



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# ORDU FATSA BELEDİYESİ

## 2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

**Kasım 2023**



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



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



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	11
7.	DENETİM BULGULARI.....	11
8.	EKLER.....	61



## TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu .....	3
Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu .....	4
Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu .....	4
Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	6
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler .....	7



## **KISALTMALAR**

**BEM-BİR-SEN:** Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası

**EKAP:** Elektronik Kamu Alımları Platformu

**İLBANK AŞ:** İller Bankası Anonim Şirketi

**KHK:** Kanun Hükümünde Kararname

**OSKİ:** Ordu Su ve Kanalizasyon İdaresi





## **BULGU LİSTESİ**

### **A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular**

1. Dönem Olumlu Faaliyet Sonucunun Gerçeği Yansıtması
2. Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabı'nda İzlenmemesi ve Amortisman Ayrılmaması
3. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması
4. Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
5. Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın Gerçek Durumu Yansıtması
6. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması
7. Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi
8. Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebe Hesaplarında Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak İzlenmemesi
9. Kişilerden Alacaklar Hesabı'na Müteselsil Sorumluluktan Doğan Alacaklar İçin Mükerrer Kayıt Yapılması
10. Taşınırlara İlişkin Kayıtların Fiili Durumu Yansıtması
11. Taşınmazlara İlişkin Değer Tespit İşlemlerinin Tamamlanmaması
12. Maddi Duran Varlıklar için Amortisman Ayrılmaması

### **B. Diğer Bulgular**

1. Sosyal Denge Sözleşmesine İlişkin Uygulama Hataları Yapılması
2. Sayıştay Denetim Raporunun Belediye Meclisine Sunulmaması
3. Sayıştay İlamlarının İnfaz Edilmemesi
4. İşgale Konu Olan Taşınmazlardan Ecrimisil Alınmaması
5. Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

6. Kamu İdaresi Tarafından Kullanılan Taşınmazın Spor Kulübüne Kullandırılması
7. İmar Kanunu Gereğince Tahsil Edilen Otopark Gelirlerinin Amacı Dışında Kullanılması ve Vadeli Mevduat Hesabında Nemalandırılmaması
8. Organize Sanayi Bölgesinde Gerçek ve Tüzel Kişilerin Mülkiyetinde Bulunan Binalardan Kiraya Verilenlerin Emlak Vergisi Tahakkukunun Yapılmaması
9. Organize Sanayi Bölgesindeki İş Yerlerinin Çevre ve Temizlik Vergisi Mükellefiyetlerinin Bulunmaması
10. Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerinin Çevre Temizlik Vergisi ile İlan ve Reklam Vergisi Mükellefiyetinin Bulunmaması
11. İdari Para Cezalarına İlişkin Alınan Encümen Kararının Mali Hizmetler Müdürlüğü Tarafından Tahsil ve Tahakkukunun Yapılmaması
12. İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunan İş Yerlerinin Bulunması
13. Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyeti Olmayan İş Yerlerinin Bulunması
14. Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İş Yerlerinin Bulunması
15. Kiraya Verilen İş Yerlerinden Çevre Temizlik Vergisi Alınmaması
16. İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Şartları Taşımayan Kişilerin Yararlandırılması
17. Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Alınmaması
18. Belediye Meclisine Ait Olan Ücret Tarifesi Belirleme Yetkisinin Belediye Encümenine Devredilmesi
19. Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsat Harcı Alınmasına Esas Takibin Yapılmaması
20. Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Hakedişlerin Eksik Ödenmesi
21. Parasal Limit Dahilinde Yapılan Alımlarda Yasaklılık Teyidi Yapılmaması ve Doğrudan Temin Alımlarının Elektronik Kamu Alım Platformuna Kaydedilmemesi

22. Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Alımlarda Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Aşılması
23. Hacedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi
24. Bütçe İçi İşletme Kuruluşunda Meclis Kararı ve Bakanlık İzninin Bulunmaması
25. İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullandırılmaması
26. Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Öngörülen Sürelerden Uzun Sürede Ödenmesi
27. Hak Sahibine Gerçekleştirilen Ödemelerde Sosyal Güvenlik Prim Borcu Sorgulaması Yapılmaması
28. Müteahhit/Taşeron İşçilerinin Ücret Alacaklarının Takibi Konusundaki Yükümlülüğün Yerine Getirilmemesi
29. Mevzuatta Belirtilen Sınırı Aşan Taahhüt Evrakı ve Sözleşme Tasarılarının Ön Mali Kontrole Tabi Tutulmaması
30. Yevmiye Defterinde Boş Yevmiyeler Bırakılması ve Geçmişe Yönelik Kayıt Yapılması

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracağı, bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm

ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

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

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

## **1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları**

5393 sayılı Kanun'a göre ilçe belediyesinin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

Fatsa Belediyesinin karar organı olan Fatsa Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 32 üyeden oluşmaktadır.

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

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

Fatsa Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 4 birim belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Müdürlüğü, Hukuk Müdürlüğü, Teftiş Kurulu Müdürlüğü, Sosyal Hizmetler Müdürlüğüdür. Başkana bağlı memurlar arasından atanan 1 başkan yardımcısı, meclis üyeleri arasından atanan 2 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 20 hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

**Tablo 1: Personel Durumu**

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	152	84
Sözleşmeli Personel	-	27
Kadrolu İşçi	78	61
Geçici İşçi	-	-
<b>Toplam</b>	<b>230</b>	<b>172</b>
696 sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	424

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu toplam 2 şirket bulunmaktadır.

### 1.3. Mali Yapı

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

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

Fatsa Belediyesinin 2022 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

**Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu**

Giderin Türü	Geçen Yılda Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen (TL)	Ek Ödenek (TL)	Eklenen/ Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden (TL)
01-Personel Giderleri	0,00	28.267.000,00	16.411.000,00	3.594.500,00/ 1.024.500,00	47.248.000,00	31.853.270,77	15.394.729,23	0,00
02-SGK Devlet Prim Gideri	0,00	5.356.000,00	1.320.000,00	491.000,00/ 136.000,00	7.031.000,00	4.667.955,69	2.363.044,31	0,00
03-Mal ve Hizmet Alım Gideri	5.599.382,09	71.607.000,00	89.597.000,00	36.176.380,00/ 21.721.277,90	181.258.484,19	153.309.156,62	19.405.838,53	8.543.489,04
04-Faiz Giderleri	0,00	3.500.000,00	0,00	0,00/ 760.000,00	2.740.000,00	497.951,31	2.242.048,69	0,00
05-Cari Transferler	0,00	1.988.000,00	600.000,00	1.635.000,00/ 0,00	4.223.000,00	3.921.239,58	301.760,42	0,00
06-Sermaye Gideri	18.389.293,75	42.075.000,00	183.646.000,00	30.952.897,90/ 17.990.000,00	257.073.191,65	128.641.247,26	7.599.161,89	120.832.782,50
07-Sermaye Transferi	0,00	450.000,00	0,00	0,00/ 25.000,00	425.000,00	21.743,09	403.256,91	0,00
08-Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09-Yedek Ödenek	0,00	15.000.000,00	27.450.000,00	0,00/ 31.193.000,00	11.257.000,00	0,00	11.257.000,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>23.988.675,84</b>	<b>168.243.000,00</b>	<b>319.024.000,00</b>	<b>72.849.777,90/ 72.849.777,90</b>	<b>511.255.675,84</b>	<b>322.912.564,32</b>	<b>58.966.839,98</b>	<b>129.376.271,54</b>

Fatsa Belediyesinin 2022 mali yılı bütçesi ile 168.243.000,00 TL ödenek öngörülmesi olup önceki yıldan devreden 23.988.675,84 TL, yıl içinde ek bütçe ile eklenen 319.024.000,00 TL ödenekle birlikte 2022 yılı ödenek toplamı 511.255.675,84 TL olmuştur. Yıl içinde 322.912.564,32 TL bütçe gideri yapılmış, 58.966.839,98 TL ödenek iptal edilmiştir.

**Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu**

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Vergi Gelirleri	74.922.000,00	36.362.080,67	361.018,36	36.001.062,31	48,05
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	11.945.000,00	41.086.529,07	379.218,80	40.707.310,27	340,79
04-Alınan Bağış Yardım ile Özel Gelirler	94.824.000,00	6.704.965,32	0,00	6.704.965,32	7,07
05-Diğer Gelirler	165.810.000,00	125.185.252,62	116.911,53	125.068.341,09	75,43
06-Sermaye Gelirleri	140.330.000,00	34.581.403,01	13.381.598,03	21.199.804,98	15,11
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

09- Red ve İadeler (-)	564.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>487.267.000,00</b>	<b>243.920.230,69</b>	<b>14.238.746,72</b>	<b>229.681.483,97</b>	<b>47,14</b>

(\*)Bütçe başlangıç gelir tahmini 168.243.000,00 TL olup, yıl içinde 319.024.000,00 TL gelir karşılığı ek ödenek alınmış ve bütçe gelir tahmini 487.267.000,00 TL'ye çıkarılmıştır.

Buna göre 2022 yılında net bütçe geliri %47,14 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %48,05, alınan bağış ve yardımlar %7,07 ve sermaye gelirleri %15,11 ile beklenenin çok altında, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri ise %340,79 ile beklenenin çok üstünde gerçekleşmiştir.

**Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç+Ek) Ödenek (TL)	Bütçe Gideri Gerçekleşen (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Personel Giderleri	47.248.000,00	31.853.270,77	67,42
02-SGK Devlet Prim Gideri	7.031.000,00	4.667.955,69	66,39
03-Mal ve Hizmet Alım Gideri	181.258.484,19	153.309.156,62	84,58
04-Faiz Giderleri	2.740.000,00	497.951,31	18,17
05-Cari Transferler	4.223.000,00	3.921.239,58	92,85
06-Sermaye Gideri	257.073.191,65	128.641.247,26	50,04
07-Sermaye Transferi	425.000,00	21.743,09	5,12
09-Yedek Ödenek	11.257.000,00	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>511.255.675,84</b>	<b>322.912.564,32</b>	<b>63,16</b>

Buna göre 2022 yılında bütçe giderleri %63,16 seviyesinde gerçekleşmiştir. Personel giderleri %67,42, mal ve hizmet alım giderleri %84,58, cari transferler %92,85 ve sermaye giderleri ise %50,04 oranında gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelir ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2021 yılının 2020 yılına, 2022 yılının 2021 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.



**Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri**

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2020 Yılı (TL) (A)	2021 Yılı (TL) (B)	2022 Yılı (TL) (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) (D=(B-A)/A)	2022-2021 Değişim Oranı (%) (E=C-B)/B)
Vergi Gelirleri	18.988.447,07	28.211.497,34	36.362.080,67	48,57	28,89
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	5.113.116,42	10.164.543,08	41.086.529,07	98,79	304,21
Alınan Bağış Yardım ile Özel Gelirler	330.000,00	610.892,74	6.704.965,32	85,12	997,57
Diğer Gelirler	63.153.201,16	68.427.152,76	125.185.252,62	8,35	82,95
Sermaye Gelirleri	0,00	53.385.484,57	34.581.403,01	-	-35,22
<b>Toplam</b>	<b>87.584.764,65</b>	<b>160.799.570,49</b>	<b>243.920.230,69</b>	<b>83,59</b>	<b>51,69</b>
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı	522.288,24	614.777,97	14.238.746,72	17,71	2.216,08
<b>Net Toplam</b>	<b>87.062.476,41</b>	<b>160.184.792,52</b>	<b>229.681.483,97</b>	<b>83,99</b>	<b>43,39</b>

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında gelirler bir önceki yıla göre 69.496.691,45 TL'lik (%43,39) artış göstermiştir. Bu çerçevede; sermaye gelirlerinde 18.804.081,56 TL (%35,22) azalış olmasına rağmen; vergi gelirlerinde 8.150.583,33 TL (%28,89), diğer gelirlerde 56.758.099,86 TL (%82,95) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

**Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri**

Bütçe Gideri Çeşidi	2020 Yılı (TL) (A)	2021 Yılı (TL) (B)	2022 Yılı (TL) (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) (D=(B-A)/A)	2022-2021 Değişim Oranı (%) (E=C-B)/B)
Personel Giderleri	17.101.849,42	20.051.127,71	31.853.270,77	17,25	58,86
SGK Devlet Prim Gideri	2.661.227,85	3.143.896,45	4.667.955,69	18,14	48,48
Mal ve Hizmet Alım Gideri	48.072.988,99	70.555.707,03	153.309.156,62	46,77	117,29
Faiz Giderleri	13.289.973,90	2.131.161,48	497.951,31	-83,96	-76,63
Cari Transferler	1.066.187,54	2.039.162,65	3.921.239,58	91,26	92,30
Sermaye Gideri	22.958.306,14	26.597.568,80	128.641.247,26	15,85	383,66
Sermaye Transferi	183.981,08	168.482,98	21.743,09	-8,42	-87,09
<b>Toplam</b>	<b>105.334.514,92</b>	<b>124.687.107,10</b>	<b>322.912.564,32</b>	<b>18,37</b>	<b>158,98</b>

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında 2021 yılına göre 198.225.457,22 TL (%158,98) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2022 yılında personel giderlerinin 11.802.143,06 TL (%58,86), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 1.524.059,24

TL (%48,48), mal ve hizmet alım giderlerinin 82.753.449,59 TL (%117,29) ve sermaye giderlerinin 102.043.678,46 TL (%383,66) arttığı görülmektedir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 212.865.128,93 TL, Faaliyet Geliri 243.613.435,44 TL olup Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu ise 30.748.306,51 TL olarak gerçekleşmiştir.

Fatsa Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

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

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahibi Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Fatsa Belediyesi Personel AŞ	1.000.000,00	1.000.000,00	100
2	Fatsa Belde AŞ	2.000.000,00	2.000.000,00	100

## 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

### 1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

### 1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 484 ve 485'inci maddeleri uyarınca; mali tablolar, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen ilkelere ve standartlara uygun olarak hazırlanır ve belirlenen sürelerde ilgililerin bilgisine sunulur. Bu

bağlamda, İdarece üretilen cetvel ve temel mali tablolar ile diğer mali tablolar şunlardır:

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

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

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,

- Faaliyet sonuçları tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli.

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

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

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

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

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

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

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

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

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

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

### **Kontrol Ortamı Standartları**

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar birim çalışma yönetmelikleri ile tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir. Etik sözleşmeleri özlük dosyasında yer almaktadır. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası, tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur. Fakat Belediyede görevde yükselme sınavı yapılmamıştır. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir. Ayrıca belediyede görev dağılımı yapılmadığı gibi, hata usulsüzlük ve yolsuzluklar hakkında personele bildirim de yapılmamıştır.

