi tarafından çevre temizlik vergisine esas olan işlemlerde hatalar yapıldığı görülmüştür.

A) Bina Grup ve Derecelerinin Hatalı Belirlenmesi

Kamu idaresine ait çevre temizlik vergisi mükellef listesi üzerinden yapılan incelemelerde bina grup ve derecelerinin hatalı belirlendiği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 44'üncü maddesinde çevre temizlik vergisine ilişkin tarifeye yer verildikten sonra binaların hangi dereceye gireceğini tespit etmeye, bulundukları mahallin sosyal ve ekonomik farklılıkları ile büyüklüklerini dikkate almak suretiyle belediye meclisinin yetkili olduğu belirtilmiştir.

2005/9817 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında ise çevre temizlik vergisi tarifesinde yer alan bina grupları tespit edilmiştir. Söz konusu Karar'ın ekinde yer alan listede çevre temizlik vergisine esas bina grupları ve kriterleri aşağıda yer alan tabloda olduğu gibi belirlemiştir.

Tablo 12: Çevre Temizlik Vergisi Tarifesinde Yer Alan Bina Dereceleri ve Kriterleri

BİNA GRUPLARI	1-Öğrenci sayısı: (Okul, yurt, kreş, dersane, kurs, eğitim merkez, anaokulu, yuva vb. eğitim ve öğretim faaliyeti yapılan binalar.)	2-Yatak kapasitesi: (Konaklama tesisleri ile hastaneler ve diğer yataklı sağlık tesislerine ait binalar.)	3-Kullanım alanı (m2): a) Her türlü yeme, içme ve eğlence yerler	b)Daimi surette faaliyet gösteren lunapark, panayır, fuar, stadyum, hipodrom, spor salonu gibi yerler ile eşya depolamaya mahsus olan yerler.	4-Koltuk sayısı: (Sinema, tiyatro, opera, bale vb. biletli girilen koltuklu eğlence yerleri.	5-Personel sayısı: (1, 2, 3 ve 4 üncü sıradakiler hariç, ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetler için kullanılan binalar ile bunlar dışında kalan faaliyetlere mahsus binalar.)
I.GRUP	750'den fazla	500'den fazla	1000'den fazla	5000'den fazla	2000'den fazla	300'den fazla
II.GRUP	750-500	500-300	1000-500	5000-4000	2000-1500	300-200
III.GRUP	499-250	299-150	499-250	3999-3000	1499-1000	199-100
IV.GRUP	249-100	149-50	249-100	2999-2000	999-500	99-50
V.GRUP	99-50	49-20	99-50	1999-1000	499-250	49-10
VI.GRUP	49-20	20'den az	50'den az	999-500	249-100	9-4
VII.GRUP	20'den az	-	-	500'den az	100'den az	3 ve daha az, konutlar

Yukarıdaki tabloya göre; koltuk sayısına göre vergilendirme yapıldığında 4'üncü derece, kullanım alanına göre vergilendirme yapıldığında 3'üncü derece, personel sayısına göre vergilendirme yapıldığında ise 5'inci dereceye göre bina grupları tespit edilmelidir. Örneğin yeme içme hizmeti sunan ve kullanım alanı 150 m² olan bir iş yeri 3'üncü derecenin 4'üncü

grubundan vergilendirilmesi gerekmekte olup farklı dereceden vergilendirilmesi mümkün değildir.

Yapılan incelemede, çevre temizlik vergisine ilişkin bina grup ve derecelerinin belirlenmesinde hatalar yapıldığı tespit edilmiştir. Örneğin vergilendirme kriteri olarak personel sayısı esas alındığı halde 5'inci derecenin haricindeki derecelerden de mükellefiyet tesis edildiği ve bu hatanın diğer kriterlerde de yaygın olduğu tespit edilmiştir. Yine başka bir örnek olarak m² üzerinden vergilendirilen üçüncü gruba ilişkin yapılan incelemede, iş yeri ruhsat listesindeki alan büyüklüğü dikkate alınmaksızın mükelleflerin en alt gruptan veya farklı derecelerden vergilendirildiği tespit edilmiştir. Bu durum ise idarenin çevre temizlik vergisi mükellefiyet kayıtlarının sağlıklı olmadığını göstermektedir.

Kamu idaresi tarafından çevre temizlik vergisi mükellefiyet kayıtları üzerinde kapsamlı bir çalışma yapılarak hataların mevzuat hükümleri doğrultusunda düzeltilmesi gerekmektedir.

B) Tahakkukların Eksik Yapılması

Kamu idaresine ait çevre temizlik vergisine ilişkin listede yer alan vergi tutarlarının eksik tahakkuk ettirildiği görülmüştür.

Çevre temizlik vergisi her yılın ocak ayında yıllık olarak tahakkuk etmekte olup Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan tebliğlerle ilgili yıl için grup ve derece bazında ödenecek vergi tutarları ilan edilmektedir.

2024 yılına ilişkin olarak 30.12.2023 tarih ve 32415 (2. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği'nin (Seri No:57) 4'üncü maddesinde bina grup ve dereceleri bazında tahsil edilecek çevre temizlik vergisi tutarları belirlenmiş olup büyükşehir belediyelerinde uygulanacak tarife tablosuna aşağıda yer verilmiştir.

Tablo 13: Büyükşehir Belediyelerinde Uygulanacak 2024 Yılı Çevre Temizlik Vergisi Tarifesi

Bina Grupları	Bina Dereceleri ve Yıllık Vergi Tutarları (TL)				
	1. Derece	2. Derece	3. Derece	4. Derece	5. Derece
1. Grup	25000	21250	16250	14750	11875
2. Grup	16250	11875	9875	8250	7250
3. Grup	11875	8250	7250	5000	4125
4. Grup	5000	4125	2875	2500	2125
5. Grup	2875	2500	1750	1750	1475
6. Grup	1750	1475	875	825	625

7.	Grup	625	500	325	287	212
----	------	-----	-----	-----	-----	-----

Yapılan incelemede bazı mükelleflere ilişkin vergi tahakkukunun eksik yapılmasından kaynaklı tahsilatının da eksik yapıldığı tespit edilmiştir. Kamu idaresinin gelirlerinde eksik tahsilata neden olan bu durumun düzeltilmesi, olası nakit yetersizliği durumunda daha fazla komisyon ve faiz giderine katlanılmasını engelleyeceği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında çevre temizlik vergisi mükellef kayıtlarına ilişkin bina grup ve derecelerin belirlenmesinde herhangi bir hata yapılmadığı, bina gruplarının anılan Bakanlar Kurulu Kararına uygun olarak belirlendiği, derecelerin ise Belediye Meclisinin 30/10/2001 tarih ve 4636/5001 sayılı Kararıyla uyumlu olduğu belirtilmiştir. Ancak yerinde yapılan denetim sürecinde kamu idaresinden temin edilen çevre temizlik vergisi mükellef listeleri üzerinde yapılan çalışma sonucunda vergilendirme kriteri olarak kullanım alanı seçildiği halde 6016 adet mükellefin 3 üncü derecenin haricindeki farklı derecelerden vergilendirildiği ayrıca tarifede yer alan tutarların bazı mükellefler için eksik tahakkuk ettirildiği bilgisi Kamu İdaresi ile paylaşılmıştır.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bina grup ve derecelerinin anılan Bakanlar Kurulu Kararına uygun şekilde belirlenmesi ve ilgili yıl için Resmî Gazetede yayımlanan tutarların tahakkuklarının eksiksiz yapılması gerekmektedir.

BULGU 9: Aynı Binada Bulunan Mükelleflerin Emlak Vergilerinin Farklı Bina Sınıflarından Tahakkuk Ettirilmesi

Kamu İdaresi tarafından emlak vergisi mükellef listesinde aynı binada bulunan mükelleflerin farklı bina sınıflarından vergilendirildiği görülmüştür.

15.03.1972 tarih ve 14129 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük’ün “Binaların inşaat sınıflarına göre ayrımı” başlıklı 10’uncu maddesinde; binaların lüks, birinci sınıf, ikinci sınıf, üçüncü sınıf ve basit inşaat olmak üzere beş sınıfa ayrılacağı, binaların hangi sınıfa gireceğinin belirlenmesinde binanın yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi, kalitesi ve benzeri hususlarının dikkate alınacağı, inşaat sınıflarının tayinine esas alınacak niteliklerin Hazine ve Maliye Bakanlığı’nca tespit ve ilan olunacağı ifade edilmiştir. Bahse konu 10’uncu maddenin son fıkrasındaki hükme istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 15.12.1982 tarihli ve 17899 sayılı Resmi Gazete’de Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvel yayımlanmıştır. Cetvelde; binaların yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan

malzemenin cinsi ve kalitesi gibi özelliklere yer verilmiş, binalar Tüzük’e uygun olarak beş sınıfa ayrılmış ve her sınıf için on adet kriter belirlenmiştir. Ayrıca Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 14 Seri no.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği’nde; binanın gireceği sınıfın, belirlenen özelliklerden yarıdan fazlasını taşıyıp taşımadığına bakılarak belirleneceği, binada anılan özelliklerden yarıdan fazlası yoksa, bu defa özellikleri itibarıyla en yakın olduğu sınıfın beyan edileceği, diğer taraftan, binanın bir alt veya üst sınıftan hangisine gireceği konusunda tereddüde düşülen hallerde, rayiç bedelin beyan edilmesinin esas olduğu da dikkate alınarak, bir üst sınıf olarak bildirilmesi gerektiği belirtilmiştir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun 29’uncu maddesine göre binaların vergi değeri bina inşaat maliyet bedeli ile arsa payı değerinden oluşmaktadır. Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük’ün “İnşaat maliyet bedelinin hesaplanması” başlıklı 20’nci maddesinde; inşaat maliyet bedelinin, binanın dıştan dışa yüzölçümü ile metrekare normal inşaat maliyet bedelinin çarpılması suretiyle bulunacağı, metrekare normal inşaat maliyet bedellerinin, binaların kullanılış tarzları, inşaat neveleri ve sınıflarına göre Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlıklarınca birlikte belirleneceği ve uygulanacağı bütçe yılından önce ilan olunacağı hüküm altına alınmıştır.

Her bütçe yılından önce Resmi Gazete’de yayımlanan Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği eklerinde yer verilen “Binaların Metrekare Normal İnşaat Maliyet Bedellerini Gösterir Cetveller” incelendiğinde, metrekare normal inşaat maliyet bedellerinin bina sınıflarına göre belirlendiği görülmektedir. Bina sınıfının, olması gerekenden daha düşük bir sınıf olarak belirlenmesi, inşaat maliyet bedelinin, dolayısıyla bina vergi değerinin olması gerekenden daha az miktarda hesaplanmasına, kurum tarafından daha az miktarda emlak vergisi tahakkuk ve tahsilatı yapılmasına sebep olacaktır.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi tarafından aynı binada oturan mükelleflerin farklı bina sınıfları üzerinden vergilendirildiği, bu farklılıkların mükellef beyanlarından kaynaklandığı, farklılığa ilişkin yoklama ve kontrollerin düzenli şekilde yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bina sınıfının olması gerekenden daha düşük belirlenmesi, belediye tarafından tahsil edilecek verginin eksilmesine sebep olacaktır.

Kamu İdaresi cevabında, aynı binada yer alan farklı bina sınıflarına ilişkin tespit edilen mükelleflerin beyan kayıtlarıyla ilgili gerekli çalışmalar yapıldığını ve emlak vergisi beyanlarının düzeltildiği ifade edilmiş ancak kanıtlayıcı belge sunulmamıştır.

Emlak vergisinin gerçeğe uygun tahsil edilmesini teminen, Kamu İdaresi tarafından gerekli kontrollerin düzenli olarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 10: Ruhsatlı İş Yerleri Listesi, Çevre Temizlik Vergisi ile İlan ve Reklam Vergisi Mükellef Listelerinde Tutarsızlıklar Olması

Kamu İdaresi tarafından ruhsatlı iş yerleri listesi, İlan ve Reklam Vergisi mükellefleri listesi ile Çevre Temizlik Vergisi mükellefleri listelerinin birbirleriyle entegre edilmediği ve bazı mükellef kayıtlarının tutarsız olduğu görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediyenin yetkileri ve imtiyazları” başlıklı 15’inci maddesinde, gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen izin veya ruhsatı vermek ve gayrisihhî müesseseler ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerini ruhsatlandırmak ve denetlemek belediyenin yetki ve imtiyazları arasında sayılmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun 12’nci maddesinde; belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklamın, İlan ve Reklam Vergisine tabi olduğu, 13’üncü maddede verginin mükellefleri, 14’üncü maddede ise istisna ve muafiyetler belirtilmiştir.

Aynı Kanun’un Mükerrer 44’üncü maddesinde; belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu, maddenin 8’inci fıkrasında ise; iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait Çevre Temizlik Vergisinin, belediyelerce binaların tarifiedeki derecelere intibak ettirilmesi üzerine her yılın Ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılacağı hükmü yer almaktadır.

İlgili mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı üzere belediye sınırları içerisinde ticari faaliyet yürütmek isteyen gerçek veya tüzel kişilere öncelikle iş yeri açma ruhsatı verilmeli, sonrasında eğer herhangi bir istisna ve muafiyetten yararlanmıyorlarsa Çevre Temizlik Vergisi ile İlan ve Reklam Vergisi mükellefiyeti tesis edilmelidir.

Yapılan incelemede, ruhsatlı iş yerleri listesinin güncel durumu yansıtmadığı ve 2022 yılından önce ruhsat verilen iş yerlerinin aktif olarak çalışıp çalışmadığının kontrolünün sağlıklı

bir şekilde yapılamadığı görülmüştür. Ayrıca ruhsatlı iş yerleri listesi, Çevre Temizlik Vergisi ile İlan ve Reklam Vergisi mükellef listelerinde tutarsızlıklar olduğu, bu listelerden birinde yer alıp diğerlerinde yer almayan mükellefler olduğu tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, Ruhsat ve Denetim Müdürlüğünce aylık olarak gönderilen iş yeri ruhsat bilgileri doğrultusunda kontrollerin yapıldığı ve Çevre Temizlik ile İlan ve Reklam Vergileri yönünden gerekli yoklama tespitlerinin düzenli olarak gerçekleştirildiği ifade edilmiştir.

Her ne kadar Kamu İdaresi cevabında gerekli kontrollerin düzenli olarak yapıldığı belirtilmiş olsa da, yapılan incelemelerde bulguda belirtilen listeler arasında tutarsızlıklar olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca kanıtlayıcı belge sunulmadığından bulgu konusu hususların ne ölçüde düzeltildiği de belirlenememektedir.

Belediye gelirlerinde meydana gelebilecek olası kayıpların önlenebilmesi için ilgili listelerin kontrol edilerek birbiriyle uyumlu hale getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 11: Mülkiyeti Kamu İdaresine Ait Olan Taşınmazların Pazarlık Usulüyle Kiraya Verilmesi

Kamu İdaresi tarafından bazı taşınmazların 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51'inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendi kapsamında pazarlık usulüyle kiraya verildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde; genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği, "İlkeler" başlıklı 2'nci maddesinde; bu Kanun'un yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının esas olduğu, 36'ncı maddesinde ise, bu Kanun'un 1'inci maddesinde yazılı işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulünün esas olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Pazarlık usulüyle yapılacak işler" başlıklı 51'inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde; kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile

Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi işlemlerinin bu bent kapsamında pazarlık usulüyle yapılabileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen Kanun maddeleri birlikte değerlendirildiğinde; ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının Kanun'un temel ilkelerinden olduğu, bu ilkenin bir gereği olarak Kanun'un 36'ncı maddesinde yer alan kapalı teklif usulünün esas usul olduğu, Devletin özel mülkiyetindeki veya Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazların ise yalnızca belirli şartlar altında pazarlık usulüyle kiralanabileceği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, İdarenin özel mülkiyetinde bulunan, 2024 yılında kiraya verilen veya geçmiş senelerde kiraya verilip 2024 yılı içerisinde sözleşmesi devam eden 18 adet taşınmazın Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendi kapsamında pazarlık usulüyle kiraya verildiği tespit edilmiştir.

Her ne kadar 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde; genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği belirtilmişse de, "Pazarlık usulüyle yapılacak işler" başlıklı 51'inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde yer alan "Devletin özel mülkiyetindeki" ve "Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler" ifadelerinden, genel bütçeli idarelere ait yani tapuda Hazine adına kayıtlı olan taşınmazların tarif edildiği ve Belediyelerin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazların bu kapsamda yer almadığı aşikârdır.

