



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

KIRŞEHİR 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.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	11
7.	DENETİM BULGULARI.....	11
8.	EKLER.....	73

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	4
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: Geriye Dönük Yapılan Yevmiye Kayıt Örnekleri	66
Tablo 9: Doğrudan Temin Usulü İle Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında Ödenek Aşımı	69

KISALTMALAR

ÇTV	Çevre Temizlik Vergisi
KDV	Katma Değer Vergisi
PTT	Posta Telgraf Teşkilatı
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TÜM YEREL-SEN	Tüm Yerel Yönetim Çalışanları Sendikası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İlk Defa Muhasebe Kaydı Yapılan ve Maliyet Bedeli Belli Olmayan Bazı Taşınmazların Rayiç Değerleriyle Muhasebeleştirilmemesi ve Taşınmazların Muhasebede Kayıtlı Değerlerinin Güncellenmemesi
2. Diğer Kamu İdarelerince Belediyeye Tahsis Edilen Taşınmazların Tahsis İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
3. Genel Hizmet Alanlarının İz Bedeli Üzerinden Kayıt Altına Alınmaması
4. Satışı Yapılan Taşınmazlara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması
5. İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde Yer Alan İlk Madde ve Malzemeler Hesabına İlişkin Tutarların Bilanço ile Uyumsuz Olması
6. Hurdaya Ayrılmış Duran Varlıkların Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile Birikmiş Amortismanlar Hesabında İzlenmemesi

B. Diğer Bulgular

1. Ödenen Katma Değer Vergilerinin Tamamının İndirim Konusu Yapılması
2. İdarece Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında İzlenmemesi
3. Geçici Olarak Kullanılması Gereken Sayım Fazlaları Hesabında Kayıtlı Tutarların İlgili Hesaplara Aktarılmaması
4. İşletme Hakkının Devri Niteliğinde Olmayan Kiralamalardan KDV Tahsil Edilmesi
5. Tahakkuku Tahsiline Bağlı İdare Gelirlerinin Gelirlerden Alacaklar Hesabında Muhasebeleştirilmesi ve Bu Hesabın Hatalı Kullanılması
6. Belediye Şirketinin Borcunun İdare Tarafından Ödenmesi
7. Taşınmazlarda Cins Tashihiinin Yapılmaması
8. Kurumun Banka Hesapları Arasındaki Aktarmalarda Diğer Hazır Değerler Hesabı ile Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının Kullanılmaması

9. Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Eksik Ödenmesi
10. Belediyenin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi
11. Belediyeye Ait Taşınmazların Vakıf ve Derneklere Tahsis Edilmesi
12. İhale Karar Damga Vergisinin Bir Yıllık Kira Bedeli Üzerinden Hesaplanması
13. Kirayı Sözleşmelerinde Belirtilen Sürelerde Ödemeyen Kiracıların Sözleşmelerinin Feshedilmemesi ve Bunların İhale Yasaklısı Yapılması İçin Bildirimde Bulunulmaması
14. İdare Taşınmazlarının Ecrimisil Alınarak Kullanılması
15. Belediye Sınırları İçindeki Bazı İşletmelerin, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunmaları
16. Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması
17. İdareden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine İlan ve Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması
18. Emlak Vergisi Tarh ve Tahakkuk İşlemlerinde Bina İnşaat Sınıflarının Sağlıklı Bir Şekilde Belirlenmemesi
19. İndirim Hakkı Olmayan veya Bu Hakkını Daha Sonradan Kaybeden Bazı Kişilerin İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Yararlanması
20. Asansör Muayene Kuruluşunca Tahsil Edilen Periyodik Kontrol Ücreti Üzerinden İdare Payının Talep ve Tahsil Edilmemesi
21. Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Tahakkukunun ve Takibinin Sağlıklı Yapılmaması
22. Jeotermal Kaynakları Kullanan İşletmelerce İl Özel İdaresine Ödenen Pay Üzerinden Alınması Gereken Belediye Payının Takip ve Tahsilinin Yapılmaması
23. Ulusal Bayram Günlerinde Çalışacak İşletmelere İlişkin Ruhsat Verme İşlemlerinin Yapılmaması
24. Belediyenin Sahibi Olduğu Otogar İşletmesinin Vergi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi
25. Ticari Plakaların, Servis ve Dolmuş Hatlarının İhalesiz Kullanılması

26. Sayıştay İlamlarının İnfaz Edilmemesi
27. Belediye Zabıta Memuru Kadrosunda Olmayan Personele Fiilen Zabıta Memurluğu Yaptırılması
28. Kefalet Sandığı Kesintisine Tabi Olan Personelden Kefalet Sandığı Kesintisinin Yapılmaması
29. İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullandırılmaması
30. Sosyal Denge Sözleşmesine Mevzuatında Belirtilenin Dışındaki Konularla İlgili Hükümlerin Konulması
31. Yevmiye İşlemlerinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması
32. Sosyal Tesis Hizmetleri İçin İdare Bütçesinden Harcama Yapılması
33. Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması
34. Kredi Şeklinde Verilen Ön Ödemelerin Usulüne Uygun Kullandırılmaması

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.

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

Kamu İdaresinin temel mevzuatı 5393 sayılı Belediye Kanunu olup bu Kanun'da kurumun görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. 5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracığı, bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

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

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

Belediye teşkilâtı, norm kadro esaslarına uygun olarak yazı işleri, mali hizmetler, fen işleri, imar ve şehircilik, temizlik işleri, itfaiye, zabıta, hukuk işleri, veteriner ve teftiş kurulu birimlerinden oluşmaktadır. İlin nüfusu, fiziki ve coğrafi yapısı, ekonomik, sosyal ve kültürel özellikleri ile gelişme potansiyeli dikkate alınarak, norm kadro ilke ve standartlarına uygun olarak gerektiğinde 13 adet 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 iki belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Kırşehir Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 2 birim belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Müdürlüğü ve Yazı İşleri Müdürlüğüdür. Diğer idari birimler; Kültür Ve Sosyal İşler Müdürlüğü, Emlak ve İstimlak Müdürlüğü, Fen İşleri Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, İşletme ve İştirakler Müdürlüğü, Gençlik ve Spor Hizmetleri Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, İmar ve Şehircilik Müdürlüğü, Hukuk İşleri Müdürlüğü, Destek Hizmetleri Müdürlüğü, Park ve Bahçeler Müdürlüğü, Dış İlişkiler Müdürlüğü, Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü, Su ve Kanalizasyon İşleri Müdürlüğü, Veteriner İşleri Müdürlüğü, Zabıta Müdürlüğü, Temizlik İşleri Müdürlüğü, Basın Yayın ve Halkla İlişkiler Müdürlüğü, Bilgi İşlem Müdürlüğü, Muhtarlık İşleri Müdürlüğü ve İtfaiye Müdürlüğü'dür. İdarede memurlar arasından atanan 3 başkan yardımcısı ve meclis üyeleri arasından atanan 2 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 21 adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	539	179
Sözleşmeli Personel	-	56
Kadrolu İşçi	260	12
Geçici İşçi	-	-
Toplam	799	247
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	711

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu toplam 3 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 Kırşehir Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

Kırşehir 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)	Eklene Ödenek (TL)	Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)
1	Personel Giderleri	35.165.000,00	6.500.000,00	5.264.925,94	781.000,00	46.148.925,94	45.047.344,84
2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	4.320.000,00	2.100.000,00	2.500.000,00	110.000,00	8.810.000,00	6.180.000,84
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	203.916.500,00	62.300.000,00	123.790.364,08	13.554.000,00	384.073.235,84	367.540.824,15
4	Faiz Giderleri	20.000.000,00		440.000,00		20.440.000,00	20.425.072,21
5	Cari Transferler	6.580.000,00		5.960.000,00	390.000,00	12.150.000,00	11.607.345,56
6	Sermaye Giderleri	107.798.500,00	90.500.000,00	40.461.313,60	150.066.603,62	127.045.234,93	93.395.516,79

7	Sermaye Transferleri	1.750.000,00	20.000.000,00	35.000.000,00	600.000,00	56.150.000,00	55.704.022,91
8	Borç Verme	0	0	0	0	0	0
9	Yedek Ödenek	49.070.000,00	18.600.000,00	0	67.670.000,00	0	0
Toplam		428.600.000,00	200.000.000,00	213.416.603,62	233.171.603,62	654.817.396,71	599.900.127,30

Kırşehir Belediyesinin 2022 mali yılı bütçesi ile 428.600.00 TL ödenek öngörülmuş olup, önceki yıldan devreden 45.972.396,71 TL ödenek ve yıl içinde eklenen safı toplam 180.245.000 TL ödenekle birlikte 2022 yılı ödenek toplamı 654.817.396,71 TL olmuştur. Yıl içinde 599.900.127,30 TL Bütçe Gideri yapılmış, 21.267.551,27 TL ödenek iptal edilmiş ve kalan 33.649.718,14 TL ödenek ise 2023 yılına devretmiştir.

Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	51.897.000,00	44.985.630,74	300.774,85	44.684.855,89	86,10
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	38.888.000,00	102.949.936,83	31.228,05	102.918.708,78	264,65
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	1.420.000,00	987.621,13		987.621,13	69,55
05- Diğer Gelirler	321.635.000,00	364.557.569,70	212.779,73	364.344.789,97	113,28
06- Sermaye Gelirleri	96.160.000,00	79.172.325,17		79.172.325,17	82,33
08-Alacaklardan Tahsilat					
09- Red ve İadeler					
Toplam	510.000.000,00	592.653.083,57	544.782,63	592.108.300,94	116,10

Belediyenin 2022 yılında net bütçe geliri tahmin edilenin %116,10'u seviyesinde gerçekleşmiştir. Diğer Gelirler (%113,28) ve Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri (%264,65) beklenenin çok üzerinde, Sermaye Gelirleri (%82,33) ve Alınan Bağış ve Yardımlar (%69,55) ise beklenenin altında gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	46.148.925,94	45.047.344,84	97,61
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	8.810.000,00	6.180.000,84	70,14
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	384.073.235,84	367.540.824,15	95,69
04- Faiz Gideri	20.440.000,00	20.425.072,21	99,92

05- Cari Transferler	12.150.000,00	11.607.345,56	95,53
06- Sermaye Giderleri	127.045.234,93	93.395.516,79	73,51
07- Sermaye Transferleri	56.150.000,00	55.704.022,91	99,20
08- Borç Verme	-	-	-
09- Yedek Ödenekler	0	47.915.000	-
Toplam	654.817.396,71	599.900.127,30	91,61

Buna göre 2022 yılında bütçe giderleri bütçe ödeneğine göre %91,61 seviyesinde gerçekleşmiştir. Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri ve Sermaye Giderleri beklenenin altında gerçekleşirken, diğer giderler beklenen düzeye yakın gerçekleşme göstermiştir.

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	27.516.650,20	31.661.902,23	44.985.630,74	15	42
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	35.134.751,73	68.166.989,77	102.949.936,83	94	51
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	156.537,72	727.370,98	987.621,13	365	36
Diğer Gelirler	142.926.100,14	193.657.816,49	364.557.569,70	35	88
Sermaye Gelirleri	17.456.720,97	63.934.965,44	79.172.325,17	266	24
Toplam	223.190.760,76	358.149.044,91	592.653.083,57	60	65
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	384.472,74	5.100.214,50	1.089.565,26	1.227	-79
Net Toplam	222.998.524,39	355.598.937,66	592.108.300,94	59	67

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında gelirler bir önceki yıla göre 236.509.363,28 TL (%67) artış göstermiştir. Bu çerçevede; sermaye gelirlerinde 15.237.359,73

TL (%24), vergi gelirlerinde 13.323.728,51 TL (%42), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 34.782.947,06 TL (%51), alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde 260.250,15 TL (%36) ve diğer gelirlerde 170.899.753,21 TL (%88) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

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	23.371.465,00	27.272.514,07	45.047.344,84	17	65
SGK Devlet Prim Giderleri	3.294.294,91	4.087.178,47	6.180.000,84	24	51
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	103.398.124,41	169.552.799,91	367.540.824,15	64	117
Faiz Giderleri	20.296.565,24	16.827.058,82	20.425.072,21	-17	21
Cari Transferler	8.302.294,74	6.161.115,77	11.607.345,56	-26	88
Sermaye Giderleri	22.089.373,28	37.579.473,19	93.395.516,79	70	149
Sermaye Transferleri	345.041,13	2.114.337,55	55.704.022,91	513	2535
Borç Verme	-	-	-	-	-
Toplam	181.097.158,71	263.594.477,78	599.900.127,30	46	128

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında 2021 yılına göre 336.305.649,52 TL (%128) artış göstermiştir. Gider kalemleri incelendiğinde; 2022 yılında personel giderlerinin 17.774.830 TL (%65), SGK Devlet prim giderlerinin 2.092.822,37 TL (%51), mal ve hizmet alım giderlerinin 197.988.024,24 TL (%117), faiz giderlerinin 3.598.013,39 TL (%21), cari transferlerin 5.446.229,79 TL (%88), sermaye giderlerinin 55.816.043,60 TL (%149) ve sermaye transferlerinin 53.589.685,36 TL (%2535) arttığı görülmektedir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 505.945.842,31 TL, Faaliyet Geliri 567.165.601,31 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 61.219.759,00 TL olarak gerçekleşmiştir.

Kırşehir Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra	Şirket Adı	Vergi Kimlik Numarası	Sermayesi (TL)	Sermaye Oranı (%)	Durumu	Faaliyet Alanı	Ortak Sayısı
1	Kırşehir Gıda Temizlik Sos. Tes. Hiz. Elek. Mob. San. Tic. Ltd. Şti.	558068606	50.000.000	99,99	Faal	Çiçek Satış ve Personel Çalıştırma	2
2	Kırşehir Termal Turizm ve Sanayi AŞ	5580050382	8.400.000	20,56	Faal	Konut Isıtma	5
3	Kırgaz Kırıkkale Kırşehir Doğalgaz Dağıtım Pazarlama ve Ticaret AŞ	5570477043	6.600.000	3,41	Faal	Gaz Ticareti	21

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

a) Mizan cetveli

b) Temel mali tablolar

1) Bilanço

2) Faaliyet sonuçları tablosu

3) Nakit akış tablosu

c) Diğer mali tablolar

1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu

2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu

3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu

4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu

5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu

6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu

7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu

8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu

9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu

10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu

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

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,

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

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Kontrol Ortamı Standartları

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

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan, zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur. İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. İdare iç kontrol risklerini tam ve doğru şekilde belirlemiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışma (*risklerin gerçekleşme ihtimali-olası etkisi belirlenerek önem düzeyine karar verme*) yapılmıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmıştır ve personele duyurulmuştur. İdare tarafından 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, mevcut değildir.

Bilgi ve İletişim Standartları

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

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve değerlendirme sonuçları İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmaktadır. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmuş olup iki adet iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bu kadrolardan bir adedi doludur. İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışması mevcut değildir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kırşehir 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: İlk Defa Muhasebe Kaydı Yapılan ve Maliyet Bedeli Belli Olmayan Bazı Taşınmazların Rayiç Değerleriyle Muhasebeleştirilmemesi ve Taşınmazların Muhasebede Kayıtlı Değerlerinin Güncellenmemesi

Envanteri yapıldıktan sonra ilk defa muhasebe kayıtlarına alınan ve maliyet bedeli belli olmayan bazı taşınmazların, piyasa rayiç değeri araştırması yapılmadan emlak vergi değerleri ile muhasebeleştirildiği ve mevzuatında belirtilmiş olmasına rağmen muhasebede kayıtlı değerlerinin güncellenmediği görülmüştür.

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

Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinde, "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar"ın maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı; taşınmazların rayiç değerlerinin maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanların ise bu idarelerce belirleneceği; taşınmazların muhasebede kayıtlara alınan değerinin de Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncelleneceği ifade edilmiştir. Ayrıca aynı Yönetmelik'te, iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacak taşınmazlar da ayrıntılı olarak sayılmıştır.