### **Risk Değerlendirme Standartları**

Stratejik plan, zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur. İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında

yayımlanmıştır. İdarede iç kontrol risklerinin tanımlanmasıyla ilgili bazı çalışmalar yapılmış olmakla beraber risk kayıt formu ve konsolide risk raporlarına ilişkin herhangi bir çalışmanın bulunmadığı tespit edilmiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

### **Kontrol Faaliyetleri Standartları**

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmamıştır. İdarede yapılan görevlendirmeler farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmamıştır. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcut değildir.

### **Bilgi ve İletişim Standartları**

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı mevcut olup Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne uygundur.

### **İzleme Standartları**

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi ve İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu oluşturulmasına rağmen, birimler tarafından herhangi bir değerlendirme yapılmamaktadır. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır. İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim ve raporlama çalışmaları bulunmamaktadır.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Ordu Fatsa Belediyesi 2022 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 Olumlu Faaliyet Sonucunun Gerçeği Yansıtması**

Kamu İdaresinde 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı'nda yer alan tutarın dönem başı açılış kaydını takiben 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'na aktarılmaması nedeniyle 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı'nın bakiyesinin hatalı olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı'na ilişkin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 362'nci maddesinde; dönem sonunda faaliyet sonucu hesabının alacak bakiyesi vermesi durumunda bakiye tutarının 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı'na alacak, 690 Faaliyet Sonuçları Hesabı'na borç kaydedileceği, açılış kaydını takiben ise önceki yıl olumlu faaliyet sonucunun 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı'na borç, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'na alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede 2022 yılı açılış kaydında 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı'nda alacaklı olarak yer alan 93.163.945,32 TL'lik tutarın yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre açılış kaydını takiben 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nın 01 numaralı yardımcı hesabına aktarılması gerekmekte iken söz konusu kaydın yapılmaması sonucunda, 2022 yılı mali tablosunun 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı'nda 2021 yılı dönem olumlu faaliyet sonucunun da görüldüğü tespit edilmiştir.

2021 yılı Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı'nda alacaklı olarak yer alan 93.163.945,32 TL'lik tutarın 2022 yılı açılış kaydını takiben 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nın 01 numaralı yardımcı hesabına aktarılmaması sonucunda, 2022 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunun 600 Gelirler Hesabı'nın bakiyesinde 30.748.306,51 TL'lik tutar yer almakta iken, 2022 yılı Bilançosunun 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı'nda ise 123.912.251,83 TL'lik bakiye yer almıştır.

Dönem sonu işlemlerinin mevzuata uygun olarak yapılmaması sonucunda, 2022 yılı Bilançosunda 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ile 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nda 93.163.945,32 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi sunması için dönem başı açılış ile dönem sonu kapanış kayıtlarının mevzuata uygun olarak yapılması gerekmektedir.

## **BULGU 2: Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabı'nda İzlenmemesi ve Amortisman Ayrılmaması**

Kamu İdaresinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan varlıkların 260 Haklar Hesabı'na alınmadığı ve maddi olmayan duran varlıklar için faaliyet dönemi sonunda amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

### **a) Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabı'nda İzlenmemesi**

Kamu İdaresinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan yazılım lisansları, güvenlik sertifikası ve antivirüs programı gibi varlıkların 260 Haklar Hesabı'na alınmadan doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesap Grubuna ilişkin 209'uncu maddesinde, edinilen maddi olmayan duran varlıkların maliyet bedeli ile hesaplara alınacağı; "Hesabının Niteliği" başlıklı 210'uncu maddesinde, bu hesabın bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın İşleyişi" başlıklı 211'inci maddesinde, bütçeye gider kaydıyla edinilen hakların bir taraftan bu hesaba borç, ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmesi gerektiği; 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 214'üncü maddesinde ise; 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, kullanılacakları süre içerisinde yok edilmesini izlemek için kullanılması gerektiği ifade edilmiştir.

04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinde; Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesap grubunda izlenen varlıklar için amortisman oranının %100 olduğu ve hesaplara alındığı yıl sonunda tamamen amorti edileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan yazılım lisansları, güvenlik sertifikası, antivirüs programı ve benzeri nitelikteki toplam 348.277,00 TL tutarındaki hak ve yetkilerin 260 Haklar Hesabı'na kaydedilmeyip doğrudan 630 Giderler Hesabı'na



kaydedildiği tespit edilmiştir.

Ayrıca 260 Haklar Hesabı'nda takip edilmeyen bu varlıkların yıl sonunda amortisman kayıtlarının yapılamaması sonucu 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın da eksik görünmesine sebebiyet verilmiştir.

Maddi olmayan duran varlıkların maliyet bedeline eklenmek suretiyle aktifleştirilmesi gereken söz konusu harcamaların anılan mevzuat hükümlerine aykırı olarak 630 Giderler Hesabı ile doğrudan giderleştirilmesi sonucunda 2022 yılı Bilançosunda 260 Haklar Hesabı ile 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda 348.277,00 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere Kamu İdaresinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan belli ölçüde yararlanılan ya da yararlanılması planlanan ve yararlanma süresi bir yıldan fazla olan yazılım lisansları, güvenlik sertifikası, antivirüs programı ve benzeri nitelikteki varlıklara ilişkin harcamaların maliyet bedelleri ile 260 Haklar Hesabı'na kaydedilmesi ve hesaplara alındığı yıl sonunda tamamına amortisman ayrılması gerekmektedir.

#### **b) Maddi Olmayan Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmaması**

Kamu İdaresinde maddi olmayan duran varlıklar için faaliyet dönemi sonunda amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesap Grubuna ilişkin 209'uncu maddesinin (c) bendinde; amortisman ayrılmasının, bir maddi olmayan duran varlığın maliyetinin öngörülen hizmet süresi boyunca dönemlere dağıtılması olduğu; ayrılan amortisman tutarının gider olarak muhasebeleştirileceği, maddi olmayan duran varlıkların ilk defa amortisman ayrılmaya esas alınacak değerinin kayıt bedeli olduğu, amortisman süresinin maddi olmayan duran varlığın muhasebe kayıtlarına girdiği yıldan başlayacağı ile uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarının maddi olmayan duran varlık çeşitlerine göre Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirleneceği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın niteliğini belirleyen 214'üncü maddesinde, bu hesabın, maddi olmayan duran varlık bedellerinin kullanılabilecekleri süre içerisinde yok edilmesini izlemek için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı Yönetmelik'in hesabın işleyişini düzenleyen 215'inci maddesinde ise maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarlarının yıl sonunda

268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na alacak, 630 Giderler Hesabı'na borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 29'uncu maddesinde amortisman tabi varlıkları ve bunlara ilişkin esas ve usuller ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarını duran varlık çeşitlerine göre belirleme yetkisi Hazine ve Maliye Bakanlığına tanınmıştır. Bu yetkiye istinaden 04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe konulan 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Amortisman ve Tükenme Payları Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinde, maddi olmayan duran varlıklar için yıl sonunda ayrılması gereken amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir.

Dolayısıyla maddi olmayan duran varlık hesap grubunda yer alan ve idarenin hukuki tasarrufunda bulunan ya da belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların takip edildiği 260 Haklar Hesabı'nda kayıtlı tutarlara yıl sonunda %100 amortisman ayrılması gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde 260 Haklar Hesabı'nda kayıtlı toplam 46.744,71 TL tutarında hak niteliğinde varlık bulunmasına karşın yıl sonunda bunlara ilişkin amortisman işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir. Amortisman kayıtlarının tutulmaması İdarenin bilançosunda 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda yer alan tutarın hatalı görünmesine, faaliyet sonuçları tablosunda ise 630 Giderler Hesabı'nın eksik görünmesine yol açmıştır.

Amortisman tabi olan varlıklar için mevzuata uygun olarak amortisman ayrılması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması**

Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen maddi duran varlıklardan geçici kabulü yapıldığı halde ilgili duran varlık hesabına aktarılmayan maddi duran varlıkların bulunduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 204'üncü maddesinde; bu hesabın, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin

düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 205'inci maddesinin (b) bendinde; tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede 2022 yılında geçici kabulü yapılan 11.643.278,05 TL tutarındaki yol, duvar, kaldırım ve hizmet binası yapım işlerinin tamamlandığı halde 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'ndan çıkarılarak ilgili duran varlık hesaplarına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Bu husus, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nın olması gerekenden 11.643.278,05 TL fazla görünmesine, bu yatırımların tamamlanarak aktarılması gereken ilgili varlık hesaplarının da olduğundan düşük görünmesine neden olmaktadır.

Yapım işlerinin, geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili duran varlık hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması**

Kamu İdaresi ile diğer kamu idareleri arasında tahsis işlemine konu edilen taşınmazlar, muhasebe kayıtlarına alınmadığından bilançonun söz konusu varlıklara ilişkin tam ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 47'nci maddesinde; kamu idarelerinin, kanunlarında veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirmek amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazları birbirlerine tahsis edebileceği hüküm altına alınmıştır. 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 75'inci maddesinde de benzer bir düzenleme ile belediyelere kendilerine ait taşınmazları diğer kamu idarelerine tahsis etme yetkisi verilmiştir.

Tahsis işleminin konusu olan taşınmaz mal, kamu hizmetinin ifası amacıyla ilgili idarenin kullanımına bırakıldığından tahsis yapan ve yapılan idarelerin, bu kaynakların tam ve doğru olarak raporlanmasını teminen tahsis işlemini muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 188'inci ve 192'nci maddelerinde de tahsis edilen taşınmazların niteliğine göre, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı veya 252 Binalar Hesabı'nda takip edileceği hükmüne yer verilmiştir. Anılan Yönetmelik'in 189'uncu ve 193'üncü maddelerinde ise tahsis işleminin muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağı ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Yönetmelik'te belirtilen bu hükümlere göre; Kamu İdaresi tarafından tahsis edilen arsa ve arazilerin, kayıtlı değerleri üzerinden 250.02 Arazi ve Arsalar Hesabı'na alacak, 500.11 Net Değer Hesabı'na borç, Kamu İdaresi tarafından tahsisli kullanılan arsa ve arazilerin, kayıtlı değerleri üzerinden 250.03 Arazi ve Arsalar Hesabı'na borç, 500.12 Net Değer Hesabı'na alacak kaydedilmesi gerekmektedir. Kamu İdaresi tarafından tahsis edilen binaların ise, kayıtlı değerleri üzerinden 252.02 Binalar Hesabı'na alacak, 500.11 Net Değer Hesabı'na borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Kamu İdaresinin taşınmaz hesapları incelendiğinde, taşınmazlardan 3 adet bağımsız birim (Arsa-Arazi) taşınmazın ve 1 adet hizmet binası ve arsasının diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edildiği; ayrıca Kamu İdaresi tarafından pazar alanı olarak kullanmak üzere 1 adet arsanın tahsis alındığı tespit edilmiştir. Kamu İdaresi tarafından, başka kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edilen ve tahsisli olarak kullanılan taşınmazlar olmasına rağmen bunların muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Ayrıca, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'in 24'üncü maddesinin birinci fıkrasına göre; taşınmazların tutanak düzenlenmeden teslim edildiği; aynı Yönetmelik'in "Tahsisin Kaldırılması" başlıklı 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine göre tahsis amacına uygun kullanıp kullanmadığı; (c) bendinde belirtilen hükme göre ise boş bırakılıp bırakılmadığına ilişkin denetimlerin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin olarak gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir. Söz konusu tespit; kurum tarafından 08.03.2023 tarihli ve 1977 sayılı, 16.03.2023 tarihli ve 2346 sayılı muhasebe işlem fişleri ile düzeltilmiştir.

Muhasebenin genel kabul görmüş bir ilkesi olan tam açıklama kavramı gereği Kamu İdaresinin varlıklarının gerçek durumunun mali tablolarda yer alması ve taşınmazların mülkiyet ve kullanım durumlarına ilişkin muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun olarak yapılması gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 5: Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın Gerçek Durumu Yansıtması**

Kamu İdaresinin, İlbank Belediye Bilgi ve Veri Bankası Sisteminde yer alan sermaye payı ile bilançosunda yer alan 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nda kayıtlı tutar arasında fark olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 178'inci maddesinde 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın, kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarlar ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan tutarlar ile bu kuruluşlara ikrazen verilen ve mahsup edilen tutarların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Yönetmelik'in 180'inci maddesinde hangi durumlarda borç ve alacak kaydı yapılacağı düzenlenmiş olup; ödeneğine dayanılarak nakden verilen sermayenin bir taraftan bu hesaba borç, nakden iade alınan sermayelerin alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun'un "Ortaklık Yapısı ve Sermaye" başlıklı 4'üncü maddesine göre, İlbank AŞ'nin ortakları il özel idare ve belediyelerdir. Ayrıca anılan maddenin 3'üncü fıkrası gereğince, 5779 sayılı Kanun'a göre her ay Maliye Bakanlığı ve İller Bankası tarafından dağıtılacak vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden aylık olarak yüzde iki oranında kesilecek miktarların sermaye tavanına ulaşincaya kadar Bankanın ödenmiş sermayesine ekleneceği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na 2022 yılı sermaye payı tutarı olarak kaydedilmesi gereken tutarın 2.013.385,12 TL olduğu tespit edilmiştir. Ancak kesin hesap cetvelinde 240.01. Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nda yer alan tutarın toplamı ise 1.846.332,45 TL olarak görünmektedir.

Söz konusu husus 2022 yılı mali tablolarında 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın 167.052,67 TL eksik görünmesine sebep olmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin olarak gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir. Söz konusu tespit; kurum tarafından 24.05.2023 tarihli ve 4832 sayılı muhasebe işlem fişi ile düzeltilmiştir.

Yukarıda anılan Yönetmelik hükümleri çerçevesinde, İller Bankasındaki sermaye payı kesintilerinin muhasebe kayıtlarına alınması ve bilançoda gösterilmesi gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 6: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması**

Kamu İdaresinin, sürekli işçi kadrosunda istihdam edilen 61, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında çalıştırılan 345 olmak üzere toplam 406 işçi için kıdem tazminatı karşılığı ayırmadığı görülmüştür.

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

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 330'uncu maddesinde; mevzuat hükümlerine göre ayrılacak uzun vadeli kıdem tazminatlarının bu hesaba kaydedileceği; "Hesabın İşleyişi" başlıklı 331'inci maddesinde ise hesaplanan kıdem tazminatına ilişkin karşılık tutarlarının, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'na alacak, 630 Giderler Hesabı'na borç kaydedileceği ve vadeleri bir yılın altına düşen kıdem tazminatı karşılıklarının 472 Kıdem Tazminatı Hesabı'na borç, 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'na alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 281'inci maddesinde, bu hesabın mevzuat hükümlerine göre ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede sürekli işçiler ile personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında çalıştırılan işçiler için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı, kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde iş akdinin sona ermesi nedeniyle ödenen kıdem tazminatı tutarlarının ise ilgili yılda gider yapıldığı tespit edilmiştir.

