



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

İSTANBUL KAĞITHANE BELEDİYESİ

2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2023



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	10
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	10
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	10
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	11
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	12
7.	DENETİM BULGULARI.....	12
8.	EKLER.....	100

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: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 8: Belediye Şirketlerinin Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 9: Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesap Tablosu	17
Tablo 10: Amortisman Ayrılmamış Maddi Duran Varlıklar	23
Tablo 11: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Maddi Duran Varlıklar	23
Tablo 12: Birden Fazla Mal Kaleminden Oluşan İhale Kapsamında Mal Kalemlerinde Yapılan İş Artışı ve İş Eksilişi Oranları	44
Tablo 13: Yapım İşlerinde %2 Oranından Daha Fazla Muafiyet Uygulanan Poliçe Örnekleri	53
Tablo 14: Çevre Temizlik Vergisi Tarifesindeki Bina Grupları	68
Tablo 15: Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvelin Isıtma Şekli İle İlgili Bölümü	75
Tablo 16: Vergi Değerine Kalorifer ve Klima Farkı Dâhil Edilmeyen Mükellef Sayıları	76
Tablo 17: Belediyeden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerine Ait Beyanname Sayıları	79
Tablo 18: Gelir Tahsilat Oranı ve Gelir Tahsilat Oranı Düşük Olan Bazı Vergiler	81

KISALTMALAR

AŞ	Anonim Şirketi
BEDAŞ	Boğaziçi Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi
ÇTV	Çevre ve Temizlik Vergisi
İBB	İstanbul Büyükşehir Belediyesi
İKN	İhale Kayıt Numarası
İLBANK	İller Bankası Anonim Şirketi
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TAKBİS	Tapu ve Kadastro Bilgi Sistemi
TEDAŞ	Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi
TİC	Ticaret
TL	Türk Lirası
VB	Ve Benzeri

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması
2. Kıdem Tazminatı Tutarlarının Dönemsellik Kavramına Aykırı Olarak Muhasebeleştirilmesi ve Hatalı Hesaplanması
3. Elden Çıkarılacak Maddi Duran Varlıklar Hesabının Gerçeği Yansıtması
4. Taksitli Satılan Taşınmazların Satış Bedellerinin Muhasebe Kayıtlarında Tam Olarak Yer Almaması
5. İdare Tarafından Yıl Sonu Ambar Sayımlarının Yapılmaması ve İlk Madde Malzeme Hesabından Yapılan Çıkış İşlemlerinin Gerçek Durumu Yansıtması
6. Maddi Duran Varlıkların Bir Kısmı İçin Amortisman Ayrılması ve Amortisman Tabi Maddi Varlığın Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılması
7. Sayıştay İlamı ile Tazminine Karar Verilen Kamu Zararı Tutarlarının Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması
8. İdarenin Tahsisli Kullandığı ve Tahsis Ettiği Taşınmazlara Yönelik Mali Tabloların Doğru Bilgi Vermemesi
9. Niteliği İtibariyle Uzun Vadeli Olarak Verilen Depozito ve Teminatların Kısa Vadeli Hesaplarda İzlenilmesi
10. İdareye Bağışlanan Taşınmazların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

B. Diğer Bulgular

1. İdareye Hibe Edilen Asfaltın Muhasebeleştirilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması
2. Kamuya Terk İşlemlerinin Tamamlanmadan İhaleye Çıkılması
3. İdare Tarafından İhale Edilen Katlı Otopark Yapım İşlerinin İnşaat Ruhsatının Bulunmaması
4. Yapım İşlerinde Şartlar Oluşmadığı Halde Proje Değişiklikleri Yapılması ve Gerekçe Raporu Olmadan Yeni İmalatlar Yaptırılması

5. Yapım İşlerinde Yeni Birim Fiyatların Yanlış Tespit Edilmesi
6. Yapım İşlerinde Yeni İş Kalemi Miktarlarının Revize Birim Fiyat Hesabı Yapılmasına Engel Olacak Şekilde Belirlenmesi
7. İhale Dokümanlarının Fiyat Farkı Esaslarına Aykırı Hazırlanması
8. Birim Fiyatlı Mal Alımlarında Yapılan İş Artışı ve İş Eksilişinde Mevzuatla Belirlenen Sınırlamalara Uyulmaması
9. Niteliği Birbirinden Farklı Malların Bir Arada İhale Edilerek Rekabetin Engellenmesi
10. Muayene ve Kabul İşlemlerinin Mevzuatta Belirtilen Şekilde Yapılmaması
11. İdarenin Onayı Alınmadan Alt Yüklenici Çalıştırılması
12. Araç Kiralama İşleri ile Personel Taşıma İşinin Aynı İhale Bünyesinde Gerçekleştirilmesi
13. Bazı Yapım İşlerinde “İnşaat Sigortası (Bütün Riskler)” Poliçesinde Yüzde İki'den Fazla Muafiyet Uygulanması
14. Kamu Kurum ve Kuruluşu Niteliğinde Olmayan Kuruluşlara Taşınmaz Tahsisi Yapılması
15. Spor Kulüplerine Protokol ile Taşınmaz Tahsis Edilmesi
16. İdare Tarafından Kiralanan Taşınmazın Mevzuata Aykırı Olarak Derneğe Tahsis Edilmesi
17. İdare Taşınmazlarının Ecrimisil Karşılığı Kullanılması ve Ecrimisil Tahsilatlarının Düşük Olması
18. Çevre ve Temizlik Vergisi Mükellef Grup ve Kriterlerinin Hatalı Belirlenmesi
19. Bazı İş Yerleri İçin Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Kurulmaması
20. Emlak Vergisinin Hesabında Bazı Binalarda Asansör Farklarının Vergi Değerine İlave Edilmemesi
21. İndirim Hakkı Olmayan veya Bu Hakkını Sonradan Kaybeden Bazı Kişilerin İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Yararlanması
22. Bazı Binalarda Emlak Vergisinin Hesabında Kalorifer ve Klima Farklarının Vergi Değerine İlave Edilmemesi

23. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması
24. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine İlan ve Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması
25. Bazı İşletmelerin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunması ve Buna Bağlı Olarak İşyeri Açma İzni Harcının Tahsil Edilmemiş Olması
26. Yıllar İtibarıyla Gelir Tahakkuklarının Tahsilat Takibinin Yapılmaması
27. Belediyenin Dolu Müdür Kadrolarına Tedviren Görevlendirme Yapılması
28. Teftiş Kurulu Müdürlüğüne Gerekli Şartları Haiz Olmayan Personelin Vekâlet Ettirilmesi
29. Sosyal Denge Sözleşmesine Mevzuatında Belirtilenin Dışındaki Konularla İlgili Hükümlerin Konulması
30. İdare Tarafından İşletilen Otoparkların Ruhsatının Bulunmaması
31. Ödeme Emri Belgelerinde İmza Bulunmaması
32. İdare Tarafından Üretilen Bazı Mal ve Hizmet Bedellerinde Mevzuata Aykırı İndirim Uygulanması
33. Sayıştayın İstişari Görüşü Alınmadan Yönetmelik Yürürlüğe Konulması
34. Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Yapılan Kamulaştırmaların Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması

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.

Kâğıthane 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 Belediye Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun verdiği yetki ve sorumluluklar çerçevesinde yürütmektedir.

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.

Kağıthane Belediyesinin karar organı olan Kağıthane Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 38 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 üç belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Kağıthane Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 6 birim belirlenmiştir. Bunlar Teftiş Kurulu Müdürlüğü, İç Denetçi, Özel Kalem Müdürlüğü, İnsan

Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, Zabıta Müdürlüğü, Bilgi İşlem Müdürlüğü'dür. Başkana bağlı memurlar arasından atanan 5 başkan yardımcısı, meclis üyeleri arasından atanan 3 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 18 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	877	268
Sözleşmeli Personel	39	26
Kadrolu İşçi	450	24
Geçici İşçi	0	0
Toplam	1.366	318
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	1.424

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu toplam 4 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 Kağıthane Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

Kağıthane 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

E-Kod1	Giderin Türü	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Ek Ödenek (TL)	Aktarma Suretiyle Eklenen/Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	42.968.823,00	12.314.000,00	2.362.150,00	57.644.973,00	54.998.235,96	2.646.737,04
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	6.994.776,00	2.253.000,00	168.900,00	9.416.676,00	8.953.912,38	462.763,62
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	299.296.534,00	247.645.500,00	27.700.950,00	574.642.984,00	536.580.979,89	38.062.004,11
04	Faiz Giderleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
05	Cari Transferler	17.934.867,00	8.069.000,00	2.416.600,00	28.420.467,00	27.451.335,52	969.131,48
06	Sermaye Giderleri	207.490.000,00	226.548.500,00	23.580.500,00	457.619.000,00	426.207.928,52	31.411.071,48
07	Sermaye Transferleri	1.600.000,00	0,00	200.000,00	1.800.000,00	1.799.288,00	712,00
08	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09	Yedek Ödenek	36.500.000,00	53.170.000,00	-56.429.100,00	33.240.900,00	0,00	33.240.900,00
Toplam		612.785.000,00	550.000.000,00	0,00	1.162.785.000,00	1.055.991.680,27	106.793.319,73

Kâğıthane Belediyesinin 2022 mali yılı bütçesi ile 612.785.000,00 TL başlangıç, 550.000.000,00 TL ek olmak üzere toplam 1.162.785.000,00 TL ödenek öngörülmüştür. Yıl içinde 1.055.991.680,27 TL bütçe gideri yapılmış, 106.793.319,73 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Ek Bütçe (TL)	Toplam (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Vergi Gelirleri	137.985.000,00	149.000.000,00	286.985.000,00	186.832.163,72	187.204,40	186.644.959,32	65,04
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	95.434.000,00	94.000.000,00	189.434.000,00	183.091.690,10	47.016,00	183.044.674,10	96,63
04-Alınan Bağış ve Yardımlar	33.500.000,00	0,00	33.500.000,00	47.461.813,55	0,00	47.461.813,55	141,68
05-Diğer Gelirler	270.670.000,00	267.000.000,00	537.670.000,00	447.384.888,71	1.727,90	447.383.160,81	83,21
06-Sermaye Gelirleri	60.200.000,00	40.000.000,00	100.200.000,00	43.214.149,51	9.672.469,61	33.541.679,90	33,47
08-Alacaklardan Tahsilat	15.000.000,00	0,00	15.000.000,00	3.300.000,00	0,00	3.300.000,00	22,00
09-Red ve İadeler	-4.000,00	0,00	-4.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	612.785.000,00	550.000.000,00	1.162.785.000,00	911.284.705,59	9.908.417,91	901.376.287,68	77,52

Buna göre 2022 yılında net bütçe geliri %77,52 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %65,04, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %96,63, alınan bağış ve yardımlar %141,68, diğer gelirler %83,21, sermaye gelirleri %33,47, alacaklardan tahsilat ise %22 oranında gerçekleşmiştir. Otopark Yönetmeliği'ndeki mevzuat değişikliği nedeni ile diğer gelirler beklenenin üzerinde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Toplam Bütçe Ödenegi (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	55.282.823,00	54.998.235,96	95,41
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	9.247.776,00	8.953.912,38	95,09
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	546.942.034,00	536.580.979,89	93,38
04- Faiz Gideri	0,00	0,00	0,00
05- Cari Transferler	26.003.867,00	27.451.335,52	96,59
06- Sermaye Giderleri	434.038.500,00	426.207.928,52	93,14
07- Sermaye Transferleri	1.600.000,00	1.799.288,00	99,96
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	89.670.000,00	0,00	0,00
Toplam	1.162.785.000,00	1.055.991.680,27	90,82

Kâğıthane Belediyesinin 2022 mali yılı bütçesi ile 612.785.000,00 TL başlangıç, 550.000.000,00 TL ek olmak üzere toplam 1.162.785.000,00 TL ödenek öngörülmüştür. Buna göre 2022 yılında bütçe giderleri %90,82 seviyesinde gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirler 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	87.236.935,98	107.675.420,74	186.832.163,72	23	74

Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	58.627.870,55	99.908.176,29	183.091.690,10	70	83
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	9.688.716,78	8.635.606,98	47.461.813,55	-11	450
Diğer Gelirler	166.340.360,35	234.955.540,69	447.384.888,71	41	90
Sermaye Gelirleri	54.497.987,34	51.858.087,44	43.214.149,51	-5	-17
Alacaklardan Tahsilat	3.443.640,89	3.400.000,00	3.300.000,00	-1	-3
Toplam	379.835.511,89	506.432.832,14	911.284.705,59	33	80
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	544.257,81	4.275.869,69	9.908.417,91	686	132
Net Toplam	379.291.254,08	502.156.962,45	901.376.287,68	32	80

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında gelirler bir önceki yıla göre 399.219.325,23 TL'lik (%80) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirlerinde 79.156.742,98 TL (%74), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 83.183.513,81 TL (%83), alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde 38.826.206,57 TL (%450), diğer gelirlerde 212.429.348,02 TL (%90) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Söz konusu artışlar vergi gelirlerinde rayiç değerlerden, diğer gelirlerde ise merkezi idare vergi gelirlerinden alınan paylardan kaynaklanmıştır. Sermaye gelirlerinde 8.643.937,93 TL (%17) tutarında düşüş olmuştur. Arsa satış işlemlerindeki düşüşler tahsilatı etkilemiştir.

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

Bütçe Giderinin 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	33.140.399,91	32.874.478,96	54.998.235,96	-1	67
SGK Devlet Prim Giderleri	5.236.780,29	5.598.257,57	8.953.912,38	7	60
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	219.857.372,72	247.803.918,54	536.580.979,89	13	117
Faiz Giderleri	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Cari Transferler	14.131.269,82	17.380.841,32	27.451.335,52	23	58
Sermaye Giderleri	84.167.099,96	158.814.515,26	426.207.928,52	89	168
Sermaye Transferleri	1.354.612,78	1.410.358,86	1.799.288,00	4	28
Borç Verme	2.566,66	0,00	0,00	100	0,00
Toplam	357.890.102,14	463.882.370,51	1.055.991.680,27	30	128

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında bir önceki yıla göre 592.109.309,76 TL (%128) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2022 yılında personel giderlerinin 22.123.757,00 TL (%67), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 3.355.654,81 TL (%60) arttığı görülmektedir. Mal alım ve hizmet giderlerinde 288.777.061,35 TL'lik (%117), cari transferlerde 10.070.494,20 TL (%58), sermaye giderlerinde 267.393.413,26 TL (%168), sermaye transferlerinde ise 388.929,14 TL'lik (%28) artış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 796.604.353,97 TL, Faaliyet Geliri 938.397.218,23 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 141.792.864,26 TL olarak gerçekleşmiştir.

Kâğıthane Belediyesinin doğrudan ve/veya dolaylı hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Kâğıthane Turizm Personel İnşaat Sanayi Ticaret Anonim Şirketi	1.000.000,00	1.000.000,00	100
2	Karyapsan Kartal Yapı ve İnşaat Sanayi ve Ticaret AŞ	28.050.000,00	280,50	0,001
3	Kartursaş Kartal Ulaşım Turizm Sağlık ve Eğitim Hizmetleri Sanayi ve Ticaret AŞ	28.000.000,00	14.544,44	0,0519
4	Kartansaş Kartal Halk Pazarı Gıda Sağlık ve Eğitim Hizmetleri Sanayi ve Ticaret AŞ	7.800.000,00	97,50	0,00125

Tablo 8: Belediye Şirketlerinin Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Belediye Şirketi	Hissedar Olduğu Şirket	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediye Şirketinin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Belediye Şirketinin Hisse Oranı (%)
1	Karyapsan Kartal Yapı ve İnşaat Sanayi ve Ticaret AŞ	Kartursaş Kartal Ulaşım Turizm Sağlık ve Eğitim Hizmetleri Sanayi ve Ticaret AŞ	28.000.000,00	4.542.222,22	16,22222
2	Karyapsan Kartal Yapı ve İnş. San. ve Tic. A.Ş.	Ufuk Sağlık Eğitim Hiz. San. Tic. Ltd. Şti.	500.000,00	37.625,00	7,525

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Kağıthane Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibariyle belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir. Ayrıca, mahalli idarelere ait detaylı hesap planları, bu Yönetmelik'te belirlenen hesap planı çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığının görüşü alınmak suretiyle ilgili Bakanlıklarca hazırlanmaktadır.

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

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

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

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

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

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

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Kontrol Ortamı Standartları

İdare organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası ile hassas görevlere ilişkin prosedürler, tam olarak belirlenmiş ve İdare çalışanlarına duyurulmuştur.

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan, idarenin paydaş görüşleri alınarak birimlerinin ve personelinin katkılarıyla mevzuata uygun bir şekilde hazırlanmış riskler değerlendirilerek ve plan içerisinde yer verilmiştir. İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. İdare hiçbir iç kontrol riski belirlememiştir. Böylelikle İdarede risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılamamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmış ve personele duyurulmuş ve yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır. İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak "görevler ayrılığı" ilkesine uyulmuştur.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmiştir.

Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuştur. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcuttur.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata kısmen uygun hazırlanmıştır. Malî bilgiler başlığı altında; yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgilere, hedeflerde meydana gelen sapmaların nedenlerine, iç ve dış malî denetim sonuçları hakkındaki özet bilgilere yer verilmemiştir. Ayrıca İdare faaliyet raporunun “öneri ve tedbirler” bölümü bulunmamaktadır.

İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sisteminin değerlendirilmesine yönelik olarak herhangi bir çalışma yapılmamaktadır. İdarede iç denetim birimi kurulmuş ancak 1 adet iç denetçi istihdam edilmektedir. Kâğıthane Belediyesinin görev alanı, nüfusu, çalıştırdığı personel sayısı dikkate alındığında 1 iç denetçinin İdare için yetersiz olduğu değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

İstanbul Kağıthane Belediyesinin 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: İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması

İdare taşınmazlarının değer tespit çalışmalarının mevzuatın öngördüğü biçimde yapılmadığı, bu nedenle muhasebe kayıtlarının gerçeği yansıtacak şekilde güncellenmediği ve taşınmaz bilgilerini içeren formların ve icmal cetvellerinin oluşturulmadığı görülmüştür.

Taşınmazların yönetimi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44, 45, 47 ve 60'ıncı maddelerinde düzenlenmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığınca; 5018 sayılı Kanun'un 44, 45 ve 60'ıncı maddelerine dayanılarak Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallерinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 1'inci maddesinde, Yönetmelik'in amacının; genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı ve Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu belirtilmiş ve diğer maddelerinde ise kamu idarelerinin tasarrufunda bulunan taşınmazların kaydına ve buna ilişkin cetvellerin tutulmasına ilişkin usul ve esaslar ile bu işlemlerle ilgili görev, yetki ve sorumluluklar belirlenmiştir.

Anılan Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" 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 ile, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değer üzerinden kayıtlara alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Mezkûr Yönetmelik'in "Kayıt şekli" başlıklı 7'nci maddesinde ise; kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince İdarenin taşınmazlarının; bu Yönetmelik eklerinde bulunan ilgili formlarda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayar ortamında veya deftere yazarak kaydını tutacakları ve taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderecekleri, mali hizmetler biriminin de bu formları konsolide ederek yine bu Yönetmeliğin ekinde bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvellerini

oluşturacakları belirtilmiştir.

Yine Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in geçici 1'inci maddesinde aynen;

(1) Yönetmeliğin 5 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler üzerinden kayıtlara alınincaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden ve aşağıdaki şekilde kayıtlara alınır:

a) Taşınmazların fiili envanteri emlak vergi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince, mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30/9/2014 tarihine kadar tamamlanır ve bu Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve icmal cetvellerine kaydedilir.

b) Fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait bilgiler muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimlerine verilir. Muhasebe birimleri, kayıtlı taşınmazları ilgili hesaplardan 1/10/2014 tarihi itibarıyla çıkarır ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarını yapar.

(2) Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2017 tarihine kadar tamamlanır.”

Denilmektedir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından 2020 yılında envanter çalışması yapılarak taşınmazların miktar olarak tespitinin yapıldığı, ancak bu taşınmazları maliyet bedeli bilinen ve maliyet bedeli bilinmeyen şekilde ayırt edilmeksizin Yönetmelik hükmüne aykırı olarak emlak vergisi değeri üzerinden değerlemeye tabi tutulduğu, maliyet bedeli bilinmeyenlerin rayiç değerlerinin belirlenmediği, bu kapsamda mali hizmetler birimi tarafından kayıtlarda değerleri tahmini olarak yer alan arsaların, Yönetmelik'in geçici birinci maddesinde belirtilen şekilde yeni değerleri ile kaydetmek üzere kayıtlardan çıkarılmadığı, tespit edilen emlak vergisi değerlerinin bu değerlerin üzerine eklendiği, binalara yönelik ise herhangi bir işlem yapılmadığı görülmüştür.

Aynı zamanda İdare taşınmazlarının Yönetmelik ekinde yer alan formlarda yer alan bilgileri içerecek şekilde tasniflenmediği ve bu kapsamda mali hizmetler birimi tarafından da taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulmadığı anlaşılmıştır.

İdare tarafından yapılması gereken işlemler şu şekilde olmalıdır:

Öncelikle tapuda kayıtlı olan taşınmazlarından maliyet bedeli bilinenler maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli bilinmeyenler ise rayiç değeri üzerinden kayıtlara alınmalıdır.

Ancak söz konusu taşınmazlardan maliyet bedeli ve rayiç değeri tespit edilemeyenler var ise bunlar iz bedeli üzerinden kaydedilmelidir.

Yine tapuda kayıtlı olmayan taşınmazlardan; sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaç için kullanılanlar; orta malları ve genel hizmet alanları iz bedeli üzerinden kayıtlara alınmalıdır.

Bununla birlikte İdare taşınmazları, tapuda kayıtlı olan, tapuda kayıtlı olmayan, orta malları ve genel hizmetleri alanları şeklinde Yönetmelik ekinde yer alan formlara kaydedilmeli ve mali hizmetler birimi tarafından bu formlar konsolide edilerek taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulmalıdır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; yazılım programı değişikliği nedeniyle taşınmazlara ilişkin envanter çalışmasının 2022 yılı içinde tamamlanamadığı, 2023 yılında söz konusu eksikliğin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak yukarıda bahsedilen hususlar nedeniyle; İdarenin 2022 bilançosunda en az, tapuda kayıtlı olan taşınmazların gerçeğe uygun değeri (rayiç değeri) ile emlak değerleri arasındaki fark kadar 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabında hataya sebebiyet verilmiştir.

BULGU 2: Kıdem Tazminatı Tutarlarının Dönemsellik Kavramına Aykırı Olarak Muhasebeleştirilmesi ve Hatalı Hesaplanması

İdare tarafından 2022 yılı içinde; geçmiş yıllarda ayrılması gerekli olan ancak ayrılmayan kıdem tazminatı tutarlarının toplu olarak muhasebe kayıtlarına alındığı, ancak dönemsellik kavramına aykırı olarak bu tutarın tamamının ilgili yılın gideri olarak muhasebeleştirildiği, bununla birlikte hesaplanan kıdem tazminatları tutarında hata olduğu görülmüştür.

Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik'in "Ödeme usulü" başlıklı 8'inci maddesinde, 4734 sayılı Kanun'un 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 ifade edilmiştir.

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

Mezkûr Yönetmelik'in 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 281'inci maddesinde de, bu hesabın mevzuat hükümlerine göre ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere, muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramı gereği sürekli işçiler ile 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Belediye şirketinde istihdam edilmeye başlanan işçilere ilişkin kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılarak, taşeron usulüyle istihdam edildikleri dönemler de dâhil olmak üzere, ilgili hesaplarda takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; sürekli işçiler ile 696 sayılı KHK kapsamında istihdam edilen işçilerin 2022 yılına ait sadece bir yıllık kıdem tazminatı tutarının 20.948.326,11 TL, 2022 yılı sonu itibariyle toplam kıdem tazminatı tutarının 178.084.062,34 TL ve 2023 yılında emekli olması düşünülen personelin toplam kıdem tazminatının ise 9.157.079,74 TL olduğu tespit edilmiştir.

İdare tarafından 2022 yılı içerisinde geçmiş yıllarda ayrılması gereken ancak ayrılmayan kıdem tazminatları da dâhil olmak üzere kıdem tazminatı ayrılmış, ancak dönemsellik kavramı gereği sadece 2022 yılına ait bir yıllık kıdem tazminatı tutarının faaliyet giderlerine yansıtılması gerekirken toplam kıdem tazminatı tutarının tamamı bu dönemin faaliyet gideri olarak muhasebeleştirilmiştir. Ancak geçmiş yıllara ait olan kıdem tazminatı tutarları envanter işleminde olduğu gibi 500-Net Değer Hesabı ile kayıtlara alınmalı, sadece 2022 yılı için

hesaplanan kıdem tazminatı tutarı ise faaliyet gideri olarak muhasebeleştirilmelidir.

İdarenin 2022 yılı bilançosu incelendiğinde ise 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında 9.157.079,74 TL olması gerekirken herhangi bir bakiye yer almadığı, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında ise 168.926.982,59 TL'lik bakiye olması gerekirken 171.599.226,20 TL'lik bakiye olduğu görülmüştür.

Tablo 9: Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesap Tablosu

Veriler	Tutar (TL)	Hesap	Tutar (TL)
2022 Yılı Sonu İtibariyle Olması Gereken Toplam Kıdem Tazminatı Tutarı (2022 yılı ve Önceki Yıllar toplamı) (a)	178.084.062,34	472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hata Tutarı (e)-(a-d)	2.672.243,61
2022 Yılına Ait Sadece Bir Yıllık Kıdem Tazminatı Tutarı (İdare Tarafından Yıl Sonunda Ayrılması Gereken Tutar) (b)	20.948.326,11	372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hata Tutarı (d)-(f)	9.157.079,74
2022 Yılı Sonunda İdare Tarafından Ayrılan Kıdem Tazminatı Karşılığı Tutarı (c)	170.801.228,40	630-Giderler Hesabı Hata Tutarı Hata (c-b)	149.796.390,40
2023 Yılında Emekli Olması Düşünülen Personelin Toplam Kıdem Tazminatı (d)	9.157.079,74		
İdarenin Mali Tablolarında 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı (e)	171.599.226,20		
İdarenin Mali Tablolarında 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı (f)	0,00		

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarında belirtilen hususlara dikkat edilerek işlem yapılacağı ve söz konusu hatanın giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin 2022 yılı mali tablolarında; 630-Giderler Hesabı 149.796.390,40 TL, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı 2.672.243,61 TL fazla, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ise 9.157.079,74 TL eksik tutarla yer almıştır.

BULGU 3: Elden Çıkarılacak Maddi Duran Varlıklar Hesabının Gerçeği Yansıtması

İdare taşınır kayıtlarında yer alan 9.127.505,54 TL'lik hurda varlığın fiziki olarak İdare bünyesinde bulunmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 253-Tesis, Makine ve Cihazlar,

Taşıtlar ve 255-Demirbaşlar Hesaplarının işleyişine ilişkin 195,197 ve 199’uncu maddelerinde eskime veya ekonomik ömrünü tamamlama gibi nedenlerle maddi duran varlık olma vasfı ortadan kalkan ve kullanılma imkanı kalmayan varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına; bu varlıklara ilişkin ayrılmış olan amortisman tutarlarının ise 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı’na aktarılması gerektiği belirtilmektedir.

Aynı Yönetmelik’in elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklara ilişkin 224, 225 ve 228’inci maddelerine göre ise herhangi bir sebeple kullanılma olanağını kaybeden ve hurdaya ayrılmış olan bu varlıklar elden çıkarılıncaya kadar 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı’nda, bu varlıklara ait amortisman tutarlarının ise 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı’nda izlenmesi gerekmektedir.