Yönetmelik'in geçici 1'inci maddesinde ise, bütün bu işlemlerin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 08.01.2018 tarihli ve 2018/11321 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Yönetmelik ile değiştirilen ve 01.01.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe giren "Maddi duran varlıkların kayıt değerleri" başlıklı 26'ncü maddesinde; gerek yatırım ve gerekse kullanım amacıyla edinilen maddi duran varlıkların maliyet bedeliyle, herhangi bir maliyet yüklenilmeksizin edinilen

maddi duran varlıkların da gerçeğe uygun değeriyle muhasebeleştirileceği, varlığın gerçeğe uygun değeri bilinmiyorsa idarece tespit edilen değerinin esas alınacağı belirtilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 4'üncü maddesine göre gerçeğe uygun değer; piyasa koşullarında muvazaasız bir işlemde, bilgili ve istekli taraflar arasında bir varlığın el değiştirmesi veya bir borcun ödenmesi için belirlenen tutardır.

Mevzuatta belirtildiği üzere, maliyet bedeli belli olmayan taşınmazların rayiç değerleri, rayiç değerleri belirlenmiyorsa kayda esas değerleri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanları ise bu idarelerce tespit edilmeli, ayrıca, taşınmazların muhasebede kayıtlı değerleri güncellenmelidir.

Yapılan incelemede; daha önceden muhasebede kayıtlı olmayan ve envanteri yapılan taşınmazlardan bazılarının emlak vergi değerleri üzerinden muhasebeleştirildiği, muhasebede kayıtlara alınmış değerlerinin mevzuatında belirtilmesine rağmen 31.12.2017 tarihine kadar güncellenmediği ve belirtilen hatalı işlemlerin halihazırda devam ettiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, muhasebe kayıtlarının yapılacağı ifade edilmiştir. Ancak 2022 yılında, maliyet bedeli belli olmayanların rayiç değerleriyle muhasebeleştirilmemesi nedeniyle; bilançoda 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabı hatalı tutarlarla yer almıştır.

Sonuç olarak, Belediyeye ait taşınmazlardan maliyet bedeli belli olmayanların rayiç değerleriyle muhasebeleştirilmemesi ve taşınmazların muhasebede kayıtlı değerlerinin güncellenmemesi nedenleriyle; 2022 yılı mali tablolarında 250-Arsa ve Araziler Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabı hatalı tutarlarla yer almıştır.

BULGU 2: Diğer Kamu İdarelerince Belediyeye Tahsis Edilen Taşınmazların Tahsis İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması

Diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca İdareye taşınmaz tahsis edilmiş ancak İdarece tahsis alınan taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtları yapılmamıştır.

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

Tahsis edilen taşınmazlardan, Hazineye ait olanların milli emlak birimlerince, diğer kamu idarelerine ait olanların ise yetkili birimlerce muhasebe birimlerine bildirilerek gerekli

kayıtların yapılacağı; kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazların, bunlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenlerin 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;

İfade edilmiştir.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 252-Binalar Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 193'üncü maddesine göre; tahsise konu edilen/tahsis alınan binalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilecektir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı da 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilecektir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereği Belediyeye tahsisi yapılan taşınmazların muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 252-Binalar Hesabına borç ve 500-Net Değer Hesabına alacak, ayrılmış amortisman tutarının 500- Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Aynı Yönetmelik'te, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 251-Yeraltı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı için de benzer düzenlemeler bulunmaktadır.

İdarenin taşınmaz işlemlerinin incelenmesi neticesinde; diğer kamu kurum ve kuruluşlardan İdareye tahsis edilen toplam 12.771.680,20 TL değerinde 9 adet arsa ve toplam 18.718.445,75 TL değerinde 2 adet binaya ilişkin yukarıda açıklanan muhasebe kayıtlarının yapılmadığı ve söz konusu kaydın yapılmaması nedeniyle tahsisli taşınmazların bilgisinin mali tablolarda yer almadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, muhasebeleştirme işlemlerinin gerçekleştirileceği ifade edilmiştir. Ancak muhasebe kayıtlarının 2022 yılı içerisinde yapılmaması sebebiyle, düzeltme işlemlerinin 2022 yılı mali tablolarına etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, Belediyeye yapılan arsa ve bina tahsislerinin muhasebeleştirilmemesi nedeniyle; 2022 yılı mali tablolarında 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 252-Binalar Hesabı ve 500-Net Değer Hesabı ile amortismanına tabi maddi duran varlıklar için 257-Birikmiş Amortismanlar

Hesabı hatalı tutarlarla yer almıştır.

BULGU 3: Genel Hizmet Alanlarının İz Bedeli Üzerinden Kayıt Altına Alınmaması

İdarenin mülkiyetinde bulunan ve "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" in EK 1'deki kayıt planının "Genel Hizmet Alanları" başlığı altında yer alan taşınmazların emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlarda yer aldığı görülmüştür.

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 orta malları ile genel hizmet alanları başlığı altında yer alan taşınmazların iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacağı hüküm altına alınmıştır.

İz bedeli ile ilgili tanımlamalar 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde yer almaktadır. Buna göre; iz bedeli, gerçek değeri tespit edilemeyen veya edilmesi uygun görülmeyen ancak, hesaplarda izlenmesi gereken iktisadi kıymetlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılan en düşük tutardır.

Yapılan incelemede; yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine rağmen İdare mülkiyetinde yer alan parklar ve yeşil alanlar ile yolların emlak vergi değerleri üzerinden kayıt altına alındığı;

Genel hizmet alanları başlığı altında yer alan ve yukarıda yer verilen taşınmazların iz bedeli üzerinden kayıtlara alınması gerekirken emlak vergi değerleri üzerinden kayıt altına alınması sonucu Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri hesabında 251.01.20.02 no.lu kodda Parklar ve Yeşil Alanlar için 10.825.638 TL ve 251.01.07 no.lu kodda yollar için 59.596.668 TL olmak üzere toplam 70.422.306 TL fazla kayıt yapıldığı;

Tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, bahsi geçen yerlerin idareye bir maliyeti olmaması sebebiyle ilgili kayıtların yapıldığı ifade edilmişse de, Yönetmelik'in 5'inci maddesi bu taşınmazların iz bedeli ile takip edilmesini düzenlemektedir.

Sonuç olarak, İz bedelinin; hesaplarda izlenmesi gereken iktisadi kıymetlerin

muhasebeleştirilmesinde kullanılan en düşük tutar şeklindeki tanımını dikkate alınarak, bahsi geçen taşınmazların iz bedeli üzerinden kayıtlara alınması gerekmektedir.

BULGU 4: Satışı Yapılan Taşınmazlara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması

İdare tarafından satışı yapılan taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarında hatalar bulunduğu görülmüştür.

a) Satışı Yapılan Taşınmazların Satış Bedelleri Üzerinden Kayıtlardan Çıkarılması

İdare tarafından taşınmaz satış ihalelerine istinaden gerçekleştirilen taşınmaz satışlarına ilişkin muhasebe kayıtlarının, taşınmazların kayıtlı değeri üzerinden değil, ihalenin sonuçlandırıldığı teklif tutarı üzerinden gerçekleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin Maddi Duran Varlıkları düzenleyen 187'nci; 250-Arazi ve Arsalar Hesabına ilişkin 189'uncu; 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına ilişkin 191'inci ve 252-Binalar Hesabına ilişkin 193'üncü maddelerinde; satılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılacağı ve kayıtlı bedel ile satış bedeli arasındaki olumlu/olumsuz farkların 600/630 no.lu hesaplara, satış bedellerinin ise 100-Kasa veya 102-Bankalar Hesabına ve ilgili bütçe hesaplarına kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; 2022 yılında İdare tarafından toplam 63.695.911,10 TL karşılığında 77 adet arsa satışı yapıldığı ve bu taşınmazların idarede kayıtlı değerlerinin toplam 8.833.673,50 TL olduğu ve söz konusu taşınmazların muhasebe kayıtlarından satış bedeli üzerinden çıkarıldığı tespit edilmiştir.

Taşınmaz satışlarının satış bedeli üzerinden muhasebeleştirilmesi; 250-Arazi ve Arsalar Hesabından çıkış yapılması gereken değerden daha fazla bir değer çıkarılmasına yol açmaktadır. Ayrıca, satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde 600-Gelirler ve 630-Giderler Hesaplarının kullanılmaması, bu hesaplara ait tutarların Faaliyet Sonuçları Tablosuna doğru bir şekilde aktarılmamasına neden olmaktadır.

Yukarıda yer verilen muhasebe işlemlerinin 2022 yılında yapılmaması nedeniyle, bilançoda 25-Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu, faaliyet sonuçları tablosunda ise 600-Gelirler Hesabı ve 630-Giderler Hesabı hatalı tutarlarla yer almıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, taşınmazların satışına ilişkin çıkış kaydının kullanılan program tarafından yapıldığı, taşınmazların kayıtlı değeri üzerinden çıkış işleminin sağlanması için program güncellemesi yapılacağı ve buna müteakip kayıtlı değer üzerinden çıkış işlemine başlanacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından satışı peşin yapılan taşınmazların muhasebe kayıtlarının yukarıda açıklandığı şekilde usulüne uygun olarak yapılması gerekmektedir.

b) Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının Hatalı Kullanılması

İdare tarafından peşin satılan taşınmazların satışına ilişkin muhasebe kayıtlarının hatalı yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin arazi ve arsalar hesabına ilişkin olarak, "Hesabın Niteliği" başlıklı 188'inci maddesinde, arazi ve arsalar hesabının kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı,

"Hesabın İşleyişi" başlıklı 189'uncu maddesinin 1'inci fıkrasının b-1 bendinde; satılan arsa ve arazilerin, bir taraftan kayıtlı değeri ile 250-Arazi ve Arsalar Hesabına alacak, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu farkın 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedelinin 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç, satış bedeli ile kayıtlı değer arasındaki olumsuz farkın 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedelinin 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği,

b-2 bendinde ise, taksitle satılan arsa ve arazilerin, kayıtlı değerinin bu hesaba, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu farkın 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedelinden doğan alacakların ilgisine göre 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı veya 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına borç, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz farkın ise 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği,

hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, peşin olarak satılan arsa ve arazilerin satış bedelleri ilgisine göre 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç, taksitle satılan arsa ve arazilerin satış bedelinden doğan alacakların ise ilgisine göre 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı veya 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, idarenin 2022 yılı içerisinde peşin olarak satışını yaptığı 77 adet taşınmazın satış bedeli olan 63.695.911,10 TL tutarın 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara kaydedilmesi gerekirken, taksitle satılan arsa ve arazilerin satış bedelinden doğan alacakların kaydedileceği 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, peşin satılan taşınmaz bedellerinin 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'na kaydedilmesi ile ilgili olarak, söz konusu hesaba kayıt yapılmasının sebebinin alıcılara 15 gün süre verilerek, tahsilattan önce tahakkuk girilmesi olduğu ifade edilmişse de, peşin taşınmaz satışlarında taşınmazın devri sırasında tahsilat yapılması gerekmekte olup tahsilat yapılmadan devir işlemlerinin gerçekleştirilmemesi uygun olacaktır.

Sonuç olarak, İdare tarafından satışı peşin yapılan taşınmazların muhasebe kayıtlarının yukarıda açıklandığı şekilde usulüne uygun olarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 5: İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde Yer Alan İlk Madde ve Malzemeler Hesabına İlişkin Tutarların Bilanço ile Uyumsuz Olması

İdarenin Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde yer alan tutarlar ile 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabında yer alan tutarların farklı olduğu görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesine göre; Taşınır kayıt yetkilileri tarafından, kamu idarelerinin muhasebe kayıtlarında ilgili stok ve maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırlardan; satın alma suretiyle edinilenlerin giriş işlemleri ile değer artırıcı harcamalar için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin bir nüshası ödeme emri belgesi ekinde, muhasebe birimine gönderilir. Diğer şekillerde edinilen taşınırların girişleri ve maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırların çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin birer nüshasının, düzenleme tarihini takip eden en geç on gün içinde ve her durumda malî yıl sona ermeden önce muhasebe birimine gönderilmesi zorunludur. Ancak aynı muhasebe biriminden hizmet alan, aynı kamu idaresinin harcama birimleri arasında yapılan taşınır devirlerinde, devreden harcama birimince düzenlenen Taşınır İşlem Fişi muhasebe birimine gönderilmez.

Muhasebe kayıtlarında 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabında izlenen tüketim malzemelerinin çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişleri muhasebe birimine gönderilmez. Bunların yerine, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibarıyla,

diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin taşınır II'nci düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı bir listesi, en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderilir.

Muhasebe yetkilileri, taşınır giriş ve çıkış işlemlerine ilişkin olarak kendilerine gönderilen Taşınır İşlem Fişlerinde gösterilen tutarları II'nci düzey detay kodu itibarıyla ilgili hesaplara kaydeder.

Yönetmeliğin “Taşınır konsolide görevlileri” başlıklı 7'nci maddesinin birinci fıkrasında; Kamu idaresinin taşınır hesaplarını kurumsal sınıflandırmanın II'nci, mahalli idarelerde ise kurumsal sınıflandırmanın III'üncü düzeyi itibarıyla birleştirmek ve üst yönetici adına İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli ile İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelini hazırlamak üzere merkezde mali hizmetler birimi yöneticisine bağlı konsolide görevlisi belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Mevzuat hükmünden de anlaşılacağı üzere taşınır kayıt kontrol yetkililerince düzenlenen taşınır işlem fişleri muhasebe birimince ilgili hesaplara yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre zamanında ve doğru olarak kaydedilmelidir. Bu sayede İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli ile İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde yer alan tutarların Bilançoda yer alan tutarlardan farklı olmaması mümkün olacaktır.

Yapılan incelemede; İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde yer alan 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabına ait tutarın, yıl sonu Bilançosunda ilgili hesaba ilişkin tutara eşit olmadığı tespit edilmiştir. Şöyle ki:

150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabı; idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetvelinde 17.320.018,22 TL, yıl sonu bilançosunda ise 9.275.923,79 TL olarak yer almıştır. İki tutar arasında 8.044.094,43 TL fark bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, belirtilen mevzuat hükümleri uyarınca; taşınır kayıt kontrol yetkililerince Yönetmelik'e uygun olarak düzenlenmesi gereken taşınır işlem fişlerinin, 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Hurdaya Ayrılmış Duran Varlıkların Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile Birikmiş Amortismanlar Hesabında İzlenmemesi

İdare tarafından, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitirmiş olan maddi duran varlıkların, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına aktarılmadığı ve bu duran varlıklar için daha önce ayrılmış olan amortisman tutarlarının 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının işleyişinin düzenlendiği 225'inci maddesinde, kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak; ayrılmış olan amortisman tutarının 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, idarenin 2022 yılında hurdaya ayırmaya karar verdiği bir kısım maddi duran varlıklarını 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında, bu maddi duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarlarını da 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlemediği tespit edilmiştir.

İdare uygulamasında, hurdaya ayrılmasına karar verilen maddi duran varlıklar; 253-Tesis, Makine Ve Cihazlar Hesabı, 254-Taşıtlar Hesabı ve 255- Demirbaşlar Hesabına alacak kaydı; karşılığında ise 500-Net Değer Hesabına borç kaydı yapılarak muhasebeleştirilmiştir. Söz konusu duran varlıkların 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabında yer alan amortisman tutarları için ise bir kayıt yapılmamıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, hurdaya ayrılmasına karar verilen maddi duran varlıklar için mevzuatında belirtilen muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Ödenen Katma Değer Vergilerinin Tamamının İndirim Konusu Yapılması

İdarenin ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerine ilişkin KDV'nin indirim konusu yapılamayacak olmasına rağmen, 191 İndirilecek KDV Hesabında kaydedilmek suretiyle indirim konusu yapıldığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1-3-g maddesinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ne tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un 30'uncu maddesinin (a) bendinde ise, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği ifade edilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "1.B.2 Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde; "3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesinde sayılan; genel bütçeye dâhil idareler, özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşların ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi değildir." denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet niteliği bulunmayan faaliyetlerinin verginin konusuna dâhil edilmemesi gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı başlıklı 153'üncü maddesinde;

"(1) Bu hesap, mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılır.

(2) Mahalli idareler, bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları Katma Değer Vergisini indirim konusu yaparlar. Bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen Katma Değer Vergisi indirim konusu yapılmaz ve bu tutarlar ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edilir.”

hükmüne yer verilmiştir.