2022 yılında, 61 sürekli işçi için 937.655,40 TL; personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında çalıştırılan 345 işçi için 3.464.739,21 TL, toplamda ise 4.402.394,61 TL kıdem tazminatı karşılığı ayrılmaması nedeniyle 2022 yılı mali tablolarında 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'nda ve 630 Giderler Hesabı'nda hataya neden olunmuştur.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde, muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı karşılık ayrılması, şeklinde tanımlanan ihtiyatlılık kavramı gereği, istihdam edilen işçiler için kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılması gerekmektedir.

### **BULGU 7: Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi**

Kamu İdaresinin aktifinde kayıtlı duran varlıkların değerini, kullanım süresini ve hizmet kalitesini artıran harcamaların ilgili duran varlıkların değerine eklenmesi gerekirken, doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamalar" başlıklı 27'nci maddesinde; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyetin ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edileceği ve amortisman hesaplamasında dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Diğer yandan Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan 47 sıra numaralı Amortisman ve Tükenme Payları Tebliği'nde duran varlıklardan hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı belirtilmiş olup; Tebliğ'in 4'üncü maddesinde, duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi değerlerinin maliyet bedeli olacağı; maliyet bedelinin ise bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin artırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamı olacağı, bir varlık için yapılan harcamaların kayıtlı değerine ilave edilmesi halinde amortisman hesaplamasının varlığın yeni değeri üzerinden yapılacağı belirtilmiştir. Aynı Tebliğ'in "Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları" başlıklı 6'ncı maddesinde, taşınmaz hesaplarında kayıtlı duran varlıklar için yapılan harcamalardan 34.000 Türk Liralık limiti aşanların değer artırıcı harcama olarak kabul edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların ilgili maddi duran varlıkların değeri ile ilişkilendirilmeyerek doğrudan gider kaydedildiği tespit edilmiştir.

Bu durum, Kamu İdaresinin mali tablolarında 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesabı'nın noksan, 630 Giderler Hesabı'nın ise 4.285.116,34 TL fazla

görünmesine yol açmaktadır. Öte yandan maddi duran varlığın yeniden belirlenmesi gereken değeri üzerinden ayrılması gereken amortisman tutarları da faaliyet giderlerini artıracığından faaliyet sonucu, maddi duran varlıkların yeni değerleri üzerinden ayrılması gereken ancak ayrılmayan amortisman giderlerindeki fark kadar olumlu etkilenmektedir.

Muhasebenin maliyet ilkesi gereği taşınmazlar için yapılan değer artırıcı harcamaların doğrudan giderleştirilmek yerine ilgili maddi duran varlıkların değeri ile ilişkilendirilerek gerekli kayıtların yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 8: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebe Hesaplarında Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak İzlenmemesi**

Kamu İdaresi tarafından kiraya verilmiş olan taşınmazların peşin tahsil edilen bir yıllık kira bedellerinin tamamının dönem ayırıcı hesaplar kullanılmadan doğrudan gelir hesaplarında izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'nın niteliğini açıklayan 335'inci maddesinde; bu hesabın dönem içinde tahsil edilen ancak gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'nın işleyişini açıklayan 337'nci maddesinde ise peşin tahsil edilen gelirlerin içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600 Gelirler Hesabı'na, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin ise 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'na kaydedilmesi gerektiği belirtilmektedir.

Kamu İdaresi tarafından 2022 yılı içerisinde 9 adet taşınmaza ait 1.152.050,00 TL tutarında peşin kira geliri tahsilatı yapılmış olup bu gelirlerin tamamı ilgili dönemin geliri olarak 600 Gelirler Hesabı'na kaydedilmiştir. Ancak 1.152.050,00 TL tutarında peşin tahsilatın 96.004,17 TL'sinin 600 Gelirler Hesabı'nda, 222.004,16 TL'sinin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'nda, 834.041,67 TL'sinin ise 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'nda izlenmesi ve gelirlerin ait oldukları yılın mali tablolarında gösterilmesi gerekmektedir.

Peşin tahsil edilen kira bedellerinin ilgili faaliyet dönemi geliri olarak mali tablolarda yer alması için kullanılması gereken dönem ayırıcı hesapların kullanılmaması, mali tablolarda



480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'nın 834.041,67 TL noksan, 600 Gelirler Hesabı'nın ise bu tutar kadar fazla görünmesine neden olmaktadır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde yer alan dönemsellik ilkesi gereği; peşin tahsil edilen kira gelirlerinin, ilgili oldukları dönemin faaliyet geliri olarak mali tablolarda yer alması gerekmektedir.

### **BULGU 9: Kişilerden Alacaklar Hesabı'na Müteselsil Sorumluluktan Doğan Alacaklar İçin Mükerrer Kayıt Yapılması**

Müteselsil sorumluluk doğuran Sayıştay ilamları sonucunda muhasebe kayıtlarına alınması gereken tazmin hükmü tutarlarının mükerrer olarak kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Mali Tabloların Hazırlanması" başlıklı 484'üncü maddesinde; mali tabloların, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen ilkelere ve standartlara uygun olarak hazırlanacağı, tablolardaki dipnotların ve açıklamaların, belirli bir olayın veya işlemin kurumun mali durumu ve faaliyetleri üzerindeki etkisinin değerlendirilmesinde yetersiz kalması halinde ilave açıklamalara yer verileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 110'uncü maddesinde, bu hesabın faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan alacakların izlenmesi için kullanılacağı; "Hesaba İlişkin İşlemler" başlıklı 111'inci maddesinde, Sayıştay ve diğer mahkemelerce verilip ilgili dairelerden kuruma tebliğ olunan ilamların bu hesaba alınarak takip edileceği; "Hesabın İşleyişi" başlıklı 112'nci maddesinde ise, Sayıştay tarafından sorumluları adına tazmin hükmedilen tutarların bu hesaba borç, tahsilinde bütçeye gelir kaydedilmek üzere 600 Gelirler Hesabı'na alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede ilama bağlı olarak tahakkuk ettirilmesi gereken tutar 114.637,25 TL iken, yapılan mükerrer kayıtlar sonucunda 1.131.292,65 TL kayıt yapılmış, fazla kayıt yapılması nedeniyle 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı'nın 2022 yılı mali tablolarında 1.016.655,40 TL fazla görünmesine neden olunmuştur.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde ifade edilen tam açıklama kavramı gereği, tabloların yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmesi

gerektiğinden Kişilerden Alacaklar Hesabı'na mükerrer kayıt yapılmaması gerekmektedir.

### **BULGU 10: Taşınırlara İlişkin Kayıtların Fiili Durumu Yansıtması**

Kamu İdaresinin, Anlık Depo Durum Listesinde bulunan sarf malzemeleri ile 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı'na yapılan kayıtların fiili durumla uyumlu olmadığı görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınırların Kaydı" başlıklı 12'nci maddesinin birinci fıkrasında; kamu idarelerince bütün taşınırların ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınması gerektiği; kayıtların ise, harcama birimleri itibarıyla yönetim hesabı verilmesine esas olacak şekilde tutulacağı ve her bir kaydın belgeye dayanması gerektiği belirtilerek, 2'nci fıkrasında önceki yıldan devren gelen taşınırlar ile içinde bulunulan yılda herhangi bir şekilde edinilen veya elden çıkarılan taşınırların; taşınırlardaki kayıp, fire, yıpranma ve benzeri nedenlerle meydana gelen azalmaların; sayım sonucunda ortaya çıkan fazlaların, miktar ve değer olarak kayıtlara alınarak takip edileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Kayıt Zamanı, Kayıt Değeri ve Değer Tespit Komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinde; taşınırların, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok olma hallerinde çıkış kaydedileceği ve giriş çıkış kayıtlarının taşınır işlem fişine dayanılarak yapılacağı ifade edilmiştir.

Yine Yönetmelik'in "Taşınır Giriş ve Çıkış İşlemlerinin Muhasebe Birimine Bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinde ise; muhasebe kayıtlarında 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı'nda izlenen tüketim malzemelerinin çıkışları için düzenlenen "taşınır işlem fişlerinin" muhasebe birimine gönderilmeyeceği; genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibarıyla, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin taşınır 2'nci düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı bir listesinin, en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede tüketim amacıyla alınarak 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı'na kaydedilen sarf malzemelerinin fiili olarak depoda bulunmasına rağmen taşınır işlem fişi ile çıkış yapılarak muhasebe kayıtlarından çıkarıldığı tespit edilmiştir.

Muhasebe sistemi ve kamu kaynaklarının kullanım ilkeleri doğrultusunda, kamu kaynaklarının hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ile işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi ve faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 11: Taşınmazlara İlişkin Değer Tespit İşlemlerinin Tamamlanmaması**

Kamu İdaresinin taşınmaz yönetiminin; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak yürütülmediği, Kamu İdaresi adına tapuda kayıtlı olan taşınmazların değer tespitlerinin tamamlanmadığı, ilgili Yönetmelik'in taşınmazların kayıt esas ve usullerini düzenleyen hükümlerinin gereklerinin yapılmadığı, taşınmazların ilgili muhasebe hesaplarına maliyet bedeli ya da rayiç değeri ile kaydedilmediği görülmüştür.

Taşınmazların yönetimi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44, 45, 47 ve 60'ncü maddeleri ile düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallarının düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere bu Kanun'un 44, 45 ve 60'ncü maddeleri ile 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 101'inci maddesine dayanılarak hazırlanan "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" 13.09.2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulmuştur.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve Kontrol İşlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre kamu idareleri, mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilen ve elden çıkarılan taşınmazlarını, miktar ve değer olarak takip etmek amacıyla kayıt altına alacaklardır. Taşınmazların hangi değerler üzerinden kayıt altına alınacağı ise yine 5'inci maddede açıklanmış olup buna göre tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değer üzerinden kayıtlara alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde; ilgili Yönetmelik'in 5'inci maddesine göre yapılması gereken işlemlerin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanacağı belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde de, taşınmazlar hakkında Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik

hükümleri doğrultusunda, bu maddede belirtilen esaslara göre işlem yapılacağı belirtildikten sonra, Yönetmelik'in 188 ile 193'üncü maddeleri arasında taşınmaz varlıklara ilişkin işlemler muhasebe ilkeleri doğrultusunda açıklanmıştır.

Buna göre, taşınmazın elde edildiğinde maliyet bedeli üzerinden ilgili duran varlık hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere; 31.12.2017 tarihine kadar tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden veya bu bedel belirlenemiyorsa maliyet bedeli/rayıç değeri üzerinden kayda alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresi adına tapuda kayıtlı 618 adet taşınmazın tamamının emlak vergisi değerleriyle kayıt altına alındığı tespit edilmiştir.

Yönetmelik'e uygun olarak değerlendirme çalışmalarının yapılmaması sonucunda; 2022 yılı bilançosunda tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli/rayıç değeri ile emlak değerleri arasındaki fark kadar 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabı'nda hataya neden olunmuştur.

Taşınmaz kayıt ve yönetiminin gerçekleştirilmesi için taşınmaz envanterinin sağlıklı şekilde tespit edilmesi, değerlendirme işlemlerinin yapılması ve bunun sonucunda taşınmazların mali tablolarında doğru olarak gösterilmesi için gerekli çalışmaların yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 12: Maddi Duran Varlıklar için Amortisman Ayrılmaması**

Kamu İdaresinde, yeraltı ve yerüstü düzenleri ile binalar için amortisman ayrılmadığı ve duran varlıklar amortisman defterinin tutulmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubuna ilişkin 187'nci maddesinin (ç) bendinde; bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı; bu Yönetmelik kapsamındaki kamu idarelerince muhasebe sistemine dahil edilen maddi duran varlıklardan hangilerinin amortismanına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı belirtilmiş, "Tutulacak Diğer Defterler" başlıklı 18'inci Bölümü'nün 491'inci maddesinde ise duran varlıklar amortisman defteri mahalli idareler tarafından tutulacak defterler arasında sayılmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın niteliğini belirleyen 202'nci maddesinde; bu hesabın, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı Yönetmelik'in hesabın işleyişini düzenleyen 203'üncü maddesinde ise maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarlarının yıl sonunda 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na alacak, 630 Giderler Hesabı'na borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu İdaresinin mali tabloları incelendiğinde;

251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı'nda amortismanına tabi 50.673.801,54 TL ve 252 Binalar Hesabı'nda ise amortismanına tabi 239.523.459,05 TL bakiye bulunmasına rağmen söz konusu varlıklar için amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir. Amortisman kayıtlarının tutulmaması İdarenin bilançosunda 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda yer alan tutarın hatalı görünmesine, faaliyet sonuçları tablosunda ise 630 Giderler Hesabı'nın eksik görünmesine yol açmıştır.

Ayrıca Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Duran Varlıklar Amortisman Defteri" başlıklı 491'inci maddesine göre duran varlıkların amortismanına ilişkin bilgilerin kaydedildiği duran varlıklar amortisman defterinin tutulmadığı tespit edilmiştir.

Amortismanına tabi olan varlıklar için mevzuata uygun olarak amortisman ayrılması ve duran varlıklar amortisman defterinin tutulması gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Sosyal Denge Sözleşmesine İlişkin Uygulama Hataları Yapılması**

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek 15'inci maddesinde, belediyelerin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine sosyal denge tazminatı ödenebileceği ifade edilmiştir. 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu çerçevesinde Kamu İdaresi ile yetkili sendika arasında akdedilen sosyal denge tazminatı sözleşmesinde, sözleşmenin konusuna girmeyen düzenlemelere yer verildiği ve sosyal denge ödemelerinde sendika üyesi olmayan kamu görevlilerinden sosyal denge tazminatı

aidatı kesildiği görülmüştür.

### **a) Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması**

Kamu İdaresi ile yetkili sendika arasında akdedilen sosyal denge tazminatı sözleşmesinde, mevzuata aykırı olarak sözleşmenin konusuna girmeyen düzenlemelere yer verildiği görülmüştür.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nda sosyal denge tazminatı aylık tutarının, toplu sözleşmede belirlenen tavan tutarı geçemeyeceği belirtilmiştir. 4688 sayılı Kanun uyarınca kamu görevlilerinin geneline ve hizmet kollarına yönelik 2022 ve 2023 yıllarını kapsayan 6. Dönem Toplu Sözleşmesi'nin Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Dördüncü Bölümü'nün "Sosyal Denge Tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinde, tavan tutarın en yüksek devlet memuru aylığının %120'si olabileceği; 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 ifade edilmiştir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun "Mahalli İdarelerde Sözleşme İmzalanması" başlıklı 32'nci maddesinde; 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Ek 15'inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi üzerine belediye meclisince, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediyelerde belediye başkanı arasında toplu sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabileceği, bu sözleşmenin bu Kanun'un uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılmayacağı ve bu kapsamda Kamu Görevlileri Hakem Kuruluna başvurulamayacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede Fatsa Belediye Başkanlığı ile Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası (BEM-BİR-SEN) arasında 13.12.2021 tarihinde imzalanan Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesi'ne; "Doğal Afet Yardımı" başlığı altında, çalışanın sel, yangın, deprem gibi doğal afetlere maruz kalması halinde uğradığı zarar için iş yeri kurulunun belirleyeceği oranda katkı sağlayacağı şeklinde hüküm konulduğu tespit edilmiştir.