Bunun yanında 47 sıra numaralı Amortisman ve Tükenme Paylarına İlişkin Tebliğ’in “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6’ncı maddesinin yedinci fıkrasında ise çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortisman tabi maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesine karar verilenlerin, amortisman tabi tutulmamış kısmının tamamının amortisman tabi tutulacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından 2020, 2021 ve 2022 yıllarında hurdaya ayırma işlemi yapılmadığı, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında yer alan 9.127.505,54 TL’lik bakiyenin ise 2019 yıl sonu itibariyle oluştuğu, ancak muhasebe kayıtlarında yer alan bu hurda malzemelerin İdare bünyesinde fiziki olarak bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; taşınır kayıtlarında yer alan hurda varlıkların bazılarının ekonomik ömrünü tamamlaması, bir kısmının ise tamiri mümkün veya ekonomik olmayan arızalar nedeniyle kullanılmasında yarar görülmemesi nedenleri ile hizmet dışı bırakıldığı, bu nedenle söz konusu hurda malzemelerin kayıttan düşme işlemlerinin tesis edilerek çıkış işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir.

İdare tarafından her ne kadar bu taşınırların hizmet dışı bırakıldığı ifade edilse de muhasebe kayıtlarında yer alan bu dayanıklı taşınırlar İdare bünyesinde bulunmamaktadır. Bu nedenle, söz konusu malzemelerin akıbetinin araştırılması ve tespit edilen sonuçlara göre gerekli işlemlerin tesis edilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak; İdarenin 2022 yılı bilançosunda 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı 9.127.505,54 TL fazla tutarla yer almıştır.

BULGU 4: Taksitli Satılan Taşınmazların Satış Bedellerinin Muhasebe Kayıtlarında Tam Olarak Yer Almaması

İdarenin çeşitli kanun hükümlerine istinaden yaptığı taksitli taşınmaz satış işlemlerinden doğan alacaklarının muhasebe kayıtlarında tam olarak yer almadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 170'inci maddesinde diğer faaliyet alacakları hesabının, mahalli idarelere ait maddi duran varlıkların taksitle satılması durumunda ortaya çıkan alacaklar ve bir yıldan daha uzun bir sürede tahsili gereken diğer çeşitli faaliyet alacaklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in "227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının" işleyişini düzenleyen 171'nci maddesinde;

"(1) Diğer faaliyet alacakları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutarlardan bir yıldan uzun bir sürede tahsili gerekenler bu hesaba, bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili gerekenler 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumsuz fark ve mevzuatı gereğince diğer kamu idarelerine ayrılması gereken paylar 630-Giderler Hesabına, ayrılmış olan birikmiş amortisman tutarı 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç; maddi duran varlığın kayıtlı değeri ilgili maddi duran varlık hesabına, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

...

b) Alacak

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler bu hesaba alacak, 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına borç kaydedilir.

...”

Hükümleri yer almaktadır.

Anılan Yönetmelik'in 189'uncu maddesinin (b) bendinin (2) numaralı alt bendinde taksitle satılan arsa ve arazilerin, kayıtlı değerinin 250-Arazi ve Arsalar Hesabına alacak, yine satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu farkın 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedelinden doğan alacakların ise ilgisine göre 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı veya 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre; İdarece taksitli maddi duran varlık satılması durumunda söz konusu varlığın kayıtlı değeri ile hesaplardan çıkartılması, kayıtlı değeri ile satış bedeli arasında olumlu-olumsuz farkın sırasıyla 600-Gelirler Hesabında veya 630-Giderler Hesabında izlenilmesi, satıştan kaynaklanan alacakların ise vadelerine göre 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı ile 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Emlak İstimlak Müdürlüğü verilerine göre İdarenin 2022 yılı sonu itibariyle taksitli taşınmaz satış işlemlerinden kaynaklanan toplam 14.075.129,43 TL alacağı bulunduğu ve söz konusu alacak tutarının 7.862.998,30 TL'lik kısmının 2023 yılında tahsil edileceği anlaşılmıştır. Buna göre, İdarenin 2022 yılı sonu bilançosunda 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının bakiyesinin 6.212.131,13 TL, 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının bakiyesinin ise 7.862.998,30 TL olması gerekmektedir. Ancak 2022 yılı bilançosunda 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı 1.584.089,32 TL'lik bakiye yer alırken 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında ise bakiye bulunmamaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; gerekli düzeltme çalışmalarının yapıldığı ve hatanın tekrarlanmaması için gereken özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

İdare tarafından her ne kadar söz konusu tespite yönelik olarak düzeltme işlemlerinin yapıldığı ifade edilse de bu kapsamda herhangi bir kanıtlayıcı belge sunulmamıştır.

Sonuç olarak, İdarenin 2022 yılı bilançosunda 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı 4.628.041,81 TL, 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı ise 7.862.998,30 TL eksik tutarla yer almıştır.

BULGU 5: İdare Tarafından Yıl Sonu Ambar Sayımlarının Yapılmaması ve İlk Madde Malzeme Hesabından Yapılan Çıkış İşlemlerinin Gerçek Durumu Yansıtması

İdare tarafından yıl sonu ambar sayımlarının yapılmaması nedeniyle 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında kayıtlı olup tüketilmiş olan mal ve malzemelerin gerçek durumu yansıtacak biçimde giderleştirilemediği, bu nedenle mali tablolarda söz konusu hesabın olması gerekenden daha fazla görünmesine sebebiyet verildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 114'üncü maddesinin (4) numaralı fıkrası ile paralel olarak düzenlenen Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır Giriş ve Çıkış İşlemlerinin Muhasebe Birimine Bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinde; genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibarıyla, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin onaylı bir listesinin, en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderileceği ifade edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler" başlıklı 32'nci maddesinde ise, kamu idarelerine ait taşınırların, yılsonlarında sayımı yapılacağı ifade edilmiştir.

Ayrıca söz konusu maddede, taşınırların fiili miktarlarının kayıtlı miktarlarından eksik olduğunun tespit edilmesi halinde Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı ve Taşınır İşlem Fişi; fazla olduğunun tespit edilmesi halinde ise Taşınır İşlem Fişi düzenlettirilerek, defter kayıtlarının sayım sonuçlarıyla uygunluğunun sağlanacağı ve düzenlenen giriş ve çıkış belgelerinin bir örneğinin, muhasebe kayıtlarının yapılması için muhasebe birimine gönderileceği hüküm altına alınmıştır.

Örnekleme olarak seçilen destek hizmetleri müdürlüğü ambarında yapılan incelemede; yıl sonu sayım işlemlerinin yapılmaması ve dönem içinde tüketilmiş olan malzemelerin çıkışının düzenli olarak yapılmaması sebebiyle ambarda kayıtlara göre yer alan miktarlar ile fiili olarak yer alan miktarların uyumsuz olduğu tespit edilmiştir. Örneğin 2022 yıl sonunda kayıtlara göre destek hizmetleri müdürlüğü deposunda 4.064 adet damacana su (19 litre) görünmekte iken fiili olarak bu miktarın bulunmadığı görülmüştür. Söz konusu durum bahsedildiği üzere damacana suların tüketildiği halde kayıtlardan düşülmemesi nedeniyle oluşmuştur.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; yıl sonunda iş yoğunluğu

nedeni yapılamayan ambar çıkış işlemlerinin daha sonra tamamlandığı, söz konusu ambar sayımları ve çıkış işlemleri için gerekli özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

İdarece her ne kadar söz konusu tespitte yönelik olarak düzeltme işlemlerinin yapıldığı ifade edilse de bu kapsamda herhangi bir kanıtlayıcı belge sunulmamıştır. Ayrıca tespitite yer verilen örnek sadece örneklem amacıyla gösterilmiş olup bu minvalde olan birçok tüketim malzemesi tüketildiği halde kayıtlarda yer almaktadır. Bu nedenle söz konusu hatanın düzeltilebilmesi için İdare tarafından kapsamlı bir sayım yapılmalı ve kayıtlı miktarlar ile fiziki miktarlar karşılaştırılarak gereken düzeltme işlemleri yapılmalıdır.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen tespitler nedeniyle İdarenin 2022 yılı bilançosunda 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabının doğru bilgi vermediği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Maddi Duran Varlıkların Bir Kısmı İçin Amortisman Ayrılmaması ve Amortisman Tabi Maddi Varlığın Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılması

İdare tarafından maddi duran varlık grubunda kayıtlı bazı varlıklar için hiç amortisman ayrılmadığı, bazı varlıklar için ise varlığın kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25-Maddi Duran Varlıklar hesap grubuna ilişkin olan "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 187'nci maddesinin ikinci fıkrasının (ç) bendinde; amortisman tabi varlıkların neler olduğu, bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarına ilişkin esas ve usullerin Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirleneceği, ayrılan amortismanların nasıl muhasebeleştirileceği ve varlıkların amortisman hesaplanmasına esas alınacak değerinin nasıl tespit edileceği düzenlenmiştir.

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

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

Mezkûr düzenlemelere göre; duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi değerlerinin maliyet bedeli olacağı, bir varlık için yapılan harcamaların, kayıtlı değerine ilave

edilmesi halinde, amortisman hesaplamasının varlığın yeni değeri üzerinden yapılacağı, duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yönteminin uygulanacağı, varlıklar için amortisman ve tükenme payının belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede; İdarenin maddi duran varlık grubunda kayıtlı bulunmasına rağmen 2022 yılı sonu itibariyle bazı varlıklar için hiç amortisman ayrılmadığı, bazı varlıklar için ise kayıtlı değerinden daha fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir.

Aşağıda yer verilen tablolarda bu duruma ilişkin örnekler yer almaktadır:

Tablo 10: Amortisman Ayrılmamış Maddi Duran Varlıklar

Hesap kodu	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri (TL)	Amortismanların Toplam Değeri (TL)	Fark (TL)
252.xx.xx.04.15	Hayvan Barınakları	10.491.315,24	0,00	10.491.315,24
253.03.03..	Kurtarma Amaçlı Cihaz ve Aletler	2.005,95	0,00	2.005,95
253.03.06..	Araştırma ve Üretim Amaçlı Cihazları ve Aletleri	37.465,70	0,00	37.465,70
255.01.02..	Temsil ve Tören Demirbaşları	44.523,91	0,00	44.523,91
255.07.01..	Kütüphane Mobilyaları	627.693,20	0,00	627.693,20

Tablo 11: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Maddi Duran Varlıklar

Hesap kodu	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri (TL)	Amortismanların Toplam Değeri (TL)	Fark (TL)
255.07.04..	Bilgi Saklama Üniteleri	0,00	37.905,55	-37.905,55
255.08.01..	Eğitim Mobilyaları ve Donanımları	75.947,16	93.104,52	-17.157,36

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; mevcut uyumsuzlukların giderilerek, amortisman işlemlerinin ilgili mevzuata uygun şekilde gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, gerekli çalışmalar yapılarak maddi duran varlıkların amortisman değerleri ile kayıtlı değeri arasındaki uyumsuzluğun giderilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Sayıştay İlamı ile Tazminine Karar Verilen Kamu Zararı Tutarlarının Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

Sayıştay ilamlarıyla tazminine karar verilen, ancak henüz kesinleşmeyen kamu zararı tutarlarının İdare tarafından muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kamu zararı" başlıklı 71'inci maddesine dayanılarak hazırlanan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in "Kamu zararından doğan alacakların muhasebe kayıtlarına alınması" başlıklı 9'uncu maddesinde; Sayıştay ilâmları ile bildirilen kamu zararından doğan alacakların, ilâmların idarelerine ulaştığı tarihten itibaren beş iş günü içerisinde, takibe yetkili birimce, sorumlular ve ilgililer adına muhasebe kayıtlarına aldırılacağı, muhasebe birimine yazılan yazıda faiz başlangıç tarihinin de belirtileceği, muhasebe biriminin, Sayıştay ilâmına istinaden bildirilenleri ilâmda belirtilen sorumlular adına hesaplara kaydedeceği hükümlerine yer verilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 111'inci maddesinde ise, Sayıştay ve diğer mahkemelerce verilir kuruma tebliğ olunan ilamlarda yer alan tutarların kişilerden alacaklar hesabına alınarak takip edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; İdarenin 2019 yılı hesabına ilişkin yargılamaya esas raporun Sayıştay 7'nci Dairesi tarafından yargılandığı ve yargılama sonucunda 146 no.lu ilam ile tazminine karar verilen maddelerin bazılarının tahsil edildiği, bazılarının ise temyiz konusu edildiği, ancak temyiz konusu edilen bu kamu zararı tutarlarının 140-Kişilerden Alacaklar Hesabında takip edilmediği görülmüştür.

Sayıştay ilamlarına karşı temyiz yoluna başvurulması, söz konusu kamu zararı tutarlarının muhasebe kayıtlarına alınmasını engelleyen bir uygulama değildir. Temyiz başvurusu, ilamlar henüz kesinleşmediği için infazı durdurmakta ancak takibi engellememektedir. Bu kapsamda Sayıştay ilamları ile tazminine karar verilen tutarlar her halükârda İdareye bildirilmelerinden itibaren 5 gün içerisinde muhasebe kayıtlarına alınmalı, kesinleştikten sonra ise 90 gün içinde infaz edilmelidir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; konu ile ilgili gerekli düzeltme çalışmalarının yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdarenin 2022 yılı bilançosunda 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı

43.221,06 TL eksik tutarla yer almıştır.

BULGU 8: İdarenin Tahsisli Kullandığı ve Tahsis Ettiği Taşınmazlara Yönelik Mali Tabloların Doğru Bilgi Vermemesi

İdarenin kullandığı hizmet binasının da içerisinde bulunduğu ve İdareye tahsisli olan taşınmazların muhasebe kayıtlarında yer almadığı, 2021 ve 2022 yılında yapılan tahsis işlemlerinin muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı ve tahsis süresi biten taşınmazların ise muhasebe kayıtlarında izlenilmeye devam edildiği; ayrıca bu taşınmazlara yönelik amortisman işlemlerinin de gerçekleştirilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25-Maddi duran varlıklar hesap grubunda "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 187'nci maddesinde;

Kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenler ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanların yardımcı hesaplar itibarıyla izleneceği, taşınmazların tahsisinin kaldırılmasına karar verilmesi halinde taşınmazı tahsis eden idare ile taşınmazın tahsis edildiği idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimleri tarafından tahsise ilişkin muhasebe kayıtlarının kapatılacağı, 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 maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edileceği ve amortisman hesaplamasında dikkate alınacağı,

Tahsis edilen taşınmazlara yapılan değer artırıcı harcamaların, taşınmazın tahsis edildiği kamu idaresinin muhasebe hizmetini yürüten muhasebe birimince ilgili taşınmazın kayıtlı değeri üzerine ilave edileceği, ilave edilen değer, taşınmazı tahsis eden kamu idaresine, bu kamu idaresince de muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine kayıtlara alınmak üzere bildirileceği,

İfade edilmiştir.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 250- Arazi ve Arsalar Hesabı, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252-Binalar Hesabının işleyişine ilişkin 189, 191 ve 193'üncü maddelerine göre; idarelere tahsis edilen taşınmazın ilgili varlık hesabına borç, 500-Net Değer Hesabına alacak; idarelerin tahsis ettiği taşınmazların ise ilgili varlık hesabına alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydı yapılarak muhasebeleştirileceği

belirtilmiştir.

Yine aynı maddelerde tahsise konu olan taşınmazların amortisman kayıtlarının ise taşınmazın tahsis edilmesine veya tahsisli kullanılması durumuna göre 500-Net Değer Hesabı ile 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç ve alacak kayıtlarının yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerinde özetle; tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazların amortisman işlemleri de dahil olmak üzere mevzuatta belirtilen şekilde kayıtlara alınması, söz konusu taşınmazların amortisman tutarını etkileyecek olan değer artırıcı harcamaların taşınmazların maliki kamu idaresine bildirilmesi ve tahsis süresi biten taşınmazların ise kayıtlarının kapatılması gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; İdarenin muhasebe kayıtlarında izlediği tahsisli kullanılan ve tahsis edilen taşınmazlara ilişkin bilgiler ile Emlak ve İstimlak Müdürlüğünden alınan verilerin uyumlu olmadığı, 2021 ve 2022 yılında yapılan tahsis işlemlerinin muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı ve tahsis süresi biten taşınmazların ise muhasebe kayıtlarında izlenilmeye devam edildiği, bununla birlikte bu taşınmazlara yönelik amortisman işlemlerinin gerçekleştirilmediği; ayrıca İdarenin tahsisli olarak kullandığı belediye hizmet binasının da içerisinde yer aldığı 205.055,00 m² tapu alanına sahip olan taşınmazın kayıtlarda yer almadığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; konu ile ilgili çalışmaların tamamlanarak 250- Arazi ve Arsalar Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 500-Net Değer Hesabı ile 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının doğru bilgi vermesinin sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda bahsedilen hususlar sebebiyle İdarenin 2022 yılı bilançosunda 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 252-Binalar Hesabı ve 500-Net Değer Hesabı ile 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı doğru bilgi vermemektedir.

BULGU 9: Niteliği İtibariyle Uzun Vadeli Olarak Verilen Depozito ve Teminatların Kısa Vadeli Hesaplarda İzlenilmesi

İdare tarafından elektrik, doğalgaz aboneliği ve ağaçlandırma bedeli için verilen ve niteliği itibariyle uzun vadeli olan depozitoların 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı yerine 126- Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında takip edildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 126-Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 95'inci maddesinde bu hesabın,

kurumca bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş olup 168'inci maddesinde ise bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının kullanılacağı ifade edilmiştir.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; İdare tarafından niteliği itibari ile elektrik, doğalgaz aboneliği ve bazı kiralanmış yerler için ağaçlandırma bedeli olarak ödenen depozitoların 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı yerine 126- Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında takip edildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; gerekli düzeltmelerin yapılarak, uzun vadeli depozitoların 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenilmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdarenin 2022 yılı bilançosunda 126- Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı 1.308.836,52 TL fazla, 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı ise aynı tutar kadar eksik yer almıştır.

BULGU 10: İdareye Bağışlanan Taşınmazların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdareye bağışlanan taşınmazların muhasebeleştirilmesinde 600-Gelirler Hesabı yerine 500-Net Değer Hesabının kullanıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un "Bağış ve yardımlar" başlıklı 40'inci maddesi ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bağış ve yardımlar" başlıklı 17'nci maddesinin ikinci fıkrasında; kamu idarelerine yapılan her türlü bağış ve yardımların gelir kaydedileceği, nakdi olmayan bağış ve yardımların ise ilgili mevzuatına göre değerlemeye tâbi tutularak kayıtlara alınacağı ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 250-Arazi ve Arsalar Hesabının işleyişine ilişkin 189'uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (3) numaralı alt bendinde, bedelsiz olarak kuruma intikal eden arsa ve arazilerin tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; İdareye 2022 yılında bağışlanan arsa niteliğindeki taşınmazların, İdare tarafından bir nevi envanter çalışması sonucunda tespit edilen taşınmazlar gibi

muhasebeleştirildiği böylelikle muhasebe kayıtlarında 600-Gelirler Hesabı yerine 500-Net Değer Hesabının kullanıldığı tespit edilmiştir.

Taşınmaz bağışlarının yılı içinde muhasebeleştirilmesi durumunda dönemsellik kavramı gereği 600-Gelirler Hesabı kullanılmalıdır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; gerekli düzeltmelerin yapılarak İdareye bağışlanan taşınmazların muhasebeleştirilmesinde 600-Gelirler Hesabının kullanılacağı ifade edilmiştir.

Ancak İdareye bağışlanan varlıkların muhasebeleştirilmesinde her koşulda bahse konu faaliyet hesabının kullanılması dönemsellik ilkesine aykırı olabilecektir. Şöyle ki eğer düzeltme veya envanter işlemi nedeniyle ilgili yıl geçtikten sonra bir muhasebe kaydı yapılacak ise 600-Gelirler Hesabı kullanılmamalı, 500-Net Değer Hesabı kullanılmalıdır. Tespitte yer verildiği üzere İdare yıl içerisinde gerçekleştirdiği kayıtlarda 600-Gelirler Hesabını kullanmayarak faaliyet gelirlerinin olması gerekenden daha düşük sonuçlanmasına neden olmuştur.

Sonuç olarak; İdarenin 2022 yılı mali tablolarında; 600-Gelirler Hesabı 1.354.149,54 TL eksik, 500-Net Değer Hesabı ise aynı tutar kadar fazla yer almıştır.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: İdareye Hibe Edilen Asfaltın Muhasebeleştirilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması

İstanbul Büyükşehir Belediye Meclisi tarafından alınan karar uyarınca ilçe belediyelerinin sorumluluğundaki yolların bakımında ve onarımında kullanılmak üzere İBB tarafından yapılan ve İdarece bu amaçla kullanılan asfalt hibesinin, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı kullanılmadan doğrudan 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedildiği, ayrıca muhasebe kaydında bütçe hesaplarının kullanıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde, alınan bağış ve yardımların kamu geliri olduğu ifade edilmiş olup 40'ıncı

maddesinde ise kamu idarelerine yapılan her türlü bağış ve yardımın gelir kaydedileceği ifade edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınırın kaydı" başlıklı 12'nci maddesinde, kamu idarelerince bütün taşınırın ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınmasının esas olduğu belirtilmiş ve önceki yıllardan devren gelen taşınır ile içinde bulunulan yılda herhangi bir şekilde edinilen veya elden çıkarılan taşınırın miktar ve değer olarak kayıtlarda yer alması gerektiği; Yönetmelik'in 13'üncü maddesinde ise taşınır giriş ve çıkışlarının Taşınır İşlem Fişine dayanılarak yapılacağı, bağış ve yardım yoluyla edinilen taşınırın bağış ve yardımda bulunan tarafından ispat edici bir belge ile değeri belirtilmiş ise bu değer üzerinden kayıtlara alınacağı;

Hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bağış ve yardımlar" başlıklı 17'nci maddesinde; alınan her türlü bağış ve yardımların gelir kaydedileceği, alınan şartlı bağış ve yardımların, üst yöneticinin onayı ile gelir bütçesinde bağış ve yardımlar bölümüne gelir yazılacağı ve gider bütçesinde bu hizmetin ödeneği varsa bu ödeneye ekleneceği, yoksa bütçede öngörülen tertibe ödenek yazılarak tahsis amacına uygun harcanacağı;

Yönetmelik'in 15-Stoklar hesap grubu ile ilgili 114'üncü maddesinde;

Bağış veya hibe olarak edinilen stokların varsa bilinen değeri, yoksa ilgili mevzuatına göre değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeri üzerinden hesaplara alınacağı,

150- İlk Madde ve Malzemeler Hesabının niteliğine ilişkin 115'inci maddesinde; bu hesabın, kurumlarca satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, artık ve hurda gibi bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tüketilecek veya paraya çevrilecek varlıkların izlenmesi için kullanılacağı,

150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabının işleyişine ilişkin 116'ncı maddesinin birinci fıkrasının (a/2) alt bendinde; bağış ve yardım şeklinde bedelsiz olarak edinilen stokların tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği,

İfade edilmiştir.

Yine söz konusu Yönetmelik'in 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının niteliğine

ilişkin 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.

Yapılan incelemede; İBB tarafından İdareye hibe edilen 5.096.948,14 TL bedelli asfaltın hâlihazırda yürütülen asfalt kaplama işi kapsamında serildiği, ancak söz konusu asfaltın yapım aşamasında 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenilmeden yıl sonunda doğrudan 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedildiği, ayrıca bu kayıt sırasında aynı nitelikli bir bağış olması dolayısıyla kullanılmaması gereken bütçe hesaplarının kullanıldığı görülmüştür.

Hâlbuki asfalt hibesi İdare tarafından kabul edildiği zaman 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabının borcu karşılığında 600-Gelirler Hesabının alacağına kaydedilerek muhasebeleştirilmeli, daha sonra söz konusu asfaltın serim aşamasında serilen kısım kadar stok hesabından çıkış yapılarak 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının borcuna kaydedilmeli ve iş tamamlandığında ise 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına aktarılması gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; bulguda belirtilen hususların 2023 mali yılı muhasebe kayıtlarında dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdareye bağışlanan asfaltın muhasebe kayıtlarında bütçe hesaplarının kullanılması nedeniyle, 2022 yılının mali tablolarında 800-Bütçe Gelirleri Hesabı 5.096.948,14 TL fazla tutarla yer almıştır.

BULGU 2: Kamuya Terk İşlemlerinin Tamamlanmadan İhaleye Çıkılması

“Kâğıthane İlçesi Hürriyet Mahallesi, 5633 ada 1 parselde yapılacak yeşil alan altı katlı otopark ve pazar alanı yapım işi” kapsamında İdare tarafından kendi mülkiyetinde olmayan hazineye ait arsa üzerine yapı yaptırıldığı ve bahse konu yer ile ilgili imar işlemlerinin tamamlanmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun “Görevlilerin ceza sorumluluğu” başlıklı 60'ncı maddesinde aynen; *“İhale yetkilisi ile ihale komisyonlarının başkan ve üyeleri ile ihale işlemlerinden sözleşme yapılmasına kadar ihale sürecindeki her aşamada görev alan diğer*

İlgililerin; 17 nci maddede belirtilen fiil veya davranışlarda bulduklarının, görevlerini kanuni gereklere uygun veya tarafsızlıkla yapmadıklarının, taraflardan birinin zararına yol açacak ihmalde veya kusurlu hareketlerde bulduklarının tespiti halinde, haklarında ilgili mevzuatları gereğince disiplin cezası uygulanır. Ayrıca, fiil veya davranışlarının özelliğine göre haklarında ceza kovuşturması da yapılır ve hükmolunacak ceza ile birlikte tarafların uğradıkları zarar ve ziyan genel hükümlere göre kendilerine tazmin ettirilir. Bu Kanuna aykırı fiil veya davranışlardan dolayı hüküm giyen idare görevlileri, bu Kanun kapsamına giren işlerde görevlendirilemezler.

Bu Kanun kapsamına giren işlerden dolayı yargı organlarınca herhangi bir ceza verilmiş olanlar, bu Kanun kapsamına giren bütün kamu kurum ve kuruluşlarınca bu Kanunun ve ilgili diğer mevzuatın uygulanması ile görevli ve yetkili kadrolara atanamaz ve görev alamazlar.

5 inci maddede belirtilen ilkelere ve 62 nci maddede belirtilen kurallara aykırı olarak ihaleye çıkılmasına izin verenler ve ihale yapanlar hakkında da yukarıda belirtilen müeyyideler uygulanır.”

“İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar” başlıklı 62’nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde ise ; “Yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamaz...”

Hükümleri yer almaktadır.