Belediyeler kuruluş amacına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili olan işlemler dolayısıyla yüklendikleri KDV’yi indirim konusu yapamayacaklardır. Buna göre KDV’si indirim konusu yapılmayacak olan tüm mal ve hizmet alımlarında ödenen KDV doğrudan giderleştirilmeli ya da ilgili malın maliyetine eklenerek aktifleştirilmelidir.

Yapılan incelemede, 2022 yılı içerisinde Kurumun 191 İndirilecek KDV Hesabına kaydettiği 2.085.191,52 TL tutarın vergiye tabi işlemler nedeniyle indirim konusu yapılabilecek KDV kapsamında olmamasına rağmen indirim konusu yapıldığı tespit edilmiştir. Bu tutarın ilgisine göre giderleştirilmesi veya varlık hesaplarında aktifleştirilmesi gerekmektedir. Kurumun ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerine ilişkin KDV’yi indirim konusu yaparak 191 İndirilecek KDV Hesabına kaydetmesi neticesinde;

1. 191 İndirilecek KDV Hesabına 2.085.191,52 TL hatalı kayıt yapılarak ay sonlarında 191 İndirilecek KDV Hesabı ile 391-Hesaplanan KDV Hesabının mahsup edilmesi sonucu 190 Devreden KDV Hesabının bilançoda olması gerekenden yüksek tutarlarda yer almasına,

2. 630-Giderler Hesabı’nın olması gerekenden daha düşük çıkmasına ve dolayısıyla “Faaliyet Sonuçları Tablosu” nda yer alan olumlu faaliyet sonucunun gerçeği yansıtmasına ve bu nedenle de 2022 yılı Bilançosunda 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının olması gerekenden çok daha yüksek görünmesine ve bu hatalı uygulamanın önceki yıllarda da yapılıyor olmasından dolayı 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının olduğundan yüksek görünmesine,

3. Aktifleştirilmesi gereken Stoklar Hesap Grubunda stokta kalan tutarın, olduğundan daha düşük görünmesine ve yine aktifte yer alan Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubunun itfa edilmeyen kısımlarının olması gerekenden düşük tutarda görünmesine, neden olunmuştur.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediyeler kuruluş amacına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili olan işlemler dolayısıyla yükledikleri KDV'yi indirim konusu yapamayacaklardır. Buna göre KDV'si indirim konusu yapılmayacak olan tüm mal ve hizmet alımlarında ödenen KDV doğrudan giderleştirilmeli ya da ilgili malın maliyetine eklenerek muhasebeleştirilmelidir.

BULGU 2: İdarece Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında İzlenmemesi

İdarece kiraya verilen bazı taşınmazların yıllık kira bedellerinin, sözleşmesi gereği peşin tahsil edildiği ve tahsil edilen tutarın tamamının tahsilat tarihi itibarıyla 600-Gelirler Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 335'inci maddesinde; 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının, dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yönetmelik'in 337'nci maddesine göre; peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600-Gelirler Hesabına, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 480 no.lu hesaba alacak; tahsil edilen tutarın tamamının 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan tahsil edilen tutarın tamamının 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç; bu hesapta kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanların dönem sonunda bu hesaba borç, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından kiraya verilen bazı taşınmazların kira bedellerinin yıllık peşin tahsil edildiği ve 2022 yılında peşin tahsil edilen toplam 3.328.630,98 TL'nin tamamının 600-Gelirler Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar uyarınca; yıllık peşin tahsil edilen kira gelirlerinin ilgili olduğu faaliyet dönemine göre ayrıştırılarak 480-Gelecek

Yıllara Ait Gelirler Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Geçici Olarak Kullanılması Gereken Sayım Fazlaları Hesabında Kayıtlı Tutarların İlgili Hesaplara Aktarılmaması

Yapılan sayımlar sonucu tespit edilen fazlalıkların geçici olarak kaydedilip izlenmesi için kullanılan 397-Sayım Fazlaları Hesabına ilişkin kayıtların ilgili hesaplara aktararak kapatılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 397-Sayım Fazlaları Hesabına ilişkin olarak, "Hesabın niteliği" başlıklı 295'inci maddesinde; bu hesabın, yapılan sayımlar sonucunda tespit edilen kasa, banka, döviz, alınan çek, menkul kıymetlerin nedenleri belirleninceye kadar geçici olarak kaydedilip izlenmesi için kullanılacağı;

"Hesabın işleyişi" başlıklı 296'ncı maddesinde; sayım sonucunda fazla çıkan değerlerin bu hesaba alacak, ilgili varlık hesabına borç kaydedileceği, yapılan araştırma sonucu fazlalığın sebebi bulunamadığından gelir kaydedilmesi gereken tutarların bu hesaba borç, 600- Gelirler Hesabına alacak, diğer taraftan 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedileceği, bu hesapta kayıtlı tutarlarla ilgili olarak yapılan araştırma sonucu fazlalığın sebebi bulunduğu ise söz konusu tutarın bu hesaba borç, ilgili hesap ya da hesaplara alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Mezkur mevzuat hükümlerinden ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere; 397-Sayım Fazlaları Hesabının yapılan sayımlar sonucunda tespit edilen sayım fazlalıklarının izlenilmesi için geçici olarak kullanılması, yapılan araştırmalarda söz konusu fazlalık sebebinin bulunup bulunmama duruma göre mevzuatta belirtilen şekilde kayıtların yapılarak bu hesabın kapatılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; 397-Sayım Fazlaları Hesabına 27.08.2020 tarihinde gerçekleştirilen envanter çalışmalarına istinaden 4.359.312,00 TL kayıt yapıldığı, geçici olarak yapılması gereken bu kayıtların ilgili hesaplara aktarılmaması sebebiyle 2020 yılından itibaren devrederek 2022 yılı mali tablolarına yansıdığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca yapılan araştırma sonucu fazlalığın sebebi bulunamıyorsa bu tutarın 397-Sayım Fazlaları Hesabına borç, 600-

Gelirler Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: İşletme Hakkının Devri Niteliğinde Olmayan Kiralamalardan KDV Tahsil Edilmesi

İdarenin kiraya verdiği ve işletme hakkının kiralanması niteliğinde olmayan taşınmazların kira bedellerinin KDV’li tahsil edildiği görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun, “Kapsam” başlıklı 1’inci maddesinde; “Türkiye’de yapılan aşağıdaki işlemler katma değer vergisine tabidir” denildikten sonra, aynı maddenin 1’inci bendinde; “Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler”, 3-f bendinde de; “Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri”nin katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanun’un “Hizmet” başlıklı 4’üncü maddesinde; “Hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir. Bu işlemler; bir şeyi yapmak ve işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşebilir...” hükmüne yer verilerek, yapılan kiralama işlemlerinin hizmet kapsamında katma değer vergisine tabi olduğu ifade edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 70’inci maddesinde ise; mal ve hakların kiralanması işlemleri kapsamına “işletme hakları” da dahil edilmiştir.

3065 sayılı Kanun’un 17/4-d bendinde, iktisadi işletmelere dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri vergiden istisna edilmiştir. Kamu idareleri, dernekler, vakıflar ve belediyeler; iktisadi işletme mahiyetinde olmadıklarından dolayı bunlara ait gayrimenkullerin kiralanması işlemleri de kural olarak katma değer vergisine tabi bulunmamaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre; işletme hakkı devri niteliğinde bulunmayan taşınmaz kiralamalarından KDV tahsil edilmemesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise; idarenin kiraya verdiği ve işletme hakkının kiralanması niteliğinde olmayan kafe, dükkan, yazıhane vb. kiralamalarından (Toplam 31 adet) 2022 yılında toplam 353.381,17 TL yersiz KDV tahsil edildiği ve bu tutarın vergi dairesine ödendiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin gerçekleştirmiş bulunduğu taşınmaz kiralamalarının KDV'ye tabi olup olmadığına göre ayırımının yapılarak, işletme hakkının devri niteliğinde olmayan taşınmaz kiralamalarından KDV tahsil edilmemesi gerekmektedir.

BULGU 5: Tahakkuku Tahsiline Bağlı İdare Gelirlerinin Gelirlerden Alacaklar Hesabında Muhasebeleştirilmesi ve Bu Hesabın Hatalı Kullanılması

İdare uygulamasında; işgal harcı, işyeri açma izni harcı gibi tahakkuku tahsiline bağlı gelirlerin, tahsil edildiklerinde 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak kaydı yapılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği uyarınca nitelikleri itibariyle tahakkuku tahsiline bağlı bütçe geliri olarak yapılan tahsilatların 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile ilişkilendirilmemesi, ilgili olduğu diğer hesaplarda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda tahakkuku tahsiline bağlı bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarlar 100-Kasa Hesabı ya da 102-Banka Hesabına borç 600-Gelirler Hesabına alacak; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilmelidir.

Diğer yandan, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na göre belediyelerce makbuz karşılığı peşin olarak tahsil edilen harçlar (işgal harcı, işyeri açma izni harcı, bina inşaat harcı) tahakkuku tahsiline bağlı gelirlerdir. Bu nedenle, bu harçlar tahsil edildiklerinde, 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına herhangi bir kayıt yapılmamalıdır.

Yapılan incelemede; tahakkuku tahsiline bağlı İdare gelirlerinin Gelirlerden Alacaklar Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir. Şöyle ki:

Belediye tarafından tahakkuku tahsiline bağlı gelirler tahsil edildiğinde, tahsilatların muhasebeleştirildiği muhasebe işlem fişlerinde yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırı kayıtlar yapılmıştır. Tahakkuku tahsiline bağlı gelirler tahsil edildiğinde öncelikle 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı alacaklandırılmakta, karşılığında aynı tutarda 102-Banka Hesabı borçlandırılmaktadır. Ay sonlarında toplu olarak gerçekleştirilen her aya ait tahakkukların muhasebeleştirildiği muhasebe işlem fişlerinde aynı gelirlerle ilgili 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabının borçlandırılıp 600-Gelirler Hesabının alacaklandırılmak suretiyle karşılıklı çalıştığı

görülmektedir. Bu durum aktif karakterli bir hesap olan 120-Gelirlerden Alacaklar hesabının hatalı çalışmasına ve tahakkuk esasına aykırı kayıtların yapılmasına neden olmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından gerçekleştirilecek gelir tahakkuk kayıtlarında gerekli kontroller yapılarak Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile diğer ilgili mevzuat hükümlerine uygun olarak gelir türlerinin tasnifinin yapılp işyeri açma izni harcı, muayene ücreti gibi peşin olarak tahsil edilen çeşitli gelirlerin muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun şekilde gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle; İdare tarafından peşin tahsil edilen gelirler, tahakkuku tahsiline bağlı gelirlerdir. Bu nedenle, bu gelirler tahsil edildiklerinde, 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına herhangi bir kayıt yapılmamalıdır. Tahakkuku tahsiline bağlı bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarlar 100-Kasa Hesabı ya da 102-Banka Hesabına borç 600-Gelirler Hesabına alacak; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilmelidir.

BULGU 6: Belediye Şirketinin Borcunun İdare Tarafından Ödenmesi

İdareye ait taşınmazın belediye şirketinin SGK'na olan prim borçları karşılığında SGK'ya devredildiği tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Meclisin görev ve yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinin (e) bendinde; belediye meclisinin taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar verme yetkisinin olduğu belirtilmiştir.

Adı geçen Kanunun 75'inci maddesinin (d) bendinde ise; belediyelerin 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 hüküm altına alınmıştır. Yine aynı Kanunun "Belediyenin giderleri" başlıklı 60'ıncı maddesinde ise belediye giderleri tahdidi olarak sayılmış ve (f) bendinde, belediyenin kuruluşuna katıldığı şirket, kuruluş ve katıldığı birliklerle ilgili ortaklık payı ve üyelik aidatı giderlerinin belediyeler tarafından karşılanabileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen hükümlerden; belediye taşınmazlarının meclis kararıyla bedelli

veya bedelsiz olarak aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredilebileceği, belediyenin kuruluşuna katıldığı şirketle ilgili olarak ortaklık payı gideri yapabileceği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede; idarenin 07.01.2021 tarih ve 5 no.lu meclis kararıyla 6500 ada 1 parselde yer alan 21.897.242,50 TL değerindeki taşınmazını %99 hissesine sahip olduğu Kırşehir Gıda Tem. Sos. Tes. Hiz. Elek.Ve Mob. San. Tic. Ltd. Şti.'nin SGK'ya olan prim borçları karşılığında SGK'ya devrettiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, şirketin belediyeden olan alacakları karşılığında şirketin SGK'ya olan borçlarının ödendiği ifade edilmişse de, şirket ve belediye iki ayrı tüzel kişiliktir ve idarenin şirketin alacaklarını şirkete ödemesi gerekmektedir. Yine İdare tarafından her ne kadar SGK'nın şirketin borçları sebebiyle belediyenin taşınmazlarına haciz takibi şerhi koyması sebebiyle taşınmaz devrinin gerçekleştirildiğinden bahsedilmişse de, borcun sorumlusu belediye şirkettir ve ödeme yapması gereken yine farklı bir tüzel kişilik olan belediye şirkettir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre İdarenin sahibi olduğu şirketin SGK'ya olan prim borçlarını taşınmaz devri suretiyle ödemesi mümkün görünmemektedir. Şöyle ki: belediyeler taşınmazlarını meclis kararıyla bedelli veya bedelsiz olarak aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredilebilecektir ancak her ne kadar belediye %99 hissesine sahip olsa dahi belediye şirketi ayrı bir özel hukuk tüzel kişisidir ve idarenin belediye şirketinin SGK'ya olan prim borçlarını kendi taşınmazını SGK'ya bahsi geçen prim borçları karşılığında devretmesine ilişkin mer'i mevzuatta hüküm bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca; idarenin sahibi olduğu şirkete ilişkin sadece ortaklık payı gideri yapması gerekmektedir.

BULGU 7: Taşınmazlarda Cins Tashiinin Yapılmaması

İdare mülkiyetinde bulunan taşınmazlar için mevcut kullanım şekli bilgisi ile tapu kayıtlarının uyumlaştırılmasına yönelik çalışmaların yapılmadığı görülmüştür.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınır ve taşınmaz işlemleri" başlıklı 44'üncü maddesinde; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait taşınır ve taşınmaz malların kaydı ile mal yönetim hesabının verilmesine ilişkin usul ve esasların Cumhurbaşkanı tarafından çıkarılacak yönetmelikte düzenleneceği belirtilmektedir.

Yukarıda belirtilen şekliyle düzenlenen ve 02.10.2006 tarihli ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in “Kayıt şekli” başlıklı 7’nci maddesine göre; kamu idaresi taşınmazlarının envanterinin yapılarak, Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu, Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu, Orta Malları Formu ve Genel Hizmet Alanları Formunun düzenlenmesi gerekmektedir.

Diğer yandan, Yönetmelik hükümlerine göre; kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar, taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilecektir. Mali hizmetler birimince de bu formlar konsolide edilerek Yönetmelik ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulacaktır.

Aynı Yönetmelik’in “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10’uncu maddesine göre, kamu idarelerinin; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, tapu kayıtlarında cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yapmaları gerekmektedir.

Ayrıca, Yönetmelik’in “Kayıt değişikliği işlemleri” başlıklı 11’inci maddesinde belirtildiği üzere; kadastro, imar, ifraz, tevhid, cins tashihi, yüzölçüm değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk gibi nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde, idarelerce kayıtlar kapatılacak ve yeni oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni kayıt tesis edilecektir.

Yapılan incelemede; İdare mülkiyetinde bulunan bazı taşınmazlar için; idarede kayıtlı taşınmaz sayısı ve mevcut kullanım şekli bilgisi ile tapu kayıtlarının uyumlaştırılmasına yönelik çalışmaların yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Yönetmelik’te belirtilen şekliyle muhasebe kayıtlarının güncellenmemesi nedeniyle 2022 yılı mali tablolarında 25-Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu açısından hatalı tutarların oluşmasına sebebiyet verilmiştir.