Belediye başkanı ile sendika temsilcisi, sadece ödenecek olan sosyal denge tazminat

tutarını kanuni sınırlarda tespit etmek üzere yetkilendirilmiş olduğundan Kanun'un uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılmayan Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesi'nin, toplu sözleşme gibi değerlendirilmemesi ve sözleşme metnine yetkilendirilen husus dışında hükümler konulmaması gerekmektedir.

### **b) Sendika Üyesi Olmayan Kamu Görevlilerinden Sosyal Denge Tazminatı Aidatı Kesilmesi**

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu çerçevesinde yapılan sosyal denge ödemelerinde sendika üyesi olmayan kamu görevlilerinden sosyal denge tazminatı aidatı kesildiği görülmüştür.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun "Mahalli İdarelerde Sözleşme İmzalanması" başlıklı 32'nci maddesinde; sosyal denge sözleşmesinin yapılma usulü ve şekli belirlenmiştir. Aynı Kanun'un "Toplu Sözleşmenin Kapsamı" başlıklı 28'inci maddesi ise; toplu sözleşme ikramiyesi hariç olmak üzere toplu sözleşme hükümlerinin uygulanmasında sendika üyesi olan ve sendika üyesi olmayan kamu görevlileri arasında ayırım yapılamayacağını öngörmüştür.

Yine Kanun'un "Gelirler" başlıklı 24'üncü maddesinde sendika gelirleri arasında üyelerin ödeyecekleri üyelik aidatları sayılmış; "Üyelik Ödentisi" başlıklı 25'inci maddesinde de sendika tüzüğüne üyelik aidatı dışında her ne ad altında olursa olsun üyelere başka bir kesinti yapılmasını öngören hükümlerin konulamayacağı belirtilmiştir.

25.08.2021 tarihli ve 31579 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararının Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Dördüncü Bölümü'nün "Sosyal Denge Tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinde; sosyal denge sözleşmesinin taraf sendikasının, üyesi olmayan kamu görevlilerinden, aynı unvanlı üyesinden aldığı aidatın iki katına kadar sosyal denge sözleşmesi aidatı alabileceğini, bu aidatı ödeyen kamu görevlilerinin, söz konusu sözleşmeden aynı usul ve esaslar dahilinde yararlanabileceği ifade edilmiştir.

Ancak Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararı'nda yer alan bu hükmün yürütmesinin durdurulmasına Danıştay Onikinci Dairesinin 02.03.2022 tarihli ve 2021/6335 Esas sayılı Kararı'yla hükmedilmiştir. Bahsi geçen Karar'ın Hukuki Değerlendirilmesi Kısmı'nda; sosyal denge tazminatı sözleşmelerinin konusunun, toplu sözleşmelerde belirtilen tavanı aşmamak kaydıyla ilgili kurum ve kuruluşlarda çalışan kamu görevlilerine ödenecek sosyal denge tazminatını belirlemek olduğu, yine 4688 sayılı Kanun'un 28'inci maddesinde belirtildiği

şekilde sendika üyesi olan ve sendika üyesi olmayan kamu görevlileri arasında ayırım yapılamayacağı, aksine bir yorumun sosyal denge tazminatının adaletli bir ücret dağılımı yoluyla ekonomik ve sosyal barışı sağlama amacına ve Anayasa'nın eşitlik ilkesine aykırı olduğu, kaldı ki; anılan Kanun'un 32'nci maddesinde böyle bir ayırım yapılmasına imkan sağlayan bir düzenleme bulunmadığı gibi sosyal denge sözleşmesinde ancak görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre bir farklılığa gidilebileceği, bunun dışında sendika üyesi olan ile sendika üyesi olmayan ya da başka bir sendikaya üye olanlar arasında bir ayrıma gidilemeyeceği şeklinde değerlendirilmiştir.

Yapılan incelemede Fatsa Belediye Başkanlığı ile Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası (BEM-BİR-SEN) arasında 13.12.2021 tarihinde imzalanan Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesi'nin "Yararlanma Koşulları" başlıklı 5'inci maddesinin (b) bendinde; BEM-BİR-SEN'e üye olmayanlar, sonradan işe girip de üye olmayanlar veya üyelikten çıkarılanların bu sosyal denge sözleşmesinden yararlanabilmesi için BEM-BİR-SEN üyelerinin ödediği üyelik aidatı (%1) ve sözleşme aidatı (%1) toplamı olan %2'nin iki katı oranında sözleşme aidatı kesintisi yapılmak suretiyle yararlandırılacakları, ifade edilerek sendika üyesi olmayan personelden sosyal denge tazminatı aidatı kesildiği tespit edilmiştir.

Sendika aidatları ile ilgili mevzuata uygun olmayan hükümlerin sözleşmeye konu edilmemesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Sayıştay Denetim Raporunun Belediye Meclisine Sunulmaması**

En son yapılan mali denetim kapsamında düzenlenen 2018 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nun bilgi ve gereğinin yapılması için belediye başkanı tarafından belediye meclisine sunulmadığı; denetim sonuçları hakkında belediye meclisinin bilgilendirilmediği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Denetimin Kapsamı ve Türleri" başlıklı 55'inci maddesinde, belediyelerde iç ve dış denetimlerin yapılacağı ve denetimlere ilişkin sonuçların kamuoyuna açıklanarak meclisin bilgisine sunulacağı hüküm altına alınmıştır.

Dış denetim görevini ifa eden Sayıştay Başkanlığı tarafından 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 37'nci maddesi gereği yürürlüğe konulan Sayıştay Denetim Yönetmeliği'nin "Denetim Raporları" başlıklı 35'inci maddesi gereğince Rapor Değerlendirme Kurulunca görüş verilen mahalli idarelere ait denetim raporları ilgili mahalli idarelerin meclislerine bilgi ve gereği için gönderilmektedir.



Belirtilen mevzuat hükümleri kapsamında, mahalli idarelerin denetimleri sonucunda düzenlenen denetim raporlarının, bilgi edinilmesi ve gereğinin yapılması için belediye başkanı tarafından belediye meclisine sunulması gerekmektedir.

Yapılan incelemede 2018 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nun Belediye Meclisine sunulmadığı tespit edilmiştir.

Sayıştay Denetim Raporu'nun Belediye Meclisine sunulması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Sayıştay İlamlarının İnfaz Edilmemesi**

2014 ve 2018 yıllarında gerçekleştirilen denetimler sonucu hükmolunan ve kesinleşen Sayıştay ilamlarının infaz edilmediği görülmüştür.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun "İlamların İnfazı" başlıklı 53'üncü maddesinde, Sayıştay ilamlarının kesinleştikten sonra doksan gün içerisinde yerine getirileceği; ilam hükümlerinin yerine getirilmesinin ise, kamu idarelerinin üst yöneticilerinin sorumluluğunda olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Kamu İdareleri ve Görevlilerinin Sorumluluğu" başlıklı 9'uncu maddesinin üçüncü fıkrasında; hesabı bu Kanun hükümlerine göre zamanında ve tam olarak vermeyen sorumlular veya diğer ilgililer ile Sayıştay denetimine giren kamu idareleri görevlilerinden, denetleme ve yargılama sırasında, istenilen her çeşit bilgi, belge ve defterleri vermeyen ve denetleme ve yargılamayı güçleştirenlerin aylıklarının, Sayıştayın istemi üzerine ilgili kamu idarelerince, hesabı veya istenen bilgi, belge ve defterleri eksiksiz verinceye kadar yarım olarak ödeneceği, yarım aylık kesilmeye başlandığı tarihten itibaren muhasebe yetkilileri en çok üç ay, diğer görevliler ise Sayıştayca belli edilen süre içinde yine hesabı veya istenilen bilgi, belge ve defterleri vermez veya denetleme ve yargılamayı güçleştiren sebepleri ortadan kaldırmazlarsa, bu defa ilgili kamu idarelerince mevzuatındaki usule göre görevden uzaklaştırılarak haklarında gerekli soruşturma veya kovuşturma yapılacağı; 4'üncü fıkrasında ise Sayıştay ilamlarının infazını izlemeyen ve gereklerini yerine getirmeyenler hakkında da ilgili hükümlerin uygulanacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede 220.263,62 TL tutarındaki Sayıştay ilamının kesinleşmesine rağmen infazının gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

İlam hükümlerinin yerine getirilmesi kamu idaresinin üst yöneticisinin sorumluluğunda olduğundan ilam hükümleri titizlikle takip edilerek yerine getirilmesi gerekmektedir.

---

---

#### **BULGU 4: İşgale Konu Olan Taşınmazlardan Ecrimisil Alınmaması**

Kamu İdaresine ait arsa ve arazilerin izinsiz kullanıldığı ve bu kişilerden herhangi bir bedel alınmadığı, ecrimisil gelirlerinin tahakkuk ve tahsilinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu kaynakları arasında yer alan Kamu İdaresi taşınmazlarına ilişkin temel düzenlemeler 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44'üncü maddesinde yapılmış olup bu maddeye göre, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince, taşınır ve taşınmaz edinilmesi, yönetilmesi, trampası, elden çıkarılması, ecrimisilin tahsil ve takibinde izlenecek yöntem, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin yönetimi ve korunması, işgalli malların tahliyesi gibi hususlar ilgili kanunlarında düzenlenir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinin h bendinde, mahallî müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla, belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde taşınmaz almak, kamulaştırmak, satmak, kiralamak veya kiraya vermek, trampa etmek, tahsis etmek, bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesis etmek, belediyenin yetkileri arasında sayılmıştır.

2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesinin birinci fıkrasında, Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malların, gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden, bu Kanun'un 9'uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenir. Ecrimisil talep edilebilmesi için, Hazinesin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmediği ve fuzuli şagilin kusurunun aranmadığı belirtilmiştir.

Aynı maddenin 4'üncü fıkrasında da; işgal edilen taşınmaz malın, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edileceği belirtilmektedir. Dolayısıyla bu hükümlere istinaden, işgal altındaki idare taşınmazları için ecrimisil talep edilmesi ve akabinde tahliye işlemi için de talepte bulunulması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede Kamu İdaresine ait bazı arsa ve arazilerin şahıslarca izinsiz olarak tarım vb. amacıyla kullanıldığına ilişkin tespitlerin yapılmasına rağmen, Kamu İdaresince ecrimisil talep edilmediği tespit edilmiştir.

Kamu kaynaklarının mevzuata uygun olarak yönetilmesini teminen, Kamu İdaresine ait

arazilerin izinsiz olarak işgal edilip edilmediğinin belli aralıklarla kontrol edilmesi, taşınmazların işgal edildiğinin tespit edilmesi halinde ise fuzuli şağılden ecrimisil talep edilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması**

Kamu İdaresine ait tapuda kayıtlı taşınmazlardan, tapu kaydı ile mevcut kullanım şekli farklılık gösteren taşınmazlar olmasına rağmen cins tashih işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde cins tashihi, binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemi olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Cins Tashihlerinin Yapılması" başlıklı 10'uncu maddesinin birinci fıkrasında kamu idarelerinin; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, tapu kayıtlarında cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yapacağı düzenlenmiştir.

Kamu İdaresine ait taşınmazların tapuda kayıtlı hali ile mevcut fiili durumlarının karşılaştırmasına ilişkin yapılan denetimde, 696 adet taşınmaz içerisinde 102 adet taşınmazın mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmadığı, cins tashihlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

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

#### **BULGU 6: Kamu İdaresi Tarafından Kullanılan Taşınmazın Spor Kulübüne Kullandırılması**

Kamu İdaresinin, Ordu Büyükşehir Belediyesi tarafından kendisine bedel karşılığı tahsis edilen taşınmazları Spor Kulübüne kullandığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Mal Yönetiminde Etkililik ve Sorumluluk" başlıklı 48'inci maddesinde; kamu idarelerine ait malların edinme, kiralama, tahsis, yönetim, kullanma ve elden çıkarma işlemlerinin mevzuatında öngörülen kurallar

dahilinde hizmetin amacına uygun olarak verimlilik ve tutumluluk ilkesine göre yapılması gerektiği, aksi halde doğacak zarardan malların yönetimi veya kullanılması hususunda yetki verilenlerin sorumlu olacakları ifade edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer Kuruluşlarla İlişkiler" başlıklı 75'inci maddesinin (d) bendine göre; belediyeler kendilerine ait taşınmazları, asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak belediye meclis kararı ile ancak mahalli idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilirler.

Anlaşılabileceği üzere, belediyeler 5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddesinin (d) bendine göre kendilerine ait taşınmazları, asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak belediye meclis kararı ile ancak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilir. Bu idarelerin dışında kalan gerçek ve tüzel kişilere, derneklere, sivil toplum kuruluşlarına veya meslek kuruluşlarına süresi ne olursa olsun belediye taşınmazlarının tahsis edilmesi mümkün değildir.

Ayrıca, Sayıştay Genel Kurulunun 16.10.2017 tarihli ve 5415/1 numaralı İçtihadı Birleştirme Kararı'nda; taşınmaz tahsisinin sadece mahalli idareler ile diğer kamu kuruluşlarına yapılabileceği şeklinde karar alınmıştır.

Yapılan incelemede Ordu Büyükşehir Belediyesi ile yapılan Protokol kapsamında belediyeye sembolik bir ücretle kullandırılan 4 adet eyvandan 2 tanesinin Spor Kulübününün 13.05.2022 tarihli dilekçesine istinaden 16.05.2022 tarihli ve 23 sayılı Başkanlık Olur'u ile Kulübün kullanımına bırakıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresine ait taşınmazların başkanlık oluru ile spor kulüplerine kullandırılmasına imkan bulunmamakta ve yapılan işlemin iptal edilip kullandırılmanın sonlandırılması gerekmektedir.