Yapılan incelemede, İdare tarafından yapım işi kapsamında inşa ettirilen katlı otoparkın bulunduğu Kâğıthane İlçesi Hürriyet Mahallesi, 5633 Ada 1 Parselin mülkiyetinin hazineye ait olduğu ve 1/1000 ölçekli 4. Etap Kâğıthane Uygulama İmar Planında park alanında kaldığı, bu kapsamda İdare tarafından alınan encümen kararı doğrultusunda söz konusu yerin 3194 sayılı İmar Kanunu’nun ilgili maddelerine göre park alanı olarak terk edilmesi için 16.10.2020 tarihinde İstanbul Çevre Şehircilik İl Müdürlüğüne başvurulduğu, ancak henüz bahse konu imar işlemlerinin tamamlanmadığı, buna rağmen 09.03.2021 tarihinde adı geçen işin ihalesinin gerçekleştirildiği ve yapımının tamamlanmak üzere olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; Hürriyet Mahallesinin iş yeri ve nüfus bakımından yoğun bir mahalle olduğu, konunun acil olarak çözümü amacı ile bahse konu Mahallede yer alan 5633 ada 1 parselin değerlendirildiği, İstanbul İmar Yönetmeliği’nin

28'inci maddesinde imar planlarında meydan, kavşak, yol ve spor alanı gibi kamuya açık alanlarda onaylı avan projeye göre zemin altı otopark yapılabildiği, Hazineye ait söz konusu parselin devri için gerekli yazışmaların başlatıldığı, parselin devrinden sonra imar ve ruhsatlandırma işlemlerine başlanacağı ve bundan sonraki işlemlere hassasiyet gösterileceği ifade edilmiştir.

İdare tarafından her ne kadar İstanbul İmar Yönetmeliği'nin 28'inci maddesinden bahsedilerek park alanlarına zemin altı otopark yapılabildiği belirtilse de bulguda söz konusu alanlara otopark yapılamayacağı şeklinde herhangi bir iddia ileri sürülmemiş, sadece bahse konu işe ait ihalenin imar işlemleri tamamlanmadan gerçekleştirildiği hususuna vurgu yapılmıştır.

Sonuç olarak; İdare tarafından yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ihaleye çıkılmaması gerekmektedir.

BULGU 3: İdare Tarafından İhale Edilen Katlı Otopark Yapım İşlerinin İnşaat Ruhsatının Bulunmaması

İdare tarafından “Kâğıthane İlçesi, Gültepe Mahallesi 6187 Ada 5 Parselde Yapılacak Katlı Otopark ve Pazar Alanı Yapım İşİ” ve “Kâğıthane İlçesi Hürriyet Mahallesi, 5633 Ada 1 Parselde Yapılacak Yeşil Alan Altı Katlı Otopark ve Pazar Alanı Yapım İşİ” kapsamında yaptırılan otoparkların yapı ruhsatlarının bulunmadığı görülmüştür.

3194 sayılı İmar Kanunu'nun;

“Yapı ruhsatı” başlıklı 21'inci maddesinde; *“Bu Kanunun kapsamına giren bütün yapılar için 26 ncı maddede belirtilen istisna dışında belediye veya valiliklerden yapı ruhsatı alınması mecburidir*

...”

“Ruhsat alma şartları” başlıklı 22'nci maddesinde;

“Yapı ruhsatı almak için belediye, valilik bürolarına yapı sahipleri veya kanuni vekillerince dilekçe ile müracaat edilir. Dilekçeye sadece tapu (istisnai hallerde tapu senedi yerine geçecek belge), mimari proje, statik proje, elektrik ve tesisat projeleri, resim ve hesapları, röperli veya yoksa, ebatlı kroki eklenmesi gereklidir. Belediyeler veya valiliklerce

ruhsat ve ekleri incelenerek eksik ve yanlış bulunmuyorsa müracaat tarihinden itibaren en geç otuz gün içinde yapı ruhsatı verilir. Eksik veya yanlış olduğu takdirde; müracaat tarihinden itibaren onbeş gün içinde müracaatçıya ilgili bütün eksik ve yanlışları yazı ile bildirilir. Eksik ve yanlışlar giderildikten sonra yapılacak müracaattan itibaren en geç onbeş gün içinde yapı ruhsatı verilir.”

“Kamuya ait yapı ve tesisler ile sanayi tesislerinde ruhsat” başlıklı 26’ncı maddesinde;

“Kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılacak veya yaptırılacak yapılara, imar planlarında o maksada tahsis edilmiş olmak, plan ve mevzuata aykırı olmamak üzere mimari, statik, tesisat ve her türlü fenni mesuliyeti bu kamu kurum ve kuruluşlarınca üstlenilmesi ve mülkiyetin belgelenmesi kaydıyla avan projeye göre ruhsat verilir.

...”

“Yapı kullanma izni başlıklı” 30’uncu maddesinde ise; *“Yapı tamamen bittiği takdirde tamamının, kısmen kullanılması mümkün kısımları tamamlandığı takdirde bu kısımlarının kullanılabilmesi için inşaat ruhsatını veren belediye, valilik bürolarından; 27 nci maddeye göre ruhsata tabi olmayan yapıların tamamen veya kısmen kullanılabilmesi için ise ilgili belediye ve valilikten izin alınması mecburidir. Mal sahibinin müracaatı üzerine, yapının ruhsat ve eklerine uygun olduğu ve kullanılmasında fen bakımından mahzur görülmediğinin tespiti gerekir.*

Belediyeler, valilikler mal sahiplerinin müracaatlarını en geç otuz gün içinde neticelendirmek mecburiyetindedir. Aksi halde bu müddetin sonunda yapının tamamının veya biten kısmının kullanılmasına izin verilmiş sayılır. Bu maddeye göre verilen izin yapı sahibini kanuna, ruhsat ve eklerine riayetsizlikten doğacak mesuliyetten kurtarmayacağı gibi her türlü vergi, resim ve harç ödeme mükellefiyetinden de kurtarmaz”

Hükümleri yer almaktadır.

Yapılan incelemede; İdare tarafından ihale edilen “Kağıthane İlçesi, Gültepe Mahallesi 6187 Ada 5 Parselde Yapılacak Katlı Otopark ve Pazar Alanı Yapım İşi” ve “Kağıthane İlçesi Hürriyet Mahallesi, 5633 Ada 1 Parselde Yapılacak Yeşil Alan Altı Katlı Otopark ve Pazar Alanı Yapım İşi” kapsamında, yüklenicilerin İdareye yapı ruhsatı almak için herhangi başvuruları bulunmadığı, böylelikle yapım işine ruhsatsız olarak başladıkları tespit edilmiştir.

Bilindiği üzere bölge ve genel otoparkların düzenlenme esasları Otopark Yönetmeliği’nde belirlenmiştir. Söz konusu Yönetmelik’te otoparkların taşınması gereken asgari

özellikler belirlenmiş ve yapım koşulları açıklanmıştır. Otoparkların veya diğer yapıların ruhsatsız olarak inşa edilmesi sonucunda, bu yerlerin ilgili mevzuatla belirlenen yapım koşullarına uygun olup olmadığının denetimi engellenecek, bu nedenle ilgili düzenlemelerden beklenen fayda sağlanamamış olacaktır. Ayrıca inşaat bittiği zaman bu yerlere yapı kullanma izni belgesi verilemeyecek ve bu nedenle otoparkın işletilebilmesi için gerekli ruhsatlandırma işlemi de yapılamayacaktır.

Ayrıca yapı ruhsatının bulunmaması durumunda o inşaat sahasından çıkacak olan harfiyatın taşınabilmesi dahi mümkün bulunmamaktadır. Çünkü Hafriyat Toprağı, İnşaat ve Yıkıntı Atıklarının Kontrolü Yönetmeliği hükümleri gereği hafriyat toprağı ile inşaat ve yıkıntı atıklarını taşımak isteyen kişi veya kuruluşlar üretilen atıkları ne şekilde taşıyacaklarını ve nereye depolayacaklarını belgelendirmekle yükümlüdürler. Söz konusu atık üreticileri, “Hafriyat Toprağı ve İnşaat/Yıkıntı Atıkları Taşıma ve Kabul Belgesi”ni atığın üretildiği ilçe belediye başkanlıklarına müracaat ederek almak ve üretilen atığı büyükşehir belediye Başkanlığı tarafından izin verilen döküm alanlarında bertaraf etmek zorundadırlar. Söz konusu belgelerin verilebilmesi için ise inşaatın yapı ruhsatının bulunması gerekmektedir. Bu nedenle ruhsatsız olarak inşa edilen bu yerlerde üretilen atığın ne şekilde taşındığı ve nerede bertaraf edildiği de bilinmemektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; söz konusu otoparkların ihtiyaç dolayısıyla yapıldığı, Hürriyet Mahallesi 5633 ada 1 parselin Hazineye ait olduğu, söz konusu arazinin İdareye devri sağlandıktan sonra imar ve ruhsatlandırma çalışmalarına başlanacağı ifade edilmekle birlikte Gültepe Mahallesi 6187 Ada 5 Parselde yapımı süren katlı otopark ve pazar alanı inşaatının yapı ruhsatının neden bulunmadığına dair bir açıklama yapılmamıştır.

Sonuç olarak, yapıların fen ve sanat kurallarına uygun olarak inşa edilmesi, ilgili mevzuatla belirlenen yapım şartlarının projelerde yer almasının sağlanması ve ilerde işletme ile ilgili ruhsatlandırma sorunlarının ortaya çıkmaması adına, İdare tarafından imar mevzuatı hükümlerini bertaraf edecek şekilde işlem tesis edilmemesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 4: Yapım İşlerinde Şartlar Oluşmadığı Halde Proje Değişiklikleri Yapılması ve Gerekçe Raporu Olmadan Yeni İmalatlar Yaptırılması

İdare tarafından yürütülen yapım işlerinde iş artışı veya proje revizelerinin gerekçelerinin genel geçer ifadelerle belirtildiği, söz konusu duruma neden olan koşulların

ayrıntılarının belirtilmediği görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işler, iş eksilişi ve işin tasfiyesi" başlıklı 24'üncü maddesinde aynen;

"Mal ve hizmet alımlarıyla yapım sözleşmelerinde, öngörülemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde, artışa konu olan iş;

a) Sözleşmeye esas proje içinde kalması,

b) İdareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmaması,

Şartlarıyla, anahtar teslimi götürü bedel ihale edilen yapım işlerinde sözleşme bedelinin % 10'una, birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen mal ve hizmet alımlarıyla yapım işleri sözleşmelerinde ise % 20 'sine kadar oran dâhilinde, süre hariç sözleşme ve ihale dokümanındaki hükümler çerçevesinde aynı yükleniciye yaptırılabilir.

... "

Denilmektedir.

Yine Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 21'inci maddesinde de yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine yer verilmiştir.

Bununla birlikte Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Projelerin uygulanması" başlıklı 12'nci maddesinin dördüncü fıkrasında ise;

"İdare, sözleşme konusu işlerle ilgili proje v.b. teknik belgelerde, değişiklik yapılmaksızın işin tamamlanmasının fiilen imkânsız olduğu hallerde, işin sözleşmede belirtilen niteliğine uygun bir şekilde tamamlanmasını sağlayacak şekilde gerekli değişiklikleri yapmaya yetkilidir. ..."

Hükmü yer almaktadır.

İhale mevzuatındaki düzenlemelere göre yapım işlerinde proje değişikliği ve iş artışı hususları birtakım koşulların oluşması durumunda mümkün kılınmış ve idarelere bu konuda sınırsız bir takdir yetkisi verilmemiştir.

Şöyle ki; işin yürütülmesi sırasında proje değişikliği yapılabilmesi için bu değişiklik

yapılmaksızın işin tamamlanmasının fiilen imkânsız olması gerekmektedir.

İş artışlarına ise öngörülme­yen durumlara dayalı olarak ortaya çıkması, yaptırılmasının zorunluluk arz etmesi, sözleşmeye esas proje içinde kalması gibi birtakım şartların mevcut olması halinde karar verilmesi gerekmektedir.

Ayrıca anılan Şartname'nin “Sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belirli olmayan işlerin fiyatının tespiti” başlıklı 22’nci maddesinin birinci fıkrasında aynen;

“12 üncü maddenin 4 üncü fıkrasında belirtilen proje değişikliği şartlarının gerçekleştiği hallerde, işin yürütülmesi aşamasında idarenin gerekli görerek yapılmasını istediği ve ihale dokümanında ve/veya teklif kapsamında fiyatı verilmemiş yeni iş kalemlerinin ve/veya iş gruplarının bedelleri ile 21 inci maddeye göre sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işlerin bedelleri, ikinci fıkra­da belirtilen usuller çerçevesinde yüklenici ile birlikte tespit edilir. ...”

Denilerek, yeni iş kalemlerinin ve iş gruplarının proje değişikliği şartlarının gerçekleştiği hallerde tespit edilebileceği vurgulanmıştır. Yani bir başka deyişle idarelerce sadece proje değişikliği yapılmadan işin tamamlanmasının mümkün olmadığı durumlarda sözleşme kapsamında olmayan ilave işler yaptırılabilir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından yürütülen yapım işlerinde iş artışı veya proje revizelerinin gerekçelerinin “sözleşme kapsamında olmayan ancak yapılması zorunlu olan imalatlar nedeniyle” gibi genel geçer ifadelerle belirtildiği, söz konusu duruma neden olan koşulların ayrıntılarının belirtilmediği, bu nedenle yapılan bu proje değişikliklerinin öngörülme­yen durumlar nedeni oluşup oluşmadığının ve proje değişikliği yapılmadan işin tamamlanabilir olup olmadığının gerekçe yazıları üzerinden anlaşılacağı görülmüştür.

İdare tarafından yapılan proje değişikliklerinin ve buna bağlı olarak ortaya çıkan ilave imalatların; mevzuatın cevaz verdiği koşullarda olup olmadığının anlaşılabilmesi adına gerekçelerinin gereken netlikte oluşturulması son derece önem arz etmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; yapım aşamasında öngörülme­yen durumların ortaya çıkması nedeni ile proje değişikliği ve yeni imalatların yapılması zarurieti oluştuğu, işin asıl işten ayrılması teknik veya ekonomik olarak mümkün olmadığı ve işin tamamlanmasına fiilen imkânsız olduğu durumlarda proje değişikliği ve yeni imalatların yapıldığı, İdarece bu konulara dikkat edildiği, bundan sonra yapılacak yeni imalat

ve proje değişiklerine ilişkin gerekçe raporlarının daha detaylı ve söz konusu duruma neden olan koşulları ifade edecek şekilde oluşturulacağı ifade edilmiştir.

İdarece sadece öngörülemeyen durumlar nedeniyle proje değişikliklerinin yapıldığı ifade edilse de uygulamada bu kapsamda olmayan proje değişiklikleri yapıldığı görülmüştür. Örneğin Kağıthane İlçesi, Gültepe Mahallesi 6187 Ada 5 Parselde Yapılacak Katlı Otopark ve Pazar Alanı Yapım İşi'ne ait başlangıç projesinde spor salonu olarak yer alan bir mahalın, işin yürütülmesi aşamasında kütüphaneye dönüştürüldüğü anlaşılmıştır. Söz konusu proje değişikliğinde nasıl bir öngörülmeyen durum oluştuğu anlaşılamamıştır.

Sonuç olarak İdare tarafından yürütülen yapım işlerinde ihale mevzuatında belirtilen durumlar haricinde proje değişiklikleri yapılmamalı, bununla birlikte iş artışlarına, yeni imalat kalemlerine ve proje değişikliklerine ilişkin gerekçe yazıları ayrıntılı olarak düzenlenmelidir.

BULGU 5: Yapım İşlerinde Yeni Birim Fiyatların Yanlış Tespit Edilmesi

Bazı yapım işlerinde uygulama aşamasında yapılmasına sonradan gerek duyulan, resmi analiz ve rayiçleri bulunmayan imalat kalemlerine ait yeni birim fiyatların, üç farklı firmadan fiyat teklifi alınarak tespit edildiği görülmüştür.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Sözleşmede Bulunmayan İşlerin Fiyatının Tespiti" başlıklı 22'nci maddesinin üçüncü fıkrasında;

"İş kalemi veya iş grubunun niteliğine uygun olarak yukarıdaki analizlere, kaynakların verimli kullanılması gözetilerek aşağıdaki rayiçlerden biri, birkaçı veya tamamı uygulanabilir:

a) Varsa yüklenicinin teklifinin ekinde idareye verdiği teklif rayiçler

b) İdarede veya diğer idarelerde mevcut rayiçler

c) İhaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan fiyatlar

ç) İdarece kabul edilmek şartıyla, ticaret ve/veya sanayi odasının onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçleri"

Denilmektedir.

Yukarıda yer verilen Şartname hükümlerine göre, rayiçlerin kullanılmasında bir öncelik sıralaması bulunmamakla birlikte, yeni birim fiyat tespitinde bulunulacak iş kalemi için yine

aynı maddenin ikinci fıkrası uyarınca oluşturulacak analizlere; kaynakların verimli kullanılması sonucunu da sağlayacak şekilde herhangi bir rayicin uygulanabileceği düzenlenmiştir.

Yerel rayiç kavramını, yeni birim fiyat analizine dâhil edilecek malzeme işçilik veya makine unsurlarının, işin yapıldığı yerdeki fiyatları şeklinde tanımlamak mümkündür. Bu tanımdan hareketle Şartnamenin 22’nci maddesinin üçüncü fıkrasının (ç) bendi uyarınca yeni fiyat tespitine konu edilecek iş kalemi için analiz çalışması yapılarak yeni fiyatın mutlaka bir analize dayandırılması gerekmektedir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi’nin 22’nci maddesinde yer alan “(...) ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçler” in yeni birim fiyat analizlerine bir rayiç unsuru olarak uygulaması mümkünken, herhangi bir analiz çalışması yapılmadan bir imalat kalemine ilişkin tasdik edilmemiş proforma faturaya veya piyasa araştırması sonucu alınan tekliflere dayalı yeni fiyatın oluşturulması mümkün değildir. Zira ilgili hükümde faturaya dayalı bir fiyat tespitinden bahsedilmemekte, yapılacak analizlere göre kullanılacak rayiçlerin ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmış olması gerektiği belirtilmektedir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından sözleşmede bulunmayan ve resmi birim fiyat kitaplarında yer almayan imalatların fiyatı, yaklaşık maliyet belirleme aşamasında olduğu gibi üç firmadan fiyat teklifi alınarak tespit edilmiştir.

Oda Muameleat Yönetmeliği’nin 38’inci maddesinde “(...) Proforma faturalar ile birim fiyatı belirlemek için düzenlenen faturalar alım satım akdi hukuken gerçekleşmediğinden onaylanmaz. Ancak, birim fiyatı belirlemek için düzenlenen faturalarda işin tamamının belirtilmesi halinde bu faturaların onaylanması mümkündür. Ayrıca, sadece montaj, işçilik veya nakliye bedeli için düzenlenen faturalar ile malzeme fiyatı, işçilik, nakliye ve montaj bedeli dahil olarak düzenlenen faturalar, fiyat tespiti usullerinin uygulanmasına imkân vermediğinden onaylanmaz (...)”

Düzenlemesine yer verilmiştir.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği’nin “Yaklaşık maliyet hesabına esas fiyat ve rayiçlerin tespiti” başlıklı 10’uncu maddesinin (3) numaralı fıkrasında ise işin bütünü, iş grubu, iş kalemi ve malzeme rayici bazında yapılacak piyasa araştırmasına dayalı fiyat tespitlerinde; iş, imalat ve/veya malzemenin yapımcılarından, üreticilerinden, ana bayilerinden, toptancılarından, yetkili satıcılarından ve satıcılarından fiyatlar veya proforma faturalar alınmak ve gerekli karşılaştırmalar yapılmak suretiyle uygun fiyatların belirleneceği, tereddüt

edilen fiyatların gerçek piyasa rayiçlerine uygun olup olmadığı hususu Ticaret ve/veya Sanayi Odalarından alınacak yazılı rayiçlerle netleştirileceği belirtilmiştir.

Bu düzenlemeye göre henüz yaklaşık maliyet aşamasında dahi tereddüt edilen fiyatların sanayi ve ticaret odalarından netleştirilmesi gerektiği belirtilmişken, doğrudan piyasadan teklif alınarak ve bu fiyatların gerçek rayiçleri yansıtıp yansıtmadığını bilinmeden yeni fiyat belirlenmesi hem ilgili mevzuatın amir hükümlerine aykırı, hem de kamu kaynaklarının etkili ve verimli kullanılması ilkesini olumsuz yönde etkileyebilecek bir uygulamadır.

Buna göre rayiç fiyatı belli olmayan malzemelerin tespitinde;

Yaklaşık maliyet aşamasında, malzemeyi satan firmalardan fiyatlar veya proforma faturalar alınmak ve gerekli karşılaştırmalar yapılmak suretiyle uygun fiyatlar belirlenmekte tereddüt edilen fiyatların gerçek piyasa rayiçlerine uygun olup olmadığı hususu Ticaret ve/veya Sanayi Odalarından alınacak yazılı rayiçlerle netleştirilmeli,

İhale sonrası uygulama aşamasında ise malzemeyi satan firmalardan ortalama 3 adet proforma teklif alındıktan sonra en uygun fiyata ait fatura alınarak Sanayi veya Ticaret Odası'na gönderilmeli ve Oda'lar tarafından rayiç fiyat tespit edildikten sonra yeni fiyat yapılmalıdır.

İlgili odalarca yapılacak onay işlemi; rayicinin yer ve zaman itibarıyla piyasa değerlerini yansıttığını vurgulayan bir işlem olduğu gibi belirlenen rayicinin yeni birim fiyata dayanak teşkil etmesi açısından geçerlilik şartı olarak düzenlenmiştir.

Oda Muamelat Yönetmeliği'nde yer alan hükümlere göre sanayi veya ticaret odaları; proforma faturalar ile birim fiyatı belirlemek için düzenlenen faturaları alım satım akdi hukuken gerçekleşmediği için onaylamamakta, birim fiyatı belirlemek için düzenlenen faturalarda işin tamamının belirtilmesi halinde ise bu faturaların onaylanması mümkün olmaktadır. Ayrıca, sadece montaj, işçilik veya nakliye bedeli için düzenlenen faturalar ile malzeme fiyatı, işçilik, nakliye ve montaj bedeli dâhil olarak düzenlenen faturalar, fiyat tespiti usullerinin uygulanmasına imkân vermediğinden onaylanmamaktadır.

Resmi birim fiyat kitaplarında bulunmayan rayiçler için İdarece öncelikle malzemeyi satan firmalardan proforma teklifler toplanmalı, toplanan teklifler içerisinde en uygun fiyatı olan teklife ait fatura alınarak bir ön yazı ile Sanayi veya Ticaret Odası'na gönderilmelidir. Ayrıca Sanayi veya Ticaret Odalarına gönderilen faturalarda iş bazında yaklaşık olarak ne kadar kullanılacağı, malzemeye ait açıklamalar ve fiyat olması gerekmektedir. Rayiç tespiti için

proforma fatura gönderilmemelidir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; resmi birim fiyat kitaplarında yer almayan imalatların fiyatları belirlenirken alınan teklifler veya proforma faturaların sanayi ve ticaret odasına gönderileceği ve oda tarafından onaylandıktan sonra yeni birim fiyat tespiti yapılacağı ifade edilmiştir.

Ancak bulguda defaatle belirtildiği üzere proforma faturalar veya teklifler Oda Muamelat Yönetmeliği'nin 38'inci maddesine göre alım satım akdi henüz oluşmadığı için ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmamaktadır. İdare tarafından proforma teklifleri aldıktan sonra en uygun teklife ilişkin fatura alınarak bu fatura onaya gönderilmedi.

Sonuç olarak, İdare tarafından işin yürütülmesi aşamasında gerek duyulan ve resmi birim fiyat kitaplarında bulunmayan rayiçlerin yeni birim fiyat olarak tespit edilmesi için öncelikle piyasa araştırması yapılmalı, daha sonra uygun olan teklife ilişkin olarak iş bazında yaklaşık olarak ne kadar malzeme kullanılacağı, malzemeye ait açıklamalar ve fiyat içeren fatura alınarak onay için sanayi ve ticaret odasına gönderilmeli ve söz konusu rayiçler oda tarafından onaylandıktan sonra bu rayiçler analizde kullanılarak yeni birim fiyat tespit edilmelidir.

BULGU 6: Yapım İşlerinde Yeni İş Kalemi Miktarlarının Revize Birim Fiyat Hesabı Yapılmasına Engel Olacak Şekilde Belirlenmesi

Yapım işlerine ilişkin sözleşmelerde bulunmayan çeşitli iş miktarlarının “bir birim” olarak tespit edildiği ve imalatların toplam miktarlarına yeni birim fiyat onaylarında yer verilmediği görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 52'nci maddesinde yapılan değişiklikle 18.08.2019 tarihinden itibaren yeni fiyatla sözleşmeye dâhil olan iş kalemlerine de revize fiyat uygulaması mümkün hale gelmiştir.

Maddenin değişiklikten önceki halinde birim fiyat sözleşmelerde bulunan iş kalemi miktarının değişmesi halinde revize birim fiyat yapılacağı ifade edilmişken, söz konusu tarihte yürürlüğe giren değişikliğe göre birim fiyatlı işlerde herhangi bir iş kaleminin (sözleşmede yer alan ya da yeni fiyatla sözleşmeye dâhil olan iş kalemi) miktarında, işin devamı sırasında sözleşmesinde yer alan iş kalemi için sözleşmede belirtilen iş kalemi miktarında; yeni fiyatla sözleşmeye dâhil edilen iş kalemi için ise yeni fiyat oluşturulurken projesine göre tespit edilip

idare tarafından onaylanan iş kalemi miktarında %20'yi aşan artışın meydana gelmesi ve bu toplam artışın aynı zamanda sözleşme bedelinin yüzde 1'ini aşması halinde revize birim fiyat yapılacağı belirtilmiştir.

Buna göre madde metninde açıkça görüleceği üzere yeni fiyatla sözleşmeye dâhil edilen iş kalemlerinin miktarlarının projesine göre tespit edilip idare tarafından onaylanması gerekmektedir. Çünkü revize birim fiyat hesabında söz konusu miktarlarda yüzde 20'lik bir artışın olup olmadığı değerlendirilecektir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından yeni fiyat yapılarak sözleşmeye dâhil edilen iş kalemlerinin onay yazılarında bu iş kalemlerinin miktarlarının belirtilmediği sadece biriminin ifade edildiği; böylelikle bu yeni fiyatla sözleşmeye sonradan dâhil edilen imalatlara ilişkin revize birim fiyat uygulaması yapılamadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; bundan sonra yapılacak olan işlerde yeni iş kalemi miktarlarının tutanaklar ile belirlenip revize birim fiyat hesabına hesaba dâhil edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdarenin yasal düzenlemelere uygun olarak, yeni birim fiyat tutanaklarında veya yeni imalat olurlarında yeni iş kalemine ait gerekli fizibilite çalışmalarını gerçekleştirerek bu iş kaleminin kullanımını öngörülen miktarını belirlemesi gerekmektedir.

BULGU 7: İhale Dokümanlarının Fiyat Farkı Esaslarına Aykırı Hazırlanması

“Kâğıthane İlçesi, Çağlayan Mahallesi, 5815 Ada 15 Parsel Sayılı Yerde Yapılacak Olan Ayazma Camii ve Külliyesi 2 Etap İnşaatı Yapım İşİ”ne ait ihale dokümanında fiyat farkı verileceği belirtilmesine rağmen sabit katsayılara ve endekslere yer verilmediği görülmüştür.

24.02.2022 tarihli ve 31760 sayılı Resmî Gazete’de yayınlanan 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’na Göre İhale Edilen Yapım İşlerinde Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esaslarda Değişiklik Yapılmasına Dair Esaslar ile birlikte ihale dokümanlarında her bir sabit katsayı için endeks belirlenmesi ve ihale dokümanında gösterilmesi zorunlu hale gelmiştir.

4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu’na Göre İhale Edilen Yapım İşlerinde Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esaslar’ın “Fiyat farkı hesabı” hesabı başlıklı 5’inci maddesinin 6’ncı fıkrasında aynen; “İdare tarafından, işin niteliğine ve işte kullanılan girdilere uygun biçimde sabit katsayıların toplamı bire (1.00) eşit olacak şekilde belirlenerek ihale dokümanında gösterilmesi ve her sabit katsayı için dördüncü fıkraya göre hesaplamaya esas endeksin

belirlenmesi zorunludur.”