BULGU 8: Kurumun Banka Hesapları Arasındaki Aktarmalarda Diğer Hazır Değerler Hesabı ile Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabının Kullanılmaması

Kurumun muhasebe kayıtlarının incelenmesi sonucunda, banka hesapları arasındaki para aktarımlarında 108-Diğer Hazır Değerler Hesabı ile 103-Verilen Çekler ve Gönderme

Emirleri Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102-Banka Hesabı ile ilgili "Hesabın işleyişi" başlıklı 57'nci maddesinde, 102-Banka Hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtlarının nasıl yapılacağı gösterilmiştir. Yönetmelik'in 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 58'inci maddesinde ise bu hesabın, kurumun bankadan çekle veya gönderme emri ile gerçekleştireceği ödeme ve göndermelerin izlenmesi için kullanılacağı, yine aynı Yönetmelik'in 108-Diğer Hazır Değerler Hesabını düzenleyen "Hesabın niteliği" başlıklı 70'inci maddesinde de bu hesabın, hazır değerler hesap grubunda sayılan hesaplar içerisinde tanımlanmayan ve niteliği itibariyle bu grupta izlenmesi gereken diğer değerlerin izlenmesi için kullanılacağı, "Hesabın işleyişi" başlıklı 72'nci maddesinin birinci fıkrasının a/4 bendinde ise, muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatların 108-Diğer Hazır Değerler Hesabı'na borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Buna göre, muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatların 108-Diğer Hazır Değerler Hesabına borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir. Aynı şekilde, muhasebe birimlerine ait banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatlardan yerine getirilenlerin, 108-Diğer Hazır Değerler Hesabı ve 102-Banka Hesabına alacak, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ve 102-Banka Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, kurumun banka hesapları arasındaki para aktarmalarının 108-Diğer Hazır Değerler Hesabı ve 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı kullanılmaksızın 102-Banka Hesabının karşılıklı çalıştırılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, banka hesapları arası para aktarımlarında paranın fiziken taşınmamasından dolayı 108-Diğer Hazır Hesabı'nın kullanılmadığı belirtilmişse de, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 108-Diğer Hazır Değerler Hesabı'nı düzenleyen "Hesabın işleyişi" başlıklı 72'nci maddesinin birinci fıkrasının a/4 bendinde, muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatların 108-Diğer Hazır Değerler Hesabı'na borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedileceği

açıkça belirtilmiştir.

Sonuç olarak, banka hesapları arası para aktarımlarının, yukarıda bahsedilen mevzuat hükümleri çerçevesinde, usulüne uygun olarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 9: Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Eksik Ödenmesi

696 sayılı KHK kapsamında belediye şirketinde istihdam edilmeye başlanan işçilere yönelik olarak şirkete ödenmesi gereken hakedişlerin, SGK primi ve vergi tutarı kadar eksik ödendiği, dolayısıyla şirket tarafından söz konusu yükümlülüklerin ilgili kurumlara karşı zamanında yerine getirilemediği tespit edilmiştir.

696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile yapılan düzenleme sonucunda belediyeler tarafından belediye şirketlerinden 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın personel alımı yapılmaktadır. Söz konusu personel alımı neticesinde belediyeler tarafından kendi şirketlerine sözleşme koşullarına göre tespit edilen hakedişler ödenmektedir.

Yapılan incelemede; belediyenin kendi şirketinden temin ettiği personele yönelik olarak yapılan ödemelerin; net ücret, bireysel emeklilik kesintisi ve icra kesintisi toplamından oluştuğu, hakedişin gider kalemlerinden olan SGK primleri ve vergi tutarlarının ise zamanında ödenmediği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından şirkete ödenmesi gereken personel hizmet bedellerinin sadece net ücret, bireysel emeklilik tutarı ve icra kesintisi toplamı üzerinden yapılan hesaplama sonucu bulunan tutar üzerinden değil, ilgili kamu idarelerine ödenmesi gereken ve hakedişin gider kalemlerinden SGK primi ve çeşitli vergi tutarlarının dahil edilerek ödenmesi gerekmektedir.

BULGU 10: Belediyenin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi

Belediyeye ait 7 adet taşınmazın, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine aykırı olarak 51/g pazarlık usulüyle kiraya verildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 2'nci maddesinde;

“Bu Kanunun yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması esastır.”,

36'ncı maddesinde;

“Bu Kanunun 1'inci maddesinde yazılı işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulü esastır.” ve

51'nci maddesinin “g” bendinde;

“Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi, ...”

hükümlerine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hükümler birlikte değerlendirildiğinde; ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının, Kanun'un temel ilke ve prensiplerinden olduğu ve bu ilke ve prensibin gereği olarak, Kanun'un 36'ncı maddesinde yer alan "Kapalı Teklif Usulü" nün esas usul, diğer usullerin ise belirli şartlar dâhilinde uygulanabilecek istisnai usuller olduğu anlaşılmaktadır. Buna göre, taşınmazların kiraya verilmesine ilişkin ihalelerin, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51/g maddesine istinaden pazarlıkla yapılması mümkün değildir. Zira mezkûr madde; pazarlık usulünün kullanılabilmesi için, ilgili taşınmaz malın Devletin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında olmasını şart koşmaktadır. "Devletin özel mülkiyetindeki" ve "Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler" ifadelerinden; Belediyelerin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlarının aksine Hazineye ait olan taşınmazların tarif edildiği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla, Belediyelerin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlar için pazarlık ihalesi yapılması mümkün görünmemektedir.

Nitekim Danıştay 13'üncü Dairesinin 21.10.2008 tarih ve E:2007/4476, K: 2008/6874 sayılı Kararında da;

“Belediyenin mülkiyetindeki taşınmazın, 2886 sayılı Kanun'un 51 inci maddesinin (g) bendi uyarınca, pazarlık usulü ile turizm amaçlı tesis yapılmak ve işletilmek üzere mülkiyetten gayri ayni hak tesis edilmek suretiyle, (daimi ve sürekli üst hakkı kurulmak suretiyle) 30

yıllığına kiralanmasına ilişkin belediye encümeni kararını, belediyelere ait taşınmazların "devletin özel mülkü" ve "devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yer" lerden olmadığı, bu nedenle 2886 sayılı Yasanın 51/g maddesi kapsamında kiralanmasının, trampasının ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi yoluyla devrinin, olanaklı olmadığı gerekçesiyle, iptal eden mahkeme kararının hukuka uygun olduğu” denilerek, belediyelerin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlar için pazarlık ihalesinin yapılamayacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; 5936 ada 13 parsel, 5936 ada 12 parsel, 5198 ada 21 parsel, 4428 ada 1 parsel, 5210 ada 3-4 parsel, 5946 ada 3 parsel ve 625 ada 2 parselde bulunan toplam 7 adet taşınmazın yukarıda belirtilen mevzuata aykırı olarak 51/g pazarlık usulü ile kiraya verildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 2017 yılından sonra 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun 51/g maddesi ile yapılan herhangi bir ihale bulunmadığından bahsedilse de, yukarıda yer verilen ihaleler 2022 yılı içinde de devam etmektedir ve 2022 yılı mali tablolarını etkilemektedir.

Sonuç olarak, yukarıda belirtilen mevzuata uygun olarak, rekabetin sağlanmasını teminen belediyenin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazların kiraya verilmesinde 2886 sayılı Devlet İhale Kanununda bulunan pazarlık usulünün kullanılmaması gerekmektedir.

BULGU 11: Belediyeye Ait Taşınmazların Vakıf ve Derneklere Tahsis Edilmesi

Belediye tarafından kamu kurum ve kuruluşları dışındaki tüzel kişilikler olan vakıf ve derneklere taşınmaz tahsisi yapıldığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Diğer kuruluşlarla ilişkiler” başlıklı 75’inci maddesinde;

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

a) Mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına ait yapım, bakım, onarım ve taşıma işlerini bedelli veya bedelsiz üstlenebilir veya bu kuruluşlar ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir ve bu amaçla gerekli kaynak aktarımında bulunabilir. Bu takdirde iş, işin yapımını üstlenen kuruluşun tâbi olduğu mevzuat hükümlerine göre sonuçlandırılır.

b) Mahallî idareler ile merkezî idareye ait aslî görev ve hizmetlerin yerine getirilmesi

amacıyla gerekli aynî ihtiyaçları karşılayabilir, geçici olarak araç ve personel temin edebilir.

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

d) Kendilerine ait taşınmazları, 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.

Kamu kurum ve kuruluşlarına belediyeler, bağlı kuruluşları ve belediye şirketlerince devir veya tahsis edilen taşınmazlar, kamu konutu ve sosyal tesis olarak kullanılamaz.

...”

denilmektedir.

Kanunu'nun 75'inci maddesinin (d) bendinde açıkça belirtildiği üzere, belediyelerin kendilerine ait taşınmazları, ancak mahalli idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına, belli bir amaca yönelik olarak tahsis edebilmeleri mümkündür. Aynı maddenin (c) fıkrasında belediyelerin dernek ve vakıflarla ortak hizmet projeleri geliştirebileceği belirtilmekte, ancak kamu kurum ve kuruluşları dışındaki gerçek veya tüzel kişilere, derneklere, sivil toplum kuruluşlarına veya meslek kuruluşlarına taşınmaz tahsis edilebilmesine ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemektedir.

Taşınmaz tahsisi ile ilgili tek istisna 5393 sayılı Kanun'un “Belediyenin yetkileri ve imtiyazları” başlıklı 15'inci maddesinin dördüncü fıkrasında düzenlenmiştir;

“İl sınırları içinde büyükşehir belediyeleri, belediye ve mücavir alan sınırları içinde il belediyeleri ile nüfusu 10.000'i geçen belediyeler, meclis kararıyla; turizm, sağlık, sanayi ve ticaret yatırımlarının ve eğitim kurumlarının su, termal su, kanalizasyon, doğal gaz, yol ve aydınlatma gibi alt yapı çalışmalarını faiz almaksızın on yıla kadar geri ödemeli veya ücretsiz olarak yapabilir veya yaptırabilir, bunun karşılığında yapılan tesislere ortak olabilir; sağlık,

eğitim, sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek projelere Çevre ve Şehircilik Bakanlığının onayı ile ücretsiz veya düşük bir bedelle amacı dışında kullanılmamak kaydıyla taşınmaz tahsis edebilir. (Ek cümle: 12/11/2012-6360/18 md.) Belediye ve bağlı idareler, meclis kararıyla mabetlere, eğitim kurumlarına, yurtlara, okul pansiyonlarına ve hastanelere indirimli bedelle ya da ücretsiz olarak içme ve kullanma suyu verebilirler.” denilmektedir.

Madde hükmüne göre belediyeler sağlık, eğitim, sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek projeler için taşınmaz tahsis edebileceklerdir. Burada ifade olunan “proje” kavramı Kanun’un 75’inci maddesinde belirtilen “ortak hizmet projesi” değil “yatırım projesi”dir. Dolayısıyla Kanun’un 14 ve 75’inci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde, belediyelerin mülkiyetinde olan taşınmazların, yatırım projeleri haricinde, kamu kurum ve kuruluşları dışındaki tüzel kişiliklere tahsisli olarak kullanılması mümkün değildir.

Sayıştay Genel Kurulu’nun 2017/1 Esas ve 5415/1 Karar No’lu İçtihadı Birleştirme Kararında;

“Konuya bir kamu idaresi olan belediyeler özelinde bakıldığında da taşınmaz tahsisinde kamu hizmetinin ve kamu idaresinin varlığı ölçütleri geçerliliğini korumaktadır.

Buna göre, belediyeler, mülkiyetlerindeki taşınmazlarını 5393 sayılı Kanun’un sosyal ve ekonomik amaçlı arsa ve konut üretimine ilişkin 69’uncu maddesindeki özel hükümler hariç olmak üzere aynı Kanun’un 75’inci maddesi ile 5018 sayılı Kanun’un 47’nci maddesi çerçevesinde, ancak mahallî müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla belediye meclislerinin bu konuya ilişkin alacakları kararla ve sadece mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebileceklerdir.” denilerek belediyelerin taşınmazlarını, mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşları dışındaki özel ve tüzel kişilere tahsis edemeyeceğine hükmedilmiştir.

Yine İçtihadı Birleştirme Kararında;

“... Öte yandan söz konusu tahsislerden bir kısmının bedelli olması yapılan işlemin tahsis niteliğini ortadan kaldırmamakta ve taşınmazın kiralandığı anlamına gelmemektedir. Kaldı ki belediye mülkiyetindeki taşınmazların kiralanması için belediye meclis kararı tek başına yeterli olmayıp böyle bir durumda 2886 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.” denilmek suretiyle tahsislerden bedel alınmasının kiralama anlamına gelmeyeceği, kiralama işleminin 2886 sayılı Kanuna göre yapılması gerektiği hükmüne bağlanmıştır.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun "İçtihatların birleştirilmesi" başlıklı 58'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında ise;

"İçtihatların birleştirilmesi veya değiştirilmesi kararları Resmi Gazetede yayımlanır. Bu kararlara Sayıştay daire ve kurulları ile kamu idareleri ve sorumlular uymak zorundadır."

Denilmektedir.

Yukarıda açıklanan düzenlemelere rağmen, 1446 ada 1 parselde bulunan büro nitelikli taşınmazların 5'er yıl süre ile; 06.01.2022 tarih ve 09 no.lu meclis kararıyla bir vakfa, 01.04.2021 tarih ve 44 no.lu meclis kararıyla bir derneğe ve yine 01.04.2021 tarih ve 43 no.lu meclis kararıyla başka bir derneğe tahsislerinin yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediyelerin kendilerine ait taşınmazları kamu kurum ve kuruluşları dışındaki tüzel kişiliklere tahsis edebilmesi yukarıda belirtilen hükümlere göre mümkün olmadığından belediyenin dernek ve vakıflara taşınmaz tahsis etmemesi gerekmektedir.

BULGU 12: İhale Karar Damga Vergisinin Bir Yıllık Kira Bedeli Üzerinden Hesaplanması

Sözleşme bedeli üzerinden hesaplanması gereken ihale karar damga vergisinin bir yıllık kira bedeli üzerinden hesaplandığı görülmüştür.

488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun "Konu" başlıklı 1'inci maddesinde;

"Bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtlar Damga Vergisine tabidir.

Bu kanundaki kağıtlar terimi, yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade eder.

...";

"Mükellef" başlıklı 3'üncü maddesinde ise;

"Damga vergisinin mükellefi kağıtları imza edenlerdir.

Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların Damga Vergisini kişiler öder.

...”

hükümleri yer almaktadır.

Kanun’a ekli “Damga vergisine tabi kağıtlar” başlıklı (1) sayılı tabloda kira mukavelenamelerinin mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden binde 1,89 oranında damga vergisine tabi olduğu ifade edilmiştir. Aynı tablonun “II) Kararlar ve mazbatalar” başlığı altında ise ihale kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararlarının binde 5,69 oranında damga vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre, sözleşme bedelinin tamamı üzerinden binde 1,89 oranında kira sözleşme damga vergisi, ihale bedeli üzerinden ise binde 5,69 oranında ihale karar damga vergisi alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; 2886 sayılı Kanun kapsamında yapılan kiralamalara ilişkin olarak; ihale karar damga vergilerinin toplam sözleşme bedeli üzerinden alınması gerekirken sadece ilk yıl kira bedeli üzerinden alındığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca; belediyenin taşınmaz kiralamalarına ilişkin ihale kararlarından ihale bedeli üzerinden binde 5,69 oranında ihale karar damga vergisi alması gerekmektedir.

BULGU 13: Kirayı Sözleşmelerinde Belirtilen Sürelerde Ödemeyen Kiracıların Sözleşmelerinin Feshedilmemesi ve Bunların İhale Yasaklısı Yapılması İçin Bildirimde Bulunulmaması

İdarenin, kira ödeme yükümlülüklerini sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen kiracılarının sözleşmelerini feshetmediği ve ihale yasaklısı yapılması için Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığına bildirimde bulunulmadığı görülmüştür.

2886 sayılı Kanun’un “Müteahhit veya müşterinin sözleşmenin bozulmasına neden olması” başlıklı 62’nci maddesinde; sözleşme yapıldıktan sonra 63’üncü maddede yazılı

hükümler dışında müteahhit veya müşterinin taahhüdünden vazgeçmesi veya taahhüdünü, şartname ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi üzerine, idarenin en az 10 gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi halinde, ayrıca protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın kesin teminatın gelir kaydedileceği ve sözleşmenin feshedilerek hesabın genel hükümlere göre tasfiye edileceği, gelir kaydedilen kesin teminatın, müteahhit veya müşterinin borcuna mahsup edilmeyeceği belirtilmiştir.