Bu durum Danıştay 13'üncü Dairesinin 21.10.2008 tarihli ve E:2007/4476, K:2008/6874 sayılı Kararı'nda da açıkça belirtilmiştir. Söz konusu kararda; "Belediyenin mülkiyetindeki taşınmazın, 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendi uyarınca, pazarlık usulü ile turizm amaçlı tesis yapılmak ve işletilmek üzere mülkiyetten gayri ayni hak tesis edilmek suretiyle, (daimi ve sürekli üst hakkı kurulmak suretiyle) 30 yıllığına kiralanmasına ilişkin belediye encümeni kararını, belediyelere ait taşınmazların Devletin özel mülkü ve Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerden olmadığı, bu nedenle 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendi kapsamında kiralanmasının, trampasının ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi yoluyla devrinin, olanaklı olmadığı gerekçesiyle, iptal eden mahkeme kararının hukuka uygun olduğu" hususu hüküm altına alınmıştır.

Kamu İdaresi cevabında, pazarlık usulüyle yapılan kiralama işlemlerinin tamamının kamu hizmetine tahsisli, güvenliğinin ve idaresinin belediye tarafından sağlandığı; kamunun

ortak kullanımına ayrılmış alanlar içindeki ticari üniteler olduğu; hizmet alanlarının güvenliği, gizliliği, sunulan hizmetin kalitesi, fiyat politikası ile ticari işletmenin vergi ve benzeri yükümlülükler açısından yasalara uygunluğunun kontrol edilebilmesi amacıyla; 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51'inci maddesinin (g) bendi kapsamında, 2024 yılında kiraya verilen veya önceki yıllarda kiraya verilmiş olup 2024 yılı içinde sözleşmesi halen devam eden 4 adet taşınmaz bulunduğu; diğer yandan, 14 adet taşınmazın ise 2019 yılında, yine aynı Kanun maddesi uyarınca, 3 yıl süreyle Aile Sağlığı Merkezi kullanımı için Aile Hekimlerine kiraya verildiği; 2022 yılı itibarıyla Aile Sağlığı Merkezlerinde görev yapan Aile Hekimlerinin İl Halk Sağlığı Müdürlüklerince görevlendirildiği ve bu nedenle kiralama işlemlerinin, ataması yapılan Aile Hekimleriyle yeni sözleşmeler yapılarak sürdürüldüğü ifade edilmiştir.

Cevabın devamında, belediyelerin 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesi uyarınca genel yönetim kapsamındaki idareler arasında yer aldığı, aynı Kanun'un 10'uncu maddesi gereğince, mahalli idarelerin stratejik plan ve bütçelerinin kalkınma planları ile yıllık programlara uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından İçişleri Bakanı'nın sorumlu olduğu, bu bağlamda mahalli idarelerin "Devlet" tüzel kişiliğinden ayrı değerlendirilemeyeceği vurgulanmıştır.

Ayrıca, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 74'üncü maddesi uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 67'nci maddesinin (4)'üncü fıkrası ile 70'inci maddesinin (1), (2) ve (3)'üncü fıkraları gereğince, pazarlık usulüyle kiraya verme işlemlerinde belirleyici unsurun taşınmazın mülkiyetinin hangi idareye ait olduğundan ziyade, kullanım özelliği ve idareye yararlı olup olmamasının esas alındığı, belirtilen unsurları taşımayan taşınmazların Hazine mülkiyetinde olsa dahi pazarlık usulüyle kiraya verilemeyeceği, belediye tarafından yapılan kiralamaların yalnızca kamu hizmetine tahsisli ve kamunun kullanımındaki alanlarda bulunan ticari ünitelerle sınırlı tutulduğu dikkate alınarak; bu alanların pazarlık usulüyle kiraya verilmesinde, hizmet alanlarının güvenliği, gizliliği, sunulan hizmetin kalitesi, fiyat politikasının belirlenmesi ile ticari işletmenin vergi ve benzeri yükümlülükler açısından yasalara uygunluğunun etkin bir şekilde kontrol edilebilmesi yönleriyle kamu yararının bulunduğu ve bu nedenle söz konusu kiralamaların mevzuata uygun olduğunun düşünüldüğü ifade edilmiştir.

Kamu idaresinin cevabında, bulgu konusu tespitlerin mevzuata uygun olduğu ileri sürülmekle birlikte, atıf yapılan mevzuat hükümlerinin hatalı yorumlandığı değerlendirilmiştir. Şöyle ki;

Anayasa'nın 127'nci maddesinde mahalli idareler; il, belediye veya köy halkının mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları, gene kanunda gösterilen, seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzelkişileri olarak tanımlanmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesine göre, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri; merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelerden oluşmaktadır. Aynı maddede, merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin ise Kanun'a ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idarelerini ifade ettiği belirtilmiştir. Kanun'un "Bütçe türleri ve kapsamı" başlıklı 12'nci maddesinde ise, genel bütçe; Devlet tüzel kişiliğine dahil olan ve (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinin bütçesi olarak tanımlanmış, mahallî idare bütçesi ise mahallî idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak ifade edilmiştir.

Bu hükümlere göre, (I) sayılı cetvelde yer alan genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin Devlet tüzel kişiliğine dahil olduğu, buna karşılık mahallî idarelerin bu kapsama girmediği ve kendi kamu tüzel kişiliği olduğu açıkça anlaşılmaktadır.

5018 sayılı Kanun'un "Bakanlar" başlıklı 10'uncu maddesinde; Bakanların, Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen politikaların uygulanması ile bakanlıkların ve bakanlıklara bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşların stratejik planları ile bütçelerinin kalkınma planlarına, yıllık programlara uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, bu çerçevede diğer bakanlıklarla koordinasyon ve işbirliğini sağlamaktan sorumlu olduğu, bu sorumluluğun mahallî idareler için Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanına ait olduğu belirtilmiştir.

Günümüzde çeşitli bakanlıklara bağlı, ilgili ve ilişkili birçok kurum ve kuruluş bulunmaktadır. Bu kavramlar, hiyerarşik denetim ve idari vesayet mekanizmaları aracılığıyla kamu yönetiminde bütünlüğün sağlanması amacıyla oluşturulmuştur. Örneğin, düzenleyici ve denetleyici kurumlar, kendi kamu tüzel kişiliklerine sahip olmakla birlikte, genel bütçe kapsamında yer alan ve Devlet tüzel kişiliğine haiz bir bakanlıkla ilişkili olarak faaliyet göstermektedir. Ancak bu durum, söz konusu kurumların Devlet tüzel kişiliğine dahil olduğu anlamına gelmemekte; yalnızca ilgili bakanlıkla olan ilişkilerini tanımlamaktadır. Bu bağlamda, mahallî idarelerin stratejik planları ve bütçelerinin kalkınma planları ile yıllık programlara uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasında Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanının sorumlu olduğu hükmü, belediyelerin Devlet tüzel kişiliğine dahil olduğu şeklinde yorumlanamaz.

Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde, Bu Yönetmelik'in amacının; Hazinesin özel mülkiyetindeki taşınmazların satışı, trampası, arsa veya kat karşılığı inşaat yaptırılması, kiraya verilmesi, ön izin verilmesi ve üzerlerinde irtifak hakkı kurulması, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiraya verilmesi, ön izin ve kullanma izni verilmesi ile ecrimisil ve tahliye işlemlerine ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu, "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde ise, Bu Yönetmelik'in; tarihî ve bedîî değeri olan taşınmazlar hariç olmak üzere, Hazinesin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri kapsadığı ifade edilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 'Tanımlar' başlıklı 4'üncü maddesinde Hazine, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri açısından Devlet tüzel kişiliğinin adı; Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yer, Türk Medenî Kanunu ile diğer kanunlarda Devletin hüküm ve tasarrufu altında olduğu belirtilen yer; Hazine taşınmazı ise Hazinesin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yer olarak tanımlanmıştır.

Daha önce açıklandığı üzere, belediyeler Devlet tüzel kişiliğine sahip değildir ve belediyenin mülkiyetinde bulunan taşınmazlar Hazine taşınmazı kapsamında değerlendirilmemektedir. Bu nedenle, ilgili maddede yer alan tanımlamalar çerçevesinde, Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik hükümleri belediyeleri kapsamamaktadır.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından özel mülkiyetinde yer alan taşınmazların pazarlık usulü yerine, mevzuatta belirtilen diğer ihale usullerinden uygun olanı ile kiraya verilmesi gerekmektedir.

BULGU 12: Başka Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Tahsis Edilen Taşınmazların Kontrolünün ve Tahsis Amacı Dışında Kullanılan Taşınmazların Belediyeye İadesi İçin Gerekli İşlemlerin Yapılmaması

Kamu İdaresi tarafından başka bir kamu kurumuna tahsis edilen taşınmazın, tahsis amacı dışında kullanılmasına rağmen iadesi için gerekli süreçlerin başlatılmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlıklı 75'inci maddesinde belediyelerin, kendilerine ait taşınmazları, asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahalli idarelere süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edilebileceği, ancak taşınmazın tahsis amacı dışında kullanılması durumunda tahsis işleminin iptal edileceği ifade edilmiştir. Yine aynı maddede devir veya tahsis edilen taşınmazların kamu

konutu ve sosyal tesis olarak da kullanılamayacağı hüküm altına alınmıştır. Tahsisin kaldırılması hususunda 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na dayanılarak çıkarılan ve 10.10.2006 tarih ve 26315 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'in "Tahsisin kaldırılması" başlıklı 9'uncu maddesinde; taşınmazın tahsis amacı dışında kullanılması veya maliki kamu idaresinin izni olmaksızın üçüncü kişilere kullandırılması durumlarında tahsis işleminin, tahsis yapılan kamu idaresinin görüşü alınmaksızın resen kaldırılabilceği hükmü yer almaktadır.

Ayrıca, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan ve 30.12.2005 tarih ve 26039 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller'in 4'üncü maddesinde sosyal tesis; kamu kurum ve kuruluşlarınca işletilen eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, anaokulu, spor tesisi, yemekhane ve benzeri sosyal tesisler olarak tanımlanmıştır. Bakanlık tarafından yayınlanan Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğlerde de benzer düzenlemeler olduğu görülmektedir. Dolayısıyla kreş ve anaokulları sosyal tesis olarak düzenlenmiştir.

Tüm bu hükümler bir arada değerlendirildiğinde; devir veya tahsis edilen taşınmazların, tahsis yapılan mahalli idare tarafından kreş ve anaokulu olarak kullanılması mümkün bulunmamaktadır. Bu durumda tahsis işlemi, tahsis yapılan kamu idaresinin görüşü alınmaksızın resen kaldırılabilir.

Yapılan incelemede, İdarenin mülkiyetindeki Balçova Mahallesinde bulunan taşınmazın, 08.05.2019 tarih ve 79/2019 sayılı Belediye Meclis Kararı ile "kamu hizmetlerinde kullanılmak üzere" 10 yıllığına başka bir mahalli idareye tahsis edildiği, bu taşınmazın, tahsis yapılan idare tarafından sosyal tesis olarak (anaokulu ve kreş) işletildiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında özetle, bulgu konusu taşınmazın tahsisinin iptaline ilişkin sürecin başlatıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak kamu hizmetlerinde kullanılmak üzere diğer kamu idarelerine tahsis edilen taşınmazların takibinin düzenli olarak yapılması ve mevzuata aykırı kullanımların tespit edilmesi halinde tahsis işlemlerinin iptal edilmesi gerekmektedir.

BULGU 13: Birim Fiyatlı Yapım İşi İhalesinde İş Kalemlerinin, Metrajların ve Yaklaşık Maliyetin Doğru Tespit Edilememesi Sebebiyle Rekabet İlkesinin Sağlanamaması

Kamu İdaresi tarafından birim fiyat teklifli bazı yapım işlerinde, birim fiyat teklif cetveli ve yaklaşık maliyet belirlenirken iş kalemleri ve imalat miktarlarının doğru tespit edilmemesi sebebiyle rekabet ilkesinin sağlanamadığı görülmüştür.

04.03.2009 tarih ve 27159 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "Yaklaşık maliyetin hesaplanmasına esas miktarların tespiti" başlıklı 9'uncu maddesinde yaklaşık maliyet hesabına esas miktarların belirlenebilmesi için birim fiyatlı teklif almak suretiyle ihale edilecek işlerde mümkün olan arazi ve zemin etüdünün yapılmasının, işin niteliğine göre ön ve/veya kesin projenin hazırlanması ve yaklaşık maliyetin söz konusu projelere dayanılarak hesaplanmasının, işin bünyesindeki imalat kalemlerinin adını ve yapılacağı yerleri gösteren yaklaşık maliyetin hazırlanmasına esas teşkil eden mahal listesinin hazırlanmasının, ihale konusu işe ait proje ve mahal listelerindeki ölçü ve tarifelere göre işin bünyesine giren imalatların hangi kısımda ve ne miktarda yapılacağının belirlenmesi amacıyla iş kalemi şeklinde metraj listelerinin oluşturulmasının, iş kalemlerine ilişkin detaylı açıklamaları içeren birim fiyat ve imalat tariflerinin hazırlanmasının gerektiği belirtilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde birim fiyatlı sözleşme, ön veya kesin projelere göre bunlara ilişkin mahal listeleri ile birim fiyat tariflerine dayalı olarak idarelerce hazırlanmış cetvelde yer alan her bir iş kaleminin miktarı ile yüklenici tarafından bu iş kalemleri için teklif edilen birim fiyatların çarpımı sonucu bulunan tutarların toplamı üzerinden yapılan sözleşme olarak tanımlanmıştır.

Birim fiyatlı işlerde bedelin tespitine ilişkin iki esas unsur bulunmaktadır. Bunlar, idare tarafından tespit edilecek iş kalemleri ile bunlara ilişkin imalat miktarları ve yüklenici tarafından iş kalemleri için teklif edilen birim fiyatlardır. Yaklaşık maliyet hesaplanmasına esas miktarların belirlenmesi için öngörülen işlemlerin etkin ve doğru bir şekilde yapılmasının idarenin gerçek ihtiyaçlarının ortaya konulması, ihale sürecinin temel ilkelere uygun olarak yürütülebilmesi ve süreç sonunda ihale bedelinin en ekonomik şekilde belirlenmesinin temelini oluşturduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, "Yol ve Kaldırım Düzenlenmesi İşinin" birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edildiği, yapım işine ilişkin kesin proje hazırlanmayıp ön proje üzerinden

işlemlerin gerçekleştirildiği, ihale öncesinde arazi ve zemin etüt çalışmalarının gerçekleştirilmediği, imalat kalemlerinin adını ve yapılacağı yerleri gösterir mahal listesinin gerçekçi bir şekilde hazırlanmadığı, imalatların hangi kısımda ve ne miktarda yapılacağını belirten metraj listelerinin tahmini olarak hazırlandığı, yapım işine ilişkin birim fiyat cetvelinde yer alan iş kalemlerinin ve miktarlarının mevzuat hükümleri çerçevesinde belirlenmediği, dolayısıyla ihale dokümanındaki bu bilgilerin gerçeği yansıtmayan tahmini bilgiler olduğu, netice itibarıyla iş sonunda yüksek miktarlarda sapmalar gerçekleştiği ve tüm bu sürecin ihale aşamasında rekabeti engelleyici sonuçlara sebebiyet verdiği tespit edilmiştir.

İhale dosyasındaki verilerden idare tarafından öngörülen iş kalemleri ve bunlara ilişkin imalat miktarları ile yapım sonucu gerçekleştirilenler arasında yüksek oranlarda sapmalar bulunduğu görülmektedir. Örneğin; 18 sıra no.lu merdiven bordürü döşenmesi tanımlı iş kalemi idare tarafından 54,50 metre olarak öngörülmesine rağmen %716,7 oranında artış ile iş sonunda 445,14 metre olarak gerçekleştirilmiş; 15 sıra no.lu görme engelli yürüme ve/veya uyarıcı taşı döşenmesi iş kalemi idare tarafından 64 metre olarak öngörülmesine rağmen %87,7 oranında azalış ile 7,84 metre olarak gerçekleştirilmiştir. Bununla birlikte aynı özellikleri içeren, yalnızca ebat farkı olan sert pvc plastik pis su borusu tanımlı 6, 7 ve 8 no.lu kalemlerden, 6 no.lu kalemde %100 oranında azalış gerçekleştirilirken 7 no.lu iş kaleminde %146,7; 8 no.lu iş kaleminde %486,1 oranında artış gerçekleştirilerek iş tamamlanmıştır. Benzer durumların idare tarafından gerçekleştirilen restorasyon işlerine yönelik ihalelerde de bulunduğu görülmüştür.

Bununla birlikte, iş kalemlerinin ve imalat miktarlarının ihtiyaca uygun ve doğru belirlenmemesi sebebiyle yapım sürecinde meydana gelen sapmalar sonucunda; nihai imalat miktarları ile en avantajlı ikinci istekli teklif birim fiyatlarının çarpılmasıyla ulaşılan toplam tutarın (9.141.377,31 TL), yüklenicinin teklif birim fiyatlarıyla çarpılmasıyla ulaşılan toplam tutardan (9.551.932,25 TL) düşük olduğu görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında, izleyen dönemlerde düzenlenecek ihale dokümanlarında gerekli dikkat ve özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

İhaleye katılan istekliler birim fiyat tekliflerini serbestçe belirleyebilmektedir. Ancak birim fiyat teklif cetvelindeki iş kalemleri ile imalat miktarlarının tespiti hususunda idarelerin mevzuatta öngörülen yükümlülükleri yerine getirmesi gerekmektedir. Birim fiyat teklif cetvelindeki iş kalemleri ile imalat miktarlarında meydana gelen yüksek oranlı sapmaların ihale sürecinde rekabeti engelleyebileceği anlaşılmaktadır.