Denilmektedir.

Söz konusu madde metninin değişiklikten önceki hali ise “*İdare tarafından, işin niteliğine ve işte kullanılan girdilere uygun biçimde a, b1, b2, b3, b4, b5 ve c için toplamı bire (1.00) eşit olacak şekilde katsayılar belirlenerek ihale dokümanında gösterilir.*”

Şeklinde idi.

Bununla birlikte bahse konu değişikle birlikte aynı zamanda Esasların “Endeks veya fiyat belirlenmeyen yapım işlerinde fiyat farkı” başlıklı 11’inci maddesi yürürlükten kaldırılmıştır. Söz konusu madde metninin yürürlükten kaldırılmadan önceki halinde ise İdare tarafından ihale dokümanında fiyat farkı verileceği öngörülmesine rağmen sabit katsayılar ile endekslerin belirlenmediği durumlarda “ÜFE Genel” sütunundaki sayı esas alınarak fiyat farkı hesaplanacağı ifade edilmekte idi.

Yapılan incelemede; İdare tarafından 30.06.2022 tarihinde ihalesi yapılan “Kâğıthane İlçesi, Çağlayan Mahallesi, 5815 Ada 15 Parsel Sayılı Yerde Yapılacak Olan Ayazma Camii ve Külliyesi 2 Etap İnşaatı Yapım İşİ”ne ait ihale dokümanında fiyat farkı verileceği belirtilmesine rağmen, sabit katsayılara ve endekslere yer verilmediği ve “ÜFE Genel” endeksindeki değişimlere göre fiyat farkı hesaplandığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere 26.03.2022 tarihinden itibaren fiyat farkı hesabına ilişkin olarak sabit katsayıların ve endekslerin ihale dokümanında gösterilmesi zorunlu hale gelmiş ve “ÜFE Genel” sütunundaki sayı esas alınarak fiyat farkı hesaplama usulü yürürlükten kaldırılmıştır.

Yukarıda yer denetim tespiti üzerine İdare tarafından; 30.04.2022 tarihinde ihalesi yapılan 2022/550610 ihale kayıt numaralı “Kağıthane İlçesi, Çağlayan Mahallesi, 5815 ada 15 parsel sayılı yerde yapılacak olan Ayazma Camii ve Külliyesi 2. etap inşaatı” yapım işi ile alakalı sözleşmenin “Fiyat farkı ödenmesi ve hesaplama şartları” başlıklı 14’üncü maddesinin ikinci fıkrasında fiyat farkı hesaplanacağı belirtilmesine rağmen fiyat farkı açıklamalarında sehven sabit katsayılara ve endekslere yer verilmediği, bundan sonra yapılan ihalelerde söz konusu hususua dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak. İdare tarafından fiyat farkı verilecek olan işlerde ihale dokümanlarında sabit katsayıların ve her sabit katsayı için endekslerin belirlenmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Birim Fiyatlı Mal Alımlarında Yapılan İş Artışı ve İş Eksilişinde Mevzuatla Belirlenen Sınırlamalara Uyulmaması

İdarenin yapmış olduğu birden çok mal kaleminden oluşan birim fiyatlı mal alımlarında, bazı iş kalemlerinde %20'den fazla iş artışı yapabilmek amacıyla diğer iş kalemlerinde %20'den fazla iş eksilişi yapıldığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 24'üncü maddesinde;

“Mal ve hizmet alımlarıyla yapım sözleşmelerinde, öngörülemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde, artışa konu olan iş;

a) Sözleşmeye esas proje içinde kalması,

b) İdareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmaması,

Şartlarıyla, anahtar teslimi götürü bedel ihale edilen yapım işlerinde sözleşme bedelinin % 10'una, birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen mal ve hizmet alımlarıyla yapım işleri sözleşmelerinde ise % 20'sine kadar oran dahilinde, süre hariç sözleşme ve ihale dokümanındaki hükümler çerçevesinde aynı yükleniciye yaptırılabilir.

...”

Denilmektedir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 26'ncı maddesinin üçüncü fıkrasında ise;

“Birden çok mal kaleminden oluşan mal alımlarında 4735 sayılı Kanununun 24 üncü maddesi çerçevesinde iş artışı ve iş eksilişinde aşağıdaki hususların esas alınması gerekmektedir:

1) İş artışı veya iş eksilişinde temel kural her bir kalemden kalem tutarının %20'si oranına kadar iş eksilişi veya iş artışı yapılmasıdır.

2) Alıma konu bazı mal kalemi veya kalemlerinde bu kalemlerin her birinin tutarının %20'sinden çok olmamak üzere iş eksilişi yapılmış olması ve sözleşme tutarının da aşılmaması şartıyla diğer mal kalemi veya kalemlerinde söz konusu kalem tutarının %20'sinden fazla iş artışı yapılabilir.”

Hükmü yer almaktadır.

Bu hükümlere göre birim fiyatlı mal alımlarında iş artışı ve eksilişinde temel kural, her bir kaleme kalem tutarının %20'si oranına kadar iş eksilişi veya iş artışı yapılmasıdır. Ancak nihai olarak toplam sözleşme tutarının %20 oranını geçmemesi şartı ile kalem bazında %20 oranından fazla iş artışı yapılması mümkündür. Bununla beraber toplam sözleşme bedelinin %20'sinin aşılmaması şartı ile kalem bazında %20 oranının aşılabilmesi için diğer iş kalemlerinde %20 oranın üzerinde iş eksilişi yapılmaması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; 2022/609121 ihale kayıt numaralı "2022 Yılı 2'nci Dönem İhtiyaç Malzemeleri Mal Alımı" işinde ihale konusunu oluşturan 164 farklı mal kaleminin 21'inde %100, 13'ünde %99-%80, 29'unda %79-%60, 30'unda %58 ile %40, 21'inde %25 ile %38 arasında olmak üzere, toplamda 114 iş kaleminde %20 oranından daha fazla iş eksilişi yapılmış, 32 mal kaleminde ise %20'den fazla iş artışı yapılmıştır.

Aşağıdaki tabloda bu kalemlerinden bazılarına örnek mahiyetinde yer verilmiştir:

Tablo 12: Birden Fazla Mal Kaleminden Oluşan İhale Kapsamında Mal Kalemlerinde Yapılan İş Artışı ve İş Eksilişi Oranları

Malın Cinsi	Birimi	Sözleşmeye Göre Alınacak Miktarı	Gerçekleşen Alım Miktarı	Değişim Oranı (%)
Duvar saati	Adet	500	0	-100
Led TV 40 inç / 102 cm	Adet	5	0	-100
Fotoselli Cam Kapı 210*80 cm	Adet	3	0	-100
Kollu Bariyer	Adet	3	0	-100
Plastik Sandalye	Adet	500	4	-99
Meyve Suyu	Adet	5.000	1.108,00	-77
Laminant Parke	M2	200	50	-75
Naylon Poşet 4 renk Baskılı 45*65*30 cm	Adet	50.000	30.000	-40
İç Yönlendirme Tabela	Adet	50	347,00	594
Tahta Karıştırıcı	Adet	10.000	53.000,00	430
Ahşap Sandalye	Adet	30	137	356
Kafe Koltuk	Adet	15	62	313
Elektrikli Isıtıcı	Adet	15	40,00	166
Toplantı Masası 210*110*75h cm	Adet	5	11	120
Personel Çalışma Koltuğu	Adet	120	230	91

Yukarıda yer alan denetim üzerine İdare tarafından; mal alım ihalelerinin önceki yıl ihale dosyasında talep edilen ürünler baz alınarak belirlenen ürünler üzerinden ihale edildiği, ancak yıl içinde diğer müdürlüklerden ve başkanlık makamından talep edilen ürünler nedeniyle

sözleşme sürecinde değişiklik olabildiği, mal alım ihalelerinde iş artışlarına mevzuatla getirilen sınırlamalara sözleşme süresince azami ölçüde uyulmakta olduğu ve gerekli özenin gösterileceği, bulguda belirtilen hususların mevzuata uygun olarak gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

Öncelikle mal alım işlerinde mal kalemlerinin önceki dönemlerde yapılan alımlara göre oluşturulması İdare tarafından ihtiyaç planlaması yapılmadığını ve mal kalemlerinin tahmini olarak oluşturulduğunu göstermektedir. Bulguda da belirtildiği üzere mal kalemleri arasında meydana gelen mevzuatla belirlenen sınırların çok üzerinde yapılan iş eksiliş ve artışları bu durumu kanıtlar niteliktedir.

Ayrıca İdare tarafından başkanlık makamı ile diğer müdürlüklerden gelen talepler üzerine sözleşme sürecinin değiştiği belirtilmiştir. Ancak mal alım ihalelerinde iş artışları mevcut sözleşme kapsamındaki mallar üzerinden yapılabilmekte, bunun haricinde başlangıçta sözleşme kapsamında olmayan yeni bir mal sözleşme kapsamına dâhil edilememektedir. İdarenin yapmış olduğu uygulama sonucunda ihalesiz olarak mevcut yükleniciye iş yaptırılarak ihale mevzuatı hükümleri bertaraf edilmektedir.

Sonuç olarak; İdare tarafından ihtiyaçlar en uygun şekilde planlanmalı, ihtiyaç dâhilinde olmayan mallar ihale konusu yapılmamalı ve mal alımlarında iş artışlarına mevzuatla getirilen sınırlamalara uyulmalıdır.

BULGU 9: Niteliği Birbirinden Farklı Malların Bir Arada İhale Edilerek Rekabetin Engellenmesi

2022/609121 ihale kayıt numaralı “2022 Yılı 2’nci Dönem İhtiyaç Malzemeleri Mal Alımı” işinde niteliği birbirinden farklı nitelikte 164 kalem ihtiyaç malzemelerinin bir arada ihale edildiği ve kısmi teklife izin verilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “Temel ilkeler” başlıklı 5’inci maddesine göre; İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur.

Yine bahse konu Kanun’un aynı maddesinde aralarında kabul edilebilir doğal bir bağlantı olmadığı sürece yapım işleri, mal alımı ve hizmet alımı bir arada ihale edilemeyeceği belirtilmiştir. Bu hükmün sadece mal ve hizmet alımı ile yapım işlerinin birbirleri arasında

birlikte ihale edilemeyeceği şeklinde değil, doğal bağlantı olmadığı sürece belirtilen ihale türlerinin müstakil olarak kendi içlerinde de uygulanması gerektiği şeklinde anlaşılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; 2022/609121 ihale kayıt numaralı “2022 Yılı 2’nci Dönem İhtiyaç Malzemeleri Mal Alımı” işinin beyaz eşya, mobilya, çay, küp şeker, konteyner, perde, akıllı tahta, kek, makyaj masası, cam kapı, kollu bariyer, koli, cam filmi, laminant parke, broşür, meyve suyu, yangın tüpü naylon poşet ve bu minvalde tek bir firmanın uzmanlık alanına giremeyecek dolayısıyla kendi başına tedarik edemeyeceği kadar çeşitli 164 ayrı kalem ihtiyaç malzemelerinden oluştuğu ve kısmi teklife izin verilmediği anlaşılmıştır.

Kamu ihaleleri açısından rekabet ilkesi İdarenin, sağlanacak hizmeti en uygun bedelle bulabilmesini, diğer bir ifadeyle, en kaliteli mal ve hizmeti en uygun bedelle alabilmesini amaçlamaktadır. İhalelere mümkün olduğu kadar çok isteklinin katılması rekabetin asıl amaçlarından biridir. Nitekim kamu ihalelerinde en avantajlı teklifin alınması ihaleye katılımın artırılmasıyla mümkün olabilmektedir.

Bahse konu mal ihalesinde olduğu gibi çok sayıda ve aralarında bağlantı bulunmayan malların bir arada ihale edilmesi durumunda bunun tamamını tedarik edecek firma sayısı azalmakta ve bu nedenle ihaleye katılım daralmaktadır. Ayrıca ihaleyi alan firmanın bu malların birçoğunu başka firmalardan tedarik edeceği ve ticari hayatın tabiatına uygun olarak üzerine kendi kâr marjını da ekleyeceği göz önüne alındığında, İdare tarafından söz konusu mallar daha yüksek bir maliyetle temin edilmiş olacaktır. Zira söz konusu ihaleye de sadece 2 firmanın katıldığı, bu firmaların ise yaklaşık maliyet belirlemek üzere İdare tarafından fiyat teklifi alınan firmalar olduğu görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; bulguda belirtilen hususların mevzuata uygun olarak gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından ihalelerde rekabet koşullarının sağlanması ve ihtiyaçların en uygun şartlarda sağlanması adına, niteliği gereği birbirinden farklı olan malların aynı ihale bünyesinde birleştirilerek temin edilmemesi ya da kısmi teklife izin vermesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 10: Muayene ve Kabul İşlemlerinin Mevzuatta Belirtilen Şekilde Yapılmaması

İdare tarafından ihale kapsamında temin edilen malların teknik şartnameye uygun olup olmadığının kontrol edilmediği, muayene ve kabul işlemleri yapılmadan kullanıma verildiği görülmüştür.

Mal Alımları Denetim Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Yönetmelik'in;

“Komisyonun görev ve sorumlulukları” başlıklı 7'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; *“Yüklenici tarafından idareye teslim edilen malın veya yapılan işin ihale dokümanında belirtilen şartlara uygun olup olmadığını inceler.”*

“Muayene işlemleri” başlıklı 11'inci maddesinde; *“Bir malın veya yapılan işin komisyon tarafından muayenesine başlanabilmesi için aşağıdaki işlemlerin tamamlanması gerekmektedir.*

a) *Yüklenicinin malı ihale dokümanına uygun şekilde teslim etmesi veya dokümana uygun olarak teslim hazır hale getirildiğini idareye bildirmesinden itibaren en geç beş işgünü içinde idarece muayene ve kabul işlemlerine başlanır.*

b) *İdare tarafından öncelikle yükleniciye muayene ve kabul işlemlerinin yapılacağı tarih bildirilerek belirtilen yer, gün ve saatte kendisinin veya yetkili vekilinin hazır olması yazılı olarak bildirilir. Bildirimin postaya verilmesini takip eden yedinci gün yükleniciye tebliğ edilmiş sayılır. Bildirim imza karşılığı elden tebliğ edilmek suretiyle de yapılabilir.”*

“Muayenede aranacak hususlar” başlıklı 13'üncü maddesinde; *“Muayenede aranacak hususlar; ihale dokümanında yazılı şartlardır.*

...”

“Malın veya yapılan işin fiziksel muayenesi” başlıklı 16'ncı maddesinde; *“Malın veya yapılan işin fiziksel muayenesine başlanmadan önce bir tutanak tutulur. Tutanaklarda muayenenin başlangıcından itibaren inceleme, muayene ve numune alma safhaları özetlenir. İzlenecek yöntem, usul ve sonuç belirtilir. Bu tutanak komisyonca imzalanır ve mevcutsa yüklenici ve/veya vekiline imzalatılır.*

...”

“Muayene raporlarının düzenlenmesi” başlıklı 20’nci maddesinde ise; *“Muayene raporlarına, ihale dokümanında yazılı niteliklerle, muayenede bulunan nitelikler ayrı ayrı yazılır. Bunlar karşılaştırılır ve sonuç “niteliklerine uygundur” veya “niteliklerine uygun değildir” şeklinde kesin olarak belirtilir ve komisyon üyeleri tarafından imza edilir.”*

Hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda muayene işlemlerine yönelik verilen mevzuat hükümlerinde özetle; muayene komisyonunun İdareye teslim edilen malın veya yapılan işin ihale dokümanında belirtilen şartlara uygun olup olmadığını inceleneceği, bu kapsamda malların fiziksel olarak muayene edilmesi gerektiği ve yapılan muayene sonucunda düzenlenecek raporda ihale dokümanında yazılı niteliklerle, muayenede bulunan niteliklerin ayrı ayrı yazılarak malların niteliklere uygun olup olmadığının ayrıca belirtileceği ifade edilmiştir.

Bahse konu Yönetmelik’in “Kabul İşlemleri” üçüncü bölümünde ise muayene edilen malların kabulünün nasıl yapılacağına ilişkin düzenlemelere yer verilmiş ayrıca kısmi kabul müessesesi de düzenlenmiştir.

Buna göre Anılan Yönetmelik’in;

“Kısmi kabul yapılması” başlıklı 24’üncü maddesinde; *“İhale dokümanında belirtilmiş olması şartıyla, taahhüt konusu işin tamamlanmış ve müstakil kullanıma elverişli bölümleri için kısmi kabul yapılabilir. Kısmi kabul yapılan bölümler için bu Yönetmelik hükümleri aynen uygulanır.”*

“Kabul” başlıklı 25’inci maddesinde; *“Sözleşme konusu malların denetim, muayene ve testleri tamamlandığında, komisyonun olumlu raporu idarece kabul edilerek, ödemeye ilişkin belgenin düzenlenmesinde esas alınır.*

...”

“Sözleşme ve eklerine uymayan işler” başlıklı 26’ncı maddesinde ise ; *“İhale dokümanında hüküm bulunması halinde yüklenici tarafından mala ait teknik dokümandan farklı olarak önerilen mal veya işler, ancak ihale dokümanında belirtilen asgari özelliklere haiz ve mevcudundan daha iyi özelliklere sahip olduğu muayene ve kabul komisyonu tarafından onaylanması halinde kabul edilebilir. Ancak bu takdirde yüklenici ilave bedel isteyemez.”*

Denilmektedir.

Yukarıda muayene işlemlerine yönelik verilen mevzuat hükümlerinde özetle; ihale dokümanında belirtilmiş olması şartıyla, taahhüt konusu işin tamamlanmış ve müstakil kullanıma elverişli bölümleri için kısmi kabul yapılabileceği, muayene işlemleri sonucunda komisyonun olumlu raporuna istinaden kabul işlemlerinin yapılacağı ve teknik şartnameden farklı olarak sunulan malların ise sadece asgari şartname hükümlerini sağlaması veya daha iyi özelliklere sahip olması halinde kabul edilebileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından gerçekleştirilen 2022/609121 ihale kayıt numaralı “2022 Yılı 2’nci Dönem İhtiyaç Malzemeleri Mal Alımı” işinde birbirinden nitelik olarak çok farklı ve müstakil kullanıma elverişli mallar olmasına rağmen ihale dokümanında kısmi kabul yapılacağına ilişkin düzenleme yapılmadığı, bu nedenle ihale kapsamında temin edilen 164 farklı kalem malın tamamının teslim edilmeden kabul işlemlerinin yapılamadığı; ancak dayanıklı taşınır niteliğindeki malların çoğunun muayene edilmeden kullanıma verildiği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; muayene ve kabul işlemlerinin ürünlerin fazla olması ve birimlerin dağınık olması nedeni ile yüklenici ile teslim edilen müdürlük arasında yapılan teslim tutanağı doğrultusunda yapıldığı, bundan sonra yükleniciden malzemelerin yazılı olarak talep edileceği ve kısmi kabul yapılması hususunda gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından muayene ve kabul işlemlerine azami özen gösterilerek bu işlemlerin mevzuatta belirtilen şekilde yapılması, kısmi kabule ilişkin ihale dokümanlarında düzenleme yapılarak kullanıma verilmek istenen malların kısmi kabulünün yapılması ve işin sözleşme şartlarına uygun olarak yürütülüp yürütülmediğinin denetlenebilir olması açısından yükleniciye verilecek sürelerin, yapılacak ihtarların ve benzeri talimatların şifahi olarak değil sözleşmede de belirtildiği üzere yazılı olarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 11: İdarenin Onayı Alınmadan Alt Yüklenici Çalıştırılması

İdare tarafından ihalesi gerçekleştirilen 2 adet yapım işinde, yüklenicilerin izinsiz olarak alt yüklenici çalıştırdığı görülmüştür.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi’nin “Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde alt yüklenici; sözleşme konusu işin nev’i itibarıyla bir kısmını yüklenici ile yaptığı sözleşmeye dayalı olarak gerçekleştiren gerçek veya tüzel kişi şeklinde tanımlanmıştır.

Anılan Şartnamenin “Alt Yüklenicilerin Çalıştırılması ve Sorumlulukları” başlıklı 20’nci maddesinde ise;

“... ”

(4) İhale dokümanında, sözleşme imzalanmadan önce alt yüklenicilerin listesinin idarenin onayına sunulmasının istendiği hallerde; İdare, onaya sunulan listede yer alan alt yüklenicileri onaylayıp onaylamadığını, on beş gün içinde yükleniciye bildirir.

(5) Yüklenicinin, idare tarafından onaylanan alt yükleniciler ile bunlar işe başlamadan önce sözleşme yapması ve bir örneğini idareye vermesi gerekir.

(6) İdarece onaylanmayan alt yükleniciler hiçbir suretle iş yerinde çalışamaz. Ancak; ihale dokümanında alt yüklenicilere yaptırılması düşünülen işlerin belirtilmesi istenmekle birlikte yüklenici teklifi kapsamında liste vermese dahi işin yürütülmesi sırasında yüklenici tarafından ihtiyaç duyulması halinde idarenin onayı ile alt yüklenici çalıştırılabilir.

...”

Hükümlerine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, İdarenin onayı olmadan alt yüklenici çalıştırılmaz. Alt yüklenici ile asıl yüklenici arasındaki sözleşme ilişkisinin İdarenin bilgisi ve onayı dâhilinde resmi çerçevede kurulması ve yürütülmesi gerekmektedir. Zira alt yükleniciler 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun 30’uncu maddesi uyarınca yaptıkları işlerden dolayı İdareye karşı asıl yüklenici ile birlikte on beş yıl süre ile sorumludurlar.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 11’inci maddesinde sayılan ihaleye katılamayacak olanların aynı zamanda alt yüklenici de olamayacakları hüküm altına alınmıştır. İdarenin onayı alınmadan alt yüklenici çalıştırılması aynı zamanda yasaklılık kontrolü yapılmasını da engellemektedir.

Yapılan incelemede;

-“Kâğıthane İlçesi, Gültepe Mahallesi 6187 Ada 5 Parselde Yapılacak Katlı Otopark ve Pazar Alanı Yapım İşİ” kapsamında yüklenici tarafından İdarenin onayı alınmadan iki farklı alt yüklenici ile üç ayrı alt yüklenici sözleşmesi imzalandığı, bu iki farklı alt yüklenicinin de işi başka firmalara devrettiği, bu kapsamda dört ayrı firmayla daha alt yüklenici sözleşmesi imzalandığı, böylelikle işin yüklenici firma, iki alt yüklenici firma ve dört alt yüklenicinin alt

yüklenicisi olmak üzere toplamda yedi adet firma ile yürütüldüğü,

-“Kâğıthane İlçesi Merkez Mahallesi 4 Pafta 76 Parselde Yer Alan Eski Sadabad Karakolu Restorasyon Yapım İşi” kapsamında İdarenin onayı alınmadan yüklenici tarafından alt yüklenici sözleşmesi imzalandığı ve çalıştırıldığı,

Tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; bundan sonra yapılacak işlerde gerekli kontrollerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; ihale konusu yapım işlerinin sahibi olan İdare tarafından; işlerin fen ve sanat kurallarına uygun olarak yaptırılması, çıkacak uyuşmazlıklarda sorumluluğun tespiti, yasaklılık hükümlerine tabi alt yüklenicilerin çalıştırılmaması adına gerekli kontrollerin yapılarak işlerin onaylanmamış alt yüklenicilere yaptırılmasının önüne geçilmelidir.

BULGU 12: Araç Kiralama İşi ile Personel Taşıma İşinin Aynı İhale Bünyesinde Gerçekleştirilmesi

İdare tarafından personel taşıma (servis) işi ile araç kiralama işi aynı ihale kapsamında birlikte ihale edilmiştir.

17.03.2006 tarihli ve 2006/10193 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yayımlanan Hizmet Alımı Suretiyle Taşıt Edinilmesine İlişkin Esas ve Usuller’in amacı, 237 sayılı Taşıt Kanunu’na tabi olan kurumlarda kamu hizmetlerinin gerektirdiği taşıt ihtiyacının hizmet alımı suretiyle karşılanmasına ilişkin esas ve usulleri belirlemektir.

Esas ve Usuller’in “Temel amaç” başlıklı 5’nci maddesinde;

“Kamu hizmetlerinin gerektirdiği taşıt ihtiyacının hizmet alımı yoluyla karşılanmasının temel amacı, kamudaki taşıt giderlerinin asgari seviyeye indirilmesi ve kaynakların savurganlığa yol açılmadan, bütçe olanaklarıyla uyumlu bir biçimde kullanımının sağlanmasıdır.”

“Servis kiralamaları” başlıklı 9’uncu maddesinde ise;

“6/2/2004 tarihli ve 2004/6801 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan "Kamu Kurum ve Kuruluşları Personel Servis Hizmet Yönetmeliği" uyarınca yapılan servis kiralamaları bu Esas ve Usullere tabi değildir.” denilmiştir.

Diğer yandan, kamu kurum ve kuruluşlarının personel servis hizmetleri, 3348 sayılı Ulaştırma Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 237 sayılı Taşıt Kanunu hükümlerine dayanılarak çıkarılan Kamu Kurum ve Kuruluşları Personel Servis Hizmet Yönetmeliği hükümlerine tabi olup, bu Yönetmelik hükümleri belediyeleri de kapsamı içerisine almaktadır.

Bu Yönetmelik'in amacı, kamu kurum ve kuruluşlarının personel servis hizmetlerinin düzenli ve güvenli hale getirilmesi amacıyla, taşıma yapacak kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerinin yeterlilik ve çalışma şartları ile kullanılacak taşıtların niteliklerini belirlemektir.

Ayrıca Mezkûr Yönetmelik'in 8'inci maddesinde;

“Kamu kurum ve kuruluşlarının taşıma işini üstlenen gerçek ve tüzel kişilere ödenecek ücretin %75'i ilgili kamu kurum ve kuruluşu tarafından araç sahiplerinin kendisine veya bildireceği banka hesap numarasına doğrudan ödenir.” düzenlemesi yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri uyarınca kamu idarelerinin personel servis taşımacılığı işi ile araç kiralama işinin ayrı ayrı ihale edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; ihalesi yapılan 2022/960448 ihale kayıt numaralı ve 25.11.2022-30.09.2024 tarihlerini kapsayan, “Muhtelif Araç Kiralama ve Personel Servis Taşıma Hizmet Alımı İşİ”nde mevzuat hükümlerine aykırı olarak personel servis taşımacılığı ile araç kiralama işinin birlikte ihale edildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; bundan sonra gerçekleştirilecek olan işlerde araç kiralama ve personel taşıma servis hizmet alım işi konusunda gerekli düzenlemelerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından personel servis taşımacılığı ile araç kiralama işinin birlikte ihale edilmesi mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir. Araç kiralama işinin Hizmet Alımı Suretiyle Taşıt Edinilmesine İlişkin Esas ve Usuller çerçevesinde, personel taşıma işinin ise Kamu Kurum ve Kuruluşları Personel Servis Hizmet Yönetmeliği çerçevesinde gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 13: Bazı Yapım İşlerinde “İnşaat Sigortası (Bütün Riskler)” Poliçesinde Yüzde İki Den Fazla Muafiyet Uygulanması

Yapım işlerinin “İnşaat Sigortası (Bütün Riskler/All Risk)” poliçelerindeki bazı risk unsurlarına %2 (yüzde iki)’den fazla muafiyet uygulandığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun “İş ve işyerinin sigortalanması” başlıklı 9’uncu maddesinde; yapım işlerinde yüklenicinin ihale dokümanında belirtilen süre ve şartlara uygun olarak iş yerlerindeki her türlü araca-gerece, malzemeye ve oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı sigorta yaptırması zorunludur.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi’nin “İş ve işyerlerinin korunması ve sigortalanması” başlıklı 9’uncu maddesine göre; sigorta poliçesinde tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranı azami %2’dir. Deprem, sel, su baskını, toprak kayması ve terör riskleri için uygulanabilecek koasürans oranı azami %20’dir. Bunun dışında kalan riskler için koasürans uygulanmaz. Muafiyet ve koasürans kısmına isabet eden hasarların karşılanması yüklenicinin sorumluluğundadır.

