



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

BURSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ

2023 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2024



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	8
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	8
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	8
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	9
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ	11
7.	DENETİM BULGULARI	11
8.	EKLER.....	33

TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekleri Tablosu.....	3
Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri	5
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler.....	6
Tablo 8: Doğrudan Temin Usulü ile Gerçekleştirilen ve Süreli Olduğu Halde Sözleşme Yapılmayan İşler Listesi	22
Tablo 9: Kısımlara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilen İşler	31

KISALTMALAR

A.Ş.	:	Anonim Şirket
KDV	:	Katma Değer Vergisi
İKN	:	İhale Kayıt Numarası
KHK	:	Kanun Hükmünde Kararname
TL	:	Türk Lirası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Bir Yılda Uzun Süreli Verilen Depozito ve Teminatların Hatalı Muhasebeleştirilmesi
2. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Kullanılmaması
3. Haklar Hesabında Takip Edilmesi Gereken Alımların Doğrudan Giderleştirilmesi
4. İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması
5. Kentsel Dönüşüm Projeleri Kapsamında Belediyenin Mülkiyetine Geçen Taşınmazların Muhasebeleştirilmemesi
6. Spor Malzemesi Alımlarında Doğrudan Gider Kaydı Yapılması
7. Stok Noksanlıklarının Doğrudan Gider Kaydedilmek Suretiyle Taşınır Kayıtlarından Düşülmesi

B. Diğer Bulgular

1. Taşınmaz İcmal Cetvellerinin Düzenlenmemesi ve Dosyalama İşlemlerinin Tamamlanmaması
2. Yapım İşleri Mahiyetinde Olan Çevre Düzenlemesi İşinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Kapsamında Belediye Şirketine Doğrudan Temin Usulü ile Yapıtılması
3. Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan ve Belli Süreyi Kapsayan İşlerde Sözleşme Yapılmaması
4. İdarenin Kendi Şirketlerine Kredi Kullanımı İçin Kefalet Vermesi
5. Resmi Analiz ve Rayici Olmayan İş Kalemlerinde Revize Birim Fiyat Belirlenirken Yeni Birim Fiyata İlişkin Hükümlerin Uygulanmaması
6. Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması
7. Ulusal Bayram Günlerinde Faaliyet Gösteren İşyerlerinden Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsat Harcı Alınmaması

8. Uygulama Projesi Hazırlanarak Anahtar Teslimi Götürü Bedel Sözleşme ile Yaptırılması
Gereken Bazı Bina İşlerinin Birim Fiyat Sözleşme ile Yaptırılması

9. Yapım İşlerinin Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi

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.

Bursa Büyükşehir Belediyesi 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde genel yönetim kapsamında yer almakta olup, faaliyetlerini 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun verdiği görev, yetki, imtiyaz ve sorumluluklar çerçevesinde yürütmektedir.

Büyükşehir Belediyesinin temel mevzuatı, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu olup, bu Kanun'da Kurumun görev, yetki, imtiyaz ve sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. Bununla birlikte görev, yetki, imtiyaz ve sorumlulukları 5393 sayılı Belediye Kanunu ile diğer ilgili kanun ve yönetmeliklerde de düzenlenmiştir.

5216 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinde, büyükşehir belediyelerinin ve büyükşehir ilçe belediyelerinin görev ve yetkileri ayrıntılı bir şekilde sayılmıştır. Söz konusu görev ve yetkiler genel olarak 5393 sayılı Kanun'da belirtilen görev ve yetkilerin paylaşımı şeklindedir. Büyükşehir belediyelerinin, kendi sınırları içerisinde yer alan ilçe belediyelerinin imar uygulamalarını denetleme yetkisi bulunmaktadır. Bunun yanı sıra, büyükşehir ve büyükşehir ilçe belediyeleri hakkında 5393 sayılı Kanun'da yer verilen yetki, imtiyaz ve muafiyetlerin geçerli olduğu da mezkûr Kanun'da belirtilmiştir.

5216 sayılı Kanun'un 8 ve 9'uncu maddesinde belirtilen altyapı ve ulaşım hizmetleri büyükşehir belediyelerinin sorumluluğu altındadır.

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.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5216 sayılı Kanun'da Büyükşehir Belediyesi organları; Büyükşehir Belediye Meclisi, Büyükşehir Belediye Encümeni ve Büyükşehir Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Karar organı olan Büyükşehir Belediye Meclisi, biri Büyükşehir Belediye Başkanı olmak üzere 102 üyeden oluşmaktadır.