Kamu İdaresi tarafından ihtiyaçların gerçekçi olarak tespit edilmesi ve yaklaşık maliyet hesabına esas miktarların belirlenebilmesi için mevzuatta öngörülen iş ve işlemlerin eksiksiz ve doğru biçimde yürütülmesi gerekmektedir.

BULGU 14: Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilmesi Gereken Mal Alımının İstisna Kapsamında İhalesiz Olarak Temin Edilmesi

Kamu İdaresi tarafından, park ve yeşil alanlarda yapılacak peyzaj çalışmalarında kullanılmak üzere fide, fidan, çiçek ve süs bitkileri gibi peyzaj ürünlerinin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (a) bendi kapsamında ihale yapılmadan temin edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasına göre; idareler ihalelerde, saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur.

Uygulanacak ihale usulleri Kamu İhale Kanunu'nun 18'inci maddesinde sayılmış olup, mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinden hangilerinin kanun kapsamı dışında olduğu Kanunun "İstisnalar" başlıklı 3'üncü maddesinde düzenlenmiştir.

Kamu İhale Kanunu'nun "İstisnalar" başlıklı 3'üncü maddesinin (a) bendine göre; 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 alımlarının Kanuna tabi olmayacağı ifade edilmektedir.

Her ne kadar 4734 sayılı Kanunda açıkça "kuruluş" ifadesine dair bir tanımlama bulunmasa bile bu Kanuna dayalı olarak çıkarılan Kamu İhale Kanunu Genel Tebliği'nin 4.3.1 numaralı bölümünde "kuruluş" ifadesi kamu iktisadi teşebbüsleri ve bunların doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip bulundukları her çeşit kuruluşu temsilen kullanılmıştır. Diğer taraftan 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun Kamu İktisadi Teşebbüslerinin Denetimi ve Raporlanması başlıklı üçüncü bölümünde de kuruluş ifadesi kullanılmış olup kamu kurumu ifadesine yer verilmemiştir. Keza 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında KHK'nın tanımlar maddesinde de "*Kamu iktisadi kuruluşu 'Kuruluş'; sermayesinin tamamı Devlete ait olup tekel niteliğindeki mal ve hizmetleri kamu yararı gözeterek üretmek ve pazarlamak üzere kurulan ve gördüğü bu kamu hizmeti dolayısıyla*

ürettiği mal ve hizmetler imtiyaz sayılan kamu iktisadi teşebbüsüdür.” şeklinde tanımlanmıştır. Dolayısıyla verilen mevzuat hükümlerinden kuruluş ile kastedilenin ticari yönü ağır basan kamu iktisadi kuruluşları olduğu anlaşılmaktadır. Anayasanın 127’nci maddesinde “Mahalli idareler; il, belediye veya köy halkının mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları, gene kanunda gösterilen, seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzelkişileridir.” denilerek belediyelerin amacının, mahalli müşterek ihtiyaçları karşılamak olduğu ifade edilmektedir. Yukarıdaki mevzuat değerlendirildiğinde belediyelerin kamu kurumu olduğu ve kamu iktisadi teşebbüsü gibi kuruluş vasfı taşımadığı açık olup söz konusu istisnadan da yararlanılması mümkün değildir.

Maddede yer alan istisna kapsamında, kuruluş amacı veya mevzuatı gereği işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satmak üzere yapılan tarım ve hayvancılıkla ilgili ürün alımları yer almaktadır. Dolayısıyla park ve yeşil alanlarda yapılacak peyzaj çalışmalarında kullanılmak üzere kurum tarafından satın alınan fide, fidan, çiçek ve süs bitkileri alımları, ihale yapılarak alınan tüm mal alımları gibi 4734 sayılı Kamu İhale Kanuna tabi olup bu istisna kapsamında yer almamaktadır.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi tarafından “Çalı ve Ağaç Alımı” adı altında 09.10.2024 tarihli sözleşme ile KDV dahil toplam 3.767.808,00 TL tutarında fide, fidan, çiçek ve süs bitkileri mal alımı, istisna kapsamında olmamasına rağmen 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun İstisnalar başlıklı 3 (a) maddesine göre gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 14’üncü maddesinde belediyenin görev ve sorumluluklarının sayıldığı, bu görev ve sorumluluklar arasında ağaçlandırma, park ve yeşil alanların bakımının da yer aldığı; 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İstisnalar" başlıklı 3’üncü maddesinin (a) bendine göre göre alım yapılabilmesi için alımı yapacak kurumun 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında bulunması, kuruluş amacı veya mevzuatı gereği alımın yapılması, alımın işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satmak üzere yapılması, alımın doğrudan üretici veya ortaklarından yapılması, alımın tarım veya hayvancılıkla ilgili ürün alımları olması gerektiği; İdarece bu kapsamdaki bitki, fidan ve fidelerin idareye ait sera ve fidanlık tesislerinde işlenerek ihtiyaç duyulan park, yeşil alan ve ağaçlandırma alanlarında değerlendirilmek üzere kullanıldığı; bitki ve fidan alımlarının 4734 sayılı Kanunun 3/a maddesine göre yapılmasının mevzuata aykırılık oluşturmadığı ifade edilmiştir.

4734 sayılı Kanun’un “İstisnalar” başlıklı 3’üncü maddesinde;

“a) 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,

...

Ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç bu Kanuna tâbi değildir.” hükmü yer almaktadır.

Bu hükme istinaden tarım ve hayvancılıkla ilgili ürünlerin doğrudan üreticilerden veya ortaklarından istisna kapsamında alınabilmesi için, alımı gerçekleştiren **kuruluşun**, kuruluş amacı veya mevzuatı gereği söz konusu ürünleri işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satmak üzere kurulmuş olması veya ilgili işlemleri yapma konusunda yasal bir görevin verilmiş olması gerekmektedir. Dolayısıyla anılan maddenin (a) bendi kapsamına, kuruluş amacı veya mevzuatı gereği; Et ve Süt Kurumu, Toprak Mahsulleri Ofisi, Çay İşletmeleri Genel Müdürlüğü, Türkiye Şeker Fabrikaları, Orman Genel Müdürlüğü vb. kuruluşların doğrudan üreticilerden veya ortaklarından yapacakları alımların girdiği açıktır.

Madde metninde geçen “değerlendirmek” kavramının hangi anlamda kullanıldığını ortaya çıkarmak için ilgili bent yalnızca “değerlendirmek” kavramı üzerinden yorumlanmamalı aksine yazım sıralamasına uygun olarak eksiksiz bir şekilde dikkate alınmalıdır. Kanun lafzı bir bütün olarak göz önüne alındığında; söz konusu ürünlerin istisna kapsamına alınabilmesi için sırasıyla “işlemek” yani emek vererek daha elverişli hale getirmek, “değerlendirmek” yani ürüne değer kazandırıp kıymetlendirmek, “iyileştirmek” yani bozukluğunu gidermek ve son olarak “satmak” yani bir değer karşılığında bir malı alıcıya vermek gerektiği ifade edilmiştir.

5393 sayılı Kanunun “Belediyenin görev ve sorumlulukları” başlıklı 14’üncü maddesinde;

“Belediye, mahallî müşterek nitelikte olmak şartıyla;

a) İmar, su ve kanalizasyon, ulaşım gibi kentsel alt yapı; coğrafi ve kent bilgi sistemleri; çevre ve çevre sağlığı, temizlik ve katı atık; zabıta, itfaiye, acil yardım, kurtarma ve ambulans; şehir içi trafik; defin ve mezarlıklar; ağaçlandırma, park ve yeşil alanlar; konut; kültür ve sanat, turizm ve tanıtım, gençlik ve spor orta ve yüksek öğrenim öğrenci yurtları (Bu Kanunun 75 inci maddesinin son fıkrası, belediyeler, il özel idareleri, bağlı kuruluşları ve bunların üyesi

oldukları birlikler ile ortağı oldukları Sayıştay denetimine tabi şirketler tarafından, orta ve yüksek öğrenim öğrenci yurtları ile Devlete ait her derecedeki okul binalarının yapım, bakım ve onarımı ile tefrişinde uygulanmaz.); sosyal hizmet ve yardım, nikâh, meslek ve beceri kazandırma; ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi hizmetlerini yapar veya yaptırır.

...” hükmü yer almaktadır.

İlgili maddeye göre belediyelere; ağaçlandırma, park ve yeşil alanlar için 4734 sayılı Kanun’un 3’üncü maddesinin (a) bendinde geçen kuruluş amacı veya mevzuatı gereği **işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satmak** gibi herhangi bir görev ve sorumluluk yüklenmemiş sadece bahsi geçen hizmetleri yapma veya yaptırma hususunda görev ve sorumluluk verilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; belediyelerin 4734 sayılı Kanunun 3’üncü maddesinin (a) bendinde belirtilen ürün alımlarını istisna kapsamında yapabilmesi için kuruluş amacının bu yönde olması veya yasal olarak söz konusu ürünleri işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satmak üzere kurulmuş olması gerekmektedir. Ancak 5393 sayılı Kanunda belediyelere bu yönde meşru bir görev ve sorumluluk yüklenmemiş olduğundan belediyelerce söz konusu ürünlerin alımı istisna kapsamında yapılamayacaktır. Bu itibarla belediyeler tarafından bahse konu ürünlerin alımı ihale yapılmak suretiyle rekabetçi şartlar altında ve rekabetçi fiyatlarla yapılması gerekmektedir. Ayrıca 4734 sayılı Kanun’un 3’üncü maddesinde geçen “**değerlendirmek**” kavramı ilgili madde bir bütün olarak okunduğu durumda “değer katmak, kıymet kazandırmak” şeklinde anlam kazandığı anlaşılacaktır. Aksine ilgili kavram “kullanmak, tüketmek” şeklinde yorumlandığı takdirde idareler tarafından alımı yapılan malların birçoğunun kullanılarak tüketildiği gerekçesiyle ihalesiz olarak temin edilebileceği anlaşılmaması gerekir ki bu da Kanunun ilgili maddesine aykırılık oluşturacaktır. Bu bağlamda söz konusu alımların istisna kapsamında olmadığı dolayısıyla ürünlerin ihalesiz bir şekilde temin edilmesinin Kanunun ilgili maddesiyle bağdaşmadığı açıktır.

Kamu İdaresi tarafından fidan, fide, çiçek ve süs bitkisi gibi ihtiyaçların 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümleri kapsamında uygun olan ihale usulü ile ihale edilerek karşılanması, yapılacak bütün ihale işlemlerinde meri mevzuat hükümleri çerçevesinde hareket edilmesi gerekmektedir.

BULGU 15: Fiyat Farkı Verilmesi Öngörülen Yapım İşlerinde Fiyat Farkı Hesabına Esas Endekslerin Belirlenmemesi

Kamu İdaresi tarafından gerçekleştirilen restorasyon ihalelerinde, ihale dokümanında fiyat farkı hesabında kullanılacak sabit katsayılara ilişkin endekslerin belirlenmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “İstisnalar” başlıklı 3’üncü maddesinin (i) bendinde 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınır ve taşınmaz kültür varlıklarının restorasyon işlerinin, ceza ve ihalelerden yasaklama hariç bu Kanun hükümlerine tabi olmadığı belirtilmiştir. Bu doğrultuda anılan taşınır ve taşınmazlara ilişkin gerçekleştirilecek restorasyon ihalelerine ilişkin usul ve esaslar 16.06.2022 tarih ve 31868 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5738 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yürürlüğe konulan Korunması Gereken Kültür Varlıklarının Onarımları ve Restorasyonları ile Çevre Düzenlemesine İlişkin Mal ve Hizmet Alımlarına Dair Usul ve Esaslar ile düzenlenmiştir.

Anılan usul ve esasların “Fiyat farkı ödenmesi ve hesaplanma şartları” başlıklı 34’üncü maddesinde sözleşmenin yürütülmesi esnasında fiyat farkı ödenmesinin öngörülmesi halinde 4734 sayılı Kanuna göre ihalesi yapılacak olan alımlar için 4735 sayılı Kamu İhaleleri Sözleşmeleri Kanunu’nun 8’inci maddesi gereğince Cumhurbaşkanı kararıyla yürürlüğe konulan usul ve esasların uygulanacağı düzenlenmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’na Göre İhale Edilen Yapım İşlerinde Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esasların “Kapsam” başlıklı 2’nci maddesinde Türk parası üzerinden sözleşmeye bağlanan yapım işlerinde uygulanacak fiyat farkının bu Esaslara göre hesaplanacağı hüküm altında alınmıştır.

Esasların “Fiyat Farkı Hesabı” başlıklı 5’inci maddesinde fiyat farkı hesabında kullanılacak formüle, sabit katsayılara ve bu katsayıların uygulanacağı endekslere yer verilmiştir. Bununla birlikte idare tarafından işin niteliğine ve işte kullanılan girdilere uygun biçimde sabit katsayıların toplamının bire (1.00) eşit olacak şekilde belirlenerek ihale dokümanında gösterilmesinin ve her sabit katsayı için dördüncü fıkraya göre hesaplamaya esas endeksin belirlenmesinin zorunlu olduğu, belirlenecek endekslerin Türkiye İstatistik Kurumu tarafından aylık olarak yayımlanan yurt içi üretici fiyat endeksi (2003=100) CPA 2008 kısım, bölüm ve gruplarına göre tarihsel seri tablosundan (Endeks Tablosu) seçileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden 2863 sayılı Kanun kapsamındaki taşınmazların restorasyon ihalelerinin 4734 sayılı Kanun kapsamında olmadığı, bu ihaleler için uygulanacak hükümlerin Cumhurbaşkanı Kararı ile yayımlanan usul ve esaslar ile düzenlendiği, usul ve esasların ilgili maddesi uyarınca ihale dokümanında fiyat farkı ödenmesinin öngörüldüğü restorasyon ihalelerinde Kamu İhale Kanunu'na Göre İhale Edilen Yapım İşlerinde Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esaslarda yer alan düzenlemelerin dikkate alınacağı, Fiyat Farkına İlişkin Esaslarda ise fiyat farkı formülünde yer alan sabit katsayılar ile katsayıların uygulanacağı endekslerin idare tarafından belirlenerek ihale dokümanında belirtilmesinin zorunlu olduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, bazı ihale dokümanlarında fiyat farkı ödeneceği yönünde düzenlemelere yer verildiği, fiyat farkı hesabına ilişkin formülde yer alan sabit katsayıların belirlenerek ihale dokümanında belirtildiği, ancak katsayıların uygulanacağı endekslere ihale dokümanında yer verilmediği, endeks belirlemesi yapılmamasına rağmen Endeks Tablosunun ana bölüm sütunundaki endekslerin esas alındığı tespit edilmiştir.

Fiyat Farkına İlişkin Esasların ilgili hükümleri uyarınca fiyat farkı hesabının yapılabilmesi için sabit katsayıların ve bu katsayıların uygulanacağı endeks sütunlarının ihale dokümanında belirtilmesi zorunlu olup bu belirlemeye ilişkin yükümlülük idarelere aittir. İhale dokümanında fiyat farkı ödeneceği öngörülen ancak sabit katsayıların belirlendiği ve bu katsayıların uygulanacağı endekslerin belirlenmediği durumlarda hesaplamanın hangi endeks üzerinden yapılacağı belirlenmemektedir.

Kamu İdaresi cevabında, izleyen dönemlerde düzenlenecek ihale dokümanlarında gerekli dikkat ve özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından fiyat farkı formülünde yer alan her sabit katsayı için hesaplamaya esas endekslerin ihale dokümanında belirtilmesi gerekmektedir.

BULGU 16: Yeni Birim Fiyat Analizlerinde Ticaret ve/veya Sanayi Odasınca Onaylanmış Faturaların Yerel Rayiç Olarak Kullanılmaması

Kamu İdaresi tarafından kültür varlıklarının restorasyonu yapım işlerinin sözleşmesinde yer almayan ancak yapımına gerek görülen iş kalemlerinin yeni birim fiyatlarının tespitinde kullanılacak rayiçlerle ilgili olarak mevzuata uygun hareket edilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “İstisnalar” başlıklı 3’üncü maddesinin (i) bendinde; 21.07.1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınır ve taşınmaz kültür varlıklarının rölöve, restorasyon, restitüsyon ve konservasyon projelerinin, sokak sağlıklaştırma, çevre düzenleme projeleri ve bunların uygulamaları ile değerlendirme, muhafaza, nakil işleri ve kazı çalışmalarına ilişkin mal ve hizmet alımlarının, ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç bu Kanun’a tabi olmadığı, 11’inci ek maddesinde ise; bu Kanun’un 3’üncü maddesinin (b), (d), (e), (f), (h), (i), (j), (k), (l), (n), (u), (y) ve (z) bentlerine ilişkin usul ve esasların Cumhurbaşkanınca belirleneceği hükümleri yer almaktadır.