Yapılan incelemede; aşağıdaki tabloda bazı risk unsurlarına %2’den fazla muafiyet uygulanan yapım işleri inşaat sigortası poliçe bilgileri örnek mahiyetinde sunulmuştur:

Tablo 13: Yapım İşlerinde %2 Oranından Daha Fazla Muafiyet Uygulanan Poliçe Örnekleri

İş/İhale Adı	İnşaat Sigorta Muafiyet Kalemleri ve Oranlar
Kâğıthane ilçesi dâhilindeki okul binaları bakım - onarım yapılması işi.	-Diğer Tabiat Olayları: %10 - Yangın: %10 - Hırsızlık: %10 -Diğer Hasarlarda Hasarın %10 -3. Şahıs Mali Mesuliyet: %10
Ayazma Camii ve Külliyesi 2. etap inşaatı yapım işi.	-Diğer Tabiat Olayları: %10 - Yangın: %10 - Hırsızlık: %10 -Diğer Hasarlarda Hasarın %10’nu -Kazık, İksa ve Ankraj İşleri ve Bu Sebepi 3. Şahıs Mali Mesuliyet: %10
Kâğıthane İlçesi Hürriyet Mahallesi, 5633 ada 1 parselde yapılacak yeşil alan altı katlı otopark ve pazar alanı yapım işi.	-Diğer Tabiat Olayları: %10 - Yangın: %10 - Hırsızlık: %10 -Diğer Hasarlarda Hasarın %10’nu -Kazık, İksa ve Ankraj İşleri: %10

İnşaat sigortası poliçesinde muafiyet oranlarının %2 (yüzde iki)'lik orandan fazla olması yüklenicinin nihai sorumluluğunu ortadan kaldırmamaktadır. Yüklenici, olağanüstü hallerin/doğal afetlerin iş yerlerinde ve yapılan işlerde meydana getireceği zararlar için idareden bir bedel isteyememektedir. Ancak bu zararlardan meydana gelecek gecikmeler için idarece yükleniciye gerekli ek süre verilmektedir. İnşaat sigortasının (Bütün Riskler/All Risk) temel amacı yükleniciyi korumak ve işin zamanında yapılmasını temin ederek, kamu kaynağının kullanımında etkinliği sağlamaktır. Dolayısıyla bu amaç ve yukarıda bahsi geçen mevzuat hükümleri kapsamında hareket edilmesi hem kamu hizmetinin sürekliliğini sağlayacak hem de istenmeyen risk unsurlarının gerçekleşmesi durumunda sigortacı, sigortalı, idare ve üçüncü kişiler arasında oluşabilecek hukuki ve mali ihtilafları önleyecektir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; devam eden iş kapsamındaki “Ayazma Camii ve Külliyesi 2. Etap İnşaatı” yapım işine ait sigorta poliçesinde zeyilname düzenlendiği, bundan sonra yapılacak işlerde muafiyet ve koasüras oranlarına dikkat edilerek gerekli işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yapım işlerinin “İnşaat Sigortası (Bütün Riskler/All Risk)” poliçelerindeki bazı risk unsurlarına azami %2 (yüzde iki) muafiyet uygulanmalı; deprem, sel, su baskını, toprak kayması ve terör riskleri dışındaki risklere ise koasürans uygulanmamalıdır.

BULGU 14: Kamu Kurum ve Kuruluşu Niteliğinde Olmayan Kuruluşlara Taşınmaz Tahsisi Yapılması

İdarenin mülkiyetinde bulunan muhtelif taşınmazlarının, taşınmaz tahsisi açısından kamu kurum ve kuruluşu niteliği bulunmayan bazı dernek, vakıf ve şirketlere tahsis edildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “Taşınmaz tahsisi” başlıklı 47'nci maddesinde; kamu idarelerinin, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilecekleri ifade edilmiş ve aynı maddenin son fıkrasındaki “Kanunlardaki özel hükümler saklıdır.” hükmü ile de kendi mevzuatında taşınmaz tahsisi ile ilgili hüküm bulunan kamu idarelerinin ilgili mevzuatına göre taşınmaz tahsisi yapabilmelerine olanak sağlanmıştır.

5018 sayılı Kanun'un 47'nci maddesine dayanılarak hazırlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'in “Tanımlar” başlıklı 3'üncü maddesine

göre kamu idaresi; tahsis açısından, Yönetmelik ekindeki idareler ile kendilerine tahsis yapılması açısından köy tüzel kişiliklerini; devir açısından, Yönetmelik ekindeki idarelerden, düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç, diğer idareleri şeklinde tanımlanmıştır. Dolayısıyla mevzuata uygun bir tahsis işleminden söz edilebilmesi için gerek taşınmazı tahsis edecek olan idarenin gerekse kendisine taşınmaz tahsis edilecek kuruluşun Yönetmelik'te ifade edilen kamu idaresi kapsamında olması gerekmektedir.

Mahalli idarelerde taşınmaz tahsisi 5393 sayılı Kanun'un ilgili hükümleri doğrultusunda gerçekleştirilmektedir. Kanun'un "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlıklı 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde; belediyelerin, görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda, kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebileceği veya süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği ifade edilmiştir.

Kamu kurum ve kuruluşu niteliği bulunmayan bazı dernek, vakıf ve şirketlere yapılan aşağıdaki taşınmaz tahsisleri, yukarıda bahsedilen mevzuat hükümleri minvalinde değerlendirilmiştir.

a-Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketine Taşınmaz Tahsisi Yapılması

İdarenin, mülkiyetinde bulunan muhtelif taşınmazlarını trafo inşası sebebiyle kamu şirketi olan Türkiye Elektrik Dağıtım AŞ (TEDAŞ) üzerinden özel şirket olan Boğaziçi Elektrik Dağıtım AŞ (BEDAŞ)'ye tahsis ettiği görülmüştür.

Belediyelerin taşınmaz tahsislerine ilişkin mevzuat hükümlerine genel olarak yukarıda yer verilmiş olmakla birlikte 4628 sayılı Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 6446 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesine dayanılarak hazırlanan "Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu Tarafından Yürütülen Taşınmaz Temini İşlemleri Hakkında Yönetmelik'in "Kamu kurum ve kuruluşlarına ait taşınmazların devri" başlıklı 22'nci maddesinde;

"(1) Önlisansa/lisansa dayalı faaliyete konu tesisler için kamu tüzel kişisi adına kayıtlı taşınmazın mülkiyetine, yüksekliğine veya derinliğine ihtiyaç duyulması halinde Kurumdan taşınmazın mülkiyetinin/irtifak hakkının devri talebinde bulunulur. Devir talebi Kurum tarafından değerlendirilir, uygun görülmesi halinde Kurul tarafından taşınmaz hakkında Kanununun 30 uncu maddesinin uygulanmasına karar verilir.

(2) Birinci fıkrada kapsamındaki taşınmazın bedeli, Kıymet Takdir Komisyonu tarafından, 17 nci madde ve devamında belirtilen hükümler esas alınarak belirlenir. Belirlenen bedel, taşınmaz maliki kamu tüzel kişisine yazılı olarak bildirilir. Kamu tüzel kişisi, taşınmazın ve/veya irtifak hakkının tapuda Hazine adına tescilini ve takdir edilen bedele ilişkin görüşünü altmış gün içinde Kuruma bildirir.

(3) Mülkiyet ve/veya irtifak hakkının devrine muvafakat edilen taşınmazın bedeli ilgili önlisans/lisans sahibi özel hukuk tüzel kişisi tarafından kamu tüzel kişisi hesabına yatırılır.

(...)"

Düzenlemesi yapılmıştır.

Ayrıca, 6446 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu, 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu ve Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından yayımlanan taşınmaz teminine yönelik ilgili mevzuat hükümlerine dayanılarak hazırlanan Taşınmaz Temini İşlemlerine İlişkin Başvurular Hakkında Usul ve Esaslarda bu süreçlerin nasıl işleyeceği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, İdarenin söz konusu Kanun hükmüne istinaden mülkiyetinde bulunan muhtelif taşınmazlarını otopark alanı ve trafo inşası sebebiyle Türkiye Elektrik Dağıtım AŞ (TEDAŞ) ve Boğaziçi Elektrik Dağıtım AŞ (BEDAŞ)'ye tahsis ettiği tespit edilmiştir.

TEDAŞ, 02.04.2004 tarihli ve 2004/22 sayılı Özelleştirme Yüksek Kurulu Kararı ile özelleştirme kapsam ve programına alınmıştır. Dağıtım bölgeleri yeniden belirlenerek, Türkiye 21 dağıtım bölgesine ayrılmış ve 2013 yılı itibariyle şirketlerle TEDAŞ arasındaki hisse devri sözleşmeleri tamamlanmıştır. Kısacası elektrik dağıtım hizmeti özelleştirilerek özel firmalar tarafından sağlanmaya başlanmıştır. Böylece TEDAŞ'ın elektrik dağıtım sektöründeki hizmet görevi sona ermiş ve TEDAŞ, 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanununun Geçici 6'ncı maddesi hükümleri, Aydınlatma Yönetmeliği ve Aydınlatma Tebliği hükümlerine göre genel aydınlatma giderlerinin ödenmesine aracılık eden ve denetimlerini yapan bir kamu şirketi olarak faaliyetlerini sürdürmüştür.

Kamu şirketi olan TEDAŞ'ın bir kamu kuruluşu olarak değerlendirilip taşınmazları fiilen kullanan BEDAŞ'ın yerine tahsisin TEDAŞ adına yapılması, söz konusu uygulamayı Kanun'un 75'inci maddesine uygun hale getirmemektedir. Zira yukarıda da ifade edildiği üzere elektrik dağıtım hizmetleri artık özel şirketler tarafından yerine getirilmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; TEDAŞ'ın bir kamu kurum ve kuruluşu olduğu düşünülerek işlem yapıldığı, ancak TEDAŞ'ın bir kamu şirketi olması nedeniyle BEDAŞ tarafından yeni talepte bulunulması ve İdarece uygun bulunması halinde TEDAŞ lehine bedelli irtifak hakkı kurulması düşünüldüğü ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, tahsis talebinde bulunan BEDAŞ ile adına tahsis yapılan kamu şirketi TEDAŞ, tahsis yapılabilecek kamu kurum ve kuruluşları arasında yer almadığından adı geçen şirketlere yapılan taşınmaz tahsisi mevzuata aykırıdır. Bu itibarla, söz konusu iş ve işlemlerin Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu Tarafından Yürütülen Taşınmaz Temini İşlemleri Hakkında Yönetmelik, Taşınmaz Temini İşlemlerine İlişkin Başvurular Hakkında Usul ve Esaslar çerçevesinde yerine getirilmesi gerekmektedir.

b- Türksat AŞ'ye Taşınmaz Tahsisi Yapılması

İdare tarafından, yeşil alan niteliğinde olan 6666 ada içerisindeki 170 metrekarelik alanın, fiber hat dağıtım sistem merkezi olarak kullanılmak üzere Türksat AŞ'ye aylık 500 TL bedel ile 20 yıllığına meclis kararı ile tahsis edildiği görülmüştür.

Yapılan incelemede; 20.05.2021 tarihli ve 37 sayılı Kağıthane Belediye Meclis Kararı ile; yeşil alan niteliğinde olan 6666 ada içerisindeki 170,00 metrekarelik alanın, ilçe halkının yüksek hızda fiber internet hizmetlerinden yararlanması amacıyla, fiber hat dağıtım sistem merkezi olarak kullanılmak üzere Türksat AŞ'ye aylık 500,00 TL bedel ile 20 yıllığına tahsis edilmesine ilişkin belediye başkanına protokol yapma yetkisi verildiği, bu kapsamda yapılan protokol ile söz konusu alanın tahsis edildiği tespit edilmiştir.

406 sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu'na 16 Haziran 2004 tarihli ve 5189 sayılı Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 5'inci maddesi ile eklenen Ek 33'üncü madde uyarınca %100'ü Hazine Müsteşarlığı'na ait olan Türksat AŞ'nin sermayesinin tamamı 5 Şubat 2017 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 24 Ocak 2017 tarihli ve 2017/9756 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Türkiye Varlık Fonuna devredilmiştir. Bu kapsamda Türksat AŞ, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik ekinde yer alan kurum ve kuruluşlar arasında yer almamaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; TÜRKSAT AŞ'ye aylık 500,00 TL bedel ile 20 yıllığına yapılan tahsis işlemi protokol kapsamında ve kiralama işlemi hükmünde gerçekleştirildiği ifade edilmiştir.

Ancak 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nda böyle kiralama yöntemi bulunmamaktadır. Bahse konu Kanun'a göre taşınmaz kiralamaları ihale usulü ile gerçekleştirilmektedir. İdarece bu kapsamda yapılan herhangi bir ihale bulunmamaktadır.

Sonuç olarak; belediyelerin taşınmaz tahsisine ilişkin düzenleme 5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddenin birinci fıkrasının (d) bendinde yer almaktadır. Bu bentte Belediyeler tarafından taşınmaz tahsisi yapılabilecek kurumlar mahalli idareler ile kamu kurum ve kuruluşları olarak sayılmış olup, bu fıkra kapsamında TÜRKSAT AŞ'ye taşınmaz tahsis edilmesi mümkün görülmemektedir.

c-Türkiye Yeşilay Cemiyeti ve Diyanet Vakfına Taşınmaz Tahsis Edilmesi

İdarenin mülkiyetinde olan muhtelif taşınmazlarını Diyanet Vakfına ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine bedelsiz olarak tahsis edildiği görülmüştür.

4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un ek 4'üncü maddesinde aynen;

“Türkiye Kızılay Derneği, Türkiye Yeşilay Cemiyeti ve Türkiye Yeşilay Vakfı ile Darülaceze Başkanlığı, Darüşşafaka Cemiyeti ve Türk Hava Kurumu tarafından kuruluş amaçlarına uygun olarak kullanılmak üzere ihtiyaç duyulan mülkiyeti Hazineye, kamu kurum ve kuruluşlarına ait taşınmazlar üzerinde adı geçen Dernek, Vakıf, Başkanlık, Cemiyetler ve Kurum lehine kırk dokuz yıl süre ile bedelsiz irtifak hakkı tesis edilebilir. Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerler üzerinde ise bunlar adına bedelsiz kullanma izni verilebilir. Bunlardan ayrıca hasılat payı alınmaz. İrtifak hakkı tesis edilen taşınmazların tapu kütüğüne, amacı dışında kullanılmayacağına ilişkin şerh konulur.

Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ile kamu yararına çalışan derneklerden öğrencilere yönelik eğitim ve yurt temini faaliyeti bulunanlardan Gençlik ve Spor Bakanlığı, Maliye Bakanlığı ve Milli Eğitim Bakanlığı tarafından müştereken belirlenen şartları sağlayanlar lehine, kuruluş amaçlarına uygun olarak kullanılmak üzere mülkiyeti Hazineye veya kamu kurum ve kuruluşlarına ait taşınmazlar üzerinde kırk dokuz yıl süre ile bedelsiz irtifak hakkı tesis edilebilir. Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerler üzerinde ise bunlar adına bedelsiz kullanma izni verilebilir. Bunlardan ayrıca hasılat payı alınmaz. Bu şekilde irtifak hakkı tesis edilen veya kullanma izni verilen taşınmazlardan söz konusu vakıflar ve dernekler tarafından elde edilen gelirin tamamı, münhasıran öğrencilere yönelik eğitim kurumlarının veya yurtların yapım, bakım, onarım, işletim ve benzeri

giderlerinin karşılanmasında kullanılır. İrtifak hakkı tesis edilen taşınmazların tapu kütüğüne, amacı dışında kullanılmayacağına ilişkin şerh konulur.”

Hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemede;

-09.12.2015 tarihli ve 94 sayılı Kağıthane Belediye Meclis Kararı ile Talatpaşa Mahallesi 4447 ada, 17 parselde yer alan 3 katlı binanın tamamının öğrenci konuk evi olarak kullanılmak üzere 10 yıllığına Diyanet Vakfına bedelsiz olarak tahsis edildiği,

-05.03.2020 tarihli ve 11 sayılı Belediye Meclis Kararı ile Türkiye Yeşilay Cemiyeti ile İdare arasında ortak hizmet protokolü yapılması konusunda belediye başkanına yetki verildiği bu kapsamda İdare ile Türkiye Yeşilay Cemiyeti arasında 5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddesinin (c) ve (d) bentlerine istinaden ortak hizmet protokolü düzenlenerek İdarenin mülkiyetinde bulunan taşınmazın Türkiye Yeşilay Cemiyetine 5 yıllığına bedelsiz olarak tahsis edildiği,

Görülmüştür.

Mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, belediyeler, kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak belediye meclis kararı ile ancak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilmektedirler. Söz konusu kamu kurum ve kuruluşları da Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik ekinde yer alan kurum ve kuruluşlardır.

Bu nedenle kamu kurum ve kuruluşları dışında kalan gerçek ve tüzel kişilere, derneklere, sivil toplum kuruluşlarına veya meslek kuruluşlarına süresi ne olursa olsun taşınmaz tahsis edilmesi mümkün değildir.

Ancak 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un ek 4'üncü maddesindeki koşulların sağlanması şartı ile Türkiye Yeşilay Cemiyeti ile 7/14433 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile vergi muafiyeti tanınan Türkiye Diyanet Vakfına kırk dokuz yıl süre ile bedelsiz irtifak hakkı tesis edilebileceği değerlendirilmektedir. Bu nedenle adı geçenlerle 5393 sayılı Kanun'un "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlıklı 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca değil, bahse konu Kanun maddesine göre taşınmaz işlemi gerçekleştirilmelidir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; 5393 sayılı Belediye Kanununun 14'üncü ve 75/c maddelerine göre yapılan iş ve işlemlerin genel kanun ve yönetmeliğe uygun olduğu kanısında oldukları ifade edilmiştir.

Ancak daha önce de belirtildiği gibi belediyeler, kendilerine ait taşınmazları, aslı görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak belediye meclis kararı ile ancak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilmektedirler. Söz konusu kamu kurum ve kuruluşları da Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik ekinde yer alan kurum ve kuruluşlardır.

Sonuç olarak; belediyelerin taşınmaz tahsisine ilişkin düzenleme 5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddenin birinci fıkrasının (d) bendinde yer almaktadır. Bu bentte Belediyeler tarafından taşınmaz tahsisi yapılabilecek kurumlar mahalli idareler ile kamu kurum ve kuruluşları olarak sayılmış olup, vakıfların ve cemiyetlerin bu fıkra kapsamında değerlendirilerek kendilerine ortak hizmet protokolü ile veya doğrudan meclis kararı ile taşınmaz tahsis edilmesi mümkün görülmemektedir. Bu itibarla, İdare ile Türkiye Yeşilay Cemiyeti ve Diyanet Vakfı arasındaki taşınmaz işlemleri 5393 sayılı Kanun yerine 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un ek 4'üncü maddesi çerçevesinde yerine getirilmelidir.

BULGU 15: Spor Kulüplerine Protokol ile Taşınmaz Tahsis Edilmesi

İdareyi temsilen belediye başkanı adına belediye başkan yardımcısı ile 2 ayrı spor kulübü ile arasında taşınmaz kullanımı konusunda protokol imzalandığı ve bu protokol kapsamında İdare taşınmazlarının bedelsiz olarak spor kulüplerine tahsis edildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınmaz tahsisi" başlıklı 47'nci maddesinde;

"Kamu idareleri, kanunlarında veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilirler. Tahsis edilen taşınmaz, amaç dışı kullanılamaz.

Kanunlardaki özel hükümler saklıdır."

Adı geçen Kanun'a dayanılarak çıkarılan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve

Devri Hakkında Yönetmelik'in;

“Amaç ve kapsam” başlıklı 1’inci maddesinde;

“Bu Yönetmeliğin amacı; kamu idarelerinin mülkiyetlerindeki taşınmazların birbirlerine bedelsiz olarak tahsis ve devri ile; Hazineye ait taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kamu idarelerine tahsis ve devir işlemlerinin usul ve esaslarını belirlemektir.”

“Tanımlar” başlıklı 3’üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasının (f) ve (ğ) bentlerinde;

f) Kamu idaresi: Tahsis açısından, Yönetmelik ekindeki idareler ile kendilerine tahsis yapılması açısından köy tüzel kişiliklerini; devir açısından, Yönetmelik ekindeki idarelerden, düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç, diğer idareleri,

ğ) Tahsis: Mülkiyeti kendilerinde kalması koşuluyla kamu idarelerince, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesi amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazların, birbirlerine veya köy tüzel kişiliklerine; Hazineye ait taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin ise, Maliye Bakanlığınca hizmetin devamı süresince kamu idarelerinin veya köy tüzel kişiliklerinin bedelsiz olarak kullanımına bırakılmasını”

“Tahsis yetkisi” başlıklı 4’üncü maddesinin (1), (2) ve (5) numaralı fıkralarında;

“(1) Özel bir hüküm olmaması durumunda kamu idareleri, tahsis işlemini Kanunun 47 nci maddesine dayanarak yapabilirler. Ancak mülkiyetlerinde bulunan taşınmazların tahsisini; belediyeler, 3/7/2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 15 inci maddesinin (h) bendine, il özel idareleri ise, 22/2/2005 tarihli ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 64 üncü maddesinin (d) bendine göre yaparlar.

(2) Özel hükümler, 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun 47 nci maddesine göre, öncelikle uygulanır.

(5) İlgili kanunlarında tahsis yetkisine ilişkin özel hüküm bulunduğu hallerde tahsis işlemi, yetki verilen kurum, kuruluş veya kamu idaresi tarafından yapılır.”

“Tahsis yapılamayacak ve bedelsiz devredilemeyecek taşınmazlar” başlıklı 20’nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (f) bendinde;

“Kamu idarelerince üzerinde irtifak hakkı tesis edilmiş taşınmazlar,”

Hükümleri yer almaktadır.

Görüleceği üzere 5018 sayılı Kanun'da taşınmaz tahsisine ilişkin genel hükümlere yer verilmiş ve ilgili kanunlardaki özel hükümler saklı tutulmuştur. Yine aynı şekilde adı geçen Yönetmelik'te de özel hükümlerin Kanun'un 47'nci maddesine göre öncelikle uygulanacağı ifade edilmiştir. Dolayısıyla belediyelerin tahsis işlemlerinde öncelikle 5393 sayılı Belediye Kanunu hükümleri uygulanacak; burada hüküm bulunmayan hallerde ise Kanun'un 47'nci maddesi ve ilgili Yönetmelik hükümleri doğrultusunda işlem tesis edilecektir.

5393 sayılı Kanun'un belediyelerin diğer kuruluşlarla ilişkilerinin düzenlendiği 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde, belediyelerin kendilerine ait taşınmazları, aslı görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebileceği veya süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği hüküm altına alınmıştır.

Gerek 5393 sayılı Kanun gerekse Yönetmelik hükümleri doğrultusunda tahsis işleminin gerçekleştirilebilmesi için kendisine taşınmaz tahsis edilecek tarafın kamu kurum ve kuruluşları arasında yer alması gerekmektedir. Dolayısıyla bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün olmayan bir derneğe meclis kararı ile taşınmaz tahsisi yukarıda yer alan hükümlere aykırılık teşkil etmektedir.

Diğer yandan; 5018 sayılı Kanun'un "Bütçelerden yardım yapılması" başlıklı 29'uncu maddesinin birinci fıkrasında, kamu kurumlarınca gerçek veya tüzel kişilere kanuni dayanağı olmadan kamu kaynağı kullanılamayacağı, yardımda bulunulamayacağı veya menfaat sağlanamayacağı hüküm altına alınmış ancak genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından bütçelerinde öngörülmüş olmak kaydıyla; kamu yararı gözetilerek dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri teşekküllere yardım yapılabilmesi ifade edilmiştir. Ne var ki 6360 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesi ile 5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddesine eklenen ek fıkra ile belediyeler bu kapsamdan çıkarılmış ve böylece belediyelerce dernek ve vakıflara menfaat sağlanmasının önüne geçilmiştir.

Her ne kadar belediyelerin görev ve sorumluluklarının düzenlendiği 5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin amatör spor kulüplerine ayni ve nakdi yardım yapabileceği ve gerekli desteği sağlayabileceği düzenlenmiş ise de söz konusu taşınmaz tahsisinin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir. Zira mevzuata uygun taşınmaz tahsisi için yukarıda ifade edilen şartların varlığı gerekmektedir.

Ayrıca Sayıştay Genel Kurulunun 2017/11 Esas, 5415/1 Karar numaralı İçtihadı Birleştirme Kararı'nda belediyelere ait taşınmazların belediye meclisi kararı ile spor kulüplerine tahsis edilmesine imkân bulunmadığına karar verilmiştir.

Yapılan incelemede, Kâğıthane Belediye Meclisinin 10.07.2015 tarihli ve 72 sayılı kararı ile İdarenin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazların spor amaçlı kullanılması şartı ile 5 yıllığına tahsis edilmesi için belediye başkanına protokol yapma yetkisi verildiği, bu kapsamda belediye başkanı adına belediye başkan yardımcısı ile 2 ayrı spor kulübü derneği arasında taşınmaz tahsisi konusunda protokol imzalandığı ve 2 ayrı taşınmazın söz konusu spor kulüplerine bedelsiz olarak tahsis edildiği görülmüştür.

Söz konusu mevzuat hükümleri kapsamında spor kulübüne derneğine taşınmaz tahsis edilemeyeceği açık olmakla birlikte, mevzuatın cevaz verdiği düşünülse bile protokolün dayanağı olan meclis kararının yetki verdiği süre de dolmuştur.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 14'üncü maddesinin hükümlerine yer verilerek madde de geçen gerekli desteği sağlamak ifadesinin spor kulüplerine taşınmaz tahsisini de kapsadığı, Sayıştay Temyiz Kurulunun çeşitli kararlarının da bu düşüncüyü doğruladığı ifade edilmiştir.

5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde *"...Gerektiğinde, sporu teşvik etmek amacıyla gençlere spor malzemesi verir, amatör spor kulüplerine aynı ve nakdî yardım yapar ve gerekli desteği sağlar, her türlü amatör spor karşılaşmaları düzenler, yurt içi ve yurt dışı müsabakalarda üstün başarı gösteren veya derece alan öğrencilere, sporculara, teknik yöneticilere ve antrenörlere belediye meclisi kararıyla ödül verebilir."* denilmektedir.

Ancak yapılan tahsis işleminin, 5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin görev ve sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde öngörülen "mahallî müşterek nitelikte olmak şartıyla gerektiğinde, öğrencilere, amatör spor kulüplerine malzeme verir ve gerekli desteği sağlar" şeklindeki görev ve sorumluluklar kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Mezkûr 14'üncü maddede belediye taşınmazlarının sporu teşvik amacıyla spor kulübüne tahsis edilebileceğine ilişkin bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Madde hükmünde yer alan "gerekli desteği sağlar" ifadesinin taşınmazların tahsisini de içerdiğini iddia etmek, hem bu maddenin hem de taşınmaz tahsisine ilişkin özel olarak düzenlenmiş 69'uncu ve 75'inci maddelerin lafzına da amacına da uygun düşmemektedir.