Büyükşehir Belediyesi teşkilâtı; norm kadro esaslarına uygun olarak genel sekreterlik, daire başkanlıkları ve müdürlüklerden oluşmaktadır. Birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesi Büyükşehir Belediyesi Meclisinin yetkisi dâhilindedir.

Büyükşehir Belediyesi personeli Büyükşehir Belediye Başkanı tarafından atanır. Personelden müdür ve üstü unvanlı olanlar ilk toplantıda Büyükşehir Belediye Meclisinin bilgisine sunulur. Genel sekreter, belediye başkanının teklifi üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanı tarafından atanır.

Büyükşehir Belediyesinin teşkilat yapısında doğrudan Başkana bağlı 4 adet birim belirlenmiştir. Bunlar; Özel Kalem Müdürlüğü, Hukuk Müşavirliği, Teftiş Kurulu Başkanlığı ve İç Denetim Birim Başkanlığı'dır. Doğrudan Başkana bağlı diğer birim olan Genel Sekreterlik idarenin en önemli icra organıdır.

Genel Sekretere doğrudan bağlı 2 hizmet birimi bulunmaktadır. Genel Sekretere bağlı dört Genel Sekreter Yardımcısı bulunmakta olup, Belediyenin 20 adet hizmet birimi ise alan ve amaçlarına göre ilgili Genel Sekreter Yardımcılıklarına bağlıdır. Toplamda Belediyenin 26 adet hizmet birimi bulunmaktadır.

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	3279	1713
Sözleşmeli Personel	338	2
Kadrolu İşçi	1448	238
Geçici İşçi	59	-
Sanatçı	-	19
Toplam		1972
696 sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	3070

Bursa Büyükşehir Belediyesinin, Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü olmak üzere bir tane bağlı kuruluşu bulunmaktadır.

Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Büyükşehir Belediyesine bağlı olarak büyükşehir belediye sınırları içerisinde İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun’la belirlenen su ve kanalizasyon işlerini yapmak üzere kurulmuştur.

Ayrıca Belediyenin doğrudan veya dolaylı olarak hissedarı olduğu toplam on dört adet şirket bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Malî 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 Bursa Büyükşehir Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

Bursa Büyükşehir Belediyesinin 2023 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekleri Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Ek Ödenek İle Eklenen Ödenek (TL)	Eklenen/Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	0,00	642.235.000,00	0,00	167.127.635,52	809.362.635,52	806.111.851,23	3.250.784,29	0,00
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	90.020.000,00	0,00	3.587.410,17	93.607.410,17	89.648.449,54	3.958.960,63	0,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	3.441.941.000,00	500.000.000,00	336.347.730,46	4.278.288.730,46	4.268.673.288,27	9.615.442,19	0,00
04	Faiz Giderleri	0,00	420.000.000,00	0,00	-40.542.889,36	379.457.110,64	379.457.110,64	0,00	0,00
05	Cari Transferler	0,00	1.038.174.000,00	100.000.000,00	697.564.941,54	1.835.738.941,54	1.835.594.253,46	144.688,08	0,00
06	Sermaye Giderleri	0,00	4.250.000.000,00	1.985.000.000,00	-290.036.760,32	5.944.963.239,68	5.943.456.399,68	1.506.840,00	0,00

07	Sermaye Transferleri	0,00	200.000.000,00	0,00	-191.418.068,01	8.581.931,99	8.581.931,99	0,00	0,00
08	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09	Yedek Ödenek	0,00	517.630.000,00	165.000.000,00	-682.630.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam		0,00	10.600.000.000,00	2.750.000.000,00	0,00	13.350.000.000,00	13.331.523.284,81	18.476.715,19	0,00

Bursa Büyükşehir Belediyesinin 2023 Mali Yılı bütçesi ile 10.600.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup yıl içinde eklenen ek ödenekle birlikte 2023 yılı ödenek toplamı 13.350.000.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 13.331.523.284,81 TL bütçe gideri yapılmış, 18.476.715,19 TL ödenek iptal edilmiştir.

Bursa Büyükşehir Belediyesinin 2023 yılı Bütçesi “(A) Ödenek Cetvelinde” 10.600.000.000,00 TL ödenek, “(B) Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması” cetvelinde ise 10.250.000.000,00 TL gelir tahmini öngörülmüş olup “Finansmanın Ekonomik Sınıflandırılması Cetveli”ne göre 350.000.000,00 TL farkın borçlanma yolu ile karşılanacağı öngörülmüştür.

Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Ek Ödenek İle Eklenen (TL)	Toplam Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	80.000.000,00	0,00	80.000.000,00	80.804.609,80	-59.926,86	80.744.682,94	100,93
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.050.000.000,00	0,00	1.050.000.000,00	1.269.851.121,60	-2.294.143,70	1.267.556.977,90	120,72
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	650.000.000,00	0,00	650.000.000,00	411.089.876,93	0,00	411.089.876,93	63,24
05- Diğer Gelirler	7.425.000.000,00	2.620.000.000,00	10.045.000.000,00	10.769.483.984,28	-8.032.935,32	10.761.451.048,96	107,13
06- Sermaye Gelirleri	1.050.000.000,00	130.000.000,00	1.180.000.000,00	1.142.435.316,84	0,00	1.142.435.316,84	96,82
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler	-5.000.000,00	0,00	-5.000.000,00	0,00	0,00	0,00	207,74
Toplam	10.250.000.000,00	2.750.000.000,00	13.000.000.000,00	13.673.664.909,45	-10.387.005,88	13.663.277.903,57	105,10

2023 yılında net bütçe gelir tahmini %105,10 seviyesinde beklentiler ile uyumlu gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	809.362.635,52	806.111.851,23	99,60
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	93.607.410,17	89.648.449,54	95,77
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	4.278.288.730,46	4.268.673.288,27	99,78
04- Faiz Gideri	379.457.110,64	379.457.110,64	100,00
05- Cari Transferler	1.835.738.941,54	1.835.594.253,46	99,99
06- Sermaye Giderleri	5.944.963.239,68	5.943.456.399,68	99,97
07- Sermaye Transferleri	8.581.931,99	8.581.931,99	100,00
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	682.630.000,00	0,00	0,00
Toplam	13.350.000.000,00	13.331.523.284,81	99,86%

2023 yılında ek ödenekler ile birlikte bütçe gider tahmini %99,86 seviyesinde gerçekleşmiştir. Bütçe ödenek tahmini ile bütçe gider gerçekleşmesi arasındaki sapma çok düşüktür. Bütçe giderleri içerisinde yer alan giderlerden; mal ve hizmet alım giderleri %99,78, personel giderleri %99,60 ve sermaye giderleri %99,97 oranında gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2022 yılının 2021 yılına, 2023 yılının 2022 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2021 Yılı (TL) (A)	2022 Yılı (TL) (B)	2023 Yılı (TL) (C)	2022-2021 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2023-2022 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	49.267.220,46	68.303.129,69	80.804.609,80	38,64	18,30
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	385.021.816,89	986.076.946,38	1.269.851.121,60	156,11	28,78
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	51.740.165,39	132.981.467,81	411.089.876,93	157,02	209,13
Diğer Gelirler	2.932.964.328,84	5.528.573.860,96	10.769.483.984,28	88,50	94,80
Sermaye Gelirleri	13.634.865,46	62.738.808,90	1.142.435.316,84	360,14	1720,94
Toplam	3.432.628.397,04	6.778.674.213,74	13.673.664.909,45	97,48	101,72
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	-3.509.996,81	-4.899.322,44	-10.387.005,88	39,58	112,01
Net Toplam	3.429.118.400,23	6.773.774.891,30	13.663.277.903,57	97,54	101,71

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2023 yılında gelirler bir önceki yıla göre 6.889.503.012,27 TL'lik (%101,71) artış göstermiştir. 2022 yılına göre gelir kalemlerinde bir azalış meydana gelmemiş olup merkezi idareden alınan payı da içinde bulunduran diğer gelirlerde 5.240.910.123,32 TL (%94,8) ve sermaye gelirlerinde 1.079.696.507,94 TL (%1720,94) tutarlarındaki artışlar, toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Vergi gelirlerinde 12.501.480,11 TL (%18,3), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde ise 283.774.175,22 TL (%28,78) artış meydana gelmiştir. Sermaye gelirlerindeki büyük artışın ana sebebi taşınmaz satış gelirleridir.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2021 Yılı (TL) (A)	2022 Yılı (TL) (B)	2023 Yılı (TL) (C)	2022-2021 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2023-2022 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	248.635.199,55	427.182.285,31	806.111.851,23	71,81	88,70
SGK Devlet Prim Giderleri	36.789.734,81	58.868.440,79	89.648.449,54	60,01	52,29
Mal ve Hizmet Alım Gid.	1.008.901.259,02	2.711.562.664,34	4.268.673.288,27	168,76	57,42
Faiz Giderleri	287.869.256,45	262.398.725,77	379.457.110,64	-8,85	44,61
Cari Transferler	118.985.866,67	192.516.810,40	1.835.594.253,46	61,80	853,47
Sermaye Giderleri	949.740.670,90	2.672.856.195,28	5.943.456.399,68	181,43	122,36
Sermaye Transferleri	99.031.650,60	38.104.000,00	8.581.931,99	-61,52	-77,48
Toplam	2.749.953.638,00	6.363.489.121,89	13.331.523.284,81	131,40%	109,50%