15.06.2022 tarihli ve 5738 sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla belirlenen Korunması Gerekli Kültür Varlıklarının Onarımları ve Restorasyonları İle Çevre Düzenlemesine İlişkin Mal ve Hizmet Alımlarına Dair Usul ve Esaslar’ın “Alt mevzuatın uygulanması” başlıklı geçici 2’nci maddesinde; Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından alt düzenlemeler yürürlüğe konuluncaya kadar 25.07.2013 tarihli ve 28718 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kültür Varlıkları İhale Yönetmeliği ile yürürlüğe konulan alt mevzuatın uygulanmasına devam edileceği hükmü yer almaktadır.

25.07.2013 tarihli ve 28718 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kültür Varlıkları İhale Yönetmeliği’nin “Düzenleme yetkisi” başlıklı 41’inci maddesinde; Bakanlığın bu Yönetmeliğin uygulamasını sağlamak üzere Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Kamu İhale Kurumunun uygun görüşünü alarak her türlü alt düzenlemeyi yapmaya yetkili olduğu belirtilmektedir.

Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından bu kapsamda hazırlanan Uygulama İşleri Genel Şartnamesinin “Sözleşmede bulunmayan işlerin birim fiyatının tespiti” başlıklı 22’nci maddesinde; proje değişikliği şartlarının ilgili koruma kurulunun onayını almak kaydı ile gerçekleştiği haller ile işin yürütülmesi aşamasında idarenin gerekli görerek yapılmasını istediği, ancak birim fiyat teklif cetvelinde fiyatı bulunmayan yeni iş kalemlerinin bedellerinin hangi usullerle tespit edilip yeni birim fiyatlar üzerinden yükleniciye ödeneceği düzenlenmiştir. Buna göre yeni birim fiyatın tespitinde iş kalemi veya iş grubunun niteliğine göre kaynakların verimli kullanılması gözetilerek; yüklenicinin birim fiyatların tespitinde kullanarak teklifinin ekinde idareye verdiği ve yeni iş kalemi ile benzerlik gösteren iş kalemlerine ait analizlerle kıyaslanarak bulunacak analizler, idarede veya diğer idarelerde mevcut olan ve yeni iş kalemine benzerlik gösteren iş kalemlerine ait analizler, yeni iş kaleminin yapılması sırasında tutulacak

puantajla tespit edilecek malzeme miktarları ile işçi ve makinelerin çalışma saatleri esas alınarak oluşturulacak analizler ile ihaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan iş kalemleri/gruplarına ait maliyet analizleriyle kıyaslanarak bulunacak analizlerden ekonomik olarak en uygun olanı kullanılır. İşin niteliğine uygun olarak bu analizlere, kaynakların verimli kullanılması gözetilerek; yüklenicinin teklifinin ekinde idareye verdiği teklif rayiçler, idarede veya diğer idarelerde mevcut rayiçler, idarenin veya diğer idarelerin sözleşmeye bağladığı benzer uygulama işlerinde ortaya çıkan fiyatlar ile idarece kabul edilmek şartı ile uygulama ayına ait Ticaret ve/veya Sanayi Odasınca onaylanmış yerel rayiçlerden ekonomik olarak en uygun olanı uygulanır.

Oda Muamelat Yönetmeliği'nin "Faturaların rayice uygunluğunun onayı" başlıklı 38'inci maddesinde faturaların rayice uygunluğunun onayının; faturaya konu mal veya hizmetle istigal eden en az üç işletmeden belgelendirilmek suretiyle alınacak fiyatların ortalaması veya alınan fiyatlardan birbirine en yakın olanlar dikkate alınarak yapılacağı, onay işleminin fatura asılları üzerine yapılacağı, faturaların tasdikinin, satış yapan ve faturayı düzenleyen satıcının bulunduğu yer odası veya şubesi tarafından yapılacağı, projeye müstenit özel imalatlara ilişkin fatura tasdiklerinin ise bu maddede belirtilen usul ve esaslara göre satışı yapan ve faturayı düzenleyen satıcının bulunduğu yer sanayi odasınca veya ticaret ve sanayi odasınca, bu odalarca yapılamaması ve bu hususun tevsik edilmesi durumunda ise en yakın sanayi odası veya ticaret ve sanayi odasınca yapılacağı belirtilmiştir.

Buna göre yeni birim fiyatın tespitinde, anılan Şartname'nin 22'nci maddesinde gösterilen analizlerin ve bu analizlere uygulanacak rayiçlerin ekonomik olarak en uygun olanının kullanılması zorunludur.

Yapılan incelemede, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İstisnalar" başlıklı 3'üncü maddesinin (i) bendine dayanılarak yapılan kültür varlıkları restorasyon işlerinde sözleşmede bulunmayan iş kalemlerinin birim fiyatı tespit edilirken uygulama ayına ait Ticaret ve/veya Sanayi Odasınca onaylanmış yerel rayiçler yerine piyasadan alınan proforma faturalar ile rayiç belirlendiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, birim fiyat analizlerinin Ticaret ve Sanayi Odasınca onaylanmış faturalar dikkate alınarak hesaplanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak sözleşmede bulunmayan iş kalemlerinin birim fiyatı tespit edilirken uygulama ayına ait Ticaret ve Sanayi Odasınca onaylanmış yerel rayiçler ile Şartname’de belirtilen diğer rayiçlerden ekonomik olarak en uygun olanının kullanılması gerekmektedir.

BULGU 17: Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan Alımlarda Hatalı Uygulamalar Bulunması

Kamu İdaresi tarafından doğrudan temin yöntemiyle yapılan alımlarda mevzuatın bazı hükümlerine riayet edilmediği görülmüştür.

A) Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Mal ve Hizmet Alımlarının Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemiyle Gerçekleştirilmesi

Kamu İdaresi tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nda öngörülen ihale usulleri ile gerçekleştirilmesi gereken bazı mal ve hizmet alımlarının parasal limitler altında kalmak amacıyla kısımlara bölünerek doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kanun’un “Temel İlkeler” başlıklı 5’inci maddesinde bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel ihale usulleri olduğu, diğer ihale usulleri ile alım yöntemlerinin mevzuatta belirtilen özel hallerde kullanılabileceği belirtilmiş; eşik değerlerin altında kalma amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği ve idarelerin yapılacak ihalelerde saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılması sağlamakla yükümlü olduğu hüküm altına alınmıştır.

4734 sayılı Kanun’un “Doğrudan Temin” başlıklı 22’nci maddesinin birinci fıkrasında Kanunda belirtilen hallerde ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin yöntemine başvurulabileceği belirtilmiş olup (d) alt bendinde büyükşehir belediyesi sınırları dahilinde bulunan idarelerin on beş milyar Türk Lirasını aşmayan (2024 yılı için 622.756,00 TL) ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaaşeye ilişkin alımlarının doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirilebileceği düzenlenmiştir.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği, Mal Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği ve Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği’nin “Temel İlkeler” başlıklı 4’üncü maddelerinde parasal limitlerin altında kalmak amacıyla alımların adet, kısım ve gruplara bölünemeyeceği ifade edilmiştir. Benzer bir düzenlemeye 11.07.2023 tarih ve 32245

sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ’de de yer verilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden 4734 sayılı Kanun kapsamında yapılacak olan alımlarda pazarlık ve doğrudan temin usullerine başvurma’nın belli şartlar altında ve istisnai hallerde mümkün olduğu anlaşılmaktadır. İdareler tarafından temel ihale usulleri ile temini gereken ihtiyacın; adet, kısım ve gruplara bölünmek suretiyle parasal limitin altında bırakılarak doğrudan temin yöntemiyle alınması temel ilkelere aykırılık teşkil edecek olup belirtilen uygulamanın idarenin sorumluluğunu doğuracağı açıktır.

Yapılan incelemede, 4734 sayılı Kanun’un 22’nci maddesinin (d) bendi kapsamında 2024 yılı içinde toplam 290 adet doğrudan temin yöntemiyle alım gerçekleştirildiği, birbirine yakın tarihlerde ve benzer nitelikteki bazı mal ve hizmet alımlarının kısımlara bölünmek suretiyle parasal limitin altında tutulduğu, bu sayede alımların temel ihale usulleri yerine doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

İdare tarafından kalem ve grup bazında yapılan söz konusu alımlara ilişkin örneklere aşağıdaki tabloda yer verilmiştir:

Tablo 14: Parasal Limitler Altında Kalmak Amacıyla Kısım ve Gruplara Bölünerek Doğrudan Temin Usulü ile Gerçekleştirilen İşler

Sıra No	İşin Konusu	Alımın Gerçekleştirildiği Tarih	İşin Bedeli (KDV Hariç)	Toplam Tutar (KDV Hariç)
1.	Ulusal Bayramlarda Düzenlenecek Etkinliklerde, Cadde, Sokak, Meydan Süslemelerinde ve Vatandaşlara Dağıtılmakta Kullanılmak Üzere Farklı Ebatlarda Bayrak Satın Alınması	20.05.2024	618.066,67	1.469.740,34
		29.08.2024	618.087,00	
		28.10.2024	233.586,67	
2.	Temizlik Malzemesi Alımı	29.01.2024	293.400,00	1.737.859,00
		05.02.2024	215.659,00	
		14.02.2024	25.500,00	
		11.07.2024	183.800,00	
		14.10.2024	220.000,00	
		08.11.2024	390.000,00	
3.	Belediye Hizmetlerinde Kullanılmakta Olan Araçlar İçin Lastik Alımı	18.12.2024	409.500,00	1.960.600,00
		06.02.2024	36.500,00	
		14.02.2024	168.000,00	
		02.02.2024	200.000,00	
		21.05.2024	252.000,00	
		26.07.2024	420.900,00	
		23.08.2024	126.000,00	

		08.11.2024	147.400,00	
		27.11.2024	609.800,00	

Kamu İdaresi cevabında, izleyen dönemlerde doğrudan temin yöntemiyle yapılacak alımlarda bulguya esas teşkil eden tespitler bakımından gerekli dikkat ve özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından benzer nitelikte olan ve bütünlük sağlayan alımların doğrudan temin sınırlarının altında kalmak amacıyla kısımlara bölünmemesi ve temel ihale yöntemleriyle temin edilmesi gerekmektedir.

B) Araç Bakım ve Onarımına İlişkin Doğrudan Temin Yöntemiyle Gerçekleştirilen Hizmet Alımlarında Harcama Belgeleri Düzenlenmesinde Aksaklıklar Bulunması

Kamu İdaresi hizmetlerinde kullanılmakta olan araçlara ilişkin bakım ve onarım hizmetlerinin bazılarında hizmet alındıktan sonra doğrudan temin yöntemine ilişkin işlemlerin başlatılarak alım dosyasının hazırlandığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “Doğrudan Temin” başlıklı 22’nci maddesinin birinci fıkrasında Kanun’da belirtilen hallerde ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulüne başvurulabileceği; son fıkrasında ise bu maddeye göre yapılacak alımlarda, ihale komisyonu kurma ve Kanunda sayılan yeterlilik kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişilerce piyasadan fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçların temin edilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ’in “Alımlara ilişkin uygulama esasları” başlıklı 4’üncü maddesinde doğrudan temin yöntemiyle yapılacak alımlar için onay belgesinin düzenlenmesi, onayı takiben harcama yetkilisince görevlendirilen kişi veya kişilerce piyasadan fiyat araştırması yapılması ve buna ilişkin belgelerin dayanakları ile birlikte onay belgesine eklenmesinin zorunlu olduğu düzenlenmiştir.

4734 sayılı Kanun ve ikincil mevzuatı gereğince doğrudan temin süreci; ihtiyacın tespiti ve bildirilmesi, onay belgesinin düzenlenmesi, piyasa fiyat araştırması yapacak kişilerin görevlendirilmesi, piyasa fiyat araştırması yapılması, fiyatın harcama yetkilisi tarafından onaylanması, Kanunda öngörülen kontrollerin yapılması, mal veya hizmet alımının gerçekleştirilmesi, muayene ve kabul faaliyetlerinin yerine getirilmesi ve ödemenin gerçekleştirilmesi şeklinde belirli bir sıra dahilinde yürütülmektedir.

Yapılan incelemede, idare hizmetlerinde kullanılan araçların bakım ve onarımına ilişkin doğrudan temin dosyaları ile araç takip sistemindeki verilerin karşılaştırılması neticesinde bazı dosyalarda tamir ve onarım işlemi gördüğü belirtilen araçların “Teslim Tutanağında” yer alan tarihler ile “Hizmet İşleri Geçici ve Kesin Kabul Tutanağında” yer alan tarihler arasında aktif olarak sahada çalıştırıldığı, daha önceki tarihlerde hareketsiz kaldığı dönemlerin bulunduğu, belirtilen araçlara ilişkin hizmet alımının gerçekleştirilmesinden sonra doğrudan temin dosyalarının hazırlandığı, dolayısıyla belirtilen hizmet alımlarının doğrudan temin yöntemiyle yapılacak alımlara ilişkin öngörülen sürece uygun olarak gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bakım ve onarım işlemlerinin temel sebebinin idare envanterinde bulunan araçların eski ve yıpranmış olmasından kaynaklandığı, Temizlik İşleri Müdürlüğü bünyesinde kullanılan araçların kesintisiz bir şekilde sahada görev yaptığı ve sıklıkla arızalandığı, belediye hizmetlerinin sürekliliği ve sürdürülebilirliği bakımından arızalanan araçların en kısa sürede hizmete katılmasının hedeflendiği, araç bakım ve onarımına ilişkin doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirilen hizmet alımlarında mevzuatta öngörülen sürece genellikle riayet edildiği, ancak acil ve öngörülemeyen durumlarda kamu hizmetlerinin sürekliliği ve kamusal yararın korunması amacıyla doğrudan temin yönteminin Kanun’da yer alan esnekliğine dayalı olarak hizmet alındıktan sonra doğrudan temin yöntemine ilişkin işlemlerin başlatılarak alım dosyasının hazırlandığı, bu alımlarda herhangi bir kamu zararı oluşmadığı, bu hususun piyasa fiyat araştırmalarıyla desteklendiği, izleyen dönemlerde doğrudan temin yöntemiyle yapılacak alımlarda mevzuatın öngördüğü sürece tam ve doğru şekilde uyulması için gerekli önlemlerin alındığı ifade edilmiştir.

Envanterde yer alan araçların eski ve yıpranmış olduğunun idarece tespit edildiği görülmektedir. Bu itibarla kamu hizmetine tahsis edilen eski ve yıpranmış araçların arızalanmasının öngörülemez olduğunu kabul etmek mümkün değildir. İdarenin belirtilen nitelikteki araçların arızalanma ihtimalini göz önünde bulundurarak gerekli tedbirleri alması gerekmektedir. Bu sebeple mevzuatta öngörülen doğrudan temin sürecine ilişkin usulün eksiksiz ve doğru bir şekilde yerine getirilmemesinin kamu hizmetlerinde sürekliliği ve sürdürülebilirliğini sağlamak amacına yönelik olduğuna dair idare cevabına itibar edilmemiştir. Zira 4734 sayılı Kanun 5’inci maddesinde yer alan temel ilkelerin idareler tarafından yapılan ihale ve alımlarda yerine getirilmesi yasal bir zorunluluktur. 4734 sayılı Kanun ve ikincil mevzuat ile düzenlenen doğrudan temin süreci ve bu sürecin belirlenen usul ve esaslar dahilinde yürütülmesi Kanun’da belirlenen temel ilkelerin yerine getirilmesini amaçlamaktadır.

Kamu İdaresi tarafından doğrudan temin yöntemiyle yapılacak alımlarda, mevzuatın öngördüğü sürece tam ve doğru bir şekilde riayet edilmesi gerekmektedir.

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

Kamu İdaresi tarafından 2024 yılında pazarlık ve doğrudan temin yöntemi kullanılarak gerçekleştirilen mal alımlarında 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda belirtilen üst sınırın Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmaksızın aşıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un "Pazarlık usulü" başlıklı 21'inci maddesinin (f) bendinde idarelerin yaklaşık maliyeti 2.076.108,00 TL'ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarını pazarlık usulü ile yapabileceği; "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin (d) bendinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dahilinde bulunan idarelerin 622.756,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımlarının doğrudan temin usulüyle gerçekleştirilebileceği düzenlenmiştir.