Taşınmaz tahsisi, 5393 sayılı Kanun'un 69'uncu maddesindeki özel hükümler hariç olmak üzere, ancak 5018 sayılı Kanun'un 47'nci maddesi ile 5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddesi çerçevesinde ve sadece mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına yapılabilecektir.

Sayıştay dairelerince veya Temyiz Kurulunca münferit olaylarla ilgili verilmiş çeşitli kararlar bulunmaktadır. Söz konusu münferit olayların bulgu konusu husus için herhangi bir bağlayıcılığı bulunmamaktadır. Ayrıca bağlayıcı olan 6085 sayılı Kanun'un 58'inci maddesi gereğince konu ile ilgili olmak üzere Sayıştay Genel Kurulunca alınmış içtihadı birleştirme kararlarıdır. Bahse konu husus hakkında da Sayıştay Genel Kurulunca alınmış içtihadı birleştirme kararı bulunmaktadır. Bu nedenle söz konusu husus net olmasına rağmen İdare tarafından konu hakkında çeşitli yorumlar yapıp düşüncelerinin doğru olduğu iddia edilmiştir.

Ancak konu hakkında bağlayıcı olan Sayıştay Genel Kurulunca alınmış içtihadı birleştirme kararı bulunduğu için spor kulübüne taşınmaz tahsis edilemeyeceği hususu izahtan varestedir.

Sonuç olarak; tüm bu mevzuat hükümleri ve yargı kararı birlikte değerlendirildiğinde İdarenin söz konusu taşınmazlarının spor kulübüne tahsis edilmesi işlemi mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 16: İdare Tarafından Kiralanan Taşınmazın Mevzuata Aykırı Olarak Derneğe Tahsis Edilmesi

İdare tarafından ortak hizmet projesi protokolü kapsamında bir derneğe verilmek üzere taşınmaz kiralandığı ve söz konusu taşınmazın bedelsiz olarak bu derneğin kullanımına bırakıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Bütçelerden yardım yapılması" başlıklı 29'uncu maddesinde;

"Gerçek veya tüzel kişilere kanuni dayanağı olmadan kamu kaynağı kullandırılmaz, yardımda bulunulamaz veya menfaat sağlanamaz. Ancak, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerinde öngörülmüş olmak kaydıyla; kamu yararı gözetilerek dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri teşekküllere yardım yapılabilir."

Hükmü yer almaktadır.

6360 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesinin ikinci fıkrasında ise;

“5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının ikinci cümlesi ile 5253 sayılı Dernekler Kanununun 10 uncu maddesi; belediyeler, il özel idareleri, bağlı kuruluşları ve bunların üyesi oldukları birlikler ile ortağı oldukları Sayıştay denetimine tabi şirketler için uygulanmaz.”

Denilmektedir.

6360 sayılı Kanun’un yürürlüğe girmesi ile birlikte belediyelerin dernek, vakıf, birlik vb. kuruluşlara yardım yapmasının ve kaynak aktarmasının önüne geçilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Diğer kuruluşlarla ilişkiler” başlıklı 75’inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde; belediyelerin, belediye meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebileceği, diğer dernek ve vakıflar ile mahallin en büyük mülki idare amirinin izninin alınması kaydı ile ortak hizmet projesi gerçekleştirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı fıkranın (d) bendinde aynen;

“Kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilir veya süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere tahsis edebilir. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da verilebilir. Bu taşınmazların, tahsis amacı dışında kullanılması hâlinde, tahsis işlemi iptal edilir. Tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsis mümkündür.”

Hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, belediyeler, kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak belediye meclis kararı ile ancak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilmektedirler.

Kamu kurum ve kuruluşları dışında kalan gerçek ve tüzel kişilere, derneklere, sivil toplum kuruluşlarına veya meslek kuruluşlarına süresi ne olursa olsun taşınmaz tahsis edilmesi mümkün değildir.

Yapılan incelemede, 06.01.2017 tarihli ve 11 sayılı Belediye Meclis Kararı ile bir

Dernek ile Belediye arasında ortak hizmet projesi yürütülmesi hususunda Belediye Başkanına yetki verildiği, Belediye başkanının bu yetkisini kullanarak Kâğıthane Belediyesi adına söz konusu dernekle 07.02.2017 tarihinde ortak hizmet projesi protokolü imzaladığı, bu kapsamda 2017 yılında İdare tarafından 10 yıllığına 6 katlı bir taşınmaz kiralandığı ve Derneğe tahsis edildiği, bu taşınmazın İdarece katlanılan 2022 yılı aylık kira bedelinin ise 198.000,00 TL olduğu görülmüştür.

Belediyelerin kamuya yararlı derneklerle 5393 sayılı Kanununun 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi hükmü uyarınca ortak hizmet projeleri yürütebileceği, ancak aynı bent hükmüne dayanılarak taşınmaz tahsis edemeyeceği açıktır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 75/c ve 14'üncü madde hükümleri ile 4706 sayılı Hazineye ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kapsamında Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun Ek 4'üncü maddesine yer verilerek İdare tarafından gerçekleştirilen tüm iş ve işlemlerin genel kanun ve yönetmelik çerçevesi içinde yürütüldüğü belirtilmiştir.

Öncelikle İdarenin bahsetmiş olduğu genel kanun ve yönetmelik ile hangi düzenlemeleri kastettiği anlaşılamamıştır.

Ancak bulguda açıklandığı üzere kamu kurum ve kuruluşları dışında kalan gerçek ve tüzel kişilere, derneklere, sivil toplum kuruluşlarına veya meslek kuruluşlarına süresi ne olursa olsun taşınmaz tahsis edilmesi mümkün değildir.

4706 sayılı Hazineye ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kapsamında Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun Ek 4'üncü maddesi ve bu maddeye dayanılarak çıkarılan Kamu Taşınmazları Üzerinde Eğitim ve Yurt Faaliyetleri İçin Üst Hakkı Tesis Edilmesine İlişkin Yönetmelik'te ise belirli şartların sağlanması sonucunda kamu kurumlarının kendi mülkiyetinde bulunan taşınmazları, hazineye ait taşınmazlar ve devletin hüküm ve tasarrufu altında yer alan alanlar hakkında irtifak hakkı tesis edilebileceği düzenlenmiştir. İdare tarafından bu düzenlemeler çerçevesinde yürütülen bir işlem bulunmamaktadır. Kaldı söz konusu taşınmaz İdarenin kendi mülkiyetinde dahi değildir.

Sonuç olarak; İdarenin kendi mülkiyetinde bulunmayan bir taşınmazı kiralayarak dernek veya vakıflara tahsis etmesi veya bu taşınmaz üzerinde irtifak hakkı tesis etmesi hususunun herhangi bir mevzuatla uyarlılığı bulunmamaktadır.

BULGU 17: İdare Taşınmazlarının Ecrimisil Karşılığı Kullandırılması ve Ecrimisil Tahsilatlarının Düşük Olması

İdare taşınmazlarından 121 adedi ecrimisil karşılığı kullandırılmakta ve bu şekilde ecrimisil kira niteliğine dönüştürülerek taşınmazların işgaline süreklilik kazandırılmaktadır. Ayrıca, ecrimisil tahakkuku olarak kayıtlara alınan alacakların tahsilat oranı düşük düzeyde kalmıştır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinde; 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesi hükümlerinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı belirtilmiştir.

2886 sayılı Kanun'un "Ecrimisil ve Tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde de; Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların, gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli şağilden tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil bedelinin isteneceği, ecrimisil talep edilebilmesi için, Hazinesin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmediği ve fuzuli şağilin kusurunun aranmadığı, kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edileceği, aksi halde ecrimisil alınacağı, işgal edilen taşınmaz malın da, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edileceği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla ecrimisil işgal edilen taşınmaz için bir nevi tazminat alacağı olup işgal edilen taşınmazın tahliye ettirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; 31.12.2022 tarihi itibarıyla 121 adet İdare taşınmazının ecrimisil karşılığı kullandırıldığı, esasında işgal edilen taşınmaz için bir nevi tazminat olan ecrimisilin kira niteliğine dönüştürülerek taşınmazın işgaline süreklilik kazandırıldığı ve bir kira tahsil yöntemine dönüştürüldüğü, ayrıca 899.793,21 TL'si devreden tahakkuk ve 1.861.820,35 TL'si 2022 yılı tahakkuku olmak üzere toplam 2.761.613,56 TL'lik ecrimisil alacağının, 1.315.359,76 TL'sinin tahsil edildiği kalan 1.446.253,80 TL'nin 2023 yılına devrettiği ve dolayısıyla tahsilat oranının da %47,6 düzeyinde gerçekleştiği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; ecrimisil tahsilatları için borçlu mükelleflere ödeme emri tanzim edildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak haksız işgal sonucu bir tazminat olarak alınan ecrimisilin, İdare tarafından taşınmaz yönetim şekli olarak değerlendirilmemesi ve tahakkuk kaydı yapılan ecrimisil

bedellerinin tahsilat oranlarının yükseltilmesi gerekmektedir.

BULGU 18: Çevre ve Temizlik Vergisi Mükellef Grup ve Kriterlerinin Hatalı Belirlenmesi

İdare tarafından iş yerlerinden alınan çevre ve temizlik vergisinin miktarının belirlenmesine esas teşkil eden bina gruplarından 7'nci gruba mükellefiyet tesis edilmediği, bina gruplarının Bakanlar Kurulu Kararına aykırı olarak 6'ncı seviyeden başlatıldığı ve yine söz konusu vergiye ilişkin vergilendirme kriterleri ile vergi miktarları arasında uyumsuzluk olduğu görülmüştür.

93/5105 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile ve daha sonra yine aynı şekilde olmak üzere 2005/9817 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile çevre temizlik vergisi tarifesinde yer alan bina grupları tespit edilmiştir. Söz konusu Karar'ın ekinde bina grupları ve kriterlerine aşağıdaki tabloda gösterildiği gibi aynen yer verilmiştir.

Tablo 14: Çevre Temizlik Vergisi Tarifesindeki Bina Grupları

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

Ayrıca söz konusu Karar'ın 5'inci maddesinde ise belediye meclislerince, mükellefler dikkate alınmaksızın bina grupları itibariyle derecelere intibak yapılacağı ifade edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 44'üncü maddesinde ise söz konusu 7 grubun her birine ilişkin 1'den başlamak üzere 5 ayrı derece düzenlenmiştir. Buna

göre ilgili gruba ve dereceye göre mükelleflerden alınması gereken ÇTV miktarı belirlenmiştir. Bu maddede yer alan vergi tutarları ise her yıl yeniden değerlendirilmiştir.

Görüleceği üzere belediye meclislerine BKK ile belirlenen bina gruplarının derecelere intibak ettirilmesi yetkisi verilmiş, bina gruplarının belirlenmesine ilişkin ayrıca bir yetki tanınmamıştır.

Yapılan incelemede; İdarenin çevre ve temizlik vergisi kapsamında bina gruplarının derecelere intibak ettirilmesine yönelik 17.10.2002 tarihli ve 118 sayılı Belediye Meclis Kararında, 93/5105 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına aykırı bir şekilde, 7'nci grup binalara ilişkin herhangi bir derece intibakı yapılmadığı, 2005/9817 sayılı Bakanlar Kurulu Kararından sonra da Belediye Meclisince yeni bir karar alınmadığı ve günümüze kadar söz konusu uygulamanın devam ettiği, bu nedenle kriterlere göre aslında 7'nci grupta yer alması gereken yaklaşık 10.220 iş yerinin 6'ncı gruba dâhil edildiği yani olması gerekenden daha yüksek bir miktarla vergilendirildiği görülmüştür.

Bununla birlikte İdarenin ÇTV mükellef listesinde yer alan “öğrenci sayısı”, “yatak kapasitesi”, “kullanım alanı”, “koltuk sayısı” ve “personel sayısı” kriterlerine göre yapılan incelemede ise; yaklaşık 1.064 adet mükellefe tahakkuk eden vergi miktarının olması gerekenden daha düşük olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; çevre ve temizlik vergisindeki hatalı grup ve kriterler ile ilgili düzeltmelerin belediye meclisinden geçirilerek 2023 yılı sonu itibarıyla uygulanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından ÇTV mükellef kayıtları üzerinden gerekli incelemelerin yapılarak vergilendirme kriterleri ile vergi miktarları arasında uyumsuzluğun giderilmesi ve anılan Bakanlar Kurulu Kararlarına uygun bir şekilde bina gruplarının tespit edilmesi gerekmektedir.

BULGU 19: Bazı İş Yerleri İçin Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Kurulmaması

İdare sınırları içinde eğlence vergisinin konusuna giren faaliyetleri yürüten işletmelerden bazılarının eğlence vergisi tahakkuk ettirilmediği ve dolayısıyla söz konusu verginin tahsil edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 17'nci maddesinde, bu Kanun'un 21'inci maddesinde belirtilen ve belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yer alan eğlence

işletmelerinin faaliyetlerinin eğlence vergisine tabi olduğu, Kanun'un 18'inci maddesinde; verginin mükellefinin eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzel kişiler olduğu ifade edilmiştir.

Kanun'un "Matrah" başlıklı 20'nci maddesinde biletle girilen yerlerde, eğlence vergisi hariç olmak üzere bilet bedeli olarak sağlanan gayri safi hasılatın verginin matrahını oluşturacağı hüküm altına alınmıştır. Bu maddenin 3'üncü bendinde ise; "...*Biletle girilmesi zorunlu olmayan bar, pavyon, gazino, gece kulübü, taverna, diskotek, kabare, dansing, bilardo ve masa futbolu salonları gibi eğlence yerlerinde işin mahiyetine göre çalışılan her gün için bu Kanunun 96 ncı maddesine göre tespit edilen miktardır.*" denilerek, madde metninde sayılan yerler için eğlence vergisinin matrahı belirlenmiş olup "Nispet ve miktar" başlıklı 21'inci maddesinde ise biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerlerinin faaliyetlerinin eğlence vergisine tabi olduğu ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, İdare sınırları içerisinde canlı müzik ve oyun makinesi (Playstation Cafe) faaliyeti olan işletmelerden örneklem olarak seçilen 24 işletmeye eğlence vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; söz konusu eksikliğin giderilerek gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdarenin yasal düzenlemede belirtilen vergi gelirlerini toplayabilmesi için, gerekli tespit çalışmalarının yapılması ve söz konusu işletmeler için eğlence vergisi mükellefiyeti tesis edilerek tahakkuk ve tahsil işlemlerinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 20: Emlak Vergisinin Hesabında Bazı Binalarda Asansör Farklarının Vergi Değerine İlave Edilmemesi

İdare sınırları içinde yer alan bazı asansörlü binaların emlak vergisine esas vergi değerleri hesaplanırken, asansör farkı hesaplamaya dâhil edilmeyerek emlak vergisinin eksik tahakkuk ettirildiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Matrah" başlıklı 7'nci maddesinde, bina vergisinin matrahının, binanın bu Kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeri olduğu belirtilmiştir.

Vergi değeri ise anılan Kanun'un 29'uncu maddesinde;

"...

b) Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İskan bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31 inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle hesaplanan bedeldir...” şeklinde tanımlanmıştır.

Söz konusu maddede bahsedilen Yönetmelik ibaresi 02.07.2018 tarihli ve 700 sayılı KHK'nin 59'uncu maddesiyle Kanun'a işlenmiş olup eski hali “Tüzük” şeklindedir. Bu kapsamda Bakanlar Kurulunca Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük 15.03.1972 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Emlak Vergine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük'ün “İnşaat maliyet bedelinin hesaplanması” başlıklı 20'nci maddesinde, hesaplanan metrekare normal inşaat maliyet bedeline, ilan olunan bedelde nazara alınmamış ise asansör tesisatı için ayrıca %6 oranında ilave yapılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; İdare sınırları içerisinde asansör muayene kuruluşu olarak faaliyet gösteren firmadan 2022 yılı içerisinde muayene ettiği asansörlerin mahal listeleri temin edilerek bu liste ile İdareden alınan emlak vergisi mükellef listesi karşılaştırılmıştır. Buna göre asansör muayene kuruluşu tarafından 2022 yılı içerisinde muayene edilen 1.904 adet binanın emlak vergisi beyanları incelenmiş olup, söz konusu yerlerden 559'unun emlak vergisi bildirimlerin asansörsüz olduğu görülmüştür.

Böylelikle aslında asansörlü olduğu halde binanın inşaat maliyet bedeline %6 oranında asansör farkı dâhil edilmemiş ve binanın vergi değeri olması gerekenden daha düşük hesaplanarak emlak vergisi eksik tahakkuk ve tahsil edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; bahse konu binaların emlak vergisi beyanlarının düzeltilmesine ilişkin gerekli çalışmaların başlatıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak İdarece, söz konusu durumda olan binaların vergi değerinin mevzuata uygun olarak düzeltilmesi gerekmektedir.

BULGU 21: İndirim Hakkı Olmayan veya Bu Hakkını Sonradan Kaybeden Bazı Kişilerin İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Yararlanması

İndirimli emlak vergisi hükümlerinden yararlanan bazı mükelleflerin, söz konusu indirim şartlarını hâlihazırda korumadığı anlaşılmış olup, bu kapsamda İdarece mükellefler

tarafından bildirilen hususların teyit edilmediği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun birinci kısmının ikinci bölümünde muafiyet ve istisna hükümlerine yer verilmiştir. Bu bölümde yer alan daimi ve geçici muafiyetlerin dışında Kanun'un "Nispet" başlıklı 8'inci maddesinde aynen;

"Cumhurbaşkanı, 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 m²'yi geçmeyen tek meskeni olması (intiifa hakkına sahip olunması hali dâhil) halinde, bu meskenlerine ait vergi oranlarını sıfıra kadar indirmeye yetkilidir. Bu hüküm, yukarıda belirtilenlerin tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanır. Muayyen zamanda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler hakkında bu hüküm uygulanmaz. Geliri olmadığını belgelemenin usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir"

İfadesine yer verilerek, belli şart ve durumda olanlar için vergi oranlarının Cumhurbaşkanının kararı ile sıfıra kadar indirilebileceği düzenlenmiştir.

Anılan hükmün verdiği yetkiye dayanılarak muhtelif tarihlerde çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararları ile 1999-2006 yılları için, 2006/11450 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile de 2007 ve müteakip yıllar için yukarıda bahsedilen durumlarda bina vergisi oranının sıfır olarak uygulanacağı belirlenmiştir.

Konu hakkında yayımlanan 38 seri no.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde hiçbir geliri olmadığını beyan eden mükelleflerin, indirimli vergi oranından yararlanabilmeleri için, hizmet karşılığı elde edilen ücret geliri, ticari, sınai ve mesleki faaliyet geliri, tarımsal faaliyet geliri, menkul ve gayrimenkul geliri, faiz ve temettü geliri veya benzeri türde bir gelirinin olmaması gerektiği belirtilmiş, mükelleflerin daha sonradan yukarıda belirtilen türden bir gelir elde etmeleri veya ikinci bir mesken binasına sahip olmaları halinde bu durumun belediyeye bildirilmesi zorunlu tutulmuştur.

Aynı şekilde mezkûr Tebliğ'de sosyal güvenlik kurumlarından emekli, dul, yetim, ölüm ve malûliyet aylığı alanların, bu aylıkları dışında başka gelirlerinin bulunması halinde, bunlara ait meskene indirimli vergi oranının uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır.

57 seri no.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde emlak vergisi işlemlerinde mükellefler tarafından bildirilen hususların teyidinin, mükelleflerden belge istenmeden ilgili kurum ve kuruluşlardan yapılması gerektiği, bu bağlamda belediyelerce, mükelleflere ait kimlik bilgilerinin İçişleri Bakanlığı Kimlik Paylaşım Sistemi, tapu kayıtlarının Tapu ve Kadastro Bilgi Sisteminden alınabileceği, mükelleflerin şehit, gazi, dul, yetim ve emekli olduklarına ilişkin bilgilerin ise Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığından elektronik ortamda sağlanacağı belirtilmiş, gerek duyulması halinde bildirimlerin kontrolü amacıyla bildirim konu taşınmazlarda yoklama ve tespit yapılabileceği düzenlenmiştir.

Konu hakkında yayımlanan bir başka Genel Tebliğ olan 44 seri no.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin "II- Hiçbir Geliri Olmadığını Beyan Eden Mükelleflerin Geliri Veya İkinci Bir Meskeni Bulunduğunun Tespit Edilmesi Halinde Yapılacak İşlemler" başlıklı bölümünde; indirimli vergi oranından yararlanma şartlarını taşımadığı halde, gerçek dışı taahhütte bulunmak suretiyle indirimli vergi oranından yararlanan mükellefler ile durumunda meydana gelen değişikliği bildirmeyen mükelleflerden alınması gereken verginin cezalı olarak ve gecikme faizi ile birlikte alınacağı açıklanmıştır.

Yapılan incelemede; "hiç geliri olmamak" veya "Sosyal Güvenlik Kurumundan alınan aylık dışında geliri olmamak" sebepleriyle indirimli emlak vergisinden faydalanan 1.384 kişiden 141'inin 2022 yılında 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4/1a ve 4/1b bentlerine göre çalışmaya devam ettikleri tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; indirim hakkı olmadan bu haktan haksız yararlanan kişilerin muafiyetlerinin kaldırıldığı ifade edilmiştir. Ancak İdarece söz konusu düzeltme işlemine ilişkin olarak herhangi bir kanıtlayıcı belge sunulmamıştır.

Sonuç olarak, "hiç geliri olmamak" veya "Sosyal Güvenlik Kurumundan alınan aylık dışında geliri olmamak" sebepleriyle indirimli emlak vergisinden yararlanmak isteyen veya mevcut haktan yararlanan kişilerin beyanlarında bildirilen hususların Sosyal Güvenlik Kurumu'ndan düzenli olarak teyit edilmesi kamunun yararına olacaktır.

BULGU 22: Bazı Binalarda Emlak Vergisinin Hesabında Kalorifer ve Klima Farklarının Vergi Değerine İlave Edilmemesi

Belediye sınırları içinde olup kalorifer veya klima tesisatı bulunan bazı binaların emlak vergisine esas vergi değerleri hesaplanırken kalorifer veya klima tesisatı farklarının hesaplamaya dâhil edilmediği ve bu nedenle emlak vergisinin eksik tahakkuk ettirildiği

görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesine göre, Türkiye sınırları içerisinde yer alan binalar bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabidir. Bina ise Kanun'da, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatlar olarak ifade edilmiştir.

Söz konusu Kanun'un "Matrah" başlıklı 7'nci maddesinde, bina vergisinin matrahının, binanın bu Kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeri olduğu belirtilmiştir.

Vergi değeri ise anılan Kanun'un 29'uncu maddesinde;

"...

b) Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İskân bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31 inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle hesaplanan bedeldir..." şeklinde tanımlanmıştır.

Kanun'un 29'uncu maddesinde bahsedilen ve 31'inci madde uyarınca hazırlanan Yönetmelik'te; binaların vergi değerlerinin takdirinde şehir ve köylerin tabii, iktisadi ve bölgesel şartlarına göre nazara alınacak piyasa bedeli, maliyet bedeli, kira veya yıllık istihsal değeri gibi normlar ile uyulacak usul ve esaslar belirtilmektedir.

Söz konusu maddede bahsedilen Yönetmelik ibaresi 02.07.2018 tarihli ve 700 sayılı KHK'nin 59'uncu maddesiyle Kanun'a işlenmiş olup eski hali "tüzük" şeklindedir. Bu kapsamda Bakanlar Kurulunca Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük 15.03.1972 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Emlak Vergine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük'ün "İnşaat maliyet bedelinin hesaplanması" başlıklı 20'nci maddesinde, hesaplanan metrekare normal inşaat maliyet bedeline, ilan olunan bedelde nazara alınmamış ise, kalorifer veya klima tesisatı için %8 oranında ilave yapılacağı belirtilmiştir.

Ek olarak 49 Seri no.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin "Binalarda vergi değerinin hesabı" başlıklı 3.1.2. bölümünde; binaya ilişkin vergi değerinin hesabında Emlak Vergisi Kanununun 31'inci maddesi uyarınca hazırlanmış bulunan Tüzük (Yönetmelik)

hükümlerinden de yararlanılacağı ifade edilmiş olup bina vergi değeri hesabında binanın dıştan dışa yüzölçümü ile bina metrekare normal inşaat maliyet bedellerini gösteren cetvelde yer alan ortalama rakamın çarpılması sonucunda çıkan rakama varsa kalorifer veya klima tesisatı için %8 oranında fark ilave edileceği belirtilmiştir.

Diğer yandan söz konusu Tüzük'ün "Takdire esas" başlıklı 7'nci maddesinde binaların vergi değerinin; kullanılış tarzı, inşaatın nevi ve sınıfına göre takdir olunacağı ifade edilmiş olup, "Binaların inşaat sınıflarına göre ayrımı" başlıklı 10'uncu maddesinde ise, bina sınıfları;

"Binalar, aşağıdaki sınıflara ayrılır:

1 - Lüks inşaat,

2 - Birinci sınıf inşaat,

3 - İkinci sınıf inşaat,

4 - Üçüncü sınıf inşaat,

5 - Basit inşaat,

Bu sınıflama, binanın yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi, kalitesi ve benzeri hususlar nazara alınarak yapılır. İnşaat sınıflarının tayinine esas alınacak nitelikler Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan olunur." şeklinde tanımlanmıştır.

Bahse konu 10'uncu maddenin son fıkrasındaki hükme istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 15.12.1982 tarihli ve 17889 sayılı Resmi Gazete'de "Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvel" yayımlanmıştır.

Cetvelde binaların yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi ve kalitesi gibi özelliklere yer verilmiş, binalar Tüzük'e uygun olarak beş sınıfa ayrılmış ve her sınıf için de on adet kıstas belirlenmiştir.

Söz konusu cetvele göre lüks inşaat, birinci sınıf inşaat ve ikinci sınıf inşaat sınıfı kapsamına alınacak binaların değerlendirilmesinde ısıtma durumları "klimalı veya kaloriferli" olarak belirtilmiştir. Cetvelin ısıtma ile ilgili bölümüne aşağıda yer verilmiştir:

Tablo 15: Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvelin Isıtma Şekli İle İlgili Bölümü

Sınıf	Lüks	Birinci Sınıf	İkinci Sınıf	Üçüncü Sınıf	Basit İnşaat
-------	------	---------------	--------------	--------------	--------------

Isıtma	Klima Tesisatlı, Şömineli, Devamlı Sıcak Sulu	Kaloriferli, Şömineli, Devamlı Sıcak Sulu	Kaloriferli, Sıcak Sulu	Kaloriferli, Sobalı	Ocaklı veya Sobalı
---------------	--	--	----------------------------	---------------------	-----------------------

Bir başka deyişle bu cetvele göre kaloriferli binaların lüks inşaat, birinci sınıf inşaat ve ikinci sınıf inşaat sınıflarından uygun olanına dâhil edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; emlak vergisine tabi binalardan lüks inşaat, birinci sınıf inşaat ve ikinci sınıf inşaat sınıfında yer alan 7.299 adet binada klima ve kalorifer farkının bina inşaat maliyetine ilave edilmediği görülmüştür.

Aşağıdaki tabloda sınıf bazında klima ve kalorifer farkı dâhil edilmeyen binaların sayıları gösterilmiştir.