Kanun'un "İdarelerce ihalelere katılmaktan geçici yasaklama" başlıklı 84'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında ise; üzerine ihale yapıldığı halde usulüne göre sözleşme yapmayan istekliler ile sözleşme yapıldıktan sonra taahhüdünden vazgeçen ve mücbir sebepler dışında taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen müteahhit veya müşteriler hakkında da, ihaleyi yapan bakanlık veya ilgili bakanlık tarafından, bir yıla kadar ihalelere katılmaktan yasaklama kararı verileceği ve bu kararların Resmi Gazete'de ilan ettirildiği gibi ilgililerin müteahhitlik sicillerine işleneceği hükümleri yer almaktadır.

Mezkur mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere; kira sözleşmesinde belirtilen yükümlülüğünü yerine getirmeyen müşterinin (kiracı) Kanun'un 62'nci maddesine göre kesin teminatının gelir kaydedilmesi, diğer yandan, taahhüdün sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmemesi nedeniyle 2886 sayılı Kanun'un 84'üncü maddesinin üçüncü fıkrasına göre de kiracının ihale yasaklısı yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; İdarenin 5 adet kiracısının 31.12.2022 tarihi itibarıyla kira ödeme yükümlülüklerini sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesine rağmen sözleşmelerinin feshedilmediği ve ihale yasaklısı yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri uyarınca; kira ödeme yükümlülüklerini sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen kiracıların kesin teminatlarının gelir kaydedilip sözleşmelerinin feshedilmesi ve ihale yasaklısı yapılması hususunda Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığına bildirimde bulunulması gerekmektedir.

BULGU 14: İdare Taşınmazlarının Ecrimisil Alınarak Kullanılması

İdarenin bazı taşınmazları, kira süresi bitmesine rağmen yeniden kiralama ihalesi yapılmadan ecrimisil alınarak kullanılmakta ve bu şekilde taşınmazların kira süreleri uzatılmaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 18'inci maddesinde:

Taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermenin belediye meclisinin görev ve yetkileri arasında olduğu;

Kanun'un 34'üncü maddesinde ise: Taşınmaz mal satımına, trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamanın; süresi üç yılı geçmemek üzere taşınmaz kiralanmasına karar vermenin belediye encümeninin görev ve yetkileri arasında olduğu;

Hüküm altın alınmıştır.

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

2886 sayılı Kanun'un "*Ecrimisil ve Tahliye*" başlıklı 75'inci maddesinde ise;

"Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malların, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, füzuli şagilden, bu Kanunun 9 uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenir. Ecrimisil talep edilebilmesi için, Hazinenin işgalden dolayı bir zarara uğramış olması gerekmez ve füzuli şagilin kusuru aranmaz. ... Kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edilir. Aksi halde ecrimisil alınır. İşgal edilen taşınmaz mal, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edilir."

denilmektedir.

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

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

İdarenin taşınmaz işlemlerinin incelenmesi neticesinde; bazı taşınmazların ecrimisil alınarak kullandırıldığı ve bu şekilde ecrimisilin olağan bir taşınmaz yönetim şekline dönüştürüldüğü tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından taşınmazların kira ihalesi sürecinin uzamasından ve kiralama yapılacak taşınmazla ilgili bir projenin olmasından dolayı ecrimisil alındığı ifade edilmişse de, ecrimisil bir kiralama yöntemi değildir ve geleceğe yönelik uygulanması mümkün bulunmamaktadır. Bahsi geçen taşınmazların ihale süresinin bittiğinde idare tarafından teslim alınması gerekmektedir.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine uygun olarak taşınmazların mevzuatında belirtilen şekliyle kiraya verilmesi, kira sözleşmesinin yapılması ve dolayısıyla ecrimisilin kiralama yöntemine ve olağan bir taşınmaz yönetim şekline dönüştürülmemesi gerekmektedir.

BULGU 15: Belediye Sınırları İçindeki Bazı İşletmelerin, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunmaları

Belediye sınırları içerisindeki bazı işletmelerin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı olmadan faaliyette buldukları görülmüştür.

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

10.08.2005 tarihli ve 25902 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik’in "İşyeri açılması" başlıklı 6’ncı maddesinde;

“Yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılmaz ve çalıştırılmaz. İşyerlerine bu Yönetmelikte belirtilen yetkili idareler dışında diğer kamu kurum ve kuruluşları ile ilgili meslek kuruluşları tarafından özel mevzuatına göre verilen izinler ile tescil ve benzeri işlemler bu Yönetmelik hükümlerine göre ruhsat alma mükellefiyetini ortadan kaldırmaz. İşyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerleri yetkili idareler tarafından kapatılır...” denilmektedir.

Ayrıca, 5326 sayılı Kabahatler Kanunu’nun “Emre aykırı davranış” başlıklı 32’nci maddesinin birinci fıkrasındaki *“Yetkili makamlar tarafından adli işlemler nedeniyle ya da kamu güvenliği, kamu düzeni veya genel sağlığın korunması amacıyla, hukuka uygun olarak verilen emre aykırı hareket eden kişiye yüz Türk Lirası idarî para cezası verilir. Bu cezaya emri veren makam tarafından karar verilir.”* hükmüne göre de, güncellenmiş yılı idari para cezasının, ruhsat almadan faaliyette bulunan işletmelere uygulanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Kırşehir Vergi Dairesinden alınan kayıtlara göre İdare sınırları içerisinde Ahi Evran Mahallesinde bulunan 350 adet mükellef İdare personeli tarafından yerinde incelenmiş ve bahsi geçen mükelleflerden 40 tanesinin ruhsatsız şekilde faaliyet gösterdiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmalar yapıldığı ifade edilmişse de, herhangi bir kanıtlayıcı bilgi ya da belge sunulmamıştır.

Sonuç olarak, idarenin yetki ve görev alanındaki işletmelerin işyeri açma ve çalışma ruhsatlarının bulunup bulunmadığının takibinin sağlanması, ruhsatsız çalıştığı tespit edilen iş yerlerine güncellenmiş yılı idari para cezasının uygulanması ve işyeri açma izni harcının tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 16: Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması

Belediye sınırları içerisinde faaliyet gösteren bazı iş yerlerinin emlak vergisi tahakkuklarının mesken oranı üzerinden yapıldığı 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."

"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."

"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.)..." düzenlemeleri yer almaktadır.

Emlak vergisi, mükelleflerin beyannameleri esas alınarak tahakkuk ve tahsil edilmektedir. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Bildirim verme süresi" başlıklı 23'üncü maddesinde, aynı Kanun'un 33'üncü maddesine göre vergi değerinde değişiklik yapılması gereken nedenlerin bulunması halinde emlak vergisi bildirim verilmesinin zorunlu olduğu belirtilmiştir. Bir binanın ikamete özgü bölümlerinden bir kısmının iş yeri olarak kullanılması durumunda vergi değerinde değişiklik yapılması gerekmektedir.

Yapılan inceleme uyarınca Kırşehir Vergi Dairesinden alınan kayıtlara göre; Belediye sınırları içerisinde yer alan avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren iş yerleri, dış tabiileri gibi idareden iş yeri açma ve çalışma ruhsatı alma zorunluluğu bulunmayan iş yeri sayısının 380 adet olduğu ve bunlardan 145 adet iş yerinin emlak vergisi beyannamelerinin mesken olarak verildiği ve bu nedenle söz konusu yerlere iş yeri üzerinden değil mesken üzerinden emlak vergisi tahakkuk ettirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, gerekli çalışmaların yapıldığı ifade edilmişse de herhangi bir kanıtlayıcı bilgi ya da belge sunulmamıştır.

Emlak vergisi tarh ve tahakkuk işlemlerinin yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine

uygun olarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 17: İdareden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine İlan ve Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması

İşyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan bazı iş yerlerine ilan ve reklam vergisi ile çevre temizlik vergisi mükellefiyeti kurulmadığı, dolayısıyla söz konusu iş yerlerinden bu vergilerin tahsil edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 12'nci maddesinde, belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklamın, ilan ve reklam vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un 13'üncü maddesinde, ilan ve reklam vergisinin mükellefi ve sorumlusu düzenlenmiş olup yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dâhil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzelkişilerin mükellef, ilan ve reklam işlerini mutat meslek olarak ifa edenlerin ise vergi sorumlusu oldukları ifade edilmiştir.

Kanun'un 16'ncı maddesi ise, vergiye tabi ilan ve reklamlarda, ilan ve reklam işinin mükellefçe yapılması halinde, ilan veya reklam işinin yapılmasından önce mükellef tarafından; ilan ve reklam işinin bu işi mutat 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 binaların 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 taraftan, 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 2'nci maddesindeki düzenlemeye göre; 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. İlgili kanunlarında da, bu iş yerlerinin faaliyet sahalarına göre bakanlıklar ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarından faaliyetleri ile ilgili izin

alacakları ve bu izin belgelerinin de işyeri açma ve çalışma ruhsatı niteliğinde olacağı belirtilmiştir.

İş yerlerine çevre temizlik vergisi mükellefiyetleri, Belediyeye işyeri açma ve çalışma ruhsatı almak için başvuruda bulduklarında oluşturulmaktadır. Yukarıda bahsi geçen ve işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerleri için ise, çevre temizlik vergisi ile ilan ve reklam vergisi mükellefiyeti kendileri başvurduğu durumlar haricinde yeterince oluşturulamamaktadır.

Yapılan incelemede; Kırşehir Vergi Dairesinden alınan kayıtlara göre, Belediye sınırları içinde faaliyet gösteren ve İdareden işyeri açma ve çalışma ruhsatı alma zorunluluğu bulunmayan 380 adet iş yeri olduğu ve bu iş yerlerinden 199 adetinin çevre ve temizlik vergisi mükellefiyetlerinin tesis edilmediği, yine bahsi geçen 380 adet iş yerinden ilan reklam vergisi beyannamesi verenlerin sayısının 201 adet olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, gerekli çalışmaların yapıldığı ifade edilmişse de herhangi bir kanıtlayıcı bilgi ya da belge sunulmamıştır.

Sonuç olarak, idarenin yukarıda anılan düzenlemelere uygun olarak, İdareden ruhsat alma zorunluluğu bulunmayan iş yerleri için de çevre temizlik vergisi mükellefiyetlerini oluşturması ve ilan reklam vergisi mükellefiyetlerinin bahsi geçen işyerleri için yerinde tespit edilerek sağlıklı hale getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 18: Emlak Vergisi Tarh ve Tahakkuk İşlemlerinde Bina İnşaat Sınıflarının Sağlıklı Bir Şekilde Belirlenmemesi

Belediye sınırları içerisinde emlak vergisine tabi olan binaların inşaat sınıfları ayrımının inşaat sınıflarının tayinine esas alınacak nitelikler ortaya konulmadan belirlendiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 29'uncu maddesinde; binalar için emlak vergi değerinin, Maliye ve Bayındırlık ve İskan Bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile arsa veya arsa payı vergi değerinin toplamı olduğu ve bu hususların çıkarılacak bir yönetmelikle hesaplanacağı ifade edilmiştir. 2/7/2018 tarihli ve 700 sayılı KHK'nın 59'uncu maddesiyle, bu maddede yer alan "tüzük" ibaresi "yönetmelik" şeklinde değiştirilmiştir.

Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük'ün "Binaların inşaat sınıflarına göre ayrımı" başlıklı 10'uncu maddesinde, binaların yapılış tarzı,

işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi, kalitesi ve benzeri hususlar dikkate alınarak binalar, lüks inşaat, birinci sınıf inşaat, ikinci sınıf inşaat, üçüncü sınıf inşaat, basit inşaat olmak üzere beş sınıfa ayrılmıştır.

Bahse konu 10'uncu maddenin son fıkrasındaki hükme istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 15.12.1982 tarihli ve 17899 sayılı Resmi Gazete'de "Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvel" yayımlanmıştır. Cetvelde; binaların yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi ve kalitesi gibi özelliklere yer verilmiş, binalar Tüzük'e uygun olarak beş sınıfa ayrılmış ve her sınıf için on adet kriter belirlenmiştir.

Bina inşaat sınıflarının doğru tespit edilmesi binaların vergi değerinin tespitinde büyük önem arz etmektedir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 29'uncu maddesine göre binaların vergi değeri bina inşaat maliyet bedeli ile arsa payı değerinden oluşmaktadır. Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük'ün "İnşaat maliyet bedelinin hesaplanması" başlıklı 20'nci maddesine göre; inşaat maliyet bedeli, binanın dıştan dışa yüzölçümü ile metrekare normal inşaat maliyet bedelinin çarpılması suretiyle bulunacaktır. Metrekare normal inşaat maliyet bedelleri; binaların kullanılış tarzları, inşaat neveleri ve sınıflarına göre Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığıyla birlikte belirlenmekte ve uygulanacağı bütçe yılından önce ilan olunmaktadır.

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

Konuyla ilgili olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 14 Seri no.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde; binanın gireceği sınıfın, belirlenen özelliklerden yarıdan fazlasını taşıyıp taşımadığına bakılarak belirleneceği, binada anılan özelliklerden yarıdan fazlası yoksa, bu defa özellikleri itibariyle en yakın olduğu sınıfın beyan edileceği, diğer taraftan, binanın bir alt veya üst sınıftan hangisine gireceği konusunda tereddüde düşülen hallerde, rayiç bedelin beyan edilmesinin esas olduğu da dikkate alınarak, bir üst sınıf olarak

bildirilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Tüzük'ün 3'üncü maddesinde; inceleme yetkisine sahip memurların, mükelleflerden emlakın genel durumuna, kullanılış tarzına ilişkin gerekli bilgileri isteyebileceği, 4'üncü maddesinde ise; inceleme yetkisine sahip memurların, vergi değeri takdir edilecek bina, arsa ve araziye gezip görebileceği ifade edilmiştir.

İdarenin emlak vergisi tarh ve tahakkuk işlemlerine yönelik yapılan incelemede; vergiye konu binaların büyük bir bölümünün yapı kullanım izin belgesi esas alınarak, ikinci ve üçüncü sınıf inşaat olarak belirlenip, emlak vergisi tahakkuku yapıldığı görülmüştür.

Nitekim İdare kayıtlarına göre; Kırşehir ili sınırları içerisinde toplam 87.487 adet bina inşaat sınıflarına tabi mükellef bulunmaktadır ve bunların %16,20'lik kısmı 1. Sınıf inşaat, %65'lik kısmı 2. Sınıf inşaat, %18,8'lik kısmı ise 3. Sınıf inşaatır. Lüks inşaat ise bulunmamaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, gerekli çalışmaların yapıldığı ifade edilmişse de herhangi bir kanıtlayıcı bilgi ya da belge sunulmamıştır.

Sonuç olarak, bina sınıfının yukarıda açıklanan gerekli kontroller yapılmadan yapı kullanım izin belgesi esas alınarak tespit edilmesi, bina sınıfının olması gerekenden daha düşük bir sınıf olarak belirlenmesi sonucunu doğurabilecek; inşaat maliyet bedelinin, dolayısıyla bina vergi değerinin olması gerekenden daha az miktarda hesaplanmasına, idare tarafından daha az miktarda emlak vergisi tahakkuk ve tahsilatının yapılmasına neden olabilecektir.

BULGU 19: İndirim Hakkı Olmayan veya Bu Hakkını Daha Sonradan Kaybeden Bazı Kişilerin İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Yararlanması

İndirimli emlak vergisi hükümlerinden yararlanan mükelleflerin, söz konusu indirim şartlarını halihazırda koruduğuna ilişkin bir kontrol mekanizmasının İdare tarafından işletilmediği tespit edilmiştir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Nispet" başlıklı 8'inci maddesinde;

"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 (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) 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” ifadesine 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 gelirin 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.