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

Belirtilen hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esasların belirlendiği 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 62'nci Maddesinin (I) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ'in "Genel Esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinin ikinci fıkrasında idarelerin gerek 21'inci maddenin (f) bendi gerekse parasal limit dahilinde olmaması sebebiyle temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddenin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan mali yıl başlangıç ödeneklerinin %10'unu Kurulun uygun görüşü olmadan aşamayacağı; üçüncü fıkrasında ise yıllık bütçelerine bu amaçla konulan toplam ödenek tutarının dikkate alınacağı, mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine bu amaçla konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranının hesaplanacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, mal alımları için 2024 yılı başlangıç ödeneklerinin 151.493.000,00 TL olarak belirlendiği, öngörülen başlangıç ödenekleri tutarının %10'unun 15.149.300,00 TL olduğu, 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendi

kapsamında parasal limitler dahilinde yapılan mal alımlarına ilişkin yıllık harcama toplamının 36.430.363,90 TL olduğu, mevzuatta belirtilen üst sınırın %140,47 oranında ve 21.281.063,90 TL tutarında aşıldığı, Kurul'un uygun görüşünün alınmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, 4734 sayılı Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dahilinde yapılacak harcamalara ilişkin koordinasyon ve takibin idare bazında gerçekleştirileceği, idare birimlerine yasal limit dahilinde harcama yapılması hususunda ihtar yazılarının iletildiği ve izleyen dönemlerde mevzuatta öngörülen %10 oranındaki yasal sınırın aşılması zorunlu hallerde KİK'ten uygun görüş alınması için gerekli işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için yıllık toplam başlangıç ödenekleri dikkate alınarak her bir alım için %10 oranının aşılp aşılmadığının kontrol edilmesi, bu oranın aşılmasının zorunlu olduğu hallerde ise Kamu İhale Kurumuna başvurarak Kurul'dan uygun görüş alınması gerekmektedir.

D) Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan Alımlara İlişkin Bilgilerin Elektronik Kamu Alımları Platformu Üzerinden Kamu İhale Kurumuna Bildirilmemesi

Kamu İdaresinin doğrudan temin yöntemi ile yapılan alımlarını Elektronik Kamu Alımları Platformuna (EKAP) kaydetmediği ve alım sonucuna ilişkin bilgilerin belirtilen platform üzerinden Kamu İhale Kurumuna bildirmediği görülmüştür.

Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ'in "Doğrudan temin kaydının yapılması" başlıklı 5'inci maddesinde doğrudan temin yöntemiyle yapılan alımların, idareler tarafından EKAP'a kaydedilerek doğrudan temin kayıt numarası oluşturulacağı, alım konusuna ve/veya teklif verecek kişilere ilişkin belirli kriter ve/veya teknik özellik aranması durumunda, bu kriter ve/veya teknik özelliklerin yer aldığı şartname ve benzeri belgeler ile sözleşme imzalanacak alımlarda bunlara ilaveten sözleşme tasarısının da kayıt işlemi ile EKAP'a yüklenmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Tebliğ'in "Alımlara ilişkin uygulama esasları" başlıklı 4'üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasında ise alım sonucuna ilişkin bilgilerin, en geç alımın yapıldığı ayı takip eden ayın onuncu gününe kadar Kamu İhale Kurumuna bildirilmesinin zorunlu olduğu düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, idare harcama birimlerinin doğrudan temin yöntemi ile gerçekleştirdiği bazı alımlarda EKAP kaydı oluşturulmadığı, kaydı gerçekleştirilen alımlardan bazılarının ise sonuçlarının EKAP üzerinden Kuruma bildirilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda belirtilen nedenlerle doğrudan temin yöntemiyle yapılan tüm alımlara ilişkin bilgilerin EKAP'a kaydedilmemesi ve sonuçlarının Kuruma bildirilmemesi yönündeki uygulama, idarenin yıl içinde Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dahilinde yaptığı harcamaların toplam tutarının ve dolayısıyla 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin (1) bendinde belirtilen sınırın aşılp aşılmadığının tespitini güçleştirmektedir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu içeriğindeki tespitler kabul edilmiş olup doğrudan temin yöntemi ile yapılan alımlarda Tebliğ'de belirtilen usul ve esaslara göre işlem tesis edileceği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından doğrudan temin yöntemiyle yapılacak alımların tam ve doğru olarak EKAP'a kaydedilerek kayıt numarası oluşturulması ve alım sonuç bilgilerinin de Tebliğ'de belirtilen süre içerisinde Kuruma bildirilmesi gerekmektedir.

BULGU 18: Araç Kiralama Hizmet Alımı İhalelerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması

Kamu İdaresinde yapılan incelemede araç kiralama hizmet ihalelerinde bazı aksaklıklar tespit edilmiştir.

A) Rekabeti Engelleyici Hükümlere Yer Verilerek Kiralanabilecek Araçlara İlişkin Kısıtlama Getirilmesi ve Buna Rağmen Teknik Şartnameye Uygun Olmayan Daha Düşük Özelliklere Sahip Araçların Çalıştırılması

Kamu İdaresi tarafından ihale yöntemiyle kiralanın taşıtların özelliklerine ilişkin ihale dokümanında araç çeşitliliğini kısıtlayıcı etki doğuracak şekilde rekabeti engelleyici hükümlere yer verildiği ve buna rağmen teknik şartnamede belirtilen özellikleri taşımayan, daha düşük özelliklere sahip araçların kabul edilerek çalıştırıldığı görülmüştür.

237 sayılı Taşıt Kanunu'nun "Kanunun şümulü" başlıklı 1'inci maddesinde belediyeler tarafından kullanılacak taşıtların da bu Kanun hükümlerine tabi olduğu; "Kurumların edinebilecekleri taşıtlar" başlıklı 7'nci maddesinde kurumların taşıt ihtiyaçlarını hizmet alımı suretiyle karşılamasının esas olduğu, kullanılacak taşıtların muayyen ve standart tipte, lüks ve gösterişten uzak, kullanılacak yollara elverişli ucuz ve ekonomik olanlardan temin edilmesinin

şart olduğu; 12'nci maddesinde hizmet alımı suretiyle edinilecek taşıtların cinsi, adedi, yaşı, hangi hizmetlerde kullanılacağı, kaynağı, yabancı menşeli olup olmayacağı ve diğer hususlar için gerekli esas ve usullerin Cumhurbaşkanınca belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

01.04.2006 tarih ve 26126 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Hizmet Alımı Suretiyle Taşıt Edinilmesine İlişkin Esas ve Usuller'in "Genel Esaslar" başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde kullanılacak binek ve station-wagon cinsi taşıtların motor hacminin 1600 cc'yi geçemeyeceği; (h) bendinde hizmet alımı suretiyle taşıt ediniminin kurumların tabi oldukları ihale mevzuatına göre gerçekleştirileceği belirtilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "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 hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un "Şartnameler" başlıklı 12'nci maddesinde ihale konusu mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin her türlü özelliğini belirten idari ve teknik şartnamelerin hazırlanmasının esas olduğu, ihale konusu mal ve hizmet alımı ve yapım işlerine yönelik teknik kriterlere ihale dokümanının bir parçası olan teknik şartnamelerde yer verileceği, belirlenecek teknik kriterlerin verimliliği ve fonksiyonelliği sağlamaya yönelik olacağı, ancak rekabeti engelleyici hususları içermeyerek bütün istekliler için fırsat eşitliği sağlayacak nitelikte belirlenmesi gerektiği düzenlenmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden belediyelerin taşıt ihtiyaçlarını hizmet alımı suretiyle karşılamasının esas olduğu, taşıt ihtiyaçlarının kamu hizmetini yerine getirme için gerekli özellikleri barındıran, kullanılacak yollara elverişli, lüks ve gösterişten uzak taşıtlarla giderilebileceği, temin edilecek binek ve station-wagon cinsi taşıtların motor hacminin 1600 cc ve altında olabileceği, hizmet alımı suretiyle taşıt ediniminin ihale mevzuatına göre gerçekleştirileceği ve ihale sürecinde istekliler arasında rekabetin sağlanması ve kaynakların verimli kullanılmasının idarelerin sorumluluğunda bulunduğu anlaşılmaktadır.

Mevzuatta edinilecek olan taşıtların mekanik, teknolojik ve benzeri özellikleri bakımından kısıtlamalara açık ve net olarak yer verilmemektedir. Zira her bir idarenin yerine getireceği kamu hizmetinde kullanacağı taşıtların farklı nitelikte özellikleri karşılaması gerekmektedir. Belirtilen duruma getirilen istisnalarından biri, idarelerin temin edeceği

araçların motor hacminin 1600 cc'yi aşamayacağı yönündeki kısıtlamadır. Konuya ilişkin mevzuat hükümlerinin temel amacının, kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi için gerekli ortalama özellikleri içeren taşıtların edinilmesi, hizmet faaliyetleri ve amaçları doğrultusunda ihtiyaç duyulmayan özelliklere sahip ve bu özellikler sebebiyle fazladan külfete sebep olacak araçların temin edilmesinin önlenmesi olduğu açıktır. Bu doğrultuda edinilecek taşıtlar bakımından öncelikle ihtiyaç analizleri yapılması, araçların kullanılacağı hizmet faaliyetleri belirlenmesi, bu hizmet faaliyetlerinin yerine getirilebilmesi için gerekli taşıt özellikleri tespit edilmesi ve belirlenen ortalama özellikleri barındıran taşıtların temini için hizmet alımının gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

İdarece düzenlenen teknik şartnamede kiralanacak binek taşıtların motor hacmi ve motor gücü değerlerinin en alt ve en üst sınırları belirtilmeden doğrudan belirli değerlere yer verildiği, çekiş gücü değerleri bakımından en üst sınırın belirlendiği; bununla birlikte taşıt iç konforuna ilişkin tahsis edileceği kamu hizmetinin ifası için bulunması zorunlu olmayan birtakım özelliklerin bulunmasının da şart olduğuna dair belirlemeler yapıldığı görülmektedir. Örneğin; kiralanacak binek taşıtlar için silindir hacmi ve gücü başlıklı bölümde “1598 cc – 120 HP – Maksimum 320 NmTork” özelliklerini taşıması gerektiği; konfor başlıklı bölümünde ise “elektrikli arka camlar, otomatik kararan iç dikiz mekanizması, ön kol dayama ünitesi, çok bölgeci dijital klima” gibi özelliklerin de kiralanacak taşıtlarda bulunması gerektiği ifade edilmiştir. Benzer düzenlemelere kamyonet cinsi taşıtlar için de yer verilmiştir.

Teknik şartnamede yer alan özelliklerin bulunmasının şart olduğu belirtilmesine rağmen kamu hizmetinde kullanılacak bu araçlara ilişkin herhangi bir ihtiyaç analizine, ihtiyacın yalnızca belirtilen özelliklerdeki taşıtlarla yerine getirilebileceğine, bu özelliklerden bir veya birkaçının bulunmaması yahut daha düşük nitelikte olması halinde taşıtın kamu hizmetini yerine getirmede elverişsiz kalacağına yönelik herhangi bir tespite yer verilmemiştir. Örneğin, 1598 cc motor hacminin net bir şekilde belirtilmesinin sebeplerine ve daha düşük motor hacmine sahip taşıtların hizmetin ifasında elverişli olmayacağı hususunda gerekçelere yer verilmemiştir. Ayrıca taşıtlarda manuel arka camların, manuel klima sisteminin bulunmasının ya da otomatik kararın dikiz mekanizmasının bulunmamasının ihtiyaca karşılık vermeyeceği hususunda objektif bir analiz yer almamaktadır.

Teknik şartnamede belirtilen özelliklerin, isteklilerce sunulabilecek taşıt çeşitliliğinin azaltılması ve bu suretle ihaleye katılabilecek isteklilerin kısıtlanması etkisi nedeniyle rekabetin tam olarak sağlanamamasına sebebiyet verdiği değerlendirilmektedir.

Bununla birlikte yüklenici, yüklenmiş olduğu edimi ifa ederken sözleşme ve eki belgelere uygun olarak hareket etmeli, teknik şartnameye aykırılık teşkil edecek hususlardan kaçınmalıdır. İdare ise yüklenicinin ifa ettiği edimin sözleşme ve eki belgelere uygun olup olmadığını kontrol etmek, uygun olmayanları tespit ettirerek uygun hale getirtmek, aksi taktirde sözleşmede yer alan cezai müeyyideleri uygulamakla yükümlüdür.

Teknik şartnamenin “Hizmete İlişkin Hükümler” başlıklı 5’inci maddesinde hizmet alımına konu taşıtların, teslim alınmadan önce bu şartnameye uygun olup olmadığı hususlarının idare tarafından tespit ettirileceği ve bu şartnameye uygun olduğu belirlendikten sonra Kontrol Teşkilatı tarafından bir tutanakla teslim alınacağı düzenlenmiştir.

İdarece düzenlenen tutanaklarda, yüklenici tarafından sunulan taşıtların teknik şartnamedeki özellikleri taşıdığı ve bu doğrultuda kabul edilerek çalıştırıldığı belirtilmektedir. Ancak çalıştırılan taşıtlara ilişkin yapılan incelemede araçların bir kısmının teknik şartnamede belirtilen model yılı, motor hacmi, motor gücü ve konfor özelliklerini kısmen veya tamamen sağlamadığı ve buna rağmen idare tarafından kabul edilerek çalıştırıldığı görülmüştür.

İhale sürecinde istekliler tarafından sunulan teklif fiyatları, ihale dokümanında yer alan özelliklere sahip taşıtlar üzerinden belirlenmekte ve mevzuatta öngörülen usul ve esaslar dahilinde tespit edilen ekonomik açıdan en avantajlı teklif kabul edilmektedir. Dolayısıyla teknik şartnamedeki özellikleri taşımayan, daha düşük özellikli araçların kabul edilerek çalıştırılması, teknik şartnamedeki özelliklere göre tekliflerini sunan diğer istekliler açısından haksızlığa ve ihale sürecinde rekabet ilkesinin ihlaline sebebiyet vermektedir.

Yapılan incelemede, sürücüsüz araç kiralama hizmet alımı işine ilişkin teknik şartnamede aranılan taşıt özelliklerinin somut ve objektif verilere dayanılarak hazırlanmadığı, şartnamede belirtilen özelliklerin isteklilerin idareye sunabileceği taşıt çeşitliliğini kısıtlayıcı etkiye sahip olduğu ve bu durumun ihaleye katılabilecek istekli sayısının azalmasına sebep olabileceği, nihai olarak rekabet ilkesinin tam olarak yerine getirilemediği, işin uygulama aşamasında yüklenici tarafından idareye sunulan araçlara ilişkin tutanaklarda araçların teknik şartnameye uygun olduğundan bahisle kabul edilerek çalıştırıldığı, ancak araçların bir kısmının teknik şartnamedeki özellikleri tam olarak taşımadığı, öngörülenden daha düşük özelliklere sahip araçların işin yerine getirilmesi kapsamında idareye sunulduğu, idare tarafından teknik şartnameye uygun olduğu yönünde düzenlenen tutanaklar ile kabul edildiği ve teknik şartnameye uygun olmayan taşıtlar için herhangi bir müeyyide uygulanmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, sürücüsüz araç kiralama hizmet alım işi kapsamında görevlendirilecek araçların teknik özelliklerinin belirlendiği aşamada kamu hizmetinin en verimli şekilde yürütülmesinin esas alındığı, yüklenicinin ihale uygulama sürecinde ediminin ifasını zaman zaman farklı araçlarla yerine getirdiği, süreç içerisinde çalıştırılan araçların teknik şartnamede belirlenen şartlardan daha nitelikli özelliklere sahip olduğu, kabul edilen araçların mevzuat ve teknik şartnameye aykırı özellikleri içerdiğine ilişkin herhangi bir belge bulunmadığı ifade edilmiştir.

Araçların teknik özelliklerinin belirlendiği aşamada kamu hizmetinin en verimli şekilde yürütülmesinin esas alındığına ilişkin herhangi bir somut veri ve delile yer verilmemiştir. İhale sürecinde kabul edilen araçlara ilişkin ruhsat ve zorunlu trafik sigorta poliçeleri üzerinden yapılan incelemeler neticesinde bazı araçların teknik şartnamede belirtilen özellikleri taşımadığı tespit edilmiştir. Bu sebeple kabul edilen araçların mevzuat ve teknik şartnameye aykırı özellikleri içerdiğine ilişkin herhangi bir belge bulunmadığına ilişkin ifadeye itibar edilmemiştir.

Kamu İdaresi tarafından taşıt kiralama ihalelerinde mevzuatın öngördüğü usul ve esaslara riayet edilmesi, ihale sürecinde rekabeti engelleyici hükümlere teknik şartnamede yer verilmemesi, uygulama aşamasında şartnamede yer alan özellikleri taşımayan araçların kabul edilmemesi ve sözleşmede belirtilen cezai hükümlerin uygulanması gerekmektedir.