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2023 yılında 2022 yılına göre 6.968.034.162,92 TL (%109,50) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; genel olarak toplam bütçe giderindeki artışa, sermaye giderlerindeki 3.270.600.204,40 (%122,36), cari transferlerdeki 1.643.077.443,06 TL (%853,47) ve mal ve hizmet alım giderlerindeki 1.557.110.623,93 TL (%107) artışın sebep olduğu görülmektedir. Cari transferlerdeki önemli artışın sebebinin ise gelir desteği ödemeleri olduğu görülmüştür.

Bursa Büyükşehir Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirket aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	BİNTED A.Ş.	500.000,00	364.000,00	72,80
2	BURULAŞ	2.492.940.759,15	2.492.940.759,15	100
3	BESAŞ	36.000.000,00	32.680.167,00	90,78
4	BURFAŞ	108.978.820,00	108.858.943,30	99,89
5	BURKENT	327.000.000,00	327.000.000,00	100
6	KÜLTÜR A.Ş.	2.300.000,00	2.300.000,00	100
7	JEOTERMAL A.Ş.	87.200.000,00	28.568.100,00	32,76
8	TARIM A.Ş.	90.000.000,00	90.000.000,00	100
9	BURS-KOOP	800,00	100,00	12,5
10	BURSAGAZ	89.000.000,00	8.900.000,00	10
11	GUHEM	3.750.000,00	1.250.000,00	33,33
12	ULUTEK	35.370.000,00	2.410.000,00	6,81
13	TEKNOSAB	1.000.000,00	6.000,00	0,60
14	TOSAB	1.504.000,00	96.000,00	6

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

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

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

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

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

icmal cetveli

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

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

Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Hazine ve Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.

31.12.2005 tarihli ve 26040 (3. Mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesinde, iç kontrol standartlarının, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenip yayımlanacağı, kamu idarelerinin, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü bulunduğu, ayrıca Kanun'a ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikle işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği belirtilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı

Resmî Gazete’de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiştir.

İç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması kapsamında yapılan incelemeler sonucunda iç kontrol sistemleri ile ilgili tespitler aşağıda kısaca belirtilmiştir.

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 değiştirmesi, 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 çalışmalar 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, bunlar farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur.

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

Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuştur.

Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcuttur.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata 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, 7 iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bu kadrolardan 2'si doludur. İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışmaları mevcuttur ancak raporlamada aksaklıklar bulunmaktadır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Bursa Büyükşehir Belediyesi 2023 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: Bir Yıldan Uzun Süreli Verilen Depozito ve Teminatların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Doğalgaz ve elektrik dağıtım şirketlerine bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı yerine 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 95'inci maddesinde bu hesabın, kamu idarelerince, bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kurum veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı; 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına ilişkin 168'inci maddesinde ise bu hesabın, bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı, 169'uncu maddesinde de 226 Hesabının işleyişi ifade edilmiştir.

Belediyenin 2023 yılı sonu itibarıyla doğalgaz ve elektrik dağıtım şirketlerine güvence/teminat bedeli olarak ödemiş olduğu toplam 8.136.633,18 TL'yi 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlemek yerine bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılan 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında takip ettiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; doğalgaz ve elektrik dağıtım şirketlerine bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminatlarla ilgili olarak gerekli düzeltme kaydı yapıldığı ifade edilse de bu kaydın 2024 yılında yapılması dolayısıyla 2023 yılı mali tablolarına etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak; yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda, bir yılı aşan sürelerle kamu idareleri veya kişilere verilen güvence bedellerinin 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmesi gerektiğinden, 2023 yılı mali tablolarında 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı 8.136.633,18 TL fazla, 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı ise 8.136.633,18 TL eksik gözükmektedir.

BULGU 2: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Kullanılmaması

Kullanılma olanağını yitiren ve hurdaya ayrılan taşınırın Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Hurdaya ayırma nedeniyle çıkış" başlıklı 28'inci maddesinde biri işin uzmanı olmak kaydıyla harcama yetkilisinin belirleyeceği en az üç kişiden oluşan komisyon tarafından hurdaya ayrılmasına karar verilen taşınırın kayıttan düşme teklif ve onay tutanağı düzenlenerek harcama yetkilisinin onayı ile kayıtlardan çıkarılacağı açıklanmıştır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 224'üncü maddesinde de kullanılma olanağını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir. 225'inci maddesinde de kullanılma olanağını 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 açıklanmıştır.