İdarenin gelir işlemlerinin incelenmesi neticesinde; İndirimli emlak vergisi hükümlerinden yararlanan mükelleflerin, söz konusu indirim şartlarını koruduğunun İdare tarafından kontrol edilmediği ve bu kontrollerin etkin yapılmasına yönelik bir takip mekanizması bulunmadığı tespit edilmiştir. Şöyle ki:

İdareye ilişkin gelir kayıtlarının incelenmesi ve vergi indiriminden faydalanan kişiler ile SGK kayıtlarının karşılaştırılması sonucunda; “hiç geliri olmamak” veya “Sosyal Güvenlik Kurumundan alınan aylık dışında geliri olmamak” sebepleriyle indirimli emlak vergisinden faydalanan kişilerden (toplam 378 kişi), 19 kişinin çeşitli kapsamlarda aktif sigortalı olmasına rağmen bu indirimden faydalandığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, gerekli çalışmaların yapıldığı ifade edilmişse de herhangi bir kanıtlayıcı bilgi ya da belge sunulmamıştır.

Sonuç olarak, indirimli vergiden yararlanmak isteyen veya mevcut haktan yararlanan kişilerin beyanları üzerinden hareketle, bu kişilerin aktif sigortalı olarak çalışıp çalışmadığı, emekli aylığı dışında herhangi bir gelir, ücret ya da kazanç elde etmediklerinin idare tarafından etkin bir kontrol mekanizması ile denetlenmesi gerekmektedir.

BULGU 20: Asansör Muayene Kuruluşunca Tahsil Edilen Periyodik Kontrol Ücreti Üzerinden İdare Payının Talep ve Tahsil Edilmemesi

Belediyenin yetki ve sorumluluk alanında faaliyet gösteren A tipi asansör muayene kuruluşu tarafından tahsil edilen periyodik kontrol ücreti üzerinden İdarece pay talep edilmediğinden söz konusu payın takip ve tahsilatı yapılmamıştır.

İl sınırları içerisindeki hizmete sunulan asansörlerin tescil ve periyodik kontrolleri, 5393 Sayılı Belediye Kanunu'nun “Belediyelerin Yetkileri ve İmtiyazları” başlıklı 15'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (s) bendinde yer alan, “Belediye sınırları içerisinde, yapı ruhsatı veya yapı kullanma izni hangi idare tarafından verilmiş olursa olsun, hizmete sunulacak olan asansörlerin tescilini yapmak, ilgili teknik mevzuat çerçevesinde yıllık periyodik kontrollerini

yapmak ya da yetkilendirilmiş muayene kuruluşları aracılığıyla yaptırmak, gerekli hâllerde asansörleri hizmet dışı bırakmak.” hükmü gereğince belediyelerin sorumluluğundadır.

Asansör Periyodik Kontrol Yönetmeliği'nin “Periyodik kontrol ücretinin belirlenmesi” başlıklı 10'uncu maddesinin (3) numaralı fıkrasında;

“Periyodik kontrol ücreti, ilgili idare karar organı tarafından belirlenen fiyatın ilgili idare payı ile birlikte KDV hariç toplamına eşittir.”

Yönetmelik'in “Periyodik kontrol ücretinin tahsili” başlıklı 23'üncü maddesinde;

“(1) Periyodik kontrol ücreti, bina sorumlusundan KDV dahil olarak A tipi muayene kuruluşunca tahsil edilir.

(2) Tescil öncesi ilk periyodik kontrol ücreti ise asansör yaptıracısından periyodik kontrol ücretinin üç katı olacak şekilde KDV dahil olarak A tipi muayene kuruluşunca tahsil edilir.

(3) İlgili idare tarafından talep edilmesi ve protokolde belirtilmesi durumunda EK-1'de yer alan taban ve tavan fiyat aralığında ilgili idarece belirlenen fiyatın azami % 10'unu protokol yapılan ilgili idareye A tipi muayene kuruluşunca aktarılır.” denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre; periyodik kontrol ücreti, ilgili idare karar organı tarafından belirlenen fiyatın ilgili idare payı ile birlikte KDV hariç toplamına eşit olup İdarece pay talep edilmesi ve protokolde belirtilmesi halinde, asansör muayene kuruluşu tarafından tahsil edilen periyodik kontrol ücretinin %10'una kadar pay Belediyeye aktarılacaktır.

İdarenin hesap ve işlemleri incelendiğinde; Belediyenin yetki ve sorumluluk alanında faaliyet gösteren A tipi asansör muayene kuruluşu tarafından tahsil edilen periyodik kontrol ücreti üzerinden herhangi bir pay talebinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, asansör periyodik kontrol ücreti payının tahsili için talepte bulunulmaması, İdarenin gelir kaybına neden olmaktadır ve söz konusu payın talep edilmesine yönelik iş ve işlemlerin yerine getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 21: Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Tahakkukunun ve Takibinin Sağlıklı Yapılmaması

Elektrik tüketim vergisi beyannamelerinin bazı mükelleflerce beyan edilmediği ve beyan edilmeyen elektrik ve havagazı tüketim vergisinin tespit ve takibinin sağlıklı yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 34, 35 ve 39'uncu maddelerine göre: Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketimi, Elektrik ve havagazı tüketim vergisine tabidir. Elektrik ve havagazı tüketenler, elektrik ve havagazı tüketim vergisini ödemekle mükelleflerdir.

4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'na göre elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan kuruluşlar, satış bedeli ile birlikte bu verginin de tahsilinden ve ilgili belediyeye yatırılmasından sorumludurlar. Elektrik enerjisini tedarik eden veya havagazını dağıtan kuruluşlar tahsil ettikleri vergiyi, tahsil tarihini takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar idareye bir beyanname ile bildirmeye ve vergiyi aynı sürede ödemeye mecburdurlar.

Yukarıda belirtildiği üzere, mükellef borcunun tespiti ve takibi açısından beyannameler önem arz etmektedir. Dolayısıyla, elektrik ve havagazı tüketim vergisi tahakkukunun ve takibinin sağlıklı yapılabilmesi beyannamelerin düzenli alınmasına ve doğruluğunun kontrolüne bağlıdır.

Yapılan incelemede; 2022 yılında 31 mükelleften (elektrik dağıtım kuruluşu) bazılarının her ay için düzenli beyanname vermediği, beyanname verilmeyen ayların mükellefe göre 1 ila 3 ay arasında değiştiği ve 2022 yılında verilmeyen beyanname sayısının toplam 157 adet olduğu ve İdare tarafından 2022 yılında toplam 5.208.300 TL elektrik ve havagazı tüketim vergisi tahsil edildiği ancak bu tutarın sadece 864.667 TL'sinin beyannamesinin verildiği tespit edilmiştir.

Bilindiği üzere beyannameler, mükellef borcunun tespit ve takibinde temel dayanaktır. İdarenin elektrik tüketim vergisinden doğan gelirlerini doğru ve tam olarak tespit edebilmesi, zamanında ve düzenli beyanname alınmasına bağlı bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen mevzuata uygun olarak, elektrik ve havagazı tüketim vergisi tahakkuk ve tahsilinin sağlıklı yapılması gerekmektedir.

BULGU 22: Jeotermal Kaynakları Kullanan İşletmelerce İl Özel İdaresine Ödenen Pay Üzerinden Alınması Gereken Belediye Payının Takip ve Tahsilinin Yapılmaması

İl özel idaresince jeotermal kaynakları kullanan işletmelerden tahsil edilen idare payından belediyeye pay aktarılmadığı ve belediyenin bu payın takip ve tahsiline yönelik işlemleri yerine getirmediği tespit edilmiştir.

5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasında; bu Kanun'un uygulanmasında "İdare" kavramının il özel idarelerini ifade ettiği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Devir, sicil, ihale, harç, teminat ve idare payı" başlıklı 10'uncu maddesinin (1) numaralı fıkrasının (e) bendinde;

"İdare payı: Akışkanın; doğrudan ve/veya dolaylı olarak seralarda, elektrik üretimi ve konut ısıtımında kullanıldığı tesislerde gayrisafi hasılatının %1'i tutarında idare payı ödenir. Akışkanın doğrudan ve/veya dolaylı olarak kaplıca ve diğer alanlarda kullanıldığı tesislerde ise kullanılan yıllık toplam ısı enerjisi değeri ve reenjeksiyon durumu dikkate alınarak kullanılan suyun bir metreküpü 1,5 Türk lirası tutarını geçmeyecek şekilde, hesaplama yöntemi Bakanlık tarafından yönetmelikle belirlenen idare payı ödenir.

...

Tahsil edilen tutarın beşte biri, idare tarafından, kaynağın bulunduğu büyükşehirlerde ilçe belediyesi olmak üzere ilgili belediye veya köy tüzel kişiliğine on iş günü içinde ödenir." hükmü yer almaktadır.

Diğer yandan, Kanun'un 20'nci maddesine istinaden çıkarılan Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu Uygulama Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasının (1) bendinde;

"(Değişik:RG-11/3/2021-31420) İdare: Büyükşehirlerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarını, büyükşehir belediyesi bulunmayan illerde ise il özel idarelerini," denilmek suretiyle il özel idareleri idare kavramına dahil edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "İdare payı" başlıklı 20'nci maddesinin (2) numaralı fıkrasında da;

"(Ek:RG-11/3/2021-31420) Akışkanın; doğrudan ve/veya dolaylı olarak kaplıca ve

benzeri termal tesisler ile ısı enerjisinin kullanıldığı kurutma, soğutma, balık yetiştiriciliği vb. diğer tesislerde; kullanılan yıllık toplam ısı enerjisi değeri ve reenjeksiyon durumu dikkate alınarak Ek-15 tablodaki, doğal mineralli sular ile jeotermal kökenli gazların doğrudan ve/veya dolaylı olarak kullanıldığı tesislerde ise Ek-16 tablodaki hesaplama yöntemine göre belirlenen tutarda, idare payı bir sonraki yılın Nisan ayı sonuna kadar beyan edilir, Haziran ve Eylül aylarında iki eşit taksitte idareye ödenir.” hükmü yer almaktadır.

Mezkûr mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere; jeotermal kaynağı kullanan gerçek ve tüzel kişilere ait işletme ve tesislerin kaynaklarla ilgili bir önceki yılın gayrisafi hasılatlarından %1 oranında idare payı alınmaktadır. Tahsil edilen bu tutarın beşte biri, kaynağın sınırları içinde bulunduğu belediyeye on iş günü içinde il özel idaresi tarafından ödenmelidir.

İdarenin 2022 yılı hesabının incelenmesi neticesinde; Belediye sınırları içinde jeotermal kaynakların kullanıldığı iş yeri ve oteller bulunduğu, ancak, il özel idaresince jeotermal kaynakları kullanan işletmelerden tahsil edilen idare payından belediyeye ödenmesi gereken payın ödenmediği ve Belediyece de bahsi geçen payın takibine yönelik herhangi bir işlemin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, gerekli çalışmaların yapıldığı ifade edilmişse de herhangi bir kanıtlayıcı bilgi ya da belge sunulmamıştır.

Sonuç olarak, İdarece 5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu’nda öngörülen payın takibi ve tahsili amacıyla gerekli işlemlerin yerine getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 23: Ulusal Bayram Günlerinde Çalışacak İşletmelere İlişkin Ruhsat Verme İşlemlerinin Yapılmaması

Belediye sınırları içerisinde 2022 yılı ulusal bayram günlerinde faaliyet gösteren iş yerlerinin tespiti ve tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının tahsiline ilişkin çalışma yapılmadığı görülmüştür.

7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretimin Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 01.07.2017 tarih ve 30111 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Söz konusu Kanun’un 1’inci maddesiyle 02.01.1924 tarihli ve 394 sayılı Hafta Tatili Hakkında Kanun yürürlükten

kaldırılmış, bunun yanında aynı Kanun'un 12'nci maddesiyle de, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 58'inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan "Hafta tatili ve ulusal" ibaresi "Ulusal" şeklinde değiştirilmiştir. Madde metni değişiklik yapılmadan önce "*Hafta tatili ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı iş yerlerine ruhsat verilmesi, Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabidir.*" şeklinde iken bahse konu değişiklikle birlikte hafta tatili ibaresi metinden çıkarılmış ve "*Ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı iş yerlerine ruhsat verilmesi, Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabidir.*" şeklinde düzenlenmiştir.

2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanun'un 1'nci maddesine göre, 29 Ekim günü, Ulusal Bayramdır. Bayram 28 Ekim günü saat 13.00'ten itibaren başlar ve 29 Ekim günü devam eder.

Yukarıda yer verilen yasal düzenlemelere göre iş yerlerince hafta tatili ve genel tatil günlerinde çalışılması durumunda Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabi olunmayacak, ulusal bayram günlerinde faaliyet gösterildiğinde ise söz konusu harca tabi olmaya devam edilecektir.

Yapılan incelemede, Belediye sınırları içerisinde ulusal bayram olan Cumhuriyet Bayramında çalışan iş yerlerinin tespitine ve ruhsatlandırılmasına yönelik çalışmaların yapılmadığı ve buna bağlı olarak tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının takip ve tahsil edilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının mükellefi olan Cumhuriyet Bayramında çalışan iş yerlerinin tespitinin yapılarak bu harcın takip ve tahsilinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 24: Belediyenin Sahibi Olduğu Otogar İşletmesinin Vergi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi

Belediye bünyesinde bulunan otogar işletmesinin kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmediği görülmüştür.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanunun

2'nci maddesinin üçüncü fıkrasında da Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği belirtilmiştir.

İktisadi işletmenin belirgin özellikleri; bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet teşekkül etmesidir. Otogar işletmesinin faaliyetleri göz önüne alındığında bu özellikleri arz ettiği açıktır.

Yapılan incelemede; belediyenin sahibi olduğu otogar işletmesi için Kurumlar Vergisi mükellefiyetinin tesis edilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen düzenlemeler ve yapılan açıklamalar uyarınca; otogar işletmesinin belediye tüzel kişiliği ile ilişkilendirilmeksizin, kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.

BULGU 25: Ticari Plakaların, Servis ve Dolmuş Hatlarının İhalesiz Kullandırılması

Geçmiş yıllarda ihalesiz verilen ticari taksi, ticari servis ve ticari minibüs plakalarının kullanılmasına devam edildiği ve bu plakaların 2886 sayılı Kanun'a göre ihalelerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

a) Taksi Plakalarının İhalesiz Verilmesi

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (p) bendinde, "*Kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergâhlarını belirlemek; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek;*

kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütmek.” denilmektedir. Bu maddeye göre taksi sayıları ile bunların işlettilme şekli konusunda belediyeler yetkilidir.

5393 sayılı Kanun’un yayımlandığı 13.07.2005 yılına kadar belediyeler taksilerin işletilmesi konusunda hak sahibi değillerdi. Bu tarihten önce ticari taksi plakaları, 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu’nun 12’nci maddesi ve bu maddeye dayanılarak yayımlanan 86/10553 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Karar’a göre verilmiştir. Söz konusu Bakanlar Kurulu Kararı ise il trafik komisyonlarınca plaka tahdidini kararı alınan illerde uygulanacaktır.

5393 sayılı Belediye Kanunu ile belediyeye verilen ticari taksilerin işletilmesi konusundaki hakkın; 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu çerçevesinde ihale yoluyla rekabete uygun, saydam bir şekilde kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; 258 adet ticari taksi plakasının geçmiş yıllarda ihale yapılmadan verildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca ticari taksi plakalarının; kira bedeli, süre ve şartları da belirtilerek 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’na göre ihale yoluyla verilmesi gerekmektedir.

b) Servis Plakalarının İhalesiz Verilmesi

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediyenin yetkileri ve imtiyazları” başlıklı 15’inci maddesinin birinci fıkrasının (p) bendinde, “*Kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergâhlarını belirlemek; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işletirmek veya kiraya vermek; kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütmek.”* düzenlemesi yapılmıştır.

Mevzuat düzenlemesine göre, her türlü servis ve toplu taşıma araçlarının bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergâhlarını belirlemek; bunları işletmek, işletirmek veya kiraya vermek belediyelerin yetkileri arasında sayılmıştır.

Kanun’un ilgili hükmüne göre, belediyeye ait olan işletirme ve kiraya verme haklarının, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu çerçevesinde ihale yoluyla rekabete uygun, saydam bir şekilde kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; herhangi bir ihale yapılmadan 212 adet servis plakasının kullanıma verildiği tespit edilmiştir.