B) Sürücülü Araç Kiralama Hizmet Alım İşinde Yüklenici Personeli Olmayan Kişilerin Çalıştırılması ve Şoförlere İlişkin İstenen Belgelerin Eksik Olması

Kamu İdaresi tarafından Sürücülü ve Akaryakıtsız 42 Adet Taşıt Kiralanması hizmet alımı ile ilgili olarak; sözleşme ve şartname hükümlerine aykırı olacak şekilde yüklenici personeli olmayan kişilerin çalıştırıldığı ve şoförlere ilişkin teknik şartnamede istenen belgelerin eksik olduğu görülmüştür.

Sürücülü ve Akaryakıtsız Taşıt Kiralanması Hizmet Alım İşİ Teknik Şartnamesi'nin 22'nci maddesinde; ihale kapsamında çalıştırılacak her sürücü için, yüklenici tarafından hazırlanacak, Savcılık sabıka kaydı belgesi (Ağır, hafif veya 6 aydan fazla hapis cezası ile veya yüz kıstırtıcı bir suç ile hüküm giymiş bulunmamak), ikametgâh belgesi, nüfus cüzdan sureti veya fotokopisi, sürücü belgesi fotokopisi ile 2 adet vesikalık fotoğraftan (en son haliyle çekilmiş olacak) oluşan bir dosyanın Muayene ve Kabul Heyeti Raporu imzalanmadan önce idareye teslim edileceği ve idarenin gerek duyması halinde çalıştırılacak sürücüler için güvenlik

soruşturması yaptıracağı belirtilmiştir. Ayrıca Hizmet Alımı Sözleşmesi'nin 15'inci maddesinde; bu işte alt yüklenici çalıştırılmayacağı ve işlerin tamamının yüklenicinin kendisi tarafından yapılacağı hükmü yer almaktadır.

Yapılan İncelemede Kamu İdaresi tarafından söz konusu iş süresince toplam 54 farklı şoför çalıştırıldığı, bu şoförlerden 13'ünün teknik şartnamede belirtilen belgelere eksiksiz sahip olduğu, 32 şoföre ait belgelerin bir veya birkaçının eksik olduğu, 9 şoföre ait belgelerin ise tamamının eksik olduğu tespit edilmiştir. Sosyal Güvenlik Kurumundan alınan veriler incelendiğinde; yüklenici firmanın bu ihale kapsamında aylar itibarıyla çalıştırdığı personel sayısının hiçbir ayda 42 kişiye ulaşmayıp en fazla 28 kişinin çalıştırıldığı, bunlardan bazılarının yüklenici firmada çalışmakla beraber çalıştığı iş yeri kodunun Konak Belediyesinden farklı olduğu, iş süresince çalışan şoförlerden 14'ünün ise yüklenici firma ile alakaları olmadığı görülmüştür. İhale dokümanında alt yüklenici çalıştırılmayacağı, işlerin tamamının yüklenicinin kendisi tarafından yapılacağı, fiyat farkı verileceği ve verilecek fiyat farkının %65'inin asgari ücret değişimine ilişkin olduğu ifade edilmektedir. Dolayısıyla bu iş kapsamında çalışmayan veya alt yüklenici olabilecek personele ilişkin fiyat farkı ödemesi yapıldığı anlaşılmaktadır.

Hizmet Alımı Sözleşmesinde araç takip cihazlarının arızalı olması, taşıtlarla ilgili trafik, sigorta, vergi, muayene vb. yasal sorumlulukların yüklenici tarafından zamanında yerine getirilmemesi, şoförün uygunsuz ve sorumsuz davranması gibi hususlarla alakalı olarak bazı cezai müeyyideler bulunmaktadır. Ancak, şoförlerin yüklenici firma personeli olmaması, Teknik Şartnamede belirtilen şartlara uygun olmaması ve istenen belgelerin sunulmaması gibi durumlarla alakalı herhangi bir cezai müeyyide öngörülmemiştir. Bu durumda yükleniciye, tespit edilen aykırılıklara ilişkin ceza kesilmesi söz konusu olmayacaktır.

Kamu İdaresi cevabında, 01.01.2024-31.12.2024 tarihlerini kapsayan sürücülü taşıt kiralama hizmet alımında araçların teknik şartnameye uygun olduğunun kayıt altına alındığı, araç sayısının zamanla azaltıldığı, sürücülerden alınması gereken belgelerdeki eksikliklerin 2024 yılı Temmuz ayında tespit edilerek yüklenici firmadan talep edildiği ve bu tarihten itibaren SGK kayıtlarının düzenli tutulmaya başlandığı, 2025 yılında yapılan yeni ihalede ise önceki eksikliklerin giderildiği, tüm ücretlerin yasal mevzuata uygun şekilde belirlendiği, gerekli evrakların eksiksiz şekilde toplandığı ve işçilerin SGK giriş-ödemelerinin ilk hakedişten itibaren kontrol edildiği ifade edilmiştir.

Her ne kadar sürücülerden alınması gereken belgelerdeki eksikliklerin 2024 yılı Temmuz ayında tespit edilerek yüklenici firmadan talep edildiği ifade edilmiş olsa da ilgili belgelerin tutulduğu klasörler yıl sonu itibarıyla incelendiğinde bu taleplerin yerine getirilmediği ve belgelerdeki eksikliğin devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak ihale dokümanları hazırlanırken bulgu metninde belirtilen aykırılıklara yönelik cezai müeyyideler öngörülmesi, teknik şartnamede iş süresince çalıştırılacak şoförlere ait istenen belgelerin düzenli olarak kontrol edilip eksikliklerin giderilmesi ve hakediş ödemesi yapılmadan önce o hakediş kapsamında çalışan şoförlerin yüklenici firma personeli olup olmadığının kontrol edilmesi gerekmektedir.

BULGU 19: Hurda İşlemlerinin Sağlıklı Bir Şekilde Yürütülmesini Sağlayacak Hurda Yönetim Sisteminin Kurulmaması

Kamu İdaresi tarafından hurdaya ayrılan taşınırların toplanması, ambara giriş, satış, devir, imha ve çıkış işlemlerine ilişkin sistematik bir düzenin bulunmadığı, dolayısıyla hurda yönetiminin etkin bir şekilde gerçekleştirilmediği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde hurda, ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı hâlde teknik ve fiziki nedenlerle alınış amaçları doğrultusunda kullanılması imkânı kalmayan ya da tamiri mümkün veya ekonomik olmayan arızalar nedeniyle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılan taşınırlar ile üretim sırasında elde edilen kırıntı, döküntü ve artık parçalar olarak tanımlanmıştır.

Yönetmelik'in "Hurdaya ayırma nedeniyle çıkış" başlıklı 28'inci maddesinde ekonomik ömrünün tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik veya fiziki nedenlerle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılması gerektiği bildirilen taşınırların, biri işin uzmanı olmak kaydıyla harcama yetkilisinin belirleyeceği üç kişiden oluşan komisyon tarafından değerlendirileceği, komisyonca hurdaya ayrılmasına karar verilenler için Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı maddenin beşinci fıkrasında harcama yetkilisince oluşturulacak komisyon tarafından ekonomik değeri olmadığı veya teknik, sağlık, güvenlik ve benzeri nedenlerle imha edilmesinin şart olduğuna karar verilen taşınırların harcama yetkilisi onayı ile imha edileceği, imha işleminin komisyon gözetiminde uzman kişilerce yerine getirileceği ve tutanağa bağlanacağı, imha işleminde özel mevzuat hükümlerinin öncelikle dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Aynı maddenin devamında ise hurdaya ayrılan veya imha edilen taşınırların harcama yetkilisinin onayı ile Varlık İşlem Fişi (10.10.2024 tarihi öncesinde Taşınır İşlem Fişi) düzenlenerek kayıtlardan çıkarılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda taşınırlardan hurdaya ayrılacak ya da imhaya konu olacakların tespitine, bunlar için düzenlenecek resmi evrakın usul ve esaslarına ve idare kayıtlarından düşüm işlemlerine ilişkin hükümlere yer verilmiştir. Hurdaya ayrılan veya imhaya konu olacak taşınırların diğer taşınırlardan ayrıştırılması, toplanması, muhafaza edileceği alanların belirlenmesi, bu alanlara nakledilmesi, elden çıkarılması ve süreç içerisinde uygulanacak tedbir faaliyetleri gibi hususlar için ise genel bir düzenleme bulunmamaktadır. İdarenin iç işleyişi ve düzeni içerisinde kurumsal ve etkin bir hurda yönetim sistemi oluşturması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, hurdaya ayrılmasına veya imhasına karar verilen taşınırların ayrıştırılması, toplanması ve hurda ambarı olarak kullanılan alanlara nakli ve elden çıkarılması işlemlerinde yeknesak prosedürlerin bulunmadığı, her bir müdürlükte farklı uygulamaların bulunduğu, taşınırların çıkışına ve hurda alana girişine ilişkin kayıtların sağlıklı bir şekilde tutulmadığı, bu taşınırların Fen İşleri Müdürlüğü şantiye alanında bir yığın olarak istiflendiği, satış ve imha esnasında hangi taşınırların işlem gördüğünün belirlenemediği, elden çıkarılan taşınırların tespit edilememesi sebebiyle idare kontrolünden çıkmış taşınırların bir kısmının envanter ve muhasebe kayıtlarında halen izlendiği, istiflenen taşınırların kaybolmasına, yok olmasına veya kontrol dışı kullanılmasına engel olabilecek tesisin genel güvenliğinden ayrı bir tedbir mekanizmasının bulunmadığı, tüm bu hususların hurdaya ayrılmasına veya imhasına karar verilen taşınırların takibinin yapılmasını güçleştirdiği ve güvenlik zafiyetine sebebiyet verdiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, hurda yönetim sisteminin idare teşkilat yapısında yer alan tüm birimleri kapsadığı, Bilgi İşlem Müdürlüğüne yeni bir hurda yönetim sistemi kurulumu ve tüm birimlerin arasında entegrasyonu sağlamaya yönelik işlemlerin yerine getirilmesi için çalışmalara başlanıldığı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından kurumsal ve sistematik bir hurda yönetim sisteminin tesis edilmesi, kurulan sistemin idarenin tüm birimlerinde uygulamaya geçirilmesi, hurdaya ayrılan veya imha edilen taşınırların takibinin ve kayıt işlemlerinin tam ve doğru olarak yerine getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 20: Elden Çıkarılmış Hurdaların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmeye Devam Edilmesi

Kamu İdaresi tarafından hurdaya ayrılan taşınırın elden çıkarılmasına rağmen taşınırın ve birikmiş amortismanlarının muhasebe kayıtlarından çıkışının yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 224'üncü maddesinde bu hesabın, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 225'inci maddesinde kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç, ilgili duran varlık hesabına alacak, ayrılmış olan amortisman tutarının 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği; bu hesapta kayıtlı varlıklardan satılmak suretiyle elden çıkarılanların satış bedelinin ilgili varlık hesabına ve ayrılmış amortisman tutarlarının 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, kayıtlı değer üzerinden 294 hesabına alacak kaydedileceği; bu hesapta kayıtlı varlıklardan bedelsiz olarak devredilenlerin kayıtlı değerinin bu hesaba alacak, birikmiş amortisman tutarlarının 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına ve varsa kalanının 630 Giderler Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri uyarınca kullanılma olanağını yitiren taşınır malların öncelikle Yönetmelik hükümleri doğrultusunda hurdaya ayırma işlemlerinin gerçekleştirilmesi, hurda niteliğindeki taşınırın 294 no.lu Hesaba kaydedilmesi, bu hesapta yer alan taşınır malların satış, bedelsiz devir, imha gibi işlemler neticesinde elden çıkarılması halinde ilgili muhasebe kayıtlarının da yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, geçmiş yıllarda hurdaya ayırma işlemleri kapsamında 294 no.lu Hesaba kaydedilen ve kayıtlı değerleri toplam 7.658.986,36 TL olan taşınırın "Açılış Fişi" açıklamalı yevmiye kayıtları ile 2024 yılına devredildiği, 2024 yılı içinde ise hurdaya ayırma işlemleri neticesinde toplam 7.969.728,09 TL tutarında 294 no.lu hesaba yeni kayıt eklendiği, anılan hesabın 2024 yılı mali tablolarında 15.628.714,45 TL olarak görüldüğü, hurdaya ayrılan taşınırın bir kısmının hem geçmiş yıllarda hem de cari yılda Makine ve Kimya Endüstrisi Anonim Şirketine satışının gerçekleştirildiği, ancak bu taşınırlara ilişkin muhasebe kayıtlarında

hiçbir çıkış kaydı yapılmadığı ve fiziki olarak idare bünyesinde bulunmamasına rağmen muhasebe kayıtlarında yer aldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından satış veya başka suretle elden çıkarılan hurdaya ayrılan taşınırın takibinin ve muhasebe kayıtlarının tam ve doğru bir şekilde yapılamaması 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının mali tablolarda gerçeğe uygun değerler üzerinden yer almamasına sebep olmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu içeriğinde yer alan tespitler kabul edilmiş olup elden çıkarıldığı tespit edilen hurdalara ilişkin muhasebe kayıtlarının yapıldığı ifade edilmiş ancak kanıtlayıcı belge sunulmamıştır.

Kamu idaresi tarafından mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi üretmesini teminen hurdaya ayrılan taşınırın muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

BULGU 21: Akaryakıt Takibinin Etkin Şekilde Yapılamaması

Kamu İdaresi tarafından tasarrufundaki araçlara yakıt temini için kurulmuş olan istasyonlarda kullanılan akaryakıt otomasyon sisteminin etkin işlemediği ve akaryakıt takibinin sağlıklı bir şekilde yapılamadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 8'inci maddesinde her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olduğu ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "İç kontrol" başlıklı 55'inci maddesi uyarınca ise iç 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, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçler olarak ifade edilmiştir. Bu doğrultuda iç kontrol sistemi ile mali iş ve işlemlerin kontrol sürecinden geçirilerek karşılaşılabilecek risklerin en aza indirilmesi amaçlanmaktadır.

Yapılan incelemede, resmi ve kiralık araçların akaryakıt ikmallerinin idare bünyesinde oluşturulan akaryakıt istasyonlarından yapıldığı, her araç için yakıt kartı bulunduğu ancak karta tanımlı plaka bilgisinin manuel girilmesi suretiyle farklı araçların yakıt alımını engelleyecek

sistemin kurulmadığı, nitekim Arvento sisteminden alınan kayıtlar ile Plaka Tanıma Sistemi (PTS) kayıtlarının kullanılması suretiyle yapılan çapraz kontrollerin akaryakıt listeleri ile karşılaştırılması sonucunda bazı araçlara ilçe sınırları dışında bulundukları vakitlerde akaryakıt verildiğine dair kayıtların bulunduğu, oysa bu durumun fiilen imkansız olduğu, bazı araçların fiili kilometre bilgisi ile sisteme kayıtlı kilometre bilgisi arasında tutarsızlık olduğu ve bu durumun kilometreye dayalı analiz ve raporlama yapılmasını engellediği, ayrıca bazı araçların depolarında yakıt koruma önlemi bulunmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında her araca özgü yakıt kartı bulunduğu ve bu kartların araç plaka bilgisi ile eşleştirildiği bu sayede farklı araç tarafından bir başka araca ait kartın kullanımının mümkün olmadığı böylelikle suistimallerin önüne geçildiği, 2025 yılı itibarıyla mevcut sistemin yenilenerek gelişmiş otomasyon sistemine geçildiği böylece araç bazında yakıt ikmallerinin düzenli kayıt altına alındığı, raporlama ve denetim süreçlerinin sağlıklı bir şekilde yürütüldüğü, araç kilometre verisinin sisteme hatalı girilmesi durumunda tespitin hızlıca yapıp gerekli düzeltmelerin yapıldığı, gelişen teknoloji sistemlerine bağlı olarak sistem iyileştirme çalışmalarına devam edildiği ve periyodik olarak denetim mekanizmalarının kontrolünün sağlandığı ayrıca akaryakıt sisteminin teknik ve idari olarak etkin işlediği ifade edilmiştir.

Bulgu konusu yapılan hususa ilişkin her ne kadar Kamu İdaresi tarafından yakıt kartlarının araca özgü olduğu ve plaka bilgisi ile eşleştirildiği belirtilse de akaryakıt sistemi ile yakıt ikmali yapılacak araç arasında sistemsel entegrasyon kurulmadığından bir başka ifade ile kart ile araç veri eşleştirme kontrolü otomatik yapılamadığından sistemsel açık devam etmektedir. Bununla birlikte Arvento sisteminden alınan kayıtlar ile Plaka Tanıma Sistemi (PTS) kayıtları kullanılarak yapılan çapraz kontrollerin akaryakıt listeleri ile karşılaştırılması sonucunda bazı araçlara ilçe sınırları dışında bulundukları vakitlerde akaryakıt verildiğine dair kayıtların bulunması da sistemsel açıklığın bir diğer göstergesidir.

Kamu İdaresi tarafından etkin bir yakıt takip sisteminin kurulması için sistemdeki açıklığın giderilmesi ve tam otomasyon sistemine geçilmesi gerekmektedir.