Tablo 16: Vergi Değerine Kalorifer ve Klima Farkı Dâhil Edilmeyen Mükellef Sayıları

Bina İnşaat Sınıfı	Toplam Mükellef Sayısı	Kalorifer ve Klima Farkı Dâhil Edilmeyen Mükellef Sayısı
Lüks	21.355	14
Birinci Sınıf	62.574	1.144
İkinci Sınıf	38.221	6.141
TOPLAM	122.150	7.299

İdarenin emlak vergisi mükellef listesine göre İdare sınırları içerisinde bina inşaat sınıfı lüks ve birinci sınıf olduğu halde kaloriferli veya klimalı olmayan binalar bulunmaktadır. Günümüzde lüks ve birinci sınıf binaların ısıtma durumunun sobalı olmayacağı değerlendirilmektedir. Yine ikinci sınıf binaların da ısıtma durumu Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvele göre kaloriferlidir. Ancak İdare kayıtlarına göre İdare sınırları içerisinde ikinci sınıf olduğu halde kaloriferli olmayan 6.141 adet bina bulunmaktadır.

Bu durum bazı binaların kaloriferli olduğu halde vergi değerine kalorifer farkının eklenmeyerek, emlak vergisinin olması gerekenden daha düşük tutarda tahakkuk ve tahsil edilmesi riskini ortaya koymaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; söz konusu binaların tespit edildiği ve emlak beyanlarının düzeltilmesine yönelik olarak gerekli çalışmaların başlatıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarece gerekli çalışmaların yapılarak bulguda belirtilen durumda olan binaların inşaat sınıflarının vergi matrahının güncellenmesi gerekmektedir.

BULGU 23: İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması

İşyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerlerinin büyük bir kısmından emlak vergisinin, mesken üzerinden tahakkuk ve tahsil edildiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Mükellef" başlıklı 3'üncü maddesinde; "*Bina Vergisini, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler öder.*"

Aynı Kanun'un "Nispet" başlıklı 8'inci maddesinde; "*Bina vergisinin oranı meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde ikidir. Bu oranlar, 5216 sayılı Kanunun uygulandığı büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde % 100 artırımlı uygulanır. (...)*"

Kanun'un "Vergi değerini tadil eden sebepler" başlıklı 33'üncü maddesinde; "*Vergi değerini tadil eden sebepler aşağıda gösterilmiştir: ... 3. Bir binanın kullanım tarzının tamamen değiştirilmesi veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkan, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline kalbedilmesi, (Bu hükmün uygulanmasında bir apartmanın her dairesi bir bina sayılır ve tadil sebebi, yalnız kullanım tarzı tamamen veya kısmen değiştirilen daire için geçerli olur.)*

(...)" hükümlerine yer verilmiştir.

Yapılan incelemede, 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun hükümlerinden muaf tutulan avukatlık büroları, mimarlık-mali müşavirlik büroları, muayenehane ve benzeri yerlerden olmak üzere örnekleme olarak seçilen 266 iş yerinden 104'ünün emlak vergisinin mesken üzerinden tahakkuk ve tahsil edildiği tespit edilmiştir.

Söz konusu yerlerin İdareden ruhsat alma zorunluluğu bulunmadığından İdare ile ilişkileri diğer işyerlerine göre daha sınırlı olmaktadır. Bu nedenle İdarenin bu yerlerden elde etmesi gereken vergiler, olması gerekenden daha düşük tutarlı olmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; söz konusu iş yerleri ile ilgili saha çalışması yapılarak gerekli eksikliklerin giderilmeye çalışılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Belediyenin öz gelirlerinden olan söz konusu vergilerin tahakkuk ve

tahsilat oranının yükseltilmesi ve vergi bilincinin oluşturulması adına gerekli çalışmaların yapılarak tarh ve tahakkukların mevzuata uygun olarak gerçekleştirilmesi kamunun yararına olacaktır.

BULGU 24: İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine İlan ve Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması

İşyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerlerine ilan ve reklam vergisi ile çevre temizlik vergisi mükellefiyeti kurulmadığı ve dolayısıyla söz konusu iş yerlerinden bu vergilere yönelik tahakkuk işlemlerinin yapılmadığı 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 16'ncı maddesinde 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.

Mezkûr Kanun'un "Çevre temizlik vergisi" başlıklı mükerrer 44'üncü maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabi olduğu, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait tahakkuk eden çevre temizlik vergisinin her yıl emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği ifade edilmiştir.

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 işyeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf tutulmuştur. Söz konusu husus nedeni ile bu tür faaliyetleri yürütenlerin Belediye ile ilişkileri diğer iş yerlerine göre daha sınırlı olduğundan vergi kaybı riski de daha fazla olmaktadır.

Yapılan incelemede; Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde faaliyet gösteren 3572 sayılı Kanun'un 2'nci maddesi kapsamındaki bazı iş yerleri için ilan ve reklam vergisi ile çevre ve temizlik vergisi mükellefiyetinin kurulmadığı; bu nedenle belirtilen iş yerlerinden söz

konusu vergilerin tahakkuk ve tahsil işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir. İdare sınırları içerisinde iş yeri mükellefiyeti bulunanlar üzerinden yapılan örneklem çalışmasına ilişkin tablo aşağıda sunulmuştur:

Tablo 17: Belediyeden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerine Ait Beyanname Sayıları

Faaliyet Konusu	Seçilen Örneklem Mükellef Sayısı	Çevre ve Temizlik Vergisi Beyannamesi Verenlerin Sayısı	İlan ve Reklam Vergisi Beyannamesi Verenlerin Sayısı
Hukuk Danışmanlığı ve Temsil Faaliyetleri (Avukatlık Faaliyetleri)	100	42	0
Mali Müşavirlik Hizmetleri	100	69	0
Mimarlık Faaliyetleri	50	28	0
Özel Muayenehanelerde Sağlanan Dış Hekimliği Uygulama Faaliyetleri	15	5	0
Toplam	265	144	0

Yukarıdaki tablolardan görüleceği üzere, işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerlerinin büyük bir kısmına ilan ve reklam vergisi ile çevre ve temizlik vergisi mükellefiyeti tesis edilmemiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bahse konu işyerleri ile ilgili saha çalışması yapılarak bu işyerlerine mükellefiyet tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; söz konusu vergilerin mükellefiyet, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin mevzuata uygun olarak gerçekleştirilmesi kamunun yararına olacaktır.

BULGU 25: Bazı İşletmelerin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunması ve Buna Bağlı Olarak İşyeri Açma İzni Harcının Tahsil Edilmemiş Olması

İdarenin yetki ve görev sınırları içinde işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyette bulunan işletmelerin olduğu ve buna bağlı olarak da İdarenin, işyeri açma izni harcı geliri kaybına uğradığı görülmüştür.

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

Diğer yandan, 10.08.2005 tarihli ve 25902 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik’e göre belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bu Yönetmelik kapsamında faaliyet gösterecek işletmelerin ilgili belediyeden iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almış olması gerekmektedir.

Ayrıca, 3572 sayılı Kanun’daki muafiyet düzenlemesi ile avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren iş yerleri, tabipler, noterler, mimar ve mühendisler gibi bazı meslek grupları işyeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf tutulmuştur. İlgili kanunlarında da, bu iş yerlerinin faaliyet sahalarına göre bakanlıklar ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarından faaliyetleri ile ilgili izin alacakları ve bu izin belgelerinin de iş yeri açma ve çalışma ruhsatı niteliğinde olacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından 31.12.2022 tarihi itibarıyla toplam 10.629 adet işyeri açma ve çalışma ruhsatı verildiği, İstanbul Vergi Dairesinden alınan veriler üzerinden yapılan çalışmalar sonucunda ilçe sınırlarında ruhsata tabi 24.245 iş yeri olduğu bu kapsamda ruhsatsız faaliyet yürüten iş yeri sayısının 13.616 olduğu anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; ruhsatsız faaliyet gösteren işyerlerinin tespiti için denetim ekibi sayısının artırılarak ivedilikle tespit işlemlerine başlandığı, ilgililer hakkında gerekli müeyyidelerin uygulandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; 3572 sayılı Kanun’un muafiyet düzenlemeleri de dikkate alınarak belediyenin yetki ve görev alanındaki işletmelerin işyeri açma ve çalışma ruhsatlarının bulunup bulunmadığının takibinin sağlanması ve ruhsatsız iş yerlerinin tespiti halinde mevzuatta belirtilen müeyyidelerin uygulanması gerekmektedir.

BULGU 26: Yıllar İtibarıyla Gelir Tahakkuklarının Tahsilat Takibinin Yapılmaması

İdarenin bazı gelir kalemlerinin tahakkuk tahsilât oranlarının düşük düzeyde kaldığı ve toplam tahakkuk tutarının önemli bir kısmının gelecek yıla devredilerek tahsil edilemediği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 38’inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde “belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek” belediye başkanının görev ve yetkileri arasında sayılmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 60’ıncı maddesinin (e)

bendinde ise, ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek mali hizmetler biriminin görevleri arasında sayılmış; mezkûr Kanun'un 61'inci maddesinde muhasebe yetkilisinin, 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 ile muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumlu olduğu belirtilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un, 37'nci maddesinde; amme alacaklarının hususi kanunlarında belli edilen zamanlarda ödeneceği, hususi kanunlarında ödeme zamanı tespit edilmemiş amme alacaklarının ise Maliye Vekâletince belirtilecek usule göre yapılacak tebliğden itibaren bir ay içinde ödeneceği, 55'inci maddesinin birinci fıkrasında, amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, yedi gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumu bir "ödeme emri" ile tebliğ olunacağı düzenlenmiştir.

Belediyelerin tahakkuk tahsilat oranını artırabilmeleri için; Mali Hizmetler Müdürlüğünün borcunu ödemeyen kişiler hakkında borcun ödenmesi ve yasal işlemlerin başlatılabilmesi için ödeme emirlerini zamanında düzenleyip daha sonra bu borçluları hukuk birimine havale etmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; İdarenin Gelir Kesin Hesap Cetvelini oluşturan gelir kalemlerinden bazılarının tahakkuk tahsilât oranlarının düşük düzeyde kaldığı; toplam vergi tahakkuk tutarı olan 369.496.040,82 TL'den 182.663.877,10 TL'nin gelecek yıla devredilerek tahsil edilemediği, tahsilat oranının %50,51 olduğu tespit edilmiştir. Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetvelinde önemli görülen ancak tahakkuk/tahsilat oranı düşük kalarak gelecek yıla devreden bazı gelir kalemlerine aşağıdaki tabloda yer verilmiştir:

Tablo 18: Gelir Tahsilat Oranı ve Gelir Tahsilat Oranı Düşük Olan Bazı Vergiler

	Toplam Tahakkuk (TL)	Net Tahsilat (TL)	Kalan (Devreden Tahakkuk) (TL)	Tahsil Oranı (%)
Bina Vergisi	179.791.322,03	85.500.400,44	94.230.380,13	47,56
Çevre ve Temizlik Vergisi	63.953.473,56	8.921.922,16	55.005.519,05	13,95
İlan ve Reklam Vergisi	4.423.072,36	1.979.693,54	2.438.387,82	44,76
Arsa Vergisi	32.869.267,72	14.026.881,37	18.838.642,76	42,67

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; 2022 yılı içerisinde 17.000 adet ödeme emri düzenlendiği ancak pandemi sebebiyle ödemelerin düşük seviyede kaldığı ve gerekli takibin sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdarenin 2022 yılı sonu itibariyle tahakkuk tahsilat oranı düşük kalmıştır. Tahsilat oranının düşük gerçekleşmesi tahsil ve takip hususunda yeterli özenin gösterilmesini ve yukarıda mezkûr mevzuat hükümlerine uygun hareket edilmesini gerektirmektedir.

BULGU 27: Belediyenin Dolu Müdür Kadrolarına Tedviren Görevlendirme Yapılması

İdarede bulunan kadrolu müdürlerin kendi kadrosuna ait görevleri yerine getirmediği, bunun yerine diğer dolu müdürlük kadrolarına tedviren görevlendirmeler yapıldığı, böylece müdürlük görevinin genel olarak vekâleten yürütüldüğü görülmüştür.

Anayasa'nın 128'inci maddesinde; "Memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işleri kanunla düzenlenir" hükmü yer almaktadır. 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nda tedviren atamaya ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.

99 seri numaralı Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliği'nde ise; "*Asilde aranan şartlara sahip vekil memur bulunmadığı takdirde, hizmetin aksamadan yürütülebilmesi bakımından herhangi bir şekilde boşalmış veya boş bulunan bir görevin öncelikle varsa yardımcılarını yoksa asilde aranan şartlara en yakın personel tarafından tedviren gördürülmesi mümkün görülmektedir*" denilmektedir.

İlgili mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, bir görevin tedviren gördürülmesinin istisnai bir durum olduğu ve bu usulün Kanun'da belirtilen şartları haiz personel bulunmadığı koşullarda uygulanabileceği anlaşılmaktadır. Bir görevin tedviren gördürülebilmesi için öncelikle ilgili kadronun boş olması, kadronun boş olması durumunda ise görevin öncelikle vekil veya yardımcılar vasıtası ile gördürülmesi gerektiği açıktır.

İdarede tedviren atamaların yapıldığı 5 adet müdür kadrosu doludur ve kadroları işgal eden personel Belediyedeki görevine fiilen devam etmektedir. Herhangi bir zaruri durum olmamasına rağmen ilgili kadrolara yapılan tedviren atamaların hukuka uygun olmadığı düşünülmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; görevlendirmelerin,

kurumun iş akış sürecinin hızlı ve etkin bir şekilde devam ettirilmesi amacıyla görevlendirilen personelden daha yüksek verim alınacağı ve mesleki uzmanlıkları düşünülerek yapıldığı, dolu kadrodaki müdürlerin ise hizmetinden daha fazla verim alınacağı düşünülen boş olan diğer müdürlük görevlerine getirildiği, kuruma ek mali külfet getirmemesi ve kamu hizmetlerinin daha sağlıklı yürütülmesi ön planda tutulduğundan mevzuatın gerektirdiği bazı hükümlerin yerine getirilemediği, devam eden süreçte tesis edilecek işlemlerin mevzuata uygun olması için gereken hassasiyet gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından dolu kadrolara tedviren görevlendirme yapılmamalı ve atama işlemlerinde ilgili mevzuat hükümlerine uygun işlem tesis edilmelidir.

BULGU 28: Teftiş Kurulu Müdürlüğüne Gerekli Şartları Haiz Olmayan Personelin Vekâlet Ettirilmesi

Kâğıthane Belediyesi Teftiş Kurulu Müdürlüğü Görev ve Çalışma Yönetmeliği'nde belirtilen şartları haiz olmayan personelin Teftiş Kurulu Müdürlüğü görevini vekâleten yürüttüğü görülmüştür.

Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'in "Müfettiş ve mali hizmet uzmanı" başlıklı 12'nci maddesinin ikinci fıkrasında aynen;

"Bu Yönetmelik kapsamında teftiş kurulu başkanlığı ve/veya müdürlüğü bulunan mahalli idareler mevzuata uygun olarak hazırladıkları teftiş kurulu yönetmeliklerini Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığından alınacak uygun görüşten sonra yürürlüğe koyarlar. Söz konusu yönetmelik için uygun görüş alınmadan müfettiş ve müfettiş yardımcılığı kadrolarına atama yapılamaz."

Denilmektedir.

Bu kapsamda Kâğıthane Belediye Başkanlığı tarafından hazırlanan Teftiş Kurulu Müdürlüğü Görev ve Çalışma Yönetmeliği'nin;

"Teftiş Kurulu Müdürü'nün Atanması" başlıklı 5'inci maddesinde Teftiş Kurulu Müdürü'nün kamu kurum ve kuruluşlarında bu yönetmelikte belirtilen öğrenim şartlarını taşımak kaydıyla müfettişlik sıfatını alanlarla, bu yönetmeliğe uygun olarak müfettişlik sıfatına haiz kişiler arasından atanacağı; ayrıca Teftiş Kurulu Müdürü'nün "Müfettiş Yardımcıları Özel Yeterlik Sınavı Yönetmeliği" hükümlerine göre Müfettiş olarak atanmış olması ve (5) beş yıllık

mesleki tecrübeye sahip bulunması gerektiği,

“Teftiş Kurulu Müdürlüğü’ne Yardım ve Vekalet” başlıklı 7’nci maddesinde ise;

“ ...

b)- Teftiş Kurulu Müdürü geçici sebeplerle görevinden ayrıldığında veya Teftiş Kurulu Müdürlüğü’nün boşalması halinde vekalet görevi Başkanlık Makamı’nın onayı ile Müdürlüğe tayin şartlarını taşıyan bir müfettişe verilir.”

Hükümlerine yer verilmiştir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından Teftiş Kurulu Müdürlüğüne vekâleten atanan personelin kadrosunun Zabıta Müdürü olduğu ve müfettişlik sıfatına haiz olmadığı görülmüştür.

İdare tarafından hazırlanan Yönetmelik’te açıkça belirtildiği üzere söz konusu Müdürlüğü vekâleten yürütecek personelin kadrosunun müfettiş olması ve müdürlüğe atanma şartlarına haiz olması gerekmektedir. Bu kapsamda İdare tarafından yapılan bu görevlendirme, İdarenin kendisi tarafından hazırlanmış olan Yönetmelik’e aykırılık teşkil etmektedir.

Bununla birlikte idari işlem, idari makamların kamu gücü kullanarak idare işlevine yönelik olarak tesis etmiş oldukları idare hukuku alanında sonuç doğuran hukuki işlemlerdir. Yetki ise idarenin belirli bir işlemi yapabilme ehliyetini göstermektedir. Müfettiş sıfatına haiz olmayan bir personel tarafından yapılacak olan inceleme, araştırma, soruşturma ve teftiş gibi idari işlemler yetki unsuru bakımından sakat olabilecek ve bu sebeple açılan idari davalarda yetkisizlik iddiası ileri sürülebilecektir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, boş olan teftiş kurulu müdürlüğüne yapılan bu görevlendirmenin kamu hizmetlerinin sürekliliği ilkesi gereğince ihtiyaca binaen yapılmış olduğu, bulgudaki tespitler göz önüne bulundurularak devam eden süreçte tesis edilecek işlemlerin mevzuata uygun olması için gereken hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

İdare tarafından her ne kadar kamu hizmetlerinin sürekliliği gereği söz konusu atamanın yapıldığını ifade etse de müfettiş sıfatına haiz olmayan bir birim amiri tarafından yürütülen işlemler yetki bakımından sakattır.

Sonuç olarak; Teftiş Kurulu Müdürlüğü tarafından gerçekleştirilecek olan idari işlemlerin geçerli olabilmesi adına atama ve diğer işlemlerin bu Yönetmelik hükümleri

çerçevesinde gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 29: Sosyal Denge Sözleşmesine Mevzuatında Belirtilenin Dışındaki Konularla İlgili Hükümlerin Konulması

İdare ile yetkili sendika arasında akdedilen sosyal denge sözleşmelerinde, mevzuatında yer almayan ücretsiz salon, araç gereç tahsisi, konut sorununun çözümü gibi konularda düzenlemeler yapılmıştır.

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

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

4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2022 ve 2023 Yıllarını Kapsayan 6. Dönem Toplu Sözleşme'nin Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme bölümünün "Sosyal denge tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasında, belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarının en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dâhil) %120'si olduğu, sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutarı aşmamak kaydıyla 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 hüküm altına alınmıştır.

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

İdarenin sosyal denge tazminatı ödemelerinin incelenmesi neticesinde; İdare ile yetkili sendika arasında akdedilen sosyal denge tazminatı konulu toplu iş sözleşmesinde, mevzuata aykırı hususların yer aldığı tespit edilmiştir. Şöyle ki:

İdare ile Tüm-Bel-Sen arasında akdedilen 01.01.2022-31.12.2023 döneminde geçerli olan Sosyal Denge Sözleşmesinin;

“Çalışanların Eğitimi” başlıklı 13’üncü maddesinde; *“İşveren tüm çalışanlarına mesleki becerilerinin arttırılması ve mesleki bakımdan gelişmelerini sağlayacak eğitimleri yaptırır. Çalışanın bilgi ve becerisini arttırmak suretiyle iş veriminin yükseltilmesi amaçlanır. Sendika işveren ve odalar mesleki teşekküller dernekler ve benzeri kurum ve kuruluşlar tarafından müştereken düzenlenen kurs seminer ve konferanslar için işveren kendi salon araç ve gereçlerini başkanın iznine bağlı olarak ücretsiz tahsis eder.”*

“Konut” başlıklı 18’inci maddesinde ise; *“İdare memurun konut sorununa çözüm olarak Konut Yapı Kooperatifinin hayata geçirilmesi için sendika ile işbirliği yapacaktır.”*

Hükümleri yer almaktadır.

İdare ile yetkili sendika arasında imzalanan sosyal denge sözleşmesinde yer alan tazminat dışındaki düzenlemeler söz konusu mevzuata aykırıdır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; yeni yapılacak sözleşmelerde bulgu konusu hususların dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, sosyal denge sözleşmelerinde, sosyal denge tazminatı dışında herhangi bir konunun yer almaması gerekmektedir.

BULGU 30: İdare Tarafından İşletilen Otoparkların Ruhsatının Bulunmaması

İdare tarafından işletilen otoparkların ruhsatsız bir şekilde faaliyetlerini sürdürdükleri görülmüştür.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 7'nci maddesinin birinci fıkrasında büyükşehir belediyesinin görev, yetki ve sorumlulukları hüküm altına alınmıştır. Söz konusu fıkranın (l) bendinde, yolcu ve yük terminalleri, kapalı ve açık otoparkları yapmak, yaptırmak, işletmek, işlettirmek veya ruhsat vermek büyükşehir belediyesinin görev, yetki ve sorumlulukları arasında sayılmıştır.

Mezkûr maddenin ikinci fıkrasında ise büyükşehir belediyelerinin birinci fıkranın (l), (s), (t) bentlerindeki görevleri ile temizlik hizmetleri ve adres ve numaralandırmaya ilişkin görevlerini belediye meclisi kararı ile ilçe belediyelerine devredebileceği, birlikte yapabileceği hükmü yer almaktadır.

Aynı maddenin üçüncü fıkrasında da ilçe belediyelerinin görev ve yetkileri düzenlenmiş olup, (d) bendinde 24.12.2020 tarihli ve 7261 sayılı Kanun'un 29'uncu maddesiyle, "bölge otoparkı, kapalı ve açık otoparklar yapmak, yaptırmak, işletmek, işlettirmek veya ruhsat vermek" ibaresi eklenerek, büyükşehir ilçe belediyelerine yetki verilmiştir.

İşyeri açma ve çalışma ruhsatlarının verilmesinde uygulanacak esas ve usulleri düzenleyen İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'e göre otoparklar sıhhi müessese grubunda yer alan iş yerleri arasında bulunmaktadır.

Yukarıda yer verilen düzenlemelerden; ilçe belediyeleri tarafından işletilen kapalı ve açık otoparkların 24.12.2020 tarihine kadar büyükşehir belediyesi tarafından, söz konusu tarihten sonra ise İdare tarafından ruhsatlandırılması gerektiği, ayrıca yine 24.12.2020 tarihinden sonra sınırları içerisinde yer alan ve sıhhi müessese kapsamında olan kapalı ve açık otoparkları yapma, yaptıрма, işletme, işlettirme veya İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik kapsamında ruhsatlandırma yetkisinin de büyükşehir ilçe belediyesine tevdi edildiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede; son yapılan mevzuat değişikliği ile birlikte ruhsatlandırma yetkisi İdarenin kendisine geçmesine rağmen, işletilen "K Park" otoparklarının faaliyetlerini ruhsatsız bir şekilde sürdürdükleri tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; ruhsat alımı için gerekli çalışmaların başlatılacağı ifade edilmiştir.

İdare tarafından ruhsatsız olarak işletilen otoparklara ilişkin ruhsatlandırma çalışmalarına yönelik işlemler yapılmalıdır.

BULGU 31: Ödeme Emri Belgelerinde İmza Bulunmaması

İdarenin harcama birimlerince sadece ödeme miktarı ve damga vergisi miktarını gösteren ancak resmi bir ödeme emri belgesi niteliği bulunmayan belgenin fiziksel çıktısı alınarak sorumlularca imzalandığı ve bu şekilde muhasebe birimine gönderildiği, bütün birimlerin muhasebe kayıtlarının mali hizmetler birimi tarafından yapıldığı böylelikle resmi bir ödeme emri belgesi olduğu, ancak asıl imzalı olması gereken bu ödeme emri belgelerinin ise sorumlularca imzalanmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 8'inci maddesinde her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, yetkili kılınmış mercilere hesap verme zorunluluğu belirtilmiştir.

Hesap yargısı çerçevesinde sorumluluğun belirlenmesinde ise 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun "Sorumlular ve sorumluluk halleri" başlıklı 7'nci maddesinde 5018 sayılı Kanun ve Sayıştay denetimi ile ilgili diğer kanunlarda belirtilen sorumlular ve sorumluluk hallerinin esas alınacağına hükme bağlanmıştır.

Harcama yetkilisi ve gerçekleştirme görevlilerinin yasal sorumluluk ve yükümlülükleri ise 5018 sayılı Kanun'un 32 ve 33'üncü maddelerinde düzenlenmiştir.

Buna göre; 5018 sayılı Kanun'un;

"Harcama Talimatı ve Sorumluluk" başlıklı 32'nci maddesinde,

"Bütçelerden harcama yapılabilmesi, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkündür. Harcama talimatlarında hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgiler yer alır. Harcama yetkilileri, 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 sorumludur."

Giderlerin Gerçekleştirilmesi" başlıklı 33'üncü maddesinde ise,

"Bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekir."

Giderlerin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır. Gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler.”

Hükümlerine yer verilmiştir.

Yapılan incelemede; İdarenin harcama birimleri tarafından muhasebe sisteminin kullanılmadığı, bu nedenle İdarenin bütün harcama birimlerinin ödeme emri belgelerinin mali hizmetler birimi tarafından düzenlendiği, sorumluların fiziksel olarak mali hizmetler birimine gönderdikleri şekli anlamda ödeme emri belgesi olan fakat resmi anlamda henüz ödenek kullanımı gerçekleşmemiş olması dolayısıyla ödeme emri belgesi niteliğinde olmayan evrakın sorumlularca imzalandığı, bununla birlikte mali hizmetler birimi tarafından yapılan muhasebeleştirme işleminden sonra resmi anlamda ödeme emri belgesi niteliğine kavuşan belgelerin ise imzalanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; 2023 mali yılında ödeme emri belgelerinde ön muhasebe işleminin başlatılacağı ve harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlisi ve muhasebe yetkilisi imzalarının birlikte tamamlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından harcama birimlerinden belirli personele eğitim verilerek muhasebeleştirme işlemlerinin ilgili birimler tarafından yapılması böylelikle ödeme için mali hizmetler birimine gönderilecek resmi ödeme emri belgelerinin imzalı olması sağlanmalı veya mali hizmetler birimi tarafından yapılan işlemler sonucu düzenlenen resmi ödeme emri belgelerinin sorumlularca imzalanması gerekmektedir.

BULGU 32: İdare Tarafından Üretilen Bazı Mal ve Hizmet Bedellerinde Mevzuata Aykırı İndirim Uygulanması

İdarenin kiralama işlemine konu ettiği ve kendi işlettiği otopark ve sosyal tesis niteliğinde olan yerlerde mevzuata aykırı olarak belirli kişilere indirim uyguladığı görülmüştür.

a- İdare Sosyal Tesisleri ve Otoparklarında İlgili Mevzuat Hükümlerine Aykırı Olarak Belirli Kişilere İndirim ve Muafiyet Uygulanması

İdarenin sosyal tesislerinde sunulan hizmetler için bazı kişilere mevzuat hükümlerine aykırı olarak indirim uygulandığı, indirimin genel nitelikli olmadığı ve indirim oranının kendi

personeli arasında farklı oranlarda belirlendiği görülmüştür.