#### **BULGU 7: İmar Kanunu Gereğince Tahsil Edilen Otopark Gelirlerinin Amacı Dışında Kullanılması ve Vadeli Mevduat Hesabında Nemalandırılmaması**

Otopark Yönetmeliği'nin "Otopark Hesabından Yapılacak Harcamalar" başlıklı 13'üncü maddesinde, otopark hesabında toplanan meblağın bölge ve genel otopark tesisi dışında başka bir amaçla kullanılamayacağı; aynı Yönetmelik'in "Otopark Bedelinin Tespit, Tahakkuk ve Tahsili" başlıklı 12'nci maddesinde ise otopark bedellerinin kamu bankalarından herhangi birinde açılacak otopark hesabına yatırılacağı ve bu hesapta toplanan meblağa

yasaların öngördüğü faiz oranının uygulanacağı ifade edilmiştir. Yapılan incelemede Kamu İdaresi tarafından Otopark Yönetmeliği'nde belirtilen söz konusu hususlara uyulmadığı görülmüştür.

#### **a) İmar Kanunu Gereğince Tahsil Edilen Otopark Gelirlerinin Amacı Dışında Kullanılması**

Otopark Yönetmeliği uyarınca, otopark ihtiyacını kendi parselden karşılamayan yapılara ilişkin, yapı ruhsat harcıyla birlikte tahsil edilen otopark bedellerinin bir kısmının, Yönetmelik hükümlerine aykırı bir şekilde amacının dışında kullanıldığı görülmüştür.

Otopark Yönetmeliği'nin "Otopark Hesabından Yapılacak Harcamalar" başlıklı 13'üncü maddesinde; otopark hesabında toplanan meblağın belediyelerin kendi kaynaklarından ayıracağı tahsisatla birlikte, tasdikli plan ve beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında bölge ve genel otopark tesisi için gerekli arsa alımları ile bölge ve genel otoparkların inşasında kullanılacağı, otopark hesabında toplanan meblağın bölge ve genel otopark tesisi dışında başka bir amaçla kullanılmayacağı ifade edilmiştir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "Belediyeler Arası Hizmet İlişkileri ve Koordinasyon" başlıklı 27'nci maddesinde ise; 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 ile inşasında kullanılacağı, bu gelirlerin belirtilen amaç dışında harcanamayacağı belirtilmiştir.

Mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, otopark bedellerinin münhasıran otopark ihtiyacı için kullanılmak üzere özel bir fonda tutulması gerekmektedir.

Yapılan incelemede tahsil edilen otopark ücret gelirlerinin bir kısmının otopark ücret gelirleri hesabında takip edildiği ve otopark hesabında toplanan tutardan muhtelif tarihlerde vergi, resim, harç ve maaş hesabına virman yapıldığı, diğer kısmının ise doğrudan vergi, resim, harç ve maaş hesabında takip edildiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından otopark ücret gelirleri hesabında olması gereken 3.978.974,67 TL'lik tutarın bölge otoparkı inşasında kullanılmak üzere otopark ücret gelirleri hesabında takip edilmesi gerekirken doğrudan veya virman yoluyla vergi, resim, harç ve maaş hesabına alınıp buradan harcandığı ve bu suretle amaç dışı kullanıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşıldığı üzere, otopark ücret

gelirlerinin, münhasıran 5216 Büyükşehir Belediyesi Kanunu ve Otopark Yönetmeliği'nde belirtilen otopark ihtiyacına yönelik harcamalar için kullanılması gerekmektedir.

#### **b) Otopark Gelirlerinin Vadeli Mevduat Hesabında Nemalandırılmaması**

Otopark Yönetmeliği uyarınca, yasaların öngördüğü faiz oranı uygulanması gereken otopark ücret gelirleri hesabının vadesiz mevduat hesabı olduğu görülmüştür.

Otopark Yönetmeliği'nin "Otopark Bedelinin Tespit, Tahakkuk ve Tahsili" başlıklı 12'nci maddesinin dördüncü fıkrasında, otopark bedellerinin kamu bankalarından herhangi birinde açılacak otopark hesabına yatırılacağı ve bu hesapta toplanan meblağa yasaların öngördüğü faiz oranının uygulanacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede otopark ücret gelirleri hesabında biriken meblağa mevzuatta öngörüldüğü üzere yasaların öngördüğü faiz oranının uygulanabilmesi için vadeli mevduat hesabı açılması gerekirken, Kamu İdaresince vadesiz mevduat hesabı açıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin otopark ücret gelirleri vadesiz hesabında bulunan tutarların kamu sermayeli bankaların vadeli hesaplarında değerlendirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 8: Organize Sanayi Bölgesinde Gerçek ve Tüzel Kişilerin Mülkiyetinde Bulunan Binalardan Kiraya Verilenlerin Emlak Vergisi Tahakkukunun Yapılmaması**

Organize Sanayi Bölgesinde taşınmaz sahibi olup, emlak vergisi muafiyetinden yararlanan kişi veya kurumların mülkiyetlerinde bulunan taşınmazlarını kiraya vermesine karşın belediyeye bildirimde bulunmadığı, bu nedenle emlak vergisi tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin yapılamadığı görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Daimi Muafliklar" başlıklı 4'üncü maddesinde, organize sanayi bölgelerindeki binaların kiraya verilmemek şartıyla bina vergisinden daimi olarak muaf olduğu belirtilmiştir. Bu hükme göre organize sanayi bölgesinde binası olan kişinin söz konusu taşınmazı kiraya vermemesi şartıyla emlak vergisinden muaf olduğu anlaşılmaktadır.

1319 sayılı Kanun'un "Bina ve Arazi Vergilerinde Zamanaşımı Süresinin Başlangıcı" başlıklı 40'inci maddesinde, bildirim dışı kalan binaların vergi ve cezalarında zamanaşımının, bu binaların bildirim dışı bırakıldığı idarece öğrenildiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlayacağına ilişkin hüküm bulunmaktadır.

Söz konusu konu hakkında Anayasa Mahkemesinin 20.12.2017 gün ve 30276 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Esas: 2016/43 ve Karar: 2017/146 sayılı Kararı’nda da açıkça bu durum ifade edilmiştir. Dolayısıyla kamu idaresinin bildirim dışı kalan binalardan bilgi sahibi olduğu yıl zamanaşımının başlangıcı olmaktadır.

Yapılan incelemede Organize Sanayi Bölgesinde taşınmazı olup emlak vergisi muafiyetinden yararlanan mükelleflerin, taşınmazlarını kiraya vermesine karşın bildirimde bulunmadığı anlaşılmıştır. Bölgede yer alan taşınmazlardan 11 adet iş yerinin kiracılar tarafından kullanıldığı bunlardan 6’sının emlak vergisi tahakkuk ve tahsil işleminin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Organize Sanayi Bölgesinde binası olup emlak vergi muafiyetinden yararlanan kişilerin söz konusu taşınmazı kiraya vermesi durumunda emlak vergisi tahakkuklarının muafiyetin kalktığı yıldan itibaren yapılması, zamanaşımı süresinin tespitini yapıldığı yıldan başlatılması ve muafiyetten yararlanan kişilerle ilgili gerekli sürecin işletilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 9: Organize Sanayi Bölgesindeki İş Yerlerinin Çevre ve Temizlik Vergisi Mükellefiyetlerinin Bulunmaması**

Organize Sanayi Bölgesinde (OSB) faaliyette bulunan 14 adet iş yerinin çevre ve temizlik vergisi mükellefiyetlerinin yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun 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 belirtilmiştir. Çevre ve temizlik vergisinin mükellefi, binaları kullananlardır. Bu mükellefiyet ise binanın kullanımı ile başlamaktadır.

İş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisi belediyelerce her yılın ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk ettirilir. İş yeri ve diğer şekilde kullanılan binalarla ilgili olarak tahakkuk eden bu verginin, her yıl emlak vergisinin taksit sürelerinde ödenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede 36 adet iş yerinden 14 adet iş yerinin çevre ve temizlik vergisi mükellefiyetlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan Organize Sanayi Bölgesinde yer alan iş yerleri çevre temizlik

vergisine tabi olup bu verginin mükellefiyet kaydı olmaması nedeniyle Kamu İdaresinin gelir kaybına uğratıldığı görülmüştür.

Çevre temizlik vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyen iş yerlerinden kaynaklanan gelir kaybını önlemek için, ilgili birimlerce mevzuatında öngörülen şekilde mükellefiyet tesis edilmeli ve Organize Sanayi Bölgesindeki iş yerlerinden çevre ve temizlik vergisi mükellefiyetlerinin işlemlerine başlanarak süresi içerisinde tahsili gerekmektedir.

### **BULGU 10: Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerinin Çevre Temizlik Vergisi ile İlan ve Reklam Vergisi Mükellefiyetinin Bulunmaması**

Kamu İdaresinin mülki sınırları içerisinde yer alan ve İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun hükümlerinden muaf tutulan avukatlık büroları, serbest muhasebeci mali müşavirlik büroları, muayenehane gibi yerlerden bazılarında iş yeri çevre temizlik vergisi ve ilan ve reklam vergilerinin tahakkuk ettirilmediği görülmüştür.

#### **a) Kamu İdaresinden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerinin Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi**

İş yeri açma ve çalışma ruhsatı Kamu İdaresi tarafından verilmeyen bazı işletmelere çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin tesis edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun çevre temizlik vergisinin düzenlendiği mükerrer 44'üncü maddesinde; belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisinin belediyelerce binaların tarifedeki derecelere intibak ettirilmesi üzerine her yılın ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılacağı hükmüne yer verilmiştir. Ayrıca, iş yeri ve diğer şekilde kullanılan binalarla ilgili olarak tahakkuk eden bu verginin her yıl, emlak vergisinin taksit sürelerinde tahsil edileceği belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergilerinin tahakkuk ve tahsilat işlemleri ilgili belediyeler tarafından yapılmaktadır.

3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 3'üncü maddesine göre, belediye hudutları ile mücavir



alan içinde kalan tüm iş yerleri ve işletmelere iş yeri açma ve çalışma ruhsatı verme yetkisinin belediyelerde olduğu; 2'nci maddesinde ise avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren iş yerleri, tabipler, mimar ve mühendisler, noterler gibi bazı meslek gruplarının iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf tutuldukları belirtilmiştir. İlgili kanunlarında da bu yerlerin iş yeri açmak için faaliyet sahalarına göre bakanlıklar ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarından faaliyetleri ile ilgili izin alacakları ve bu izin belgelerinin de iş yeri açma ve çalışma ruhsatı niteliğinde olacağı belirtilmiştir.

İdareye iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almak için başvuruda bulunulduğunda iş yerlerine ilişkin çevre ve temizlik vergisi mükellefiyetleri oluşturulmaktadır. Yukarıda bahsi geçen ve iş yeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerleri için ise çevre ve temizlik vergisi mükellefiyeti başvuru üzerine ya da İdare tarafından tespit edildiği durumlar haricinde tesis edilememektedir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresi sınırları içinde, iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf olup halen faaliyetlerini yürütenlere ilişkin yapılan saha tespitinde, 129 adet iş yerinden, 122 tanesinin, iş yeri çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin bulunmadığı ve buna bağlı olarak çevre temizlik vergilerinin tahakkuk ve tahsilinde eksiklikler olduğu tespit edilmiştir.

Söz konusu durumun önüne geçebilmek adına mükellefiyet tespiti amacı ile gerekli çalışmaların yapılarak iş yeri çevre temizlik vergisi tahakkuk ve tahsilinin mevzuata uygun olarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

#### **b) Kamu İdaresinden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerine İlan ve Reklam Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması**

İş yeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerlerine ilan ve reklam vergisi mükellefiyeti kurulmadığı, dolayısıyla söz konusu iş yerlerinden bu vergilerin tahsil edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 12'nci maddesinde, belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklamın, ilan ve reklam vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır. Kanun'un 13'üncü maddesinde, ilan ve reklam vergisinin mükellefi ve sorumlusu düzenlenmiş olup yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dâhil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişilerin mükellef, ilan ve reklam işlerini mutat meslek olarak ifa edenlerin ise vergi sorumlusu oldukları ifade edilmiştir.

Kanun'un 16'ncı maddesi ise, vergiye tabi ilan ve reklamlarda, ilan ve reklam işinin mükellefçe yapılması halinde, ilan veya reklam işinin yapılmasından önce mükellef tarafından; ilan ve reklam işinin bu işi mutad meslek olarak ifa edenler tarafından yapılması halinde, ilan ve reklam işini yapanlarca ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar verilecek beyanname üzerine, bu verginin tarh ve tahakkuk ettirileceği düzenlenmiştir.

Diğer yandan 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 2'nci maddesinde avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren işyerleri, tabipler, noterler, mimar ve mühendisler gibi bazı meslek grupları iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf tutulmuştur.

İdareye iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almak için başvuruda bulunulduğunda iş yerlerinin ilan ve reklam vergisi mükellefiyetleri oluşturulmaktadır. Yukarıda bahsi geçen ve iş yeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerleri için ise ilan ve reklam vergisi mükellefiyeti başvuru üzerine ya da İdare tarafından tespit edildiği durumlar haricinde tesis edilememektedir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresi sınırları içinde faaliyetlerini sürdürmekte olup iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf tutulan 129 adet iş yerinden 110 tanesinin, iş yeri ilan ve reklam vergisi mükellefiyetinin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu durumun önüne geçebilmek adına mükellefiyet tespiti amacı ile gerekli çalışmaların yapılarak iş yeri ilan ve reklam vergisi tarh ve tahakkuklarının mevzuata uygun olarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 11: İdari Para Cezalarına İlişkin Alınan Encümen Kararının Mali Hizmetler Müdürlüğü Tarafından Tahsil ve Tahakkukunun Yapılmaması**

Belediye Encümeni Kararı ile verilen para cezalarının, Mali Hizmetler Müdürlüğü tarafından tahakkuk ve tahsilinin yapılmasında eksikliklerin olduğu 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, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin

alınmasından sorumlu olduğu ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olduğu; 32'nci maddesinde harcama yetkililerinin, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu olduğu; 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 38'inci maddesinde, belediyenin hak ve menfaatlerini korumanın belediye başkanının görev ve yetkisinde olduğu ve 61'inci maddesinde ise Belediye başkanı ve harcama yetkisi verilen diğer görevlilerin, bütçe ödeneklerinin verimli, tutumlu ve yerinde harcanmasından sorumlu olduğu belirtilmiştir.