BULGU 22: Avans İşlemlerinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

Kamu İdaresi tarafından süreklilik arz eden ihtiyaçların 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine aykırı şekilde avans vermek suretiyle karşılandığı ve avans işlemlerinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu hükümlerine uyulmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 2’nci maddesinde kanun kapsamındaki idarelerin mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalelerinin bu kanun hükümlerine göre yürütüleceği düzenlenmiştir. 4734 sayılı Kanunda ihale ve alım usulleri; açık ihale, belli istekliler arasında ihale, pazarlık usulü ve doğrudan temin yöntemi olarak belirlenmiştir. Aynı Kanunun 5’inci maddesinde ise; 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 oldukları düzenlenmiştir. Kanun’un konuya ilişkin diğer maddelerinde de rekabetin sağlanması, ihtiyaçların uygun şartlarda ve zamanda karşılanması ile ihtiyaçların karşılanmasında en ekonomik yöntemlerin kullanılması için ihale komisyonu kurma, yaklaşık maliyet belirleme, isteklilerde belli şartlar arama gibi zorunluluklar getirilmiştir. Doğrudan temin yöntemi kullanılarak gerçekleştirilecek alımlarda ise piyasa fiyat araştırması yapma zorunluluğu getirilmiştir.

5018 sayılı Kanunun “Ön Ödeme” başlıklı 35’inci maddesinde de ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans verme veya kredi açma suretiyle ön ödeme yapılabileceği hükmü yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği incelendiğinde ön ödeme yapılmasına ilişkin 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 35’inci maddesine dayanılarak çıkarılan yönetmelik hükümlerinin uygulanacağı vurgulanmıştır. Bu kapsamda kamu idaresinin iş ve işlemlerini gerçekleştirdiği dönemde yürürlükte bulunan ve 15.03.2025 tarihinde mülga olan Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’in “Ön ödeme şekilleri ve uygulaması” başlıklı 5’inci maddesinde de ön ödemenin, harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla, ilgili kanunlarında öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans verilmek veya kredi açılmak suretiyle yapılabileceği düzenlenmiştir.

Bununla birlikte Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından çıkarılan ve ön ödeme usul ve esaslarının düzenlendiği 55 Sıra No.lu Tebliğ’in 3’üncü maddesinde ön ödemenin kamu hizmetinin ifa edilmesinde kesin ödmeden önce avans veya kredi şeklinde yapılan ödeme olduğu, ön ödeme yapılabilmesi için ilgili kanunda düzenleme olması gerektiği, ön ödeme yapılacak giderin gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderlerden olması gerektiği, ön ödeme uygulamasının alım usulü olmaması nedeniyle

mal veya hizmet alımlarında idarelerin tabi olduğu ihale mevzuatına göre işlem yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinde de açıkça belirtildiği üzere idarelerce ihtiyaçların 4734 sayılı Kanunda yer verilen ihale ve alım yöntemlerinin kullanılarak karşılanması zorunludur. Avans vermek suretiyle ihtiyaçların karşılanması usulü sadece ilgili kanunlarda öngörülen hallere münhasır olmak üzere ve gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için mümkün olmaktadır. Bir giderin ivedi ve zorunlu olarak değerlendirilebilmesi için ihtiyaç giderilmediği takdirde kamu hizmetinde aksamaya neden olması gerekmektedir. Bu ödeme yönteminin ivedi veya zorunlu olmayan giderler için kullanılması harcamaların ön mali kontrol ve diğer kontrollere tabi tutulmadan yapılmasına sebebiyet vermektedir.

Ayrıca avans verilmesi için gerekli şartlar oluşmuş olsa dahi ihtiyaç idarenin tabi olduğu ihale mevzuatına göre karşılanmalı, gider gerçekleştiğinde süresi içinde avans mahsubu yapılmalıdır. 2024 yılı için belirlenen avans sınırının doğrudan temin için belirlenen parasal sınırdan düşük olduğu göz önünde bulundurulduğunda mevzuata aykırı şekilde avans vermek suretiyle yapılan alımların doğrudan temin usulüne göre yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, idare tarafından gerçekleştirilen harici disk, kalem pil, mouse ve klavye gibi alımlarda 4734 sayılı Kanun'da belirtilen ihale ve alım usulleri kullanılmadan, avans vermek suretiyle ihtiyaçların karşılanması yoluna gidildiği, avans işleminin mutata alımlar gibi kullanıldığı ve 4734 sayılı Kanunda belirtilen alımlarla ilgili hükümlere uyulmadığı tespit edilmiştir. Yapılan alımların süreklilik arz ettiği göz önünde bulundurulduğunda 4734 sayılı Kanun kapsamında karşılanması gerektiği tabiidir.

Kamu idaresi cevabında avans uygulamasının mevzuatta belirtilen ivedi veya zorunlu giderlerle sınırlı tutulacağı hususunda gerekli özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak avans uygulamasının mevzuatta belirtilen usullere uygun hale getirilerek yalnızca gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için kullanılması gerekmektedir.

BULGU 23: Bütçe Emanetlerinin Ödenmesinde Mevzuatta Belirtilen Sıraya Uyulmaması

Kamu İdaresi tarafından 320 Bütçe Emanetleri Hesabında yer alan tutarların, alacaklılara muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu’nun “Ödenmeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar” başlıklı 34’üncü maddesinin birinci fıkrasında ödeme emri belgesine bağlandığı halde ödenemeyen tutarların bütçeye gider yazılarak emanet hesaplarına kaydedileceği ve daha sonra bu hesap üzerinden ödeneceği; ikinci fıkrasında ise idarelerin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamadığı hallerde giderlerin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeneceği, ancak sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verileceği hüküm altına alınmıştır.

Kanun’un “Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları” başlıklı 61’inci maddesinde muhasebe yetkilisinin iş ve işlemleri ile sorumluluk hallerine ilişkin genel hükümlere yer verilmiş olup muhasebe yetkililerinin, idareye ait giderlerin Kanunun 34’üncü maddesinin ikinci fıkrasındaki ödemeye ilişkin hükümde belirtilen esaslara uygun olarak gerçekleştirilmesinden sorumlu olduğu düzenlenmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden idarelerin nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle giderlerini ödeyemediği hallerde ödenemeyen tutarların 320 Bütçe Emanetleri Hesabına kaydedileceği, daha sonra ödemelerin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeneceği, ancak ödeme esnasında Kanunda belirtilen birtakım giderlerin madde metninde belirtilen sırayla öncelik hakkına sahip olduğu, bu esaslara uygun ödeme yapılmasından muhasebe yetkilisinin sorumlu olduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, 320 Bütçe Emanetleri Hesabından yapılan ödemelerde muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeme ilkesine riayet edilmediği, sırası bakımından öncelikli olmasına rağmen ödemesi daha geç yapılan ya da inceleme tarihi itibarıyla henüz ödemesi yapılmayan giderlerin bulunduğu tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, tüm ödemelerin Muhasebe Yetkilisi Adaylarının Eğitimi, Sertifika Verilmesi ile Muhasebe Yetkililerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında

Yönetmelik'in 31'inci maddesi kapsamında nakit mevcudu ile hizmet öncelikleri çerçevesinde gerçekleştirildiği ve bulguya esas teşkil eden tespitin dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Mevzuatta belirtilen sürelerde veya kararlaştırılan vadede ödemelerin gerçekleştirilmemesi halinde dava/icra takibi harçları, faiz ve vekalet ücretleri gibi ek mali külfetlere katlanma riski ortaya çıkmaktadır. Kamu İdaresi tarafından 320 Bütçe Emanetleri Hesabından yapılacak ödemelerde, mevzuat gereği öncelikli giderler de dikkate alınmak kaydıyla muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeme ilkesine riayet edilmesi gerekmektedir.

BULGU 24: Şirket Personeli Dahil Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması

Kamu İdaresi tarafından belediye şirket personeli de dahil ödenen yıllık toplam personel giderlerinin, en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle bulunan yasal sınırı aştığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Norm kadro ve personel istihdamı" başlıklı 49'uncu maddesinin sekizinci fıkrasında belediyenin yıllık toplam personel giderinin, gerçekleşen en son yıl bütçe gelirlerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranında artırılması sonucunda bulunacak miktarın yüzde otuzunu aşamayacağı hüküm altına alınmıştır.

28.04.2018 tarih ve 30405 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları İle Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar'ın "Personel Giderlerinin Toplam Giderler İçindeki Payına İlişkin Üst Sınır" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasında idarelerin, şirket personeli de dahil yıllık toplam personel giderlerinin, idarenin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirleri toplamının her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Kanun'a göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranında artırılması sonucunda bulunacak miktarın yüzde kırkını aşamayacağı, yıl içerisinde aylık ve ücretlerde beklenmedik bir artışın meydana gelmesi sonucunda personel giderlerinin söz konusu oranları aşması halinde cari yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri bu oranların altına ininceye kadar yeni personel alımı yapılamayacağı düzenlenmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri uyarınca yeniden değerlendirme oranının %58,46 olarak ilan edildiği, Belediyenin 2023 yılı kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamının 1.110.592.800,46 TL

olduğu ve bu tutarın yeniden değerlendirme oranında artırılması sonucunda 1.759.845.351,61 TL tutarına ulaşıldığı, şirket personeli de dahil olmak üzere yıllık toplam personel gider limitinin 703.938.141,64 TL olduğu görülmüştür.

Yapılan incelemede, belediye şirket personeli de dahil olmak üzere yıllık toplam 1.168.845.935,3 TL personel gideri gerçekleştirildiği, bu tutarın mevzuata göre belirlenen tutara oranının %66,42 olduğu ve öngörülen %40 oranındaki yasal sınırın aşıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu içeriğinde yer alan tespitler için izleyen dönemlerde gerekli dikkat ve özenin gösterileceği ifade edilmiştir

Kamu İdaresi tarafından personel giderlerine ilişkin yasal sınırlara riayet edilmesi, izleyen yıllarda personel giderlerinin mevzuatta belirlenen sınırı aşmayacak düzeye getirilmesi ve istihdam politikalarında bu hususun dikkate alınması gerekmektedir.

BULGU 25: Dolu Müdür Kadrolarına Vekaleten Görevlendirme Yapılması ve Görevlendirilen Personelin Harcama Yetkisini Kullanması

Kamu İdaresi tarafından dolu müdür kadrolarına mevzuatta öngörülen koşullar oluşmamasına rağmen başka bir memurun sürekli olarak vekaleten atandığı ve harcama yetkilisi olarak görevlendirildiği görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Vekalet görevi ve aylık verilmesinin şartları" başlıklı 86'ncı maddesinin birinci fıkrasında memurların kanuni izin, geçici görev, disiplin cezası uygulaması veya görevden uzaklaştırma nedenleriyle işlerinden geçici olarak ayrılmaları halinde yerlerine kurum içinden veya diğer kurumlardan ya da açıktan vekil atanabileceği; altıncı fıkrasında ise kanunda belirtilen haller dışında boş kadrolara ait görevlerin lüzum görüldüğü takdirde memurlara ücretsiz olarak vekaleten gördürülebileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıdaki mevzuat hükmü uyarınca bir kadroya vekaleten görevlendirme yapılabilmesi için kadronun herhangi bir nedenle sürekli olarak boş kalması veya mevzuatta öngörülen nedenlerle ilgili kadroda görevli memurun geçici olarak işinden ayrılması gerekmektedir. Zira vekaleten görevlendirme işleminin amacı, yetkili kamu görevlisinin görevi başında bulunmadığı hallerde yetkilerinin kullanılması suretiyle kamu hizmetlerinde sürekliliği sağlamaktır.

Bununla birlikte, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "Harcama yetkisi ve yetkilisi" başlıklı 31'inci maddesinde harcama yetkilisinin, bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi olduğu; harcama yetkilerinin belirlenmesi, birleştirilmesi ve devredilmesine ilişkin usul ve esasların Hazine ve Maliyet Bakanlığınca belirleneceği; harcama yetkisi devrinin, yetkiyi devreden idari sorumluluğunu ortadan kaldırmayacağı hüküm altına alınmıştır.

5018 sayılı Kanun'un 31'inci maddesine istinaden 05.03.2025 tarih ve 32832 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe konulan Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ'in "Mahalli idarelerde harcama yetkilileri" başlıklı 6'ncı maddesinde, belediye bütçesiyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisinin harcama yetkilisi olduğu ifade edilmiştir.

Tebliğ'in "Harcama Yetkisinin Birleştirilmesi ve Devredilmesi" başlıklı üçüncü bölümünde harcama yetkisinin, belirtilen sınırlar dahilinde harcama yetkilisi tarafından devredilebileceği, yetki devrinin yazılı yapılmasının ve sınırlarının açıkça belirlenmesinin zorunlu olduğu, harcama yetkilisinin geçici nedenlerle görevden ayrılması halinde yeni harcama yetkilisinin vekaleten görevlendirilen kişi olacağı düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinde 34 farklı müdür kadrosu bulunduğu, 9 farklı müdür kadrosuna asaleten atamanın yapıldığı ve kadroların dolu olduğu, ancak mevzuatta öngörülen geçici görevden ayrılma halleri bulunmamasına rağmen bu kadrolara ilişkin görevlerin vekil memurlar vasıtasıyla yürütüldüğü, asaleten atanan müdürlerin ise fiili olarak farklı birimlerde ve görevlerde çalıştırıldığı, dolu kadrolara yapılan vekaleten görevlendirmelerin kanuni dayanağının bulunmadığı, mevzuata aykırı olarak vekaleten görevlendirilen memurların geçerli bir yetki devri olmamasına rağmen harcama yetkilisine verilmiş yetkileri kullandığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu içeriğindeki tespitler doğrultusunda gerekli dikkat ve özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından belediye başkanına ait belediye personeli atama yetkisinin mevzuata uygun şekilde kullanılması, kamu hizmetlerinde sürekliliği sağlamak amacıyla istisnai hallerde kullanılması gereken vekalet müessesinin genel ve sürekli bir uygulama haline getirilmemesi, dolu kadroların yetki ve görevlerinin usulüne uygun olarak atanmış asil memurlar eliyle yürütülmesi gerekmektedir.

BULGU 26: İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

Kamu İdaresi tarafından istihdam edilen işçilerin sosyal hakları olan yıllık ücretli izinlerinin zamanında düzenli olarak kullandırılmadığı ve bu nedenle birikmiş yıllık izin sürelerinin bulunduğu görülmüştür.

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

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

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

Mezkûr Kanun'un 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni, bu Kanun'un 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için 2.666,00 TL idari para cezası uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre işverenin yıllık izinleri kullandırma yükümlülüğünü yerine getirmemesi ve işçinin de izin hakkından feragat etmesi mümkün değildir. Diğer taraftan işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları ücrete dönüşmekte, yıllık izin karşılığı

ödenen bu ücret işçinin son ücreti üzerinden hesaplanması gerektiğinden yüksek tutarlarda ödeme yapılmasına neden olmaktadır. Ayrıca Anayasal bir hak olan yıllık izinlerin kullandırılmaması durumunda idareler, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 103'üncü maddesi gereğince idari para cezası ile karşı karşıya kalabilmektedir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinde görevli olup 4857 sayılı Kanuna tabi olan 29 işçinin 60 günden fazla birikmiş izni olduğu ve aşan kısımların toplamda 534 gün olduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin haklarının karşılığında işçinin son ücreti dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden İdare açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

İdare ile yetkili Sendika arasında imzalanan toplu iş sözleşmesi ile 4857 sayılı İş Kanunu'nda belirlenen yıllık ücretli izin süreleri artırılmıştır. Toplu iş sözleşmesi ile yıllık izin sürelerinin yasal sürelerin üzerinde belirlenmesi idarenin ilave mali külfete katlanmasına sebebiyet vermektedir.

Kamu idaresi cevabında istihdam edilen işçilerin yıllık ücretli izinlerinin mevzuata uygunluğun sağlanması amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılacağı böylece ek mali külfet getirilmesinin önleneceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak istihdam edilen işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, ek mali külfet getirmemesi ve mevzuata uygunluğun sağlanması amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılması gerekmektedir.

BULGU 27: Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hüküm Konulması

Kamu İdaresi tarafından Tüm Yerel Yönetim Çalışanları Sendikası (TÜM YEREL-SEN) ile imzalanan sosyal denge sözleşmesinde mevzuatta öngörülme konularda düzenlemeler yapıldığı görülmüştür.

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek 15'inci maddesinde; belediyelerin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine sosyal denge tazminatı ödenebileceği, sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarının 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'na göre yapılan toplu sözleşmede belirlenen tavan tutarı geçmemek üzere ilgili belediye ile ilgili belediyede en çok üyeye sahip

kamu görevlileri sendikası arasında anılan Kanun'da öngörülen hükümler çerçevesinde yapılabilecek sözleşmeyle belirlenebileceği hüküm altına alınmıştır.