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

Mezkûr Kanun'un 1'inci maddesinin birinci fıkrasında, belediye ve bağlı kuruluşlarının da içinde bulunduğu kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen mal ve hizmet bedellerinde herhangi bir kişi veya kurum lehine indirimli veya ücretsiz tarife uygulanamayacağı belirtilmiş, altıncı fıkrasında ise birinci fıkra hükmünden muaf tutulacak kişi ve kurumları tespit etmeye Cumhurbaşkanının (02.07.2018 öncesi Bakanlar Kurulu) yetkili olduğu ifade edilmiştir.

Kanun'un yayımı tarihinden itibaren Bakanlar Kurulunca çıkarılan muafiyet kararlarında belediye personeli ve yakınlarına, kamu kurum ve kuruluşlarına özgü genel bir muafiyet kararı bulunmamaktadır.

Bu nedenle İdare tarafından hazırlanacak tarife cetvellerinde sadece genel nitelikte çıkarılan muafiyet kararları ile diğer kanunlarda belirtilen muafiyet hükümlerinin uygulanabilmesi mümkündür.

Örneğin şehit aileleri, gaziler ve engelliler için indirimli tarife uygulanması mevzuata aykırı değildir. Çünkü söz konusu kişiler hakkında gerek 4736 sayılı Kanun'un 1'inci maddesinde gerekse de 2002/3654 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nda genel muafiyet hükmü yer almıştır.

Bununla birlikte Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 2022-1 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ'in "Ortak Hususlar" başlıklı 7'nci maddesinin;

8'inci fıkrasının (b) bendinde; bir kurum veya kuruluşun eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal ve destek amaçlı tesislerde kurumun kendi personeline uyguladığı tarifeyi diğer kurum ve kuruluşların personeli ve emeklileri ile bunların eşleri, üstsoy ve altsoylarına da uygulanacağı,

9'uncu fıkrasında ise; "Eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal tesislerden sekizinci fıkranın (a), (b) ve (c) bentlerinde yer alanların dışında yararlandırılanlara kurum personeli için belirlenen tarifenin en az %50 fazlası

uygulanacağı,

Belirtilmiştir.

İdarenin 2022 yılı için uygulanan fiyat tarifesinin incelenmesi neticesinde;

- %20 indirim oranının tüm kamu personelini kapsayacak şekilde düzenlenmediği sadece İdarenin kendi personeli ile belirli kurumlarda çalışan personel için düzenlendiği,

-%10 indirim oranının ise İdarenin kendi personeli ile belirli kurumlarda çalışan personel ve tüm kamu kurumlarının sadece memur personeli için öngörüldüğü,

-Kâğıthane Belediyesi İBB meclis üyeleri, belediye meclis üyeleri, muhtarlar ve sarı basın kartı sahiplerinin İdarenin işlettiği “K Park” otoparklarından ücretsiz; Kâğıthane Belediyesi eski meclis üyeleri ile kurum personelinin ise %20 indirim ile yararlanacağı,

Tespit edilmiştir.

Bu kapsamda İdareler sosyal tesislerinde kendi personeli için uyguladığı tarifeyi diğer kamu kurum ve kuruluş personeline, emeklilerine ve bunların eşleri, üstsoy ve altsoylarına da uygulamak zorundadır. Bu nedenle düzenlenen indirimlerin tüm kamu personelini kapsayacak şekilde yani genel nitelikli olması gerekmektedir.

Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ’de geçen “diğer kurum ve kuruluşların personeli” lafzından anlaşılacağı üzere uygulanacak olan tarifelerde kamu personelinin statüsü açısından bir ayırım yapılmamıştır. Bu nedenle İdare tarafından uygulanan indirimlerin diğer kamu kurum ve kuruluşlarının sadece “memur” personelini kapsayacak şekilde düzenlenmesi indirimi genel nitelikli hale getirmemektedir.

Ayrıca bahse konu mevzuat hükümlerinde indirim oranlarının İdarenin kendi personeli arasında farklı oranlarda uygulanabileceğine dair bir hüküm de bulunmamaktadır. Bu nedenle meclis üyelerine farklı diğer kurum personeline farklı indirim uygulanması mümkün değildir. Kaldı ki Tebliğ hükümlerine göre sosyal tesislerden yararlanacak diğer kamu kurumlarının personeli ile İdarenin kendi personelinin tarifesinin aynı olması gerekmektedir. Bu nedenle İdare meclis üyelerine ücretsiz düzenleme yapıp diğer personele %20 indirim uygulandığı durumda bahse konu mevzuat hükümlerinin uygulanması fiilen imkânsız hale gelecektir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; örnek Sayıştay Daire Kararından bahsedilmiş ve indirimlerin ticari amaçla yapıldığı ifade edilerek mevzuata aykırı

bir hususun bulunmadığı belirtilmiştir.

Öncelikle belirtmek gerekir ki Sayıştay dairelerince münferit olaylarla ilgili verilmiş çeşitli kararlar bulunmaktadır. Söz konusu münferit olayların bulgu konusu husus için herhangi bir bağlayıcılığı bulunmamaktadır. Ayrıca bağlayıcı olan 6085 sayılı Kanun'un 58'inci maddesi gereğince konu ile ilgili olmak üzere Sayıştay Genel Kurulunca alınmış içtihadı birleştirme kararlarıdır. Ancak bahse konu husus hakkında Sayıştay Genel Kurulunca alınmış herhangi bir içtihadı birleştirme kararı bulunmamaktadır.

Ayrıca bulguda ilgili mevzuat hükümlerine açıkça yer verilerek İdare tarafından indirim yapılamayacağından bahsedilmemiş yapılan bu indirimlerin genel nitelikli olması gerektiği vurgulanmıştır. Bu anlamda İdare tarafından bulgunun içeriğinin tam olarak anlaşamadığı düşünülmektedir.

Sonuç olarak; İdarenin sosyal tesislerinden yararlanma kapsamında İdare personelinin tümüne aynı tarife uygulanmalı, personel arasında tarife farklılaştırılması yapılmamalı, söz konusu tarifelerden diğer tüm kamu kurum ve kuruluş personelinin aynı şekilde yararlanması sağlanmalıdır.

b- Fatih Sultan Mehmet Tabiat Parkı İşletmecilik Sözleşmesinde İndirim Düzenlemesi Yapılması

Fatih Sultan Mehmet Tabiat Parkına ziyaret amacı ile gelen Bakanlık personeli ve birinci derece akrabalarına verilecek hizmetlerde işletmeci tarafından %30 indirim uygulanacağı belirlenmiştir.

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

Mezkûr Kanun'un 1'inci maddesinin birinci fıkrasında, belediye ve bağlı kuruluşlarının da içinde bulunduğu kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen mal ve hizmet bedellerinde herhangi bir kişi veya kurum lehine indirimli veya ücretsiz tarife uygulanamayacağı belirtilmiş, altıncı fıkrasında ise birinci fıkra hükmünden muaf tutulacak kişi ve kurumları tespit etmeye Cumhurbaşkanının (02.07.2018 öncesi Bakanlar Kurulu) yetkili olduğu ifade edilmiştir.

Kanun'un yayımı tarihinden itibaren Cumhurbaşkanı tarafından (02.07.2018 öncesi Bakanlar Kurulu) çıkarılan muafiyet kararlarında belediye personeli ve yakınlarına, kamu kurum ve kuruluşlarına özgü genel bir muafiyet kararı bulunmamaktadır.

Bu nedenle İdare tarafından hazırlanacak tarife cetvellerinde sadece genel nitelikte çıkarılan muafiyet kararları ile diğer kanunlarda belirtilen muafiyet hükümlerinin uygulanabilmesi mümkündür.

Örneğin şehit aileleri, gaziler ve engelliler için indirimli tarife uygulanması mevzuata aykırı değildir. Çünkü söz konusu kişiler hakkında gerek 4736 sayılı Kanun'un 1'inci maddesinde gerekse de 2002/3654 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında genel muafiyet hükmü yer almıştır.

Yapılan incelemede; Doğa Koruma ve Milli Parklar I. Bölge Müdürlüğü, İstanbul Şube Müdürlüğü faaliyet alanlarından, Fatih Sultan Mehmet Tabiat Parkı sınırları içerisindeki kapı giriş ücretlerinin tahsili, tesislerin (1 adet kır lokantası, 1 adet büfe, 6 adet wc, 2 adet kır kahvesi) işletilmesi ve saha işletmeciliği işinde İdare ile Bakanlık (Orman ve Su İşleri Bakanlığı) arasında 17.03.2022 tarihinde sözleşme imzalandığı, Sözleşmenin 84'üncü maddesinde ise; *"İşletmeye konu yapı ve tesis ile sahanın bulunduğu Fatih Sultan Mehmet Tabiat Parkına ziyaret amacı ile gelen Bakanlık personeli ve birinci derece akrabasına verilecek hizmetlerde işletmeci tarafından %30 indirim uygulanır."* düzenlemesi yapıldığı görülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 2022-1 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ'in "Ortak Hususlar" başlıklı 7'nci maddesinin dokuzuncu fıkrasında; *"Eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal tesislerden sekizinci fıkranın (a), (b) ve (c) bentlerinde yer alanların dışında yararlandırılanlara kurum personeli için belirlenen tarifinin en az %50 fazlası uygulanır. Ancak, tesislerden yararlanmada öncelik; o kurum personeli ve emeklisi ile bunların eşleri, üstsoy ve altsoylarına verilir."*

Hükmüne yer verilmiştir.

Mezkûr Tebliğ'in sekizinci fıkrasının (b) bendinde; bir kurum veya kuruluşun eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal ve destek amaçlı tesislerde kurumun kendi personeline uyguladığı tarifeyi diğer kurum ve kuruluşların personeli ve emeklileri ile bunların eşleri, üstsoy ve altsoylarına da uygulanacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; İdarenin 2022 yılı ücret tarifesinde Fatih Sultan Mehmet Tabiat Parkı'nın içerisinde yer alan sosyal tesis alanlarında dâhil olmak tüm sosyal tesis alanlarında kurum personeli için değişen oranlar olmakla birlikte en fazla %20 indirim oranı öngörüldüğü anlaşılmıştır. 2022-1 sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ'in amir hükmüne göre diğer kurum ve kuruluşların personeli ve emeklileri ile bunların eşleri, üstsoy ve altsoylarına da kurum personeli için geçerli olan tarifenin uygulanması gerekmektedir. Ancak bahse konu Sözleşmede Fatih Sultan Mehmet Tabiat Parkına ziyaret amacı ile gelen Bakanlık personeli ve birinci derece akrabasına verilecek hizmetlerde işletmeci tarafından %30 indirim uygulanacağı düzenlenmiştir.

Kaldı ki söz konusu indirim sadece Tarım ve Orman Bakanlığı personeli için düzenlenmiştir. Söz konusu indirimin sadece adı geçen Bakanlık personeli için düzenlenmesi mevzuat hükümlerine aykırı olup diğer kamu kurum ve kuruluşların personeline de indirim uygulanması gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; örnek Sayıştay Daire Kararından bahsedilmiş ve indirimlerin ticari amaçla yapıldığı ifade edilerek mevzuata aykırı bir husus bulunmadığı belirtilmiştir.

Öncelikle belirtmek gerekir ki Sayıştay dairelerince münferit olaylarla ilgili verilmiş çeşitli kararlar bulunmaktadır. Söz konusu münferit olayların bulgu konusu husus için herhangi bir bağlayıcılığı bulunmamaktadır. Ayrıca bağlayıcı olan 6085 sayılı Kanun'un 58'inci maddesi gereğince konu ile ilgili olmak üzere Sayıştay Genel Kurulunca alınmış içtihadı birleştirme kararlarıdır. Ancak bahse konu husus hakkında Sayıştay Genel Kurulunca alınmış herhangi bir içtihadı birleştirme kararı bulunmamaktadır.

Ayrıca bulguda ilgili mevzuat hükümlerine açıkça yer verilerek İdare tarafından indirim yapılamayacağından bahsedilmemiş, yapılan bu indirimlerin genel nitelikli olması gerektiği vurgulanmıştır. Bu anlamda İdare tarafından bulgunun içeriğinin tam olarak anlaşılacağı düşünülmektedir.

Sonuç olarak; Fatih Sultan Mehmet Tabiat Parkı içerisinde yer alan sosyal tesis alanlarında sunulan hizmetlerden yararlanma kapsamında sadece belirli kişilere yönelik indirim uygulanmamalı, bu indirimler kamu kurum ve kuruluşlarının geneline yönelik düzenlenmeli ayrıca diğer kamu kurum ve kuruluş personeline, İdarenin kendi personelinin yararlandığı indirim oranından daha yüksek bir indirim oranı uygulanmamalıdır.

c- İdarenin Kiraya Verdiği Taşınmazda Ücretsiz Kullanım Hakkı Şartının Bulunması

İdarenin, müştereken sahibi bulunması nedeniyle 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi kapsamında ihalesi yapılan, Hürriyet Mahallesi Dr. Cemil Cad. No:37/1'de bulunan, G-118 pafta, 5646 ada, 46 parselde yer alan taşınmazın (katlı otopark) Kira Özel Şartnamesinde mevzuat hükümlerine aykırı düzenleme yaptığı tespit edilmiştir.

Kira Özel Şartnamesinin 7'nci maddesinde; "*Büyükşehir Belediye Meclis Üyeleri, İl Genele Meclis Üyeleri ile Kâğıthane Belediye Meclis Üyelerin otoparktan ücretsiz yararlanabilecektir.*" düzenlemesi yapılmıştır.

İdare tarafından kiraya verilen otopark alanına ilişkin kira şartnamesinde mevzuat hükümlerinin ortaya koyduğu sınırlar dışında, söz konusu hizmetin bazı kişilere ücretsiz sunulması mümkün değildir. Söz konusu otopark İdare tarafından kiraya verilmiştir. Esasında İdare tarafından ücretsiz kullanım sağlanmamaktadır. Ancak, şartnameye yazılan bazı kişilerin otoparklardan ücretsiz yararlandırılacağı hükmü mevzuata aykırılık teşkil etmekte, aynı zamanda kiracının ödeyeceği kira miktarını da etkilemektedir.

Ayrıca bulgunun (a) bölümünde yer verilen mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde İdare tarafından hazırlanacak tarife cetvellerinde sadece genel nitelikte çıkarılan indirim ve muafiyet kararları ile diğer kanunlarda belirtilen muafiyet hükümlerinin uygulanabilmesi mümkündür.

Bu nedenle, Sözleşmenin ilgili maddesi bu haliyle bahsedilen mevzuat hükümlerine açıkça aykırılık teşkil etmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; örnek Sayıştay Daire Kararından bahsedilmiş ve indirimlerin ticari amaçla yapıldığı ifade edilerek mevzuata aykırı bir husus bulunmadığı belirtilmiştir.

Öncelikle belirtmek gerekir ki Sayıştay dairelerince münferit olaylarla ilgili verilmiş çeşitli kararlar bulunmaktadır. Söz konusu münferit olayların bulgu konusu hususla olmak üzere herhangi bir bağlayıcılığı bulunmamaktadır. Ayrıca bağlayıcı olan 6085 sayılı Kanun'un 58'inci maddesi gereğince konu ile ilgili olmak üzere Sayıştay Genel Kurulunca alınmış içtihadı birleştirme kararlarıdır. Ancak bahse konu husus hakkında Sayıştay Genel Kurulunca alınmış

herhangi bir içtihadı birleştirme kararı bulunmamaktadır.

Ayrıca bulguda ilgili mevzuat hükümlerine açıkça yer verilerek yapılan bu indirimlerin genel nitelikli olması gerektiği vurgulanmıştır. Bu anlamda İdare tarafından bulgunun içeriğinin tam olarak anlaşılmadığı düşünülmektedir.

Sonuç olarak, İdare tarafından sözleşmenin 7'nci maddesinde belirli kişilere yönelik olarak düzenlenen ücretsiz yararlanma hükmünün ya genel nitelikli olarak tadil edilmesi ya da uygulanmaması gerekmektedir.

BULGU 33: Sayıştayın İstisari Görüşü Alınmadan Yönetmelik Yürürlüğe Konulması

İdare tarafından hazırlanan ve mali hüküm içeren Amatör Sporlar Başarı ve Ödül Yönetmeliği'nin Sayıştayın istisari görüşü alınmadan yürürlüğe konulduğu görülmüştür.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun "Daireler Kurulu" başlıklı 27'nci maddesinin dördüncü fıkrasında; "*Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince mali konularda düzenlenecek yönetmelikler ile yönetmelik niteliğindeki düzenleyici işlemler, Sayıştayın istisari görüşü alınarak yürürlüğe konulur...*"

Hükmü yer almaktadır.

Mevzuat hükmünden anlaşılacağı üzere, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince mali konularda düzenlenecek yönetmelikler ile bu nitelikteki düzenleyici işlemler uygulanmadan önce bunlar hakkında Sayıştayın istisari görüşünün alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; İdarenin hazırlamış olduğu Amatör Sporlar Başarı ve Ödül Yönetmeliği'nde mali hükümlerin yer aldığı ancak adı geçen Yönetmelik'in Sayıştayın istisari görüşü alınmadan yürürlüğe konulduğu anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; gerekli yazışmaların başlatıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarelerin mali hükümler içeren yönetmelikler ile yönetmelik niteliğindeki düzenleyici işlemlerinin yürürlük şartı olması nedeniyle Sayıştayın istisari görüşünün alınması gerekmektedir.

BULGU 34: Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Yapılan Kamulaştırmaların Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması

Belediye sınırları içerisinde yapılmış olan kamulaştırmaların tapu idaresi tarafından Belediyeye bildirilmediği, İdare tarafından da herhangi bir bilgi talebinde bulunulmadığı görülmüştür.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu ile 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu, belediyeler tarafından tahsil edilen ve önemli bir gelir kalemi olan emlak vergisini güvence altına almak amacıyla, tapu idarelerine; kamulaştırma işlemleri ve devir gibi mülkiyet değişimlerini ilgili belediyeye bildirme zorunluluğu getirmiştir. Bu zorunluluk bir vergi güvenlik önlemdir.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'nun 10'uncu maddesinde; kamulaştırma kaynaklı tescil ve terkin işlemi sırasında mal sahiplerinin bu taşınmaz mal nedeniyle vergi ilişkisi aranmayacağı; ancak, tapu dairesinin durumu ilgili vergi dairesine bildireceği hükme bağlanmıştır.

1319 sayılı Kanun'un 33'üncü maddesinde; bir bina veya arazinin taksim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesi vergi değerini tadil eden sebepler arasında sayılmıştır. Ayrıca, Kanun'un 37'nci maddesine göre bu Kanun'da geçen "Vergi dairesi" tabiri, belediyeleri ifade etmektedir.

1319 sayılı Kanun'un "Ödeme Süresi" başlıklı 30'uncu maddesinde ise;

"Devir ve ferağı yapılan bina ve arazinin, devir ve ferağın yapıldığı yıl ile geçmiş yıllara ait ödenmemiş Emlak Vergisinin ödenmesinden devreden ve devralan müteselsilen sorumlu tutulurlar. Devralanın mükellefe rücu hakkı saklıdır. Tapu daireleri devir ve ferağ işlemi, işlemin yapıldığı ayı takip eden ayın 15'inci günü akşamına kadar ilgili belediyelere bildirir." hükümleri yer almaktadır.

Yapılan incelemede, Kâğıthane ilçesinde 2022 yılı içerisinde 5 adet kamulaştırma işlemi yapıldığı ve bu bilgilerin düzenli olarak Belediyeye gönderilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; ilgili Tapu Müdürlüğü ile gerekli yazışmaların yapılarak, kamulaştırmaların ve emlak vergisinin takibinin gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, tapu idaresinin özellikle Kamulaştırma Kanunu ve Emlak Vergisi Kanunu

kapsamındaki işlemler konusunda ilgili belediyeleri bilgilendirmesi; ilgili mevzuatı çerçevesinde veri paylaşımı sağlaması, bu bilgilendirme ve paylaşımın TAKBİS sistemi kapsamında gerekli teknolojik altyapı kullanılarak sistemli ve zamanlı olması; Belediye tarafından bilgilendirme ve paylaşım takibinin yapılarak emlak vergisi gelirlerinin ve mali tablolarının güvenceye kavuşturulması gerekmektedir.

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

8. EKLER**EK-1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Araç Kiralama İşi ile Personel Taşıma İşinin Aynı İhale Bünyesinde Gerçekleştirilmesi	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Araç Kiralama İşi ile Personel Taşıma İşinin Aynı İhale Bünyesinde Gerçekleştirilmesi” başlığıyla 12 numaralı bulguda yer almaktadır.
Bazı İşletmelerin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunması ve Buna Bağlı Olarak İşyeri Açma İzni Harcının Tahsil Edilmemiş Olması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Bazı İşletmelerin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunması ve Buna Bağlı Olarak İşyeri Açma İzni Harcının Tahsil Edilmemiş Olması” başlığıyla 25 numaralı bulguda yer almaktadır.
Belediye Sınırları İçerisinde Faaliyet Gösteren İş Yerlerinin Bir Kısmından İlan ve Reklam Vergisi Tahakkuku ve Tahsilatının Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “İşyeri Açma ve Çalışma

			Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine İlan ve Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması” başlığıyla 24 numaralı bulguda yer almaktadır.
Belediye Sosyal Tesislerinde Sunulan Hizmetlerde İlgili Mevzuatında Düzenlenmemesine Rağmen İndirimler Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “İdare Tarafından Üretilen Bazı Mal ve Hizmet Bedellerinde Mevzuata Aykırı İndirim Uygulanması” başlığıyla 32 numaralı bulguda yer almaktadır.
Belediyenin Bazı Dolu Müdür Kadrolarına Tedviren Görevlendirme Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Belediyenin Dolu Müdür Kadrolarına Tedviren Görevlendirme Yapılması” başlığıyla 27 numaralı bulguda yer almaktadır.
Fatih Sultan Mehmet Tabiat Parkı İşletmecilik Sözleşmesinde İndirim Düzenlemesi Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde, “İdare Tarafından Üretilen

			Bazı Mal ve Hizmet Bedellerinde Mevzuata Aykırı İndirim Uygulanması” başlığıyla 32 numaralı bulgunun (b) alt başlığında yer almaktadır.
İdare Taşınmazlarının Ecrimisil Karşılığı Kullanılması ve Ecrimisil Tahsilatlarının Düşük Olması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde "İdare Taşınmazlarının Ecrimisil Karşılığı Kullanılması ve Ecrimisil Tahsilatlarının Düşük Olması" başlığıyla 17 numaralı bulguda yer almaktadır.
İdarenin Çevre Temizlik Vergisi Mükellefi Bilgilerinin Tutarlı Olmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde "Çevre ve Temizlik Vergisi Mükellef Grup ve Kriterlerinin Hatalı Belirlenmesi" başlığı ile 18 numaralı bulguda yer almaktadır.
İndirim Hakkı Olmayan veya Bu Hakkını Daha Sonradan Kaybeden Bazı Kişilerin İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Yararlanması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde İndirim Hakkı Olmayan veya Bu Hakkını Sonradan Kaybeden Bazı Kişilerin İndirimli Emlak Vergisi

			Uygulamasından Yararlanması" başlığıyla 21 numaralı bulguda yer almaktadır.
Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Yapılan Kamulaştırmaların Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun "Diğer Bulgular" bölümünde "Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Yapılan Kamulaştırmaların Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması" başlığıyla 34 numaralı bulguda yer almaktadır.
Otoparklara İlişkin Belirlenen Ücret Tarifesinde Ücretsiz veya İndirimli Kullanım Hakkı Tanınması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun "Diğer Bulgular" bölümünde "İdare Tarafından Üretilen Bazı Mal ve Hizmet Bedellerinde Mevzuata Aykırı İndirim Uygulanması" başlığıyla 32 numaralı bulgunun (a) alt başlığında yer almaktadır.
Sayıştayın İstişari Görüşü Alınmadan Yönetmelik Yürürlüğe Konulması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun "Diğer Bulgular" bölümünde "Sayıştayın İstişari Görüşü Alınmadan Yönetmelik Yürürlüğe

			Konulması" başlığı ile 33 numaralı bulguda yer almaktadır.
Sosyal Denge Sözleşmesine Mevzuatında Belirtilenin Dışındaki Konularla İlgili Hükümlerin Konulması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun "Diğer Bulgular" bölümünde "Sosyal Denge Sözleşmesine Mevzuatında Belirtilenin Dışındaki Konularla İlgili Hükümlerin Konulması" başlığıyla 29 numaralı bulguda yer almaktadır.
Yıllar İtibarıyla Gelir Tahakkuklarının Tahsilat Takibinin Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun "Diğer Bulgular" bölümünde "Yıllar İtibarıyla Gelir Tahakkuklarının Tahsilat Takibinin Yapılmaması" başlığıyla 26 numaralı bulguda yer almıştır.
İdare Tarafından İşletilen Otoparklar İçin Büyükşehir Belediye Meclisi Kararı ve Otopark İşletme Ruhsatı Olmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun "Diğer Bulgular" bölümünde "İdare Tarafından İşletilen Otoparkların Ruhsatının Bulunmaması" başlığıyla 30 numaralı bulguda yer almaktadır.
Kamu Kurum ve Kuruluşu Niteliğinde Olmadığı Halde Elektrik Dağıtım Şirketine Taşınmaz Tahsisi Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay

			Denetim Raporunun "Diğer Bulgular" bölümünde "Kamu Kurum ve Kuruluşu Niteliğinde Olmayan Kuruluşlara Taşınmaz Tahsisi Yapılması" başlığıyla 14 numaralı bulguda yer almaktadır.
İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde "İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması" başlığıyla 1 numaralı bulguda yer almaktadır.
İdareye Bağışlanan Taşınmazların Muhasebe Kaydının Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde "İdareye Bağışlanan Taşınmazların Hatalı Muhasebeleştirilmesi" başlığıyla 10 numaralı bulguda yer almaktadır.
Diğer Kamu İdarelerince Belediyeye Tahsis Edilen Arsa ve Binaların Tahsis İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, "2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun "Denetim Görüşünün

			Dayanakları” bölümünde “İdarenin Tahsisli Kullandığı ve Tahsis Ettiği Taşınmazlara Yönelik Mali Tabloların Doğru Bilgi Vermemesi” başlığıyla 8 numaralı bulguda yer almaktadır.
İdare Binalarının Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilmesine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde “İdarenin Tahsisli Kullandığı ve Tahsis Ettiği Taşınmazlara Yönelik Mali Tabloların Doğru Bilgi Vermemesi” başlığıyla 8 numaralı bulguda yer almaktadır.
Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan Personel İçin Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun “Denetim görüşünün dayanakları” bölümünde “Kıdem Tazminatı Tutarlarının Dönemsellik Kavramına Aykırı Olarak Muhasebeleştirilmesi ve Hatalı Hesaplanması” başlığıyla 2 numaralı bulguda yer almaktadır.

Maddi Duran Varlıkların Bir Kısmı İçin Amortisman Ayrılmaması ve Amortisman Tabi Maddi Varlığın Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus 2022 yılında da tespit edilmiş olup, Sayıştay Denetim Raporunun "Denetim görüşünün dayanakları" bölümünde "Maddi Duran Varlıkların Bir Kısmı İçin Amortisman Ayrılmaması ve Amortisman Tabi Maddi Varlığın Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılması" başlığıyla 6 numaralı bulguda yer almaktadır.
---	------	-------------------------	--