2023 yılı içerisinde 1.789.190,38 TL değerinde hurda satışı yapıldığı, yılsonu itibariyle 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında kayıtlı 578.972,73 TL değerinde taşınırın, 254 Taşıtlar Hesabında kayıtlı 58.735,85 TL değerinde taşınırın, 255 Demirbaşlar Hesabında kayıtlı 2.422.011,46 TL değerinde taşınırın ise hurdaya ayrıldığı, ancak hurdaya ayrılan ve satılan taşınırın 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Hurdaya ayrılan taşınırın 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmemesi sonucu, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında 3.059.720,03 TL, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında 513.549,64 TL, 254 Taşıtlar Hesabında 58.735,85 TL ve 255 Demirbaşlar Hesabında 2.422.011,46 TL hataya neden olduğundan 2023 yılı bilançosunda belirtilen hesapların gerçek duruma uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Haklar Hesabında Takip Edilmesi Gereken Alımların Doğrudan Giderleştirilmesi

Belediyenin faaliyetlerini yürütebilmek için kullandığı bilgisayar yazılımı güncelleme alımları ile fikri haklar ve telif hakları için ödenen tutarların 260 Haklar Hesabına kaydedilmeyip doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 208'inci maddesinde 26 Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubunun herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve kurumun belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktiveleştirilen giderler ile belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılacağı açıklanmıştır. Ayrıca, 210'uncu maddesinde bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için 260 Haklar Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir.

Belediyenin; 2023 yılı öncesinde satın alıp kullandığı bilgisayar yazılımlarının 2023 yılında gerçekleştirilen güncellenmeleri için ödenen tutarlar ile fikri haklar ve telif hakları için ödenen tutarların 260 Haklar Hesabına kaydedilmeyip doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; 2023 yılında yapılan yazılım alımlarının 260 Haklar Hesabında takip edildiği ifade edilse de 79 farklı yevmiyede yazılım güncellemeleri ile fikri haklar ve telif hakları için ödenen tutarların doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Sonuç olarak; 2023 yılı öncesinde satın alınıp kullanılan bilgisayar yazılımlarının 2023 yılında ödenen güncelleme bedelleri ile fikri haklar ve telif hakları için ödenen tutarların 260 Haklar Hesabında takip edilmemesi açıklanan mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmekte olup, söz konusu alımlarının maliyet bedeli ile 260 Haklar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması

Büyükşehir Belediyesinin iktisadi faaliyetleri dışında yürüttüğü hizmetler kapsamında yapmış olduğu giderlere ilişkin Katma Değer Vergisinin, giderleştirilmesi veya aktiveleştirilmesi gerekirken indirim konusu yapıldığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (1/3-g) maddesinde, belediyelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır. Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin verginin konusuna ilişkin "Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı (I/B-2) bölümünde ise 3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesinde sayılan idarelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin vergiye tabi olmadığı belirtilmiştir. Anılan hüküm gereğince belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun olan ve ticari niteliği bulunmayan faaliyetlerinin söz konusu verginin konusuna dâhil edilmemesi gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 153'üncü maddesinde, mahalli idarelerin bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmete ilişkin olarak ödemiş oldukları KDV'yi indirim konusu yapacakları, bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen KDV'nin ise indirim konusu yapılmayacağı ve bu tutarların ilgili gider veya varlık hesabının maliyet bedeline ilave edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince; belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun faaliyetlerinin verginin konusuna dâhil edilmemesi, ancak ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet niteliğindeki iş ve işlemlerinin verginin konusuna dâhil edilmesi gerekmektedir.

Belediyenin satışa konu olmayan mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için ödediği KDV'nin indirim konusu yapıldığı tespit edilmiştir. Daha önceki denetimlerde de bulgu konusu yapılan husus, Belediye tarafından kısmen düzeltilmesine rağmen 2023 yılında da devam etmektedir.

Satışa konu olmayan mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için ödenen KDV'nin indirim konusu yapılmaması, indirim konusu yapılmayacak bu tutarların 630 Giderler Hesabına ya da ilgili varlık veya stoklar hesabının maliyetine eklenerek kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Kentsel Dönüşüm Projeleri Kapsamında Belediyenin Mülkiyetine Geçen Taşınmazların Muhasebeleştirilmemesi