5018 sayılı Kanun'un "Malî Hizmetler Birimi" başlıklı 60'ıncı maddesinde, ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek gelir ve alacakların takip ve tahsil işlemlerini yürütmek, idarenin diğer idareler nezdinde takibi gereken malî iş ve işlemlerini yürütmek ve sonuçlandırmak, malî kanunlarla ilgili diğer mevzuatın uygulanması konusunda üst yöneticiye ve harcama yetkililerine gerekli bilgileri sağlamak ve danışmanlık yapmak, malî hizmetler birimi tarafından yürütülecek işler arasında düzenlenmiştir. "Muhasebe Hizmeti ve Muhasebe Yetkilisinin Yetki ve Sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinde; muhasebe hizmetinin, gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleri olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemede 2022 yılında 102 Encümen Kararı'na istinaden toplamda 878.011,03 TL ceza kesilmesine rağmen; bu cezalardan 191.546,15 TL'ye ilişkin 14 tanesinin tahakkuk işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yazı İşleri Müdürlüğü tarafından Mali Hizmetler Müdürlüğüne gönderilen idari para cezalarına ilişkin encümen kararlarının tahakkuk, takip ve tahsilat sürecinin sorunsuz bir şekilde uygulanabilmesi için etkin bir sistemin oluşturulması ve birimler arası koordinasyon eksikliğinin giderilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 12: İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunan İş Yerlerinin Bulunması**

Kamu İdaresi sınırları ve mücavir alan içerisinde, iş yeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyetlerini yürüten işletmelerin bulunduğu görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci

maddesinin (c) bendinde, gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen izin veya ruhsatı vermek, (l) bendinde gayrisihhî müesseseler ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerini ruhsatlandırmak ve denetlemek belediyenin yetki ve imtiyazları arasında sayılmıştır. Yine, 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 3'üncü maddesinin (b) bendiyle, belediye hudutları ile mücavir alan içinde kalan tüm iş yerleri ile işletmelere iş yeri açma ve çalışma ruhsatını vermeye belediyelerin yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 10.08.2005 tarihli ve 25902 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in "İşyeri Açılması" başlıklı 6'ncı maddesi ile yetkili idarelerden usulüne uygun olarak iş yeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan iş yeri açılıp çalıştırılmayacağı, iş yeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan iş yerlerinin yetkili idareler tarafından kapatılacağı hükme bağlanmıştır.

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

Ordu Defterdarlığı Fatsa Vergi Dairesi Müdürlüğü 2022 yılı verilerine göre, ilçe sınırları içinde 5850 faal iş yeri bulunmaktadır. Bu iş yerlerinden 409 tanesinin belediyeden ruhsat alma zorunluluğu bulunmadığı, kalan 5441 (5850-409) mükellefiyet kaydı olan kişi/kurumların ise Kamu İdaresinden ruhsat alarak faaliyetlerinde bulunması gerektiği tespit edilmiştir.

2022 yılı sonu itibarıyla Kamu İdaresinin sisteminde aktif olarak faaliyette bulunan ruhsatlı iş yeri sayısının 5190 olduğu görülmüştür. Zabıta Müdürlüğü tarafından yapılan denetimler sonucunda, iş yeri ruhsatının iptal edilmesi gereken ve faaliyette bulunmayan iş yerlerinin sayının 1626 olduğu anlaşılmıştır. Kalan 3564 (5190-1626) iş yerinin ise faal olduğu ve ruhsatlı olarak faaliyette bulunması gerektiği tespit edilmiştir.

Yukarıda detaylarına yer verildiği üzere, Vergi Dairesinden alınan bilgiler ile belediye ruhsatlı iş yeri verilerine göre  $5441-3564=1877$  kişi veya kurumun ruhsatsız faaliyet gösterdiği tespit edilmiştir. Belediye sınırları ve mücavir alan içinde toplam 1877 adet iş yerinin, iş yeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyette bulunması sonucunda ruhsatsız çalıştığı tespit edilen iş yeri sayısı kadar iş yeri açma izni harcının tahsil edilmemesi, İdarenin gelir kaybına uğramasına neden olmaktadır.

Belediyenin yetki ve görev alanında aktif olarak faaliyet gösteren ve iş yeri açma ve

çalışma ruhsatı almak zorunda olan 1877 adet iş yerinin Belediyenin Zabıta Biriminde görevli memurlar aracılığıyla denetiminin yapılarak ruhsatlandırılmalarının sağlanması ve buna bağlı olarak da iş yeri açma izni harcının tahsil edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 13: Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyeti Olmayan İş Yerlerinin Bulunması**

Kamu İdaresi sınırları içinde faaliyet yürüten iş yerlerinden ilan ve reklam vergisi mükellefiyetleri olduğu halde çevre temizlik vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyenler olduğu görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 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 düzenlenmiştir. Aynı maddede, verginin mükelleflerinin binayı kullananlar olduğu ve mükellefiyetin binanın kullanıma başlanmasından itibaren başlayacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı maddenin 4 ve 5'inci fıkrasında, çevre temizlik vergisi tarifesi belirtilmiş olup; 8'inci fıkrasında; iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisi tahakkukunun her yılın ocak ayında yapılacağı ve tahakkuk eden bu verginin her yıl, emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, Kamu İdaresi sınırları içinde yer alan ve Kamu İdaresinin çevre temizlik hizmetlerinden faydalanan tüm iş yerlerinin çevre temizlik vergisine tabi olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Kamu İdaresinin, 2022 yılı sonu itibarıyla faal ilan reklam vergisi mükellef sayısı 2012 iken; aynı dönemde faal iş yeri çevre temizlik vergisi mükellef sayısının 5352 kişi/kurum olduğu görülmüştür. Kamu İdaresinin yetki alanı altında bulunan ilan reklam vergisi mükelleflerinden 347 kişi/kurumun ise, iş yeri çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin olmadığı, dolayısıyla çevre temizlik vergisinin tahakkuk ve tahsilinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin gelir kaybına uğramaması için çevre temizlik vergisi mükellefiyetleri tesis ettirilmesine yönelik faaliyet ve işlemleri yürütmek ile görevli birimler tarafından gerekli çalışmaların yapılarak gelir yönetiminin etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesi gerekmektedir.

---

---

**BULGU 14: Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İş Yerlerinin Bulunması**

Zabıta Müdürlüğünden alınan iş yeri listesi ile Kamu İdaresinin eğlence vergisi tahakkuk kayıtlarının karşılaştırılması sonucunda, mücavir alan sınırları içerisinde kayıtlı iş yerlerinden 39 adet işletmenin eğlence vergisi mükellefiyetlerinin tesis edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 21'inci maddesinde eğlence vergisine tabi iş yerleri ile bunlara ilişkin vergi miktar ve oranları belirtilmiş, 17'nci maddesinde ise 21'inci maddede belirtilen ve belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetlerinin eğlence vergisine tabi olduğu ifade edilmiştir.

2464 sayılı Kanun'un eğlence vergisini düzenleyen 17'nci ve müteakip maddelerinde; biletle girilen sinema salonları, tiyatro salonları, spor müsabakaları, at yarışları, konserler, sirk ve lunaparklar, müzikli mekanlar; müşterek bahisler, biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerleri (bar, pavyon, gazino, gece kulübü, taverna, diskotek, kabare, dansing, bilardo ve masa futbolu salonları) gibi eğlence yerleri için alınacak eğlence vergisine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Kamu İdaresinin mücavir alan sınırları içinde eğlence hizmeti sunan ve eğlence vergisine tabi 45 adet işletmenin bulunduğu tespit edilmiş olup bu yerlerden 6 adedinden eğlence vergisi alındığı 39 adet işletme için ise herhangi bir mükellefiyet tesis ettirilmediği tespit edilmiştir.

Eğlence hizmeti sunan ve eğlence vergisine tabi olan iş yerlerinin tümü için vergi mükellefiyetinin tesis edilerek eğlence vergisinin tahakkuk ve tahsilatına yönelik çalışmaların başlatılması gerekmektedir.

**BULGU 15: Kiraya Verilen İş Yerlerinden Çevre Temizlik Vergisi Alınmaması**

Kamu İdaresi tarafından kiraya verilen 9 adet iş yerinin çevre temizlik vergisi tahakkukunun ve tahsilatının yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 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 düzenlenmiştir. Çevre ve temizlik vergisinin mükellefi, binaları kullananlardır. Mükellefiyet ise binanın kullanımı ile başlamaktadır.

İş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisi belediyelerce her yılın ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk ettirilir. İş yeri ve diğer şekilde kullanılan binalarla ilgili olarak tahakkuk eden bu vergi, her yıl, emlak vergisinin taksit sürelerinde ödenir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresi tarafından kiraya verilen 26 adet taşınmazdan 9 adet taşınmaz/iş yerine ait çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin gelir kaybına uğramaması, gelirlerini zamanında tahsil edebilmesi ve kamu kaynaklarını etkili, ekonomik ve verimli kullanabilmesi amacıyla ilçe genelindeki iş yerlerinin periyodik olarak kontrol edilmesi, çevre temizlik vergisi mükellefiyeti gerektiren konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların tespitinin ve buna bağlı olarak çevre temizlik vergisi kayıt ve tahakkuk işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 16: İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Şartları Taşımayan Kişilerin Yararlandırılması**

Kamu İdaresi tarafından indirimli bina vergisinden yararlanan mükelleflere ilişkin gerekli kontrollerin yapılmaması nedeniyle indirim kapsamında olmayan 24 mükellefin bu indirimden yararlandığı görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun Birinci Kısmı'nın İkinci Bölümü'nde muafiyet ve istisna hükümlerine yer verilmiştir. Bu bölümde yer alan daimi ve geçici muafiyetlerin dışında Kanun'un "Nispet" başlıklı 8'inci maddesinde; Cumhurbaşkanı'nın, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m<sup>2</sup>'yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) halinde bu meskenlerine ait vergi oranlarını sıfıra kadar indirmeye yetkili olduğu, bu hükmün yukarıda sayılanların tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanacağı, belirtilerek belli şart ve durumda olanlar için vergi oranlarının Cumhurbaşkanı Kararı ile sıfıra kadar indirilebileceği düzenlenmiştir.

Anılan hükmün verdiği yetkiye dayanılarak 2006/11450 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 2007 ve müteakip yıllar için yukarıda bahsedilen durumlarda bina vergisi oranının sıfır olarak uygulanacağı belirlenmiştir.

12.05.2005 tarihli ve 25813 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 44 seri numaralı Emlak

Vergisi Kanunu Genel Tebliği'ne göre; hiçbir geliri olmadığını taahhüt eden mükelleflerin, indirimli vergi oranından yararlanabilmeleri için, gelir vergisine tabi hizmet karşılığı elde edilen herhangi bir gelirin olmaması; mükelleflerin, bu türden bir gelir elde etmeleri veya ikinci bir meskene sahip olmaları halinde ise bu değişikliği mükellefiyetlerinin bulunduğu belediyeye bildirmesi gerekmektedir. Ayrıca söz konusu Tebliğ'de indirimli vergi oranından yararlanma şartlarını taşımadığı halde, gerçek dışı taahhütte bulunarak indirimli vergi oranından yararlanan mükellefler ile durumunda meydana gelen değişikliği bildirmeyen mükelleflerden alınması gereken verginin, cezalı olarak ve gecikme faizi ile birlikte alınacağı düzenlenmiştir.

27.07.2011 tarihli ve 28007 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 57 seri numaralı Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde ise; emlak vergisi mükelleflerinden emlak vergisi bildiriminde dışında bir belge talep edilmeyeceği; emlak vergisi işlemlerinde mükellefler tarafından bildirilen hususların teyidinin, mükelleflerden belge istenmeden kamu idaresince ilgili Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığından elektronik ortamda yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu düzenlemelerle, mükelleflerin kolay ve hızlı bir şekilde kanuni haktan yararlanması ve mükelleflere külfet doğuracak taleplerde bulunulmaması gerektiği ortaya konulmaktadır. Ancak indirimden yararlanan kişilerin beyanlarının doğruluğunu ve indirim şartlarını taşıyıp taşımadıklarını teyit etmek amacıyla, etkin bir mekanizmanın kurulması; emlak vergisi gelir kaybının önlenmesine ve gerçek dışı taahhütte bulunan mükelleflerden alınması gereken verginin, cezalı ve gecikme faizi ile birlikte alınmasına imkân sağlayacaktır.

Yapılan incelemede indirimli bina vergisinden yararlanan 722 mükelleften 23'ünün sosyal güvenlik kayıtlarında aktif sigortalılıklarının bulunduğu, 1'inin ise vefat ettiği tespit edilmiştir.

İndirimli bina vergisinden yararlanan mükelleflere ilişkin olarak gerekli şartların kaybedilip kaybedilmediğinin belirli dönemler itibarıyla incelenmesi ve muafiyet kapsamı dışına çıkan kişilere ilişkin tahakkuk işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 17: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Alınmaması**

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



Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı tarafından Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik ile bu faaliyetlerin ücretlendirilmesine ilişkin düzenlemeler yapılarak elektronik haberleşme altyapısı, elektronik haberleşme şebekesi, geçiş hakkı, geçiş hakkı sağlayıcısı, işletmeci, geçiş hakkı ücreti ve geçiş hakkı ücret tarifesi gibi kavramlar tanımlanmıştır. Aynı Yönetmelik'te işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları, Yönetmelik'te belirlenen ilkeler doğrultusunda serbestçe yapabileceği belirtilmiş, anlaşma yapmaya ve geçiş hakkına ait ücretlerin tahsiline ise geçiş hakkına konu olan taşınmazın sahibi veya taşınmaz üzerinde hak sahibi olanların yetkili olduğu ifade edilmiştir.

01.01.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, geçiş hakkı ücretleri tarifesi Yönetmelik'e eklenmiş olup geçiş hakkı ücretinin Geçiş Hakkı Ücret Tarifesi'nde belirtilen fiyatları aşamayacağı ve Geçiş Hakkı Ücret Tarifesi'nde yer alan üst sınırları belirten fiyatların her mali yılın başında Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Üretici Fiyatları Endeksi (ÜFE) oranında artırılacağı Yönetmelik'in "Geçiş Hakkı Ücretleri" başlıklı 9'uncu maddesinde hüküm altına alınmıştır. Yönetmelik'e eklenen Geçiş Hakkı Ücret Tarifesi incelendiğinde, büyükşehir belediyeleri sınırları içerisinde yer alan ve ilçe belediyelerinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerler için de ücret tarifesi belirlendiği görülmektedir. Yönetmelik'te açıklanan tarifeye göre, büyükşehir belediyeleri sınırları içerisinde yer alan ilçe belediyelerinin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerden en fazla metrekaresi 0,70 TL geçiş hakkı ücreti alınacağı ve söz konusu tutarın her yıl ÜFE oranında güncelleneceği belirtilmiştir. Büyükşehir sınırları içinde yer alan ilçe belediyelerine ücret tarifesinde yer verilmesi, bu yerlerden geçiş hakkı ücretlerini tahsile ilişkin yetkinin ilçe belediyelerinde olduğunu göstermektedir.

Kamu İdaresinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerlerden elektronik haberleşme hizmeti sunmak amacı ile altyapı tesisi kuran işletmeler ile sözleşme yapılması ve Yönetmelik'in ekinde yer alan ücret tarifesini geçmemek üzere belediye meclisi kararıyla bir ücret tarifesi belirlenmesi mevzuat gereğidir.