4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2024 ve 2025 Yıllarını Kapsayan 7. Toplu Sözleşme'nin Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme bölümünün "Sosyal denge tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinde; belediyelerin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine, 4688 sayılı Kanun'un 32'nci maddesinde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarının, ek gösterge dahil en yüksek Devlet memuru aylığının %120'si olduğu, sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutarı aşmamak kaydıyla çeşitli adlar altında yapılan ödemeler dahil ödenebilecek tazminatın aylık tutarının, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre farklı olarak belirlenebileceği hükümleri yer almaktadır.

İlgili mevzuat hükümlerinden anlaşılabileceği üzere sosyal denge tazminatı sözleşmesi kapsamında yapılan ödemeler, her ne adla yapılsa yapılsın, ek gösterge dahil en yüksek Devlet memuru aylığının %120'sinden fazla olamaz.

Yapılan incelemede, idare ile TÜM YEREL-SEN arasında 01.01.2024 ile 31.12.2024 tarihleri arasında üç ayrı sözleşme imzalandığı ve bu sözleşmelerin bazı maddelerinde mevzuata aykırı hususlara yer verildiği tespit edilmiştir.

Öncelikle taraflar arasında imzalanan sözleşmelerin kapak başlığında, metnin toplu sözleşme olduğu belirtilmiştir. Toplu sözleşme, kamu görevlilerinin geneline ve hizmet kollarına yönelik mali ve sosyal haklarını belirlemek üzere yürütülen toplu sözleşme görüşmeleri sonucunda mutabık kalınması durumunda taraflarca imzalanan sözleşmeyi ifade ettiğinden, imzalanan metin toplu sözleşme değil, sosyal denge tazminatı sözleşmesidir. Nitekim söz konusu durum 4688 sayılı Kanunun 32'inci maddesinde de açıkça belirtilmiştir. Bu nedenle belediye ile ilgili sendika arasında imzalanan sözleşmenin adı "Toplu Sözleşme" değil, "Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesi" olmalıdır.

Bunların dışında söz konusu Sözleşmelerin; "Belediye'ye Ait Sosyal Tesis Olanaklarından Yararlanma" başlıklı 20'nci maddesinin (a) fıkrasında;

"Belediyenin mülkiyeti ve kendi varlıkları üzerinde kurulu olup, belediye ya da özel kurumlarca işletilen kamp, kreş, çocuk bakımevlerinden, etüt spor ve kültür merkezleri vb.

tesislerden çalışanlar, eş ve çocuklarının %50 (ilk iki sözleşmede %25) indirimli ve öncelikle faydalanması sağlanır.”

“Diğer Haklar ve Ücretli İzinler” başlıklı 21'inci maddesinde;

“a) 8 Mart Dünya Emekçi Kadınlar Günü'nde kadın çalışanlar ücretli izinlidir.

...

c) Sözleşmeden yaralanan belediye çalışanlarının ailesinin şikâyeti üzerine aile içi şiddet uyguladığı ilgili merciler tarafından tespit edildiği durumlarda; söz konusu çalışanın sözleşme hükümlerinde yer alan mali ve sosyal yardımlardan elde ettikleri elinden alınarak, bunlar çalışanın eşine ödenir.”

“Diğer Yardımlar” başlıklı 23'üncü maddesinde ise;

“a) İşveren evlenen memura 5.550,00 TL brüt evlenme yardımı öder. Evlenecek kişilerin her ikisinin o işverenin çalışanı olması halinde yardım sadece bayan memura yapılır.

b) İşveren doğum yapan çalışana veya eşine 5.550,00 TL brüt doğum yardımı öder. Eşlerin her ikisinin de işverenin çalışanı olması halinde yardım sadece bayan memura yapılır.

c) İşveren memurun kendisinin, eşinin, çocuklarının, anne ve babalarının ölümü halinde ölen memurun mirasçılara net 10.050,00 TL ölüm yardımı öder.

d) Çocuklarından %60 ve üzeri engel durumu olduğunu resmi sağlık kurullarından alınan heyet raporu ile belgeleyen çalışanlara her ay engelli çocuk başına 1.950,00 TL net ödenir.

e) Çocuğu Üniversitede Lisans ve Ön lisans (Açık Öğretim, Tez, Doktora, Yüksek Lisans hariç) eğitimi gören memura her yıl Eylül ayında üniversite masrafları için 3.000,00 TL, Net eğitim yardımı öder.

f) 4688 sayılı toplu sözleşme kanunun geçici 14 maddesi gereği yılda beş defa olmak üzere, Ramazan, Kurban, 1 Mayıs ve 29 Ekim cumhuriyet bayramı bayramlarında her memura 3.000,00 TL Net ücret ödenir.

g) Belediyemiz engelli kadrosuna EKPSS sınavı ile giren engelli personele 3 Aralık Dünya Engelliler gününde 1.050,00 TL Net ücret ödenir " hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen söz konusu düzenlemeler sosyal denge tazminatının uygulanmasına ilişkin olmayıp 4688 sayılı Kanun'un 32'nci maddesine aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu İdaresi cevabında belediye ile sendika arasında imzalanan toplu sözleşmenin Anayasa'nın 90'ıncı maddesi gereğince ülkemizin taraf olduğu ve iç hukukumuzda doğrudan uygulanması gereken uluslararası sözleşmeler ile Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi kararları doğrultusunda hazırlandığı; Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi, Avrupa Sosyal Şartı ve ILO'nun 87, 98 ve 151 sayılı sözleşmeleri kapsamında kamu çalışanlarının ekonomik ve sosyal haklarını korumak amacıyla işverenle eşit koşullarda özgürce toplu sözleşme yapma hakkının temel bir insan hakkı olarak kabul edildiği; bu kapsamda toplu sözleşme ile sağlanan mali haklara getirilecek herhangi bir kısıtlamanın sendikal örgütlenme ve toplu pazarlık hakkına müdahale niteliği taşıyacağı; ayrıca kamu kurumlarında görev yapan kamu işçilerine tanınan toplu sözleşme hakkının herhangi bir sınırlamaya tabi olmaksızın uygulanması karşısında aynı kurumda görev yapan memurların bu haklardan yoksun bırakılmasının hem eşitlik ilkesine hem de uluslararası sözleşmelere aykırı olduğu; sonuç olarak, mevcut sözleşmenin hukuki dayanaklarının uluslararası normlara uygun olduğu, ancak 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu çerçevesinde TÜM YEREL-SEN ile imzalanan ve 2024 yılına ait olan sözleşmenin sona ermesiyle birlikte, yeni sözleşme hazırlanırken bulgu maddesinde yer alan uyarıların dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Kamu idaresinin değerlendirmesi sosyal denge sözleşmelerinin hukuki statüsü ile uyumlu değildir. Şöyle ki:

Öncelikle, sosyal denge sözleşmeleri, toplu iş sözleşmesi ya da toplu sözleşme hükmünde olmayıp, sözleşmenin imzalanma sürecinde bu belgelerin "toplu sözleşme" veya "toplu iş sözleşmesi" olarak adlandırılması, söz konusu sözleşmelerin hukuki statüsünü değiştirmemektedir.

Uluslararası sözleşmelere göre kamu emekçilerinin toplu sözleşme yapma hakkı bulunmaktadır. Ülkemizde, kamu çalışanlarının ekonomik ve sosyal haklarını korumak ve geliştirmek amacıyla sendika kurması; işverenleriyle eşit koşullarda ve özgürce toplu pazarlık yaparak sözleşme imzalaması hem Anayasa hem de 4688 sayılı Kanun kapsamında düzenlenmiş ve bu doğrultuda uluslararası sözleşmeler iç hukuka yansıtılmıştır.

Bu çerçevede, 4688 sayılı Kanun'un ilgili maddelerinde toplu sözleşmenin tanımı ve süreçleri ayrıntılı şekilde ifade edilmiş, ayrıca Anayasa'nın 128'inci maddesinde toplu sözleşme hükümlerinin bağlayıcılığı vurgulanmıştır. Toplu sözleşme, uluslararası sözleşmelerde tanınan ve ülkemizce anayasal ve yasal düzeyde kabul edilen bir hak olarak tarafları bağlayan hukuki bir metindir.

Uluslararası sözleşmelere dayanılarak sosyal denge sözleşmesi kurulması mümkün değildir. Zira bu sözleşmelere uygun olarak iç hukukta gerekli düzenlemeler yapılmış ve yürürlükteki mevzuat çerçevesinde toplu sözleşmeler imzalanmaktadır. Sosyal denge ödemelerinin usul ve esasları da bu toplu sözleşmelerde yer almaktadır. Dolayısıyla, sosyal denge sözleşmesinde yer alan ödemeler, iç hukuka uygun şekilde akdedilen toplu sözleşme hükümlerine dayanmaktadır.

Bununla birlikte, sosyal denge sözleşmesini; Avrupa Sosyal Şartı, ILO sözleşmeleri ve Anayasa'daki düzenlemelerle doğrudan kıyaslamak doğru değildir. Çünkü sosyal denge sözleşmeleri, toplu sözleşme niteliği taşımamakta olup mevcut toplu sözleşmenin uygulama metnidir.

Toplu sözleşmeler ise belirli dönemler itibarıyla uluslararası sözleşmelere ve iç mevzuata uygun olarak imzalanmaktadır.

2024 ve 2025 yıllarını kapsayan 7. Dönem Toplu Sözleşme incelendiğinde, kamu işçileri dışındaki kamu görevlileri için çok sayıda ödeme kaleminin düzenlendiği ve bunlardan birinin de “sosyal denge tazminatı” olduğu görülmektedir.

Mevzuata göre bu ödeme, tek kalem bir tazminat niteliğinde olup; idarelerin mali durumu, görev yapılan birim, iş hacmi, görevin önemi ve zorluk derecesi, görev yerinin özellikleri, kadro veya unvan gibi kriterlere bağlı olarak farklı oranlarda belirlenebilmektedir. Bu tazminatın taraflarca karara bağlandığı metin ise sosyal denge sözleşmesidir.

Sosyal denge sözleşmesi, yeni bir sendikal hakkın kullanımı anlamına gelmediğinden ve hukuk sistemimizde toplu iş sözleşmesi veya toplu sözleşme statüsünde bulunmadığından; sadece toplu sözleşmede belirlenen sınırlar çerçevesinde düzenlemeler içermelidir. Bu nedenle, sosyal denge tazminatının dışında sosyal yardımlar veya faaliyetlerin sosyal denge sözleşmesinde düzenlenmesi Anayasa, ilgili personel kanunları ve 4688 sayılı Kanun'a aykırıdır.

Başka bir ifadeyle, sosyal yardım ve faaliyetler, ancak kanunlar veya 4688 sayılı Kanun'un 28 ve 29'uncu maddelerine göre akdedilen toplu sözleşmelerde düzenlenebilir.

Sonuç olarak, İdare ile yetkili sendika arasında imzalanacak sosyal denge sözleşmelerinde mevzuata aykırı veya mevzuatta öngörülmeven konulara ilişkin hükümlere yer verilmemesi gerekmektedir.

BULGU 28: İşçi Statüsünde Görev Yapan Personelin Taşınır Kayıt Yetkilisi Olarak Görevlendirilmesi

Kamu idaresi tarafından doğrudan hizmet alımı suretiyle temin edilen işçi statüsündeki bazı personelin taşınır kayıt yetkilisi olarak görevlendirildiği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'ne göre taşınır kayıt yetkilisi; taşınırları teslim alma, sorumluluğu altında bulunan ambarda muhafaza etme, kullanıcılara ve kullanım yerlerine teslim etme, aynı Yönetmeliğe uygun olarak kayıtları tutma, bu işlemlere ilişkin belge ve cetvelleri düzenleme gibi yükümlülükleri bulunan ve bu hususlarda taşınır kontrol yetkilisi ve harcama yetkilisine karşı sorumlu olan görevlilerdir.

Mezkûr Yönetmelik'in "Taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri" başlıklı 6'ncı maddesinde de; taşınır kayıt yetkililerinin memuriyet veya çalışma unvanına bağlı kalmadan taşınır kayıt ve işlemlerini aynı Yönetmelik'te belirtilen usule uygun biçimde yapabilecek bilgi ve nitelikteki personeller arasından harcama yetkililerince görevlendirileceği belirtildikten sonra taşınır kayıt yetkilileri ile taşınır kontrol yetkililerinin düzenledikleri ve imzaladıkları belge ve cetvellerin doğruluğundan harcama yetkililerine karşı birlikte sorumlu oldukları belirtilmiştir.

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

Yapılan incelemede, İdare tarafından 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin ek 20'nci maddesi kapsamında doğrudan hizmet alımı suretiyle Merbel Konak Belediyesi Turizm Sanayi ve Ticaret A.Ş. den temin edilen bazı personelin taşınır kayıt yetkilisi olarak görevlendirildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü tarafından personel yetersizliği sebebiyle işçi statüsünde olmakla birlikte taşınır kayıt yetkilisi olarak görevlendirilen

personelin bu görevinin sonlandırıldığı ve memur personel arasından görevlendirme yapıldığı, bu görevin memur personel eliyle yürütülmesi hususunda gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Bulgu konusu yapılan hususun, Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü açısından düzeltildiği ifade edilmişse de bu durum sadece adı geçen Müdürlüğe özgü olmadığından benzer şekilde görevlendirme yapılan diğer tüm birimlerde de düzeltilmesi icap etmektedir.

Sonuç olarak taşınır kayıt yetkilisi görevi, imza ve paraf kullanmayı gerektiren ve sonucunda sorumluluk doğuran bir görev olması nedeniyle memur eliyle yürütülmesi 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: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Satışı Yapılan Taşınmazların Hatalı Muhasebeleştirilmesi	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu "Satışı Yapılan Taşınmazların Hatalı Muhasebeleştirilmesi" başlığıyla yeniden rapora alınmıştır.
Sosyal Denge Sözleşmesinin Konusu Dışında Hükümler İçermesi	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu "Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hüküm Konulması" başlığıyla yeniden rapora alınmıştır.
İmar Kanunu Uyarınca Alınması Gereken Otopark Bedellerinin Takip ve Tahsilatının Yapılmaması	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu "İmar Kanunu Gereğince İdarece Alınması Gereken Otopark Bedelinin Büyükşehir Belediyesince Tahsil Edilmesi" başlığıyla yeniden rapora alınmıştır.
İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarının Doğru ve Güvenilir Veriler Sunamaması	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu "Ruhsatlı İş Yerleri Listesi, Çevre Temizlik Vergisi ile İlan ve Reklam Vergisi Mükellef Listelerinde Tutarsızlıklar Olması" başlığıyla yeniden rapora alınmıştır. Ruhsatlı İş Yerleri Listesi, Çevre Temizlik Vergisi ile İlan ve Reklam Vergisi Mükellef Listelerinde Tutarsızlıklar Olması başlıklı bulgu, konuyu içerecek şekilde yazılmıştır.
Hurda İşlemlerinin Sağlıklı Bir Şekilde Yürütülmesini Sağlayacak Hurda Yönetim Sistemi Kurulmaması	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu "Hurda İşlemlerinin Sağlıklı Bir Şekilde Yürütülmesini Sağlayacak Hurda Yönetim Sisteminin Kurulmaması" başlığıyla yeniden rapora alınmıştır.
Bazı Belediye Gelirlerinin Tahakkuk Kayıtlarında Bilanço Hesaplarının Kullanılmaması	2023	Yerine Getirilmedi	"Bazı Belediye Gelirlerinin Tahakkuk Kayıtlarında Muhasebe Hesaplarının Kullanılmaması" başlığı ile yeniden bulgu yazılmıştır.
Elden Çıkarılan Hurdaların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmeye Devam Edilmesi	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu "Elden Çıkarılmış Hurdaların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmeye Devam Edilmesi" başlığıyla yeniden rapora alınmıştır.
Amortisman Ayırma İşlemlerinin Hatalı Yapılması	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu "Amortisman Ayırma İşlemlerinin Hatalı Yapılması" başlığıyla yeniden rapora alınmıştır.
Belediye Şirket Personeli Dahil Personel Giderlerinin Kanuni Sınırların Üzerinde Olması	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu "Şirket Personeli Dahil Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması" başlığıyla yeniden rapora alınmıştır.
Gecekondü Fonu Hesabında Yer Alan	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu "Gecekondü Fonu Gelirlerinin Amacı Dışında Kullanılması" başlığıyla yeniden rapora alınmıştır.

Paraların Amacı Dışında Kullanılması			
Kullanılan Banka Kredilerinin Gelecek Dönemlere Ait Tüm Faizlerinin Tamamının Bu Hesap Döneminde Gider Kaydedilmesi	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu "Borçlanma Giderleri Kaydında Dönemsellik İlkesine Uyulmaması" başlığı ile yeniden rapora alınmıştır.
Taşınmaz İcmal Cetveli ile Muhasebe Kayıtlarının Birbirini Tutmaması	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu "Taşınmaz İcmal Cetvelleri ile Muhasebe Kayıtları Arasında Uyumsuzluk Olması" başlığı ile yeniden rapora alınmıştır.