Büyükşehir Belediyesi tarafından yürütülen kentsel dönüşüm projeleri kapsamında ilgili bölgelerde yer alan hak sahipleri ile anlaşmalar imzalandığı, bu anlaşmalar uyarınca bölgede

yer alan taşınmaz mülkiyet haklarının Belediyeye geçmesine rağmen taşınmaz kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Kentsel dönüşüm ve gelişim alanı" başlıklı 73'üncü maddesinde; büyükşehir belediye ve mücavir alan sınırları içinde kentsel dönüşüm ve gelişim projesi alanı ilan etmeye büyükşehir belediyelerinin yetkili olduğu, kentsel dönüşüm ve gelişim proje alanlarında bulunan yapıların boşaltılması, yıkımı ve kamulaştırılmasında anlaşma yolunun esas olduğu belirtilmiş, kentsel dönüşüm ve gelişim alanı ilan edilen yerlerde belediyelere ait gayrimenkuller ile belediyelerin anlaşma sağladığı veya kamulaştırdıkları gayrimenkuller üzerindeki inşaatların tamamının belediyeler tarafından yapılacağı veya yaptırılacağı ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 188'inci maddesinde 250 Arazi ve Arsalar Hesabının kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsalarının izlenmesi için kullanılacağı açıkça belirtilmiştir.

Belediye tarafından Gaziakdemir-Merinos kentsel dönüşüm projesi kapsamında hak sahipleriyle sözleşme yapmak suretiyle edinilen 2.670.607,66 TL değerindeki taşınmazların 250 Arazi ve Arsalar Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, kentsel dönüşüm projeleri kapsamında hak sahipleriyle sözleşme yapmak suretiyle Belediyenin mülkiyetine geçen taşınmazların kaydedilmemesi sonucu 250 Arazi ve Arsalar Hesabında hataya neden olunmuştur.

BULGU 6: Spor Malzemesi Alımlarında Doğrudan Gider Kaydı Yapılması

Amatör spor kulüplerine ve spor organizasyonlarında dağıtılmak üzere alınan spor malzemelerinin doğrudan gider kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 115 ve 116'ncı maddelerinde satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzemeler için 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının kullanılacağı, tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemelerin ise bu hesaptan çıkış yapılarak gider yazılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, 2023 yılı içerisinde 2022/1138893 ihale kayıt numaralı "Bursa Büyükşehir Belediyesi Amatör Spor Kulüplerine Dağıtılmak Üzere Spor Malzemesi Alımı İşi" ve 2023/200037 ihale kayıt numaralı "Bursa Büyükşehir Belediyesi Spor Organizasyonlarında

Dağıtılmak Üzere Spor Malzemesi Alım İşi” ile yapılan toplam 7.865.900,00 TL tutarındaki spor malzemesi alımlarında taşınır işlem fişi düzenlenmesine rağmen söz konusu alımların 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmediği doğrudan 630 Giderler hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Satın alınan spor malzemeleri için 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı kullanılmadan doğrudan gider kaydı yapılması belirtilen mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir. Ayrıca, taşınır kaydı yapılmadan doğrudan gider kaydedilen ancak dağıtımını yapılamayan ve Belediyenin stoklarında bekleyen spor malzemelerinin taşınır kaydının yapılması gerekmektedir. Spor malzemelerinin taşınır kaydı yapılmadan doğrudan gider olarak muhasebeleştirilmesi sonucu, dağıtımını yapılamayan spor malzemesinin toplam değeri olan 3.677.265,00 TL kadar 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında ve 630 Giderler Hesabında hataya neden olduğundan 2023 yılı mali tablolarında belirtilen hesapların gerçek duruma uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

BULGU 7: Stok Noksanlıklarının Doğrudan Gider Kaydedilmek Suretiyle Taşınır Kayıtlarından Düşülmesi

Stok noksanlıklarının 197 Sayım Noksanları Hesabı kullanılmadan taşınır kayıtlarından düşüldüğü görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin “Kullanılmaz hale gelme, yok olma veya sayım noksanı nedeniyle çıkış” başlıklı 27'nci maddesinde:

“(1) Tüketim malzemelerinin özelliklerinde, ağırlıklarında veya miktarlarında meydana gelen değişimler nedeniyle oluşan fireler, sayımda noksan çıkan taşınırlar, çalınma, kaybolma gibi nedenlerle yok olan taşınırlar ya da yıpranma, kırılma veya bozulma gibi nedenlerle kullanılamaz hale gelen taşınırlar ile canlı taşınırın ölmesi halinde, Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı ve Taşınır İşlem Fişi düzenlenerek kayıtlardan çıkarılır.

...

(3) Birinci ve ikinci fıkralarda belirtilen hallerde kasıt, kusur, ihmal veya tedbirsizlik olup olmadığı araştırılarak sonuçları ayrı bir tutanakta belirtilir ve 5 inci madde hükmüne göre işlem yapılır...”

“Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler” başlıklı 32'nci maddesinde:

“...(6) Sayımda bulunan miktar ile kayıtlı miktar arasında fark bulunması halinde miktarlarında farklılık bulunan taşınırların sayımı bir kez daha tekrarlanır. Yine farklı çıkarsa bu miktar "Fazla" veya "Noksan" sütununa kaydedilir...”

hükümleri yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 155’inci maddesinde stok noksanlıklarının geçici olarak kaydedilip izlenmesi için 197 Sayım Noksanları Hesabının kullanılacağı, 156’ncı maddesinde de sayım sonucunda bulunan stok noksanlıklarının 197 Sayım Noksanları Hesabına kayıt işlemleri açıklanmış olup, sayım noksanları hesabında kayıtlı tutarlardan sorumlu olanların belirlenmesinden sonra ise 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, sayım sonucunda bulunan stok noksanlarının 197 Sayım Noksanları Hesabı kullanılmadan doğrudan gider kaydedilmek suretiyle 67.536,10 TL değerindeki taşınırın kayıtlardan düşüldüğü tespit edilmiştir.

Sayım sonucu bulunan stok noksanlıklarının kasıt, kusur, ihmal veya tedbirsizlik sonucu olup olmadığı belirlenmeden doğrudan gider kaydedilmek suretiyle taşınır kayıtlarından düşülmesi anılan mevzuat hükümlerine uygun bulunmamaktadır. Ayrıca, 197 Sayım Noksanları ve 630 Giderler Hesabında 67.536,10 TL hataya neden olduğundan 2023 yılı mali tablolarında belirtilen hesapların gerçek duruma uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Taşınmaz İcmal Cetvellerinin Düzenlenmemesi ve Dosyalama İşlemlerinin Tamamlanmaması

Belediyeye ait taşınmazlara ilişkin icmal cetvellerinin düzenlenmediği ve taşınmaz dosyalama işlemlerinin tamamlanmadığı görülmüştür.

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

Yukarıda yer verilen hükme dayanılarak, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlemesine ilişkin esas ve usulleri belirlemek amacıyla çıkarılan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik 02.10.2006 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Buna göre, bahsi geçen Kanun ve Yönetmelik kapsamında olan İdare, mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kayıtlarını Yönetmelikle belirlenen esas ve usullere göre yapacaktır. Söz konusu Yönetmelik'in;

7'nci maddesinde, taşınmazlara ilişkin bilgilerin hangi formlara ne şekilde kaydedileceğine ilişkin düzenlemeler yapılmış, idarelerin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan formların, taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderileceği, daha sonra mali hizmetler birimince bu formların konsolide edilerek Yönetmelik ekinde yer alan örneğe göre taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulacağı belirtilmiştir. Ayrıca, icmal cetvellerinin hangi bilgileri içereceği de anılan maddede düzenlenmiştir.

8'inci maddesinde, kaydı yapılan her taşınmaz için bir numara verileceği, 9'uncu maddesinde ise 7'nci maddesine göre kaydedilen her taşınmaz için taşınmaz ile aynı numarayı taşıyan bir dosya düzenleneceği hükme bağlanmış, bu dosyada hangi belgelerin bulunacağı da belirtilmiştir.

Büyükşehir Belediyesi Mali Hizmetler Birimi tarafından taşınmaz icmal cetvellerinin düzenlenmediği ve Belediye tarafından Yönetmelik'in öngördüğü bir biçimde dosyalama işlemlerinin tamamlanmadığı anlaşılmıştır. Bu sebeple taşınmaz kayıtlarının tam anlamıyla fiili durumu yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup gerekli çalışmaların başlatılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; yukarıda yer verilen düzenlemeler ışığında, 5018 sayılı Kanun'da kamu kaynağı olarak sayılan taşınmazların hesap verilebilirliği sağlayacak şekilde kayıt işlemlerinin tamamlanması gerekmektedir.

BULGU 2: Yapım İşi Mahiyetinde Olan Çevre Düzenlemesi İşinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Kapsamında Belediye Şirketine Doğrudan Temin Usulü ile Yaptırılması

Yapım işi mahiyetinde bulunan “Yeşil Alan Bakım ve Çevre Düzenlemesi” işinin personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında değerlendirilerek doğrudan temin usulü ile belediye şirketine verildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un “Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde yapım işi; Bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, taşkın koruma ve dekapaj gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihzarat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, sondaj, yıkma, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapım işleri olarak tanımlanmıştır. Hizmet ise; bakım ve onarım, taşıma, haberleşme, sigorta, araştırma ve geliştirme, muhasebe, piyasa araştırması ve anket, danışmanlık, tanıtım, basım ve yayım, temizlik, yemek hazırlama ve dağıtım, toplantı, organizasyon, sergileme, koruma ve güvenlik, meslekî eğitim, fotoğraf, film, fikrî ve güzel sanat, bilgisayar sistemlerine yönelik hizmetler ile yazılım hizmetlerini, taşınır ve taşınmaz mal ve hakların kiralanmasını ve benzeri diğer hizmetleri olarak tanımlanmıştır.