İlgili mevzuat hükümlerine istinaden geçiş hakkı ücretlerine ilişkin tarife Belediye Meclisinin 07.01.2022 tarihli ve 2022-1/1-9 sayılı Kararı ile belirlenmiştir. Ancak geçiş hakkı ücretleri için Belediye gelir tarifesinde bir ücret belirlenmiş olmakla birlikte söz konusu geçiş ücretlerinin takip ve tahsiline ilişkin herhangi bir işlem yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından belirlenen tarife uyarınca, elektronik haberleşme hizmeti

sunmak amacıyla altyapı tesisi kuran işletmelerden, altyapı geçiş hakkı ücretlerinin tahsil edilmesi ve takibinin yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 18: Belediye Meclisine Ait Olan Ücret Tarifesi Belirleme Yetkisinin Belediye Encümenine Devredilmesi**

Belediye meclisinin görev ve yetkisinde bulunan, ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için ücret tarifesi belirleme yetkisinin, belediye encümenine devredildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Meclisin Görev ve Yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinin (f) bendinde; kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için ücret tarifesinin belirlenme yetkisinin belediye meclisinin uhdesinde olduğu belirtilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Ücrete Tabi İşler" başlıklı 97'nci maddesinde ise, belediyelerin bu Kanun'da harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret alacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede Belediye Meclisinin 04.07.2022 tarihli ve 2022-7/1-60 numaralı Kararı'yla sosyal tesislerde sunulan mal ve hizmetler ile Ordu Büyükşehir Belediyesi tarafından devredilen yol boyu otoparklar başta olmak üzere diğer hizmetlere ilişkin ücret tarifelerini belirleme yetkisini belediye encümenine devrettiği tespit edilmiştir. Belediye encümeni ise Meclis Kararı ile kendisine verilen bu yetkiyi kullanarak sosyal tesiste sunulan hizmetler ile otopark ücretlerini belirlemiştir.

Halka sunulan hizmetlerde meclis denetiminin sağlanması için ücret tarifelerinin belediye meclisince belirlenmesi gerektiğinden Kanun'la kendisine verilen bu yetkiyi belediye encümenine devretmemesi gerekmektedir.

### **BULGU 19: Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsat Harcı Alınmasına Esas Takibin Yapılmaması**

Belediye sınırları içerisinde ulusal bayram günlerinde faaliyet gösteren iş yerlerini tespite ilişkin bir takibin yapılmadığı, dolayısıyla tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının tahsil edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Konu" başlıklı 58'inci maddesinde; ulusal

bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı iş yerlerine ruhsat verilmesinin tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcına tabi olduğu ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un "Mükellef" başlıklı 59'uncu maddesinde harcın mükellefinin, kendisine çalışma ruhsatı verilen gerçek veya tüzel kişi olduğu, "Harcın Tarifesi" başlıklı 60'ıncı maddesinde ise harcın tutarının işin mahiyetine göre Kanun'da belirtilen sınırlar dahilinde 96'ncı madde uyarınca tespit edileceği belirtilmiştir.

01.07.2017 tarihli ve 30111 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretim Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 1'inci maddesiyle; 02.01.1924 tarihli ve 394 sayılı Hafta Tatili Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmış, 12'nci maddesiyle de 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 58'inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan "Hafta tatili ve ulusal" ibaresi "Ulusal" şeklinde değiştirilmiştir. Söz konusu madde metninde değişiklik yapılmadan önce hafta tatili ve ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı iş yerlerine ruhsat verilmesi, "Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına" tabi şeklinde iken bahse konu değişiklikle birlikte hafta tatili ibaresi metinden çıkarılmış ve ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı iş yerlerine ruhsat verilmesi, Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabi olacağı şeklinde değiştirilmiştir.

2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinde Cumhuriyetin ilan edildiği 29 Ekim gününün Ulusal Bayram olduğu ve bu bayramın 28 Ekim günü saat 13.00'te başlayıp 29 Ekim günü de devam ettiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı tarifesinin belirlenmediği ve Kamu İdaresi tarafından ulusal bayram günlerinde faaliyet gösteren iş yerlerine tatil günlerinde çalışma ruhsatının verilmediği bu nedenle söz konusu harcın tahsil edilmediği tespit edilmiştir.

Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının mükellefi, ulusal bayram olan Cumhuriyet Bayramında çalışan iş yerleri olup Kamu İdaresi tarafından söz konusu günlerde faaliyet gösteren iş yerlerinin tespiti yapılarak bu harcın tahsilinin sağlanması gerekmektedir.

## **BULGU 20: Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Hakedişlerin Eksik Ödenmesi**

696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun

Hükmünde Kararname kapsamında işçi statüsünde çalıştırılan personel için belediye şirketine yapılan hakediş ödemelerinde Sosyal Güvenlik Kurumu primi ve vergi tutarlarının eksik ödendiği görülmüştür.

696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek 20'nci maddesinde; belediyelerin, personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerini, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın doğrudan hizmet alımı suretiyle birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bu idarelere ait ve halen bu kapsamda hizmet alımı yaptığı mevcut şirketlerinden birine, bu nitelikte herhangi bir şirketi bulunmuyorsa münhasıran bu amaçla kuracakları bir şirkete gördürebileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresinin sermayesinin tamamı kendisine ait olan şirketten personel çalıştırılmasına dayalı hizmet satın alması karşılığı yaptığı ödemelerin net ücret, bireysel emeklilik kesintisi ve icra kesintisi toplamından oluştuğu; hakedişin gider kalemlerinden olan sosyal güvenlik kurum primleri ile vergi tutarlarının tamamının ise ödenmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin sosyal güvenlik kurumu prim cezası ve vergi cezası benzeri mali külfetle karşı karşıya kalmasını önlemek amacıyla 696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında işçi statüsünde çalıştırılan personel için belediye şirketine yapılan hakediş ödemelerinin tamamının ödenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 21: Parasal Limit Dahilinde Yapılan Alımlarda Yasaklılık Teyidi Yapılmaması ve Doğrudan Temin Alımlarının Elektronik Kamu Alım Platformuna Kaydedilmemesi**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddesinde, sayma usulü ile belirlenen ihtiyaçların ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulüne başvurularak yerine getirilebileceği belirtilmiştir. Bu kapsamda yapılacak alımlarda; Kamu İhale Genel Tebliği'ne istinaden yapılması gereken yasaklılık teyidi ile Elektronik Kamu Alım Platformuna kayıtların yapılmadığı görülmüştür.

#### **a) Parasal Limit Dahilindeki Doğrudan Temin Alımlarında Yasaklılık Teyidinin Yapılmaması**

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

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

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

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

#### **b) Doğrudan Temin Alımların Elektronik Kamu Alım Platformuna Kaydedilmemesi**

Doğrudan temin yöntemi ile yapılan satın alma işlemlerinin Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP) kaydedilmediği görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan Temin Kayıt Formu" başlıklı 30.9.2'nci maddesinde, doğrudan temin yöntemiyle yapılan alımların, takip eden ayın onuncu gününe kadar "Doğrudan Temin Kayıt Formu" doldurularak EKAP üzerinden kayıt altına alınacağı belirtilmiştir.

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

Kamu İdaresi tarafından doğrudan temin kapsamında gerçekleştirilen alımlarda rekabeti ve şeffaflığı sağlamak için Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP) gerekli kayıtların yapılması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 22: Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Alımlarda Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Aşılması**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılan mal alımı ile hizmet alımına ilişkin harcamaların yıllık toplamının, 2022 yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'unu, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un "İdarelerce Uyulması Gereken Diğer Kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin (1) bendinde; bu Kanun'un 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 alınmadıkça aşamayacağı belirtilmiştir.

31.12.2020 tarihli ve 31351 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62 nci Maddesinin (1) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ'in "Genel Esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında; Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde bütçe sahibi olan kamu idareleri tarafından, yıllık bütçelerine bu amaçla konulan toplam ödenek tutarının dikkate alınacağı ve 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 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendine göre yapılan mal ve hizmet alımlarında, bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'unun, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşıldığı tespit edilmiştir.

Mal alımında 8.611.657,06 TL olan sınır, 38.969.901,57 TL aşılarak 47.581.558,63 TL tutarında 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında alım gerçekleştirilmiş; hizmet alımında 8.792.818,42 TL olan sınır 46.518.369,37 TL aşılarak 55.311.187,79 TL tutarında hizmet alımı gerçekleştirilmiştir.

Kamu İhale Kanunu'nun 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, bütçede bu amaçla tahsis edilmiş toplam ödeneklerin %10'unun aşılmaması, aşımın söz konusu olabileceği durumlar için Kamu İhale Kurulundan önceden uygun görüş alınması gerekmektedir.

---

---

### **BULGU 23: Haczedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi**

Kamu İdaresinin haczedilemeyen gelirlerini teşkil eden vergi, resim ve harçların tahsil edildiği banka hesabında, haczi kabil diğer para, alacak ve gelirlerin de bulunduğu, dolayısıyla haczedilemeyen gelirlerin ayrı banka hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

2004 sayılı İcra İflas Kanunu'nun "Haczi Caiz Olmayan Mallar ve Haklar" başlıklı 82'nci maddesinde; devlet malları ile mahsus kanunlarında haczi caiz olmadığı gösterilen malların haczolunamayacağı belirtilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları Başlıklı" 15'inci maddesinde; belediyenin proje karşılığı borçlanma yoluyla elde ettiği gelirleri, şartlı bağışlar ve kamu hizmetlerinde fiilen kullanılan malları ile belediye tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harç gelirleri haczedilemez denilmek suretiyle Kamu İdaresinin haczi mümkün olmayan gelirleri sayılmıştır.

Yapılan incelemede Kamu İdaresinde vergi, resim, harç ve maaş hesabı, vergi gelirleri pos hesabı, büyükşehir belediyesi şartlı bağış hesabı, hgs geçiş ücreti hesabı, su tahsilat hesabı, sosyal yardım hesabı, kira geliri hesabı ve otopark ücret geliri hesabı vb. şekilde ayrı ayrı hesapların açıldığı anlaşılmıştır. Fakat vergi, resim, harç ve maaş hesabına diğer hesaplardan virman yapılarak söz konusu hesabın havuz hesap olarak kullanıldığı tespit edilmiştir. Bu nedenle, Kamu İdaresinin haczedilemeyen gelirleri ile haczedilebilir gelirleri havuz hesap olarak kullanılan vergi, resim, harç ve maaş hesabında birleşmektedir. Kamu İdaresinin haczedilemeyen gelirlerini ayrı hesapta tutmayarak haczi kabil gelirlerle ortak havuz hesabında birleştirmesi, bu hesaptaki bakiyenin vergi, resim ve harç gelirlerinden mi yoksa haczedilebilir gelirlerden mi oluştuğunun belirlenmesini imkânsız hale getirmektedir.

Borçlu Kamu İdaresince haczi kabil olmayan paralar ile haczi mümkün olan paraların aynı hesapta toplanmasının ve birbirine karıştırılmasının, haczedilemezlik hakkından feragat olarak kabul edileceği değerlendirilmektedir.

İcra hukukunda haczedilemezlik kuralı istisna olup; 5393 sayılı Kanun'da belirtilen hükmün, kamu hizmeti gören ve tüzel kişiliğe haiz kamu idareleri için hukuk devletinde teminat altına alınmış bir güvence oluşturmayı amaçladığı kuşkusuzdur. Ancak söz konusu güvencenin tesis edilebilmesi için havuz hesabı uygulamasının sonlandırılması, haczedilemeyen gelirler ile haczi kabil varlıkların ayrı hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 24: Bütçe İçi İşletme Kuruluşunda Meclis Kararı ve Bakanlık İzininin Bulunmaması**

Kamu İdaresinin ticari faaliyetlerde bulunmak üzere kurduğu işletmeleri için belediye meclis kararının ve bakanlık izninin alınmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Meclisin Görev ve Yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinin (i) bendinde; bütçe içi işletme ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na tabi ortaklıklar kurulmasına veya bu ortaklıklardan ayrılmaya, sermaye artışına ve gayrimenkul yatırım ortaklığı kurulmasına meclisin karar vereceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "İşletme Tesisi" başlıklı 71'inci maddesinde ise; belediyelerin, özel gelir ve gideri bulunan hizmetlerini Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının izniyle bütçeleri içinde kuracakları işletmeler ile yapabilecekleri ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede İşletme Müdürlüğü bünyesinde sosyal tesis, kültür ve sanat merkezi, idari bina çay ocağı, idari bina otopark, eyvanlar, demas uzunkum plajı otopark, demas uzunkum halk plajı ve bayanlar plajı olmak üzere 8 adet işletme bulunduğu görülmüştür. Bu işletmeler için ayrı ayrı Vergi Dairesi Müdürlüğüne "Şube Açılış Bildirimi" yapılmıştır. Ancak bu işletmelerden sadece sosyal tesis ile kültür ve sanat merkezi için meclis kararı ve bakanlık izni alındığı, diğer 6 işletme için meclis kararı ve bakanlık izni alınmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından bütçe içi işletme kurulurken meclis kararı ve bakanlık izni alınarak gerçekleştirilen faaliyetlerin hem halka duyurulması hem de denetim mekanizmasının işlerliğinin sağlanması gerekmektedir.

## **BULGU 25: İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması**

Kamu İdaresinde çalışan işçilerin yasal olarak yılı içerisinde kullanılması gereken yıllık ücretli izinlerinin bir kısmının kullanılmadığı, bu nedenle de birikmiş yıllık izinlerin bulunduğu görülmüştür.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 50'nci maddesinde, dinlenmenin çalışanların bir hakkı olduğu ve bu hakkın kullanımının kanunla düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Yıllık Ücretli İzin Hakkı ve İzin Süreleri" başlıklı 53'üncü maddesinde, iş yerinde işe başladığı günden itibaren, deneme süresi de içinde olmak üzere, en az bir yıl çalışmış olan işçilere yıllık ücretli izin verileceği ve yıllık ücretli izin hakkından



vazgeçilemeyeceği; “Yıllık Ücretli İzin Uygulanması” başlıklı 56’ncı maddesinde ise, izinlerin 53’üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu ifade edilmiştir.

Aynı Kanun’un “Sözleşmenin Sona Ermesinde İzin Ücreti” başlıklı 59’uncu maddesinde ise; iş sözleşmesinin, herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretinin, sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği belirtilmiştir.

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

Yapılan incelemede Kamu İdaresinde görev yapan 61 sürekli işçiden 19’unun 50 ile 99 (99 dahil) gün, 6’sının 100 ile 149 (149 dahil) gün, 2’sinin ise 150 ile 200 (dahil) gün arasında kullanılmayan izinleri olduğu tespit edilmiştir.

Anayasal bir hak olan ve kullandırılması yasal bir zorunluluk olan ücretli izin haklarının, hak ihlaline sebebiyet verilmemesi ve bütçeye ek mali külfete veya idari para cezaları gibi yasal müeyyidelere fırsat verilmemesi amacıyla düzenli olarak kullandırılması gerekmektedir.