İhale yapılmadan fiili bir durum olarak “belediye hakkı”nın kullanılmasının yasal düzenlemelere uygun olmadığı açıktır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca servis plakalarının; kira bedeli, süre ve şartları da belirtilerek 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’na göre ihale yoluyla verilmesi gerekmektedir.

c) Minibüs Hatlarının İhalesiz Verilmesi

5393 sayılı Belediye Kanunu ile yürürlükten kaldırılan 1580 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediyenin vazifeleri” başlıklı 15’inci maddesinin dokuzuncu fıkrası ve Belediyelerin hakları, salahiyet ve imtiyazları başlıklı 19’uncu maddesinin beşinci fıkrasında yer alan hüküm ile 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediyenin yetkileri ve imtiyazları” başlıklı 15’inci maddesinin birinci fıkrasının (p) fıkrasında ki, “*Kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergâhlarını belirlemek; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek; kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütmek.*” hükümlerinden toplu taşıma hakkının belediyenin yetkisinde olduğu anlaşılmaktadır.

Gerek 1580 sayılı Kanun gerekse 5393 sayılı Belediye Kanunu’na göre toplu taşımaya ilişkin işletme, işletirme, kiraya verme vb. haklar belediyeye aittir. Belediyeye ait olan işletme/işlettirme/kiraya verme haklarının 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu çerçevesinde ihale yoluyla rekabete uygun, saydam bir şekilde kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; toplu taşımacılık yapan 87 adet dolmuş ihalesiz olarak dolmuş hattında işletme izni verildiği görülmüştür.

İhale yapılmadan fiili bir durum olarak “belediye hakkı”nın kullanılmasının yasal düzenlemelere uygun olmadığı açıktır.

Yukarıda yer alan denetim tespitleri üzerine, İdare tarafından; T plakalı ticari taksi plakaları, S plakalı ticari servis plakaları ve M plakalı ticari minibüs plakalarında tahdit uygulaması bulunmadığı, halen kullanılmakta ve işletilmekte olan plakaların 2012 yılından önce verildiği, bu tarihten sonra hiçbir ticari taksi, ticari servis ve M plakalı ticari minibüs

plakalarının verilmediği ve bundan sonra plakaların ihale ile verileceği ifade edilmiştir.

Her ne kadar kamu idaresi cevabında, bulguda belirtilen plakaların 2012 yılından önce verildiği ve sonrasında ticari taksi, ticari servis ve M plakalı ticari minibüs plakalarının verilmediği ifade edilmişse de, bundan sonra verilecek plakaların ihale ile verileceği belirtilerek bulgunun aksine bir değerlendirmede bulunulmamıştır.

Toplu taşıma hizmetlerinin imtiyaz yolu ile yerine getirilmesi Danıştayın görüşü ve İçişleri Bakanlığının kararıyla, kiraya verme yolu ise 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre mümkün olabilecektir.

Danıştay 13. Dairesinin Esas No:2015/985, Karar No: 2015/3164 numaralı Kararında yer alan;

“... ”

Bu durumda, ilgili mevzuat ve dosyadaki bilgi ve belgelerin incelenmesi sonucunda; toplu taşıma hizmetinin yerine getirilmesinde ruhsat verme yönteminin seçilmesi hâlinde, süresiz olarak ruhsat vermenin söz konusu olmadığı, belli bir süre dâhilinde ruhsatın verilmesi gerektiği, bu süreye göre muhammen bedelin belirlenmesinin şart olduğu, bu hususlar ortaya konulduktan sonra Devlet İhale Kanunu hükümlerine uygun bir şekilde ihalenin yapılması gerektiği”,

Aynı Dairenin Esas No:2011/1134, Karar No: 2012/2226 Kararında yer alan; “Belediye Meclisince alınan karara dayanılarak Encümenince toplu taşıma hatlarının 10 yıllığına kiraya verilmesinin hukuka uygun olduğuna” dair hükümler ile; Belediyelerin toplu taşıma hatlarını Devlet İhale Kanunu hükümlerine uygun bir şekilde ihale ederek kiraya vermeleri gerektiği teyit edilmektedir.

Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında 86/10553 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın, “Ticari plakaların verilme usul ve esasları” başlıklı 5'inci maddesinde;

“Ticari plaka, kapalı teklif usulü ile aşağıdaki şartlar dikkate alınarak, trafik komisyonunun tespit edeceği esaslara göre verilir.

a) İlin ihtiyacı dikkate alınarak dağıtılacak ticari plaka sayısı trafik komisyonunca tespit edilecek ticari plakanın serbest piyasadaki tahmini bedelinin % 80'ine tekabül eden muhammen bedeli, müracaat şekli, süresi, ihale zamanı ve diğer hususlar mahalli vasıta ve/veya en az iki

gazete ile kamuoyuna duyurulur.” denilerek ticari plakaların verilmesi esaslarında, ticari plakaların süresinin de belirtilmesi gerektiğinden bahsedilmiştir. Söz konusu düzenleme ile ilgili olarak Danıştay 13. Dairesinin Esas No:2014/1735, Karar No: 2014/2859 Kararı da yine bu yöndedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat ve yargı kararlarına göre; Belediyeye ait olan toplu taşıma hakkının, belediye yetkili organının kararıyla, rekabete açık ve saydam bir ihaleyle kira süresi de belli olacak şekilde kiraya verilmesi gerekmektedir.

İdare tarafından yapılan halihazırdaki uygulamada ise; geçmiş yıllardan beri ihalesiz verilen ticari taksi, ticari servis ve M plakalı ticari minibüs plakaları kullanılmaya devam edilmektedir.

Sonuç olarak; ticari taksi, ticari servis ve M plakalı ticari minibüs plakalarının süresiz olarak kullandırılmaması ve bu plakaların 2886 sayılı Kanun’a göre yeniden ihale edilmesi gerekmektedir.

BULGU 26: Sayıştay İlamlarının İnfaz Edilmemesi

Sayıştay ilamları cetvelinin incelenmesinde, ilgili yıl hesabına ait ilamda yer alıp kesinleşen tazmin tutarlarının sorumlulardan tahsili için gerekli işlemlerin yapılmadığı görülmüştür.

832 sayılı mülga Sayıştay Kanunu’nun ‘İlamların infazı’ başlıklı 64’üncü maddesine göre Sayıştay ilamları kesinleştikten sonra 45’inci madde gereğince yerine getirilir. Kanun’un 45’inci maddesinin ilk fıkrasına göre ise; sorumlularca gelir, gider, mal ve kıymetlerden mevzuata uygun olarak tahakkuk ettirilmediği, alınmadığı, harcanmadığı, verilmediği, saklanmadığı veya idare edilmediği Sayıştayca kesin hükme bağlananları, sorumlular keyfiyetin idarece kendilerine bildirilmesinden başlayarak üç ay içinde Hazineye ödemekle zorunludurlar.

19.12.2010 tarihli ve 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 82’nci maddesiyle 832 sayılı Kanun yürürlükten kaldırılmış ve Kanun’un 53’üncü maddesinde, “*Sayıştay ilamları kesinleştikten sonra doksan gün içerisinde yerine getirilir. İlam hükümlerinin yerine getirilmesinden, ilamların gönderildiği kamu idarelerinin üst yöneticileri sorumludur...*” şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Sayıştay ilamlarının infazını izlemeyen ve gereklerini yerine getirmeyenler hakkında

uygulanacak hukuki ve cezai müeyyideler, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun "Kamu idareleri ve görevlilerinin sorumluluğu" başlıklı 9'uncu maddesi ile düzenlenmiştir.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 111'inci maddesinde ise Sayıştay İlamlarında tazmin hükmolunan tutarların 140- Kişilerden Alacaklar Hesabında izleneceği belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere; Sayıştay ilam hükümlerinin kesinleşme tarihinden itibaren doksan gün içerisinde tahsil edilmesinden kamu idarelerinin üst yöneticileri sorumlu bulunmaktadır. Üst yöneticiler bu sorumluluklarını 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre yerine getireceklerdir. Tahsilat aşamasında anaparaya hüküm tarihinden itibaren kanuni faiz de uygulanacaktır.

Yapılan incelemede tespit edilmiş olan 2007 yılı hesabına ilişkin kesinleşen Sayıştay İlamından kaynaklanıp halen tahsil edilmemiş bulunan toplam 80.546 TL tutarındaki kamu alacağının mevzuatta öngörülen yasal faiziyle birlikte tahsil edilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, idarenin yukarıda yer verilen mevzuata uygun olarak Sayıştay İlamından kaynaklanıp halen tahsil edilmemiş bulunan toplam 80.546 TL tutarındaki kamu alacağını tahsil etmesi gerekmektedir.

BULGU 27: Belediye Zabıta Memuru Kadrosunda Olmayan Personele Fiilen Zabıta Memurluğu Yaptırılması

Belediyede zabıta memuru kadrosunda bulunmadığı halde bazı personele Belediye zabıta teşkilatında fiili olarak belediye zabıta memurluğu yaptırıldığı görülmüştür.

11.04.2007 gün ve 26490 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Belediye Zabıta Yönetmeliği'nin; "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde;

"Belediye zabıtası: Beldenin düzenini muhafaza eden, belde halkının esenlik, sağlık ve huzurunu koruyan, yetkili organların bu amaçla alacakları kararları uygulayan özel zabıta kuvvetini, ...

Belediye zabıta personeli: Belediye zabıta teşkilatındaki daire başkanı, müdür, şube müdürü, amir, komiser ve memurları, ... ifade eder." denilmektedir.

Bahsi geçen Yönetmelik'in "Belediye zabıta kıyafetini kullanma yasağı" başlıklı 35'inci maddesinde ise; Belediye zabıta personeli için bu Yönetmelikte şekli gösterilen resmi kıyafet ile işaretlerin başka bir özel veya kamu kuruluşu mensubu tarafından kullanılamayacağı,

"Geçici görevlendirme" başlıklı 41'inci maddesinde de; zorunlu hallerde, belediye memurlarından ihtiyacı karşılayacak sayıda personelin zabıta biriminin sadece büro hizmetlerinde geçici olarak görevlendirilebileceği, geçici görev süresinin bir yıl içinde altı ayı geçemeyeceği, hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, Belediye zabıta memurları özel bir amaç doğrultusunda güvenlik görevini yürüten kamu düzeni görevlisidirler. Belediye zabıta teşkilatı görev ve yetkileri bakımından özellik arz ettiğinden, Belediye Zabıta Yönetmeliği'nde zabıta teşkilatı ve zabıta memurlarının görev ve yetkileri, hak ve yükümlülükleri, eğitimleri, kıyafetleri, sorumlulukları ve atanmaları gibi konular özel olarak düzenlenmiştir. Dolayısıyla zabıta memuru olmayan kişilerin zabıta memuru olarak görevlendirilip fiilen resmi zabıta kıyafetiyle zabıta memurluğu yapması ve bu yetkileri kullanarak işlem tesis etmesi mümkün bulunmamaktadır.

Yapılan incelemede, kadro unvanları eğitmen, şef, memur, veri hazırlama ve kontrol işletmeni, daimi işçi, kameraman, sağlık teknisyeni olan 16 personelin, Belediye zabıta teşkilatında fiilen zabıta memuru olarak görevlendirildiği, görevlendirilen personelin resmi zabıta kıyafetiyle sahada fiili olarak görev yaptığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; Belediyede uzun süredir zabıta memuru kadrosuna atama yapılmadığı, Belediyede mevcut zabıta memuru sayısının yeterli olmamasından dolayı diğer kadro unvanlarından görevlendirme yapıp zabıta memuru eksikliğinin kapatılarak, zabıta memuru kadrosunda olmayan personellere fiilen zabıta memurluğu yaptırıldığı ifade edilmişse de, bulguda da belirtildiği üzere, Belediye zabıta teşkilatı görev ve yetkileri bakımından özellik arz ettiğinden, Belediye Zabıta Yönetmeliği'nde zabıta teşkilatı ve zabıta memurlarının görev ve yetkileri, hak ve yükümlülükleri, eğitimleri, kıyafetleri, sorumlulukları ve atanmaları gibi konular özel olarak düzenlenmiştir. Belediye Zabıta Yönetmeliğinin "Geçici görevlendirme" başlıklı 41'inci maddesinde de; zorunlu hallerde, belediye memurlarından ihtiyacı karşılayacak sayıda personelin zabıta biriminin sadece büro hizmetlerinde geçici olarak görevlendirilebileceği, geçici görev süresinin bir yıl içinde altı ayı geçemeyeceği, hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla zabıta memuru olmayan kişilerin zabıta memuru olarak görevlendirilip fiilen resmi zabıta kıyafetiyle zabıta memurluğu

yaptırılması ve bu yetkilerin ilgili kişiler tarafından kullanılması mümkün bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca; kadro unvanı zabıta memuru olmayan kişilerin zabıta memurluğu görevini yerine getirmemeleri, kadro unvanlarına uygun görevlerde istihdam edilmeleri gerekmektedir.

BULGU 28: Kefalet Sandığı Kesintisine Tabi Olan Personelden Kefalet Sandığı Kesintisinin Yapılmaması

Kefalet sandığı kesintisine tabi tahsildar ile veznedar kadrolarında görev yapan personelden kefalet sandığı kesintisi yapılmadığı görülmüştür.

2489 sayılı Kefalet Kanunu'nun 1'inci maddesinde; 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (I) ve (II) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermayeli kuruluşlarda para, menkul kıymet ve ayniyatı alıp veren ve elinde tutan; memur, sözleşmeli personel ve işçiler (geçici işçiler hariç) için müteselsil kefalet usulünün kabul edildiği ve bu maksatla Kefalet Sandığı kurulduğu ifade edilmiştir.

Aynı Kanununun 13'üncü maddesinde ise bu kanun dışında kalan belediyeler dâhil devlet teşekkülleri için gerekirse bu kanunda yazılı esaslar dâhilinde bir veya birkaç kefalet sandığı kurulabileceği ve bu konuda bir düzenleme yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu amaçla 16.02.1935 tarih ve 2931 Sayılı Resmi Gazete'de Hususi İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Nizamnamesi yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. İlgili nizamnamenin 1'inci maddesinde, özel idare ve belediyelerde para ve menkul kıymetler ile ayniyatı alıp veren ve elinde tutan memur ve müstahdemler için müteselsil kefalet uygulamak amacıyla İçişleri Bakanlığı'na bağlı kamu tüzel kişiliğini haiz Hususi İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı kurulduğu belirtilmiştir.

Aynı nizamnamenin 11'inci maddesinde ise kefalete bağlı olanlar sayılmıştır. Buna göre il özel idareleri ve belediyelerde para ve menkul kıymetler ile ayniyatı alıp veren, elinde tutan ve bunların girmesinden, çıkmasından ve saklanmasından sorumlu olan veznedar, tahsildar ve ambar memurlarının müteselsil kefalete tabi oldukları gibi bu idarelere bağlı olan müesseselerin aynı vaziyette bulunan diğer memur ve müstahdemlerinin dahi müteselsil kefalete bağlı oldukları belirtilmiştir.

Dolayısıyla belediyelerde para ve menkul kıymetler ile ayniyatı alıp veren ve elinde tutan memur ve müstahdemler ile kadro unvanı kefaleti gerektirmeyen ancak bu kadrolarda

görevlendirilenlerden kefalet aidatı kesintisi yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, idarede tahsildar veya veznedar olarak görevlendirilen personelden kefalet aidatı kesintisi yapılmadığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, veznedar ve tahsildar kadrosunda görevlendirilerek tahsilat ve ödeme yaptırılan personelden kefalet aidatı kesintisinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 29: İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması

Belediyede çalışan işçilerin sosyal hakları olan yıllık ücretli izinlerinin zamanında, düzenli olarak kullanılmadığı ve bu nedenle birikmiş yıllık izin sürelerinin bulunduğu görülmüştür.

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

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

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

Aynı Kanun'un 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanun'un 56'ncı

maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası (2022 yılında 756 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

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

Yapılan incelemede Belediyede görev alan kadrolu 9 işçiden 4'ünün 90 ila 100 gün arasında, 3'ünün 50 ila 90 gün arasında, 2'sinin 20 ila 50 gün arasında kullanmadığı izinlerinin olduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları işçinin son ücreti dikkate alınarak ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olabilecektir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde Belediyede çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve belediyeye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılması sağlanmalıdır.