## **BULGU 26: Kıdem Tazminatı Ödemelerinin Öngörülen Sürelerden Uzun Sürede Ödenmesi**

Kamu İdaresinde istihdam edilen sürekli işçiler ile personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında çalışan işçilere yapılan kıdem tazminatı ödemelerinin taksitler halinde yapıldığı görülmüştür.

1475 sayılı İş Kanunu’nun “Kıdem Tazminatı” başlıklı 14’üncü maddesinde; işçilerin yaşlılık aylığı bağlanması için öngörülen sigortalılık süresini ve prim ödeme gün sayısını tamamlayarak kendi istekleri ile işten ayrılmaları nedeniyle, işçinin işe başladığı tarihten itibaren hizmet akdinin devamı süresince her geçen tam yıl için işverence işçiye kıdem tazminatı ödeneceği, tazminatın zamanında ödenmemesi halinde ise gecikme süresi için mevduata uygulanan en yüksek faizin ödeneceği ifade edilmiştir.

Kural olarak kıdem tazminatı ödemesinin iş akdinin feshinde ödenmesi gerektiği Kanun hükmünden anlaşılmaktadır. Ancak işçinin de onay vermesi halinde ödeme taksitlere bağlanabilmektedir.

Kamu İdaresi ile Tüm Belediye ve Genel Hizmet İşçileri Sendikası arasında imzalanan yürürlük tarihi 15.01.2022 olan Toplu İş Sözleşmesi'nde sürekli işçilerin kıdem tazminatının 4 eşit taksitte ödenmesi kararlaştırılmıştır. Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında çalışan işçiler için Fatsa Belediyesi Personel AŞ'nin üyesi olduğu Yerel Yönetimler Kamu İşverenleri Sendikası ile Tüm Belediye ve Genel Hizmet İşçileri Sendikası arasında imzalanarak 01.03.2021 tarihinde yürürlüğe giren Toplu İş Sözleşmesi'nde ise taksitle ödemeye ilişkin bir düzenleme yapılmamıştır.

Yapılan incelemede 2022 yılı içerisinde yapılan kıdem tazminatı ödemelerinin Toplu İş Sözleşmesi hükmüne aykırı olarak 10 ile 12 taksitte ve eşit olmayan tutarlarda ödendiği tespit edilmiştir.

Sürekli işçilerin kıdem tazminatı ödemelerinin belirlenen taksit sayısından fazla taksitle ödenmesi; personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında çalışan işçiler için ise taksit öngörülmemesine rağmen taksitle ödeme yapılması, kıdem tazminatına hak kazanan işçilerin adli yollara başvurmasının önünü açacağından Kamu İdaresi bütçesine öngörülemeyen mali yük getirme ihtimalini doğurmaktadır.

Bu nedenle kıdem tazminatı ödemesine hak kazanan işçilerin kıdem tazminatı ödemelerinde belirlenen taksit sayılarına riayet edilerek Kamu İdaresinin olası mali külfet riskinden kurtarılması gerekmektedir.

### **BULGU 27: Hak Sahibine Gerçekleştirilen Ödemelerde Sosyal Güvenlik Prim Borcu Sorgulaması Yapılmaması**

Kamu İdaresi tarafından ihale edilen mal alımı ve yapım işlerine ilişkin sözleşmelere ait hakediş ödemelerinden önce Sosyal Güvenlik Kurumuna olan borç sorgulamasının yapılmadığı görülmüştür.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun "Prim ve İdari Para Cezası Borçlarının Hakedişlerden Mahsubu, Ödenmesi ve İlişiksiz Belgesinin Aranması" başlıklı 90'ıncı maddesinde; kamu idarelerinin ihale yoluyla yaptırdıkları her türlü işlere ait hakediş ödemelerinin, işverenin Sosyal Güvenlik Kurumuna herhangi bir idari para cezası, prim

ve prime ilişkin borcunun olmaması kaydıyla ödeneceği ifade edilmiştir.

Sosyal Güvenlik Kurumu Prim ve İdari Para Cezası Borçlarının Hakedişlerden Mahsubu, Ödenmesi ve İlişiksizlik Belgesinin Aranması Hakkında Yönetmelik'in "Hakedişten Kesinti ve Mahsup" başlıklı 6'ncı maddesinde; idarece işverenlerin hakedişlerinin, Sosyal Güvenlik Kurumuna idari para cezası, prim ve prime ilişkin borçlarının olmaması kaydıyla ödeneceği, idarenin işverene yapacağı her hakediş ödemesinden önce işverenin ve varsa alt işverenlerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna idari para cezası, prim ve prime ilişkin gecikme cezası, gecikme zammı ve diğer ferilerinden oluşan borçlarının olup olmadığını üniteden yazı ile sorulacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresinin mal alımı ve yapım işleri nedeniyle yüklenicilere yaptığı hakediş ödemeleri sırasında işverenin ve varsa alt işverenlerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna olan borçlarına ilişkin sorgulamanın yapılmadığı tespit edilmiştir.

Mevzuat hükümleri ile Kamu İdaresine yüklenen kamu alacaklarının takip edilmesi görevinin yerine getirilmesi için yapılacak olan hakediş ödemelerinden önce Sosyal Güvenlik Kurumuna olan borçların sorgulamasının yapılması, bu sayede kamu kaynaklarının korunması gerekmektedir.

### **BULGU 28: Müteahhit/Taşeron İşçilerinin Ücret Alacaklarının Takibi Konusundaki Yükümlülüğün Yerine Getirilmemesi**

Kamu İdaresinin, müteahhite/taşerona yaptırdığı yapım ve onarım işlerinde çalışan işçilerin ücret alacaklarının takibi konusundaki yükümlülüğünü yerine getirmediği görülmüştür.

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Kamu Makamlarının ve Asıl İşverenlerin Hakedişlerinden Ücreti Kesme Yükümlülüğü" başlıklı 36'ncı maddesine göre; mahalli idareler, müteahhide verdikleri her türlü bina, köprü, hat ve yol inşası gibi yapım ve onarım işlerinde çalışan işçilerden müteahhit veya taşeronlarca ücretleri ödenmeyenlerin bulunup bulunmadığını kontrol ederler. Ücreti ödenmeyen işçi var ise başvurusu üzerine, ücretleri müteahhitten veya taşerondan istenecek bordrolara göre hakedişlerinden kesinti yoluyla ödenir. Bunun için hakediş ödeneceği ilgili idare tarafından iş yerinde şantiye şefliği iş yeri ilân tahtası veya işçilerin toplu bulunduğu yerler gibi işçilerin görebileceği yerlere yazılı ilân asılmak suretiyle duyurulur.

Yapım İşleri İhale Uygulama Yönetmeliği ekinde bulunan Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Çalışanların Hakları ve Çalışma Şartları" başlıklı 34'üncü maddesinde de; yapı denetim görevlisi iş yerinde çalışanlar arasında yüklenici veya alt yükleniciler tarafından ücreti ödenmeyenlerin bulunup bulunmadığını kontrol ederek ücretleri ödenmeyen varsa yükleniciden ve alt yüklenicilerden istenecek bordrolara göre bu ücretlerin yüklenici hakedişinden ödenmesini sağlayacağı, bunun için yüklenicinin hakediş istemesi üzerine bu istek ve hakedişin ödeneceği tahmini tarihini, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 36'ncı maddesinde yazılı olduğu şekilde ilan edeceği, ilanın yapıldığı yapı denetim görevlisinin ve yüklenici veya vekili ile işçi temsilcisinin imzaladıkları bir tutanakla tespit edilerek bu tutanağın bir sureti hakedişin ödeme yerine gönderileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresinin İller Bankası kredisi kullanmadan yaptırdığı yapım ve onarım işlerinde işçilerin ücret alacaklarının takibinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından yapılan tüm yapım ve onarım işlerinde mevzuata uygun olarak işçi ücret alacaklarının takibi yapılarak hem işçi mağduriyetleri engellenmeli hem de ücret alacakları nedeniyle adli süreçler sonucunda oluşabilecek mali külfetin önüne geçilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 29: Mevzuatta Belirtilen Sınırı Aşan Taahhüt Evrakı ve Sözleşme Tasarılarının Ön Mali Kontrole Tabi Tutulmaması**

Kamu İdaresi tarafından yapılan mal, hizmet ve yapım işi ihalelerine ilişkin taahhüt evrakı ve sözleşme tasarılarının İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'da belirtilen parasal sınırları aşmasına rağmen ön mali kontrole tabi tutulmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Ön Malî Kontrol" başlıklı 58'inci maddesinde, ön malî kontrolün harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılan kontroller ile malî hizmetler birimi tarafından yapılan kontrolleri kapsadığı, harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılacak asgarî kontrollerle malî hizmetler birimi tarafından ön malî kontrole tâbi tutulacak malî karar ve işlemlerin usûl ve esasları ile ön malî kontrole ilişkin standart ve yöntemlerin Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirleneceği ifade edilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 31.12.2005 tarihli ve 26040 Mükerrer 3 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde, ön mali kontrol; idarelerin gelir, gider, varlık ve

yükümlülüklerine ilişkin malî karar ve işlemlerinin; idarenin bütçesi, bütçe tertibi, kullanılabilir ödenek tutarı, harcama programı, finansman programı, merkezi yönetim bütçe kanunu ve diğer malî mevzuat hükümlerine uygunluğu ve kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması yönlerinden yapılan kontrol olarak tanımlanmıştır.

Söz konusu Usul ve Esaslar'ın "Kontrol Yetkisi" başlıklı 14'üncü maddesinde, malî hizmetler biriminde ön malî kontrol yetkisinin malî hizmetler birimi yöneticisine ait olduğu; kontrol sonucunda düzenlenen yazılı görüş ve kontrol şerhlerinin malî hizmetler birimi yöneticisi tarafından imzalanacağı belirtilmiştir.

Aynı Usul ve Esaslar'ın "Malî Hizmetler Biriminin Ön Malî Kontrolüne Tâbi Malî Karar ve İşlemler" başlıklı 4'üncü Bölümü'nün "Taahhüt Evrakı ve Sözleşme Tasarıları" başlıklı 17'nci maddesinde ise; idarelerin, ihale kanunlarına tâbi olup olmadığına bakılmaksızın, harcamayı gerektirecek taahhüt evrakı ve sözleşme tasarılarından katma değer vergisi hariç tutarı mal ve hizmet alımları için bir milyon Türk Lirasını, yapım işleri için üç milyon Türk Lirasını aşanların ön mali kontrole tâbi tutması gerektiği, kontrole tâbi taahhüt evrakı ve sözleşme tasarılarının, bunlara ilişkin tüm bilgi ve belgeleri içerecek şekilde bir işlem dosyası olarak harcama yetkilisi tarafından malî hizmetler birimine gönderileceği, taahhüt evrakı ve sözleşme tasarılarının en geç on işgünü içinde kontrol edileceği ve yapılan kontrol sonucunda düzenlenen görüş yazısının, işlem dosyası ile birlikte ilgili harcama yetkilisine gönderileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede ön mali kontrole tabi tutulması gereken mal, hizmet ve yapım işlerine ait sözleşme tasarılarının ve bunlara ilişkin bilgi ve belgelerin ön mali kontrolünün yapılmadığı tespit edilmiştir.

Sözleşme tutarı mevzuatta belirtilen sınırı aşan işlerin sözleşme tasarısı ile eki bilgi ve belgelerinin sözleşme imzalanmasından önce ön mali kontrole tabi tutulmak üzere mali hizmetler birimine gönderilmesi, mali hizmetler birimi tarafından da bahsi geçen usul ve esaslar çerçevesinde gerekli incelemelerin yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 30: Yevmiye Defterinde Boş Yevmiyeler Bırakılması ve Geçmişe Yönelik Kayıt Yapılması**

Kamu İdaresinin 2022 yılı yevmiye kayıtları incelendiğinde, boş yevmiye kayıtları olduğu ve geçmişe yönelik işlem tesis edildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Muhasebe Kavramları ve İlkeler ile Genel Yönetim Muhasebe Standartları, Kuralları ve Uygulanması" başlıklı 42'nci maddesinde; kurumların muhasebesinin, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde yer alan temel muhasebe kavramları ile faaliyet sonuçları, bütçe uygulama sonuçları, nazım hesaplara ilişkin ilkeler ve varlıklar, yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar ilkelerinden oluşan bilanço ilkeleri ile üçüncü bölümünde belirlenen muhasebe standartları, kurallar ve uygulamalara ilişkin hükümler çerçevesinde yürütüleceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Yevmiye Sistemi, Muhasebeleştirme Belgeleri ve Açılış Kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinde ise; 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 belirtilmiştir. Bu yevmiye numaralarının, gerek yevmiye defteri gerekse büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarına esas olacağı hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer alan Yönetmelik hükümlerine göre Kamu İdaresinin yevmiye kayıtlarını müteselsil numaralandırarak düzenlemesi gerekmektedir.

Kamu İdaresinin yevmiye defterinde yapılan incelemeler neticesinde, 410 tane yevmiye numarasının boş bırakılarak muhasebe kayıtlarının yapılmaya devam edildiği; 102 tane yevmiyede ise geçmişe yönelik kayıt yapıldığı tespit edilmiştir.

Yevmiye defterinde boş yevmiyelerin bulunması ve geçmişe yönelik muhasebe kaydı yapılması, mali tabloların içerdiği bilginin güvenilirliğini de olumsuz etkileyeceğinden, muhasebenin temel ilkelerine ve yasal düzenlemelere aykırılık teşkil eden bu tür uygulamalara yer verilmemesi ve sonradan tespit edilen eksik ya da hatalı kayıtların muhasebe ilkeleri ve ilgili yasal düzenlemelere uygun olarak düzeltilmesi 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**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Sayıştay İlamlarının Gereğinin Yapılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" Bölümünde 3 numaralı bulgu konusu yapılmıştır.
Eğlence Vergilerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" Bölümünde 14 numaralı bulgu konusu yapılmıştır.
Haklara İlişkin Ayrılan Amortismanın Hatalı Muhasebeleştirilmesi	2018	Yerine Getirilmedi	Denetim Raporu'nun "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" Bölümünde 2 numaralı bulgu konusu yapılmıştır.
Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Yer Alan Tutarların İlgili Hesaba Aktarılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Denetim Raporu'nun "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" Bölümünde



			3 numaralı bulgu konusu yapılmıştır.
İller Bankası Sermaye Payına İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Denetim Raporu'nun "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" Bölümünde 5 numaralı bulgu konusu yapılmıştır.
Belediyeye Ait Taşınmazların Değer Tespitinin Yapılmaması ve Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Denetim Raporu'nun "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" Bölümünde 11 numaralı bulgu konusu yapılmıştır.