BULGU 30: Sosyal Denge Sözleşmesine Mevzuatında Belirtilenin Dışındaki Konularla İlgili Hükümlerin Konulması

İdare ile TÜR YEREL-SEN arasında akdedilen sosyal denge sözleşmesinde, disiplin cezası alınması durumunda sosyal denge tazminatının ödenmemesi konusunda düzenlemeler yapıldığı tespit edilmiştir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun 32'nci maddesine göre; 375 sayılı KHK'nın 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'nın 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 ise;

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

Yukarıda belirtilen yasal düzenlemeden de 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 TÜM YEREL-SEN arasında akdedilen sosyal denge sözleşmesinde, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 125'inci maddesi gereği disiplin cezası alan personelden sosyal denge tazminatı ödemelerinin belirli sürelerle ödenmeyeceğine ilişkin mevzuatına aykırı hususların yer aldığı tespit edilmiştir. Şöyle ki:

Belediye ile TÜM YEREL-SEN arasında akdedilen ve 01.01.2022-31.12.2023 döneminde geçerli olan sosyal denge sözleşmesinin;

Sözleşmenin Kapsamı ve Yararlanma, Yararlanmama Koşulları başlıklı 5'inci maddesinin (C) bendinde;

“ ...

f) Uyarma cezası alması halinde 3 ay,

g) Kınama cezası alması halinde 5 ay,

h) Maaş kesimi cezası alması halinde 7 ay,

i) Kademe ilerlemesi cezası alması halinde 10 ay, sosyal denge sözleşmesinden faydalanamazlar.”

hükümleri yer almaktadır.

Söz konusu sosyal denge sözleşmesinde yer alan ve sosyal denge tazminatı ödenmesini belli sürelerle durduran disiplin cezaları, halihazırda 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nda müeyyideye tabi tutulan bazı eylemlerin karşılığı olarak düzenlenmiştir. Disiplin cezalarının memur açısından sonuçlarının neler olacağı da yine 657 sayılı Kanun'un farklı maddelerinde sayılmıştır. Bu nedenle, Kanun'da sayılan disiplin suçlarının sosyal denge sözleşmesine de yansıtılarak memur açısından ilave yaptırımlara yol açılması, mevzuatımızın öngörmediği bir cezalandırmayı içermektedir. Kaldı ki, 657 sayılı Kanun'un 18'inci maddesinde; “*Kanunlarda yazılı haller dışında Devlet memurunun memurluğuna son verilmez, aylık ve başka hakları elinden alınamaz.*” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, mevzuatında yer almayan hususların sosyal denge sözleşmesinde

düzenlenmesi mümkün olmayıp disiplin cezalarına bağlı olarak sosyal denge tazminatı ödemelerinin belli sürelerde durdurulması da farklı denetim ve yargı süreçlerinde İdareye mali külfet oluşturabilecek niteliktedir.

BULGU 31: Yevmiye İşlemlerinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması

İdare muhasebeleştirme işlemlerinde geriye dönük muhasebe kaydı yapıldığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye sistemi muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesine göre; işlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılır. Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir.

Aynı Yönetmelik'in "Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni" başlıklı 44' üncü maddesine göre ise; yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defterdir.

Mezkur mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, idare tarafından gerçekleştirilen işlemlerin kayda geçirildiği tarih ile hesap dönemi başında yevmiye numaralarının (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar sıralı ve birbirini takip eder şekilde geriye dönük herhangi bir kayıt olmadan gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; 1738 adet yevmiyede yevmiye numaraları ile yevmiye tarihlerinin uyumlu olmadığı, geriye dönük kayıtların yapıldığı tespit edilmiştir. Şöyle ki: Yevmiye numarasına göre küçükten büyüğe sıralı olan bir yevmiye defterinde her bir yevmiye kaydına ait tarih değerinin, kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ilişkin tarih değerlerinden büyük veya ona eşit olması beklenmektedir. Bu şartı sağlamayan yani kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ait tarih değerlerinden küçük olan bazı yevmiye kayıtları bulunmaktadır. Bu hususa ilişkin yapılan tespitlerin bir kısmı aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 8: Geriye Dönük Yapılan Yevmiye Kayıt Örnekleri

Yevmiye No	Yevmiye Tarih	Önceki Yevmiyenin Tarihi
12372	05.08.2022	05.09.2022
8058	26.05.2022	31.05.2022
8404	31.05.2022	01.06.2022

8189	30.05.2022	31.05.2022
4385	24.03.2022	25.03.2022
4386	24.03.2022	25.03.2022
13907	02.09.2022	05.09.2022
13908	02.09.2022	05.09.2022

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca; İdarenin muhasebe /yevmiye kayıtlarını Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak yapması gerekmektedir.

BULGU 32: Sosyal Tesis Hizmetleri İçin İdare Bütçesinden Harcama Yapılması

İdareye ait sosyal tesislerden olan restoran ve kafeteryaların zarar ettiği ve zararın İdare bütçesinden karşılandığı görülmüştür.

2022/1 no.lu Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ'in "Ortak hususlar" başlıklı 7'nci maddesinin birinci fıkrasında, sosyal tesislerin işletme giderleri için ilgili kurum ve kuruluşların bütçelerinden herhangi bir katkıda bulunulmamasının esas olduğu; altıncı fıkrasında, tesislerin lokanta (alakart usulüyle yemek çıkarılması halinde alakart yemek bedelleri dâhil), pastane, kafeterya, büfe, disko ve diğer hizmet verilen yerlerinde yemek, kahvaltı, içki, meşrubat, çay, kahve ve benzeri hizmet bedellerinin hiçbir şekilde maliyetinin altında olamayacağı; yedinci fıkrasında ise bu Tebliğ'de belirtilen yemek, konaklama ve diğer hizmetlerin bedellerinin (geçici görevli kamu personelinden misafirhanelerde alınacak konaklama bedeli hariç), yararlananlardan alınması gereken en az miktarlar olup, kurum ve kuruluşların yemeğin maliyetini, hizmetin daha farklı şekillerde sunulması ve tesisin bulunduğu mahallin özelliği gibi hususlar ile talebin yoğun olduğu Temmuz-Ağustos, yılbaşı, bayram ve yarıyıl tatili gibi dönemleri de dikkate alarak bu bedellerin üzerinde bedel tespit edebileceği belirtilmiştir.

Mezkur mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, söz konusu tesislerin giderlerinin İdare bütçesinden karşılanması mümkün bulunmamaktadır.

İdareye ait bulunan Restoran ve Kafeterya Bütçe İçi İşletmesinin 2022 yıl sonu ayrıntılı gelir tablosunun incelenmesi neticesinde; sosyal tesislerin 943.167,28 TL zarar ettiği, gelir ve giderler arasındaki bu farkın Belediye bütçesinden karşılandığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca; sosyal tesislerde üretilen mal ve hizmetlerin fiyatlandırılmasının, sosyal tesislerin giderlerini karşılayacak şekilde yerine getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 33: Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında Bütçeye Konulan Ödenegin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

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

4734 sayılı Kanun'un "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin (1) bendinde; *"Bu Kanunun 21 ve 22 nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamı, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamaz."* hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanun'un "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 218.395 TL'yi, diğer idarelerin 72.752 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeye ilişkin alımlarının ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

Buna göre Kanun kapsamındaki kurum ve kuruluşlar, gerek 21'inci maddenin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddenin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşamayacaklardır.

31.12.2020 tarih ve 31351 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan "4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 62 nci maddesinin (1) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ" in "Genel esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanun'un 62'nci maddesinin (1) bendine göre, Kanun kapsamında yer alan ve bütçe sahibi olan kamu idarelerinin; Kanun'un gerek 21'inci maddesinin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu Kurulun uygun

görüşü olmadan aşamayacağı, bu oran aşılarak Kuruma yapılan başvuruların reddedileceği,

Üçüncü fıkrasında ise Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde bütçe sahibi olan kamu idareleri tarafından, yıllık bütçelerine bu amaçla konulan toplam ödenek tutarının dikkate alınacağı; mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine bu amaçla konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranının hesaplanacağı,

İfade edilmiştir.

Yapılan incelemede, 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendine göre yapılan mal ve hizmet alımlarında aşağıdaki tablodan görüleceği üzere bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'unun, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşıldığı tespit edilmiştir.

Tablo 9: Doğrudan Temin Usulü İle Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında Ödenek Aşımı

Harcama Kalemleri	2022 Yılı Toplam Ödenek Tutarı (A) (TL)	Toplam Ödenegin % 10'u (Sınır) (B=A*%10) (TL)	22/d Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı (C) (TL)	Sınırı Aşan Tutar (D=C-B) (TL)	22/d Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı/Toplam Ödenek Tutarı (C/A)
Mal Alımı	193.358.252,16	19.335.825,20	27.755.058,56	8.419.233,30	0,14
Hizmet Alımı	242.234.677,84	24.223.467,70	30.765.679,02	6.542.211,30	0,13

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından 2022 yılı içerisinde 4734 sayılı Kanun'un 22/d maddesi kapsamında gerçekleştirilen mal ve hizmet alımlarında, her biri için ayrı ayrı bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'u tutarındaki sınırın, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşılması hususu, 4734 sayılı Kanun ve ilgili Tebliğ hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 34: Kredi Şeklinde Verilen Ön Ödemelerin Usulüne Uygun Kullanılmaması

Kredi şeklinde ön ödeme yapılması uygun görülen giderler ile avans sınırını aşan

giderler için verilen kredilerin mevzuatta belirtilen usule göre kullanılmadığı, ön ödeme şeklinde verilen bu kredilerin mutemedin şahsi hesabına yatırıldığı, mutemet tarafından bu kredilerin banka hesabından çekilerek nakit olarak iş ve işlemlerde kullanıldığı görülmüştür.

Ön Ödeme, 5018 sayılı Kanun'un 35'inci maddesinde düzenlenmiş olup söz konusu maddede, harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla, ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleşme işlemlerinin tamamlanması beklenilmeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılacağı, mutemedin ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlü olduğu ve süresi içerisinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 6183 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in "Ön Ödeme Şekilleri Ve Uygulaması" başlıklı 5'inci maddesinde ise kredinin mutemetler adına banka veya aynı idareye hizmet veren muhasebe birimi nezdinde açılacağı, mutemetlerin imza örneklerinin kredi açılan banka veya muhasebe birimine gönderileceği belirlenmiş ve ödemelerin hangi iş için verildiyse yalnızca o işte kullanılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Muhasebat Genel Müdürlüğünün 55 Sıra No'lu Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Genel Tebliği'nin, "Ön Ödeme Uygulaması" başlıklı 5'inci maddesinde, harcama yetkilisi tarafından kredi şeklinde ön ödeme yapılması uygun görülen giderler ile avans sınırını aşan giderler için banka, PTT veya muhasebe birimi nezdinde kredi açılacağı, kredinin mutemete nakden verilemeyeceği ve mutemedin şahsi hesabına aktarılamayacağı, mutemet tarafından, mal ve hizmet satın alınan kişi veya kuruluşa ödeme yapılmak üzere, adına kredi açılan banka, PTT veya muhasebe birimine hitaben ödeme talimatı düzenleneceği ve ilgili birimce talimatta belirtilen tutarın hak sahibine ödeneceği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "16 Ön Ödemeler" başlıklı 123'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında; ön ödemeler ile ilgili olarak bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde 5018 sayılı Kanunun 35'inci maddesinde belirtilen yönetmelik hükümleri uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, idare tarafından kredi şeklinde ön ödeme yapılması uygun görülen giderler ile avans sınırını aşan giderler için verilen kredilerin mutemedin şahsi hesabına yatırıldığı ve mutemet tarafından banka hesabından çekilerek nakit olarak iş ve işlemlerde

kullanıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, kredi şeklinde verilen ön ödeme bulunmadığı belirtilmiştir. Ancak 2022 yılı için belirlenen 2.370,00 TL avans sınırının üzerinde, örnek olarak özel kalem müdürlüğü personellerine verilen “Makamın Acil Giderlerinde Kullanılmak üzere” 10.000,00 TL tutarında 7 farklı ön ödeme, Kültür müdürlüğü personeline verilen “Sanatçıların Yurtiçi Uçak bileti için 19 Mayıs konseri” açıklamasıyla 26.000,00 TL tutarında ön ödeme olmak üzere kredi şeklinde verilen ön ödemeler bulunmaktadır.

Sonuç olarak, harcama yetkilisi tarafından kredi şeklinde ön ödeme yapılması uygun görülen giderler için banka, PTT veya muhasebe birimi nezdinde kredi açılması, kredinin mutemete nakden verilmemesi ve mutemedin şahsi hesabına aktarılmaması, mutemet tarafından, mal ve hizmet satın alınan kişi veya kuruluşa ödeme yapılmak üzere, adına kredi açılan banka, PTT veya muhasebe birimine hitaben ödeme talimatı düzenlenmesi ve ilgili birimce talimatta belirtilen tutarın hak sahibine ödenmesi 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
Tahakkuku Tahsiline Bağlı İdare Gelirlerinin Gelirlerden Alacaklar Hesabında Muhasebeleştirilmesi ve Bu Hesabın Hatalı Kullanılması	2021	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin olarak 2022 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında “Tahakkuku Tahsiline Bağlı İdare Gelirlerinin Gelirlerden Alacaklar Hesabında Muhasebeleştirilmesi ve Bu Hesabın Hatalı Kullanılması” başlığıyla 5 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
İdarece Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Vadesine Göre Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ile Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında İzlenmemesi	2021	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin olarak 2022 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında “İdarece Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında İzlenmemesi” başlığıyla 2 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Geçici Olarak Kullanılması Gereken Sayım Fazlaları Hesabında Kayıtlı Tutarların İlgili Hesaplara Aktarılmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin olarak 2022 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle,

			2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında “Geçici Olarak Kullanılması Gereken Sayım Fazlaları Hesabında Kayıtlı Tutarların İlgili Hesaplara Aktarılmaması” başlığıyla 3 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Ticari Plakaların, Servis ve Dolmuş Hatlarının İhalesiz Kullandırılması	2021	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin olarak 2022 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında “Ticari Plakaların, Servis ve Dolmuş Hatlarının İhalesiz Kullandırılması” başlığıyla 25 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Kira Bedelini Sözleşmelerinde Belirtilen Sürelerde Ödemeyen Kiracıların Sözleşmelerinin Feshedilmemesi ve Bunların İhale Yasaklısı Yapılması Hususunda Gerekli Girişimde Bulunulmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin olarak 2022 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında “Kiraylı Sözleşmelerinde Belirtilen Sürelerde Ödemeyen Kiracıların Sözleşmelerinin Feshedilmemesi ve Bunların İhale Yasaklısı Yapılması İçin Bildirimde Bulunulmaması” başlığıyla 13 numaralı

			bulgu olarak düzenlenmiştir.
Sosyal Tesis Hizmetleri İçin İdare Bütçesinden Harcama Yapılması	2021	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin olarak 2022 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında "Sosyal Tesis Hizmetleri İçin İdare Bütçesinden Harcama Yapılması" başlığıyla 32 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Yevmiye İşlemlerinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması ve Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması	2021	Kısmen Yerine Getirildi	Bahsi geçen bulguya ilişkin olarak 2022 yılında kısmen düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında "Yevmiye İşlemlerinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması" başlığıyla 31 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi	2021	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin olarak 2022 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısmında "İlk Defa Muhasebe Kaydı Yapılan ve Maliyet Bedeli Belli Olmayan Bazı Taşınmazların Rayiç Değerleriyle Muhasebeleştirilmemesi ve Taşınmazların Muhasebede Kayıtlı

			Değerlerinin Güncellenmemesi" başlığıyla 1 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Diğer Kamu İdarelerince Belediyeye Tahsis Edilen Arsaların Tahsis İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin olarak 2022 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısmında "Diğer Kamu İdarelerince Belediyeye Tahsis Edilen Taşınmazların Tahsis İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması" başlığıyla 2 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Satışı Yapılan Taşınmazların Satış Bedelleri Üzerinden Kayıtlardan Çıkarılması	2021	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin olarak 2022 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısmında "Satışı Yapılan Taşınmazlara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması" başlığıyla 4 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde Yer Alan İlk Madde ve Malzemeler Hesabına İlişkin Tutarların Bilanço ile Uyumsuz Olması	2021	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin olarak 2022 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun

			Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısmında "İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde Yer Alan İlk Madde ve Malzemeler Hesabına İlişkin Tutarların Bilanço ile Uyumsuz Olması" başlığıyla 5 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
--	--	--	---