4734 sayılı Kanun’un “İdarece uyulması gereken kurallar” başlıklı 62’nci maddesinin birinci fıkrasının 696 sayılı KHK ile değişik (e) bendinde ise belediyelerin ve belediye şirketlerinin personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı yapamayacağı düzenlenmiş; yıl boyunca devam eden, niteliği gereği süreklilik arz eden ve haftalık çalışma saatlerinin tamamının idare için kullanıldığı “park ve bahçe bakım ve onarımı” işleri de bu kapsamda personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı olarak kabul edilmiştir.

Öte yandan personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımını yasaklayan yukarıdaki madde hükmüne 375 sayılı KHK ile istisna getirilmiştir. Sözü edilen KHK’nın ek 20’inci maddesi ile belediyelerin, personel çalıştırılmasına dayalı hizmetleri 4734 sayılı Kanun’un 22’nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62’inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın doğrudan hizmet alımı suretiyle sermayesinin yarısından fazlası belediyelere ait ve halen bu kapsamda hizmet alımı yaptığı mevcut şirketlerden birini, bu nitelikte herhangi bir şirketi bulunmuyorsa münhasıran bu amaçla kuracakları bir şirkete gördürebileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre belediyeler, daha önceden personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı yoluyla karşıladıkları personel ihtiyaçlarını kendi şirketleri ile doğrudan karşılayabileceklerdir. İdarenin de bu kapsamda bir personel şirketi kurmuş olup personel çalıştırılmasına dayalı hizmetleri bu şirkete gördürmektedir.

Bunun yanında faaliyet alanı genel olarak inşaat, peyzaj, çiçekçilik olan başka bir şirketi daha bulunmaktadır. Belediye 2023 yılı içerisinde yeşil alan bakım ve çevre düzenlemesi işi için bu şirket ile doğrudan temin usulü ile 499.999.828,32 TL bedelli hizmet alımı sözleşmesi imzalamıştır.

Sözleşme, idari şartname, teknik şartname, özel teknik şartname ve birim fiyat tarifi ve analizleri incelendiğinde; birim fiyat cetvelinde yer alan ağaç temini ve dikimi, genel elektrik tesisatı ve aydınlatma işleri, ahşap kamelya işleri, yapım işi kapsamında bulunan ve Demiryolları, Limanlar ve Hava Meydanları ile Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı birim fiyat kitaplarında yer alan kazı kazılması, döşeme kaplama yapılması, oluk taşı döşenmesi, parke taşı döşenmesi, sıva yapılması, kargir inşaat yapılması, koruge drenaj borusu döşenmesi gibi iş kalemlerinin kullanıldığı, birim fiyat tariflerinin de yine iş kaleminin bulunduğu kitaplardan alındığı, sözleşmenin fiyat farkı hükümleri uyarınca haftalık çalışma saatinin tamamı idarede kullanılan işçiliklerin ağırlık oranını temsil eden katsayı olan (a1) katsayısının ise 1 üzerinden 0,0976 olarak belirlendiği tespit edilmiştir.

İhale dokümanından; söz konusu işin 499.999.828,32 TL bedelli büyük bakım onarım ve çevre düzenlemesi işi olduğu, birim fiyat cetveli, tarifleri ve analizleri ve teknik şartnamelerde yer alan iş kalemleri ile iş kalemlerine ilişkin tariflerin, yapım işi kapsamında gerçekleştirilmesi gereken işler olduğu, ihale dokümanı ve hakedişlerin tamamının yapım işleri için belirlenmiş olan prosedür ve kontrol işlemlerine göre yapıldığı anlaşılmaktadır.

Ayrıca yukarıdaki açıklamalar ile beraber sözleşmede yer alan fiyat farkı hükümleri uyarınca belirlenen ve haftalık çalışma saatinin tamamı idarede kullanılan işçiliklerin ağırlık oranını temsil eden (a1) katsayısının, işin içerisindeki ağırlığının yüzde 9,76 olarak belirlendiği dikkate alındığında söz konusu işin haftalık çalışma saatlerinin tamamının idare için kullanıldığı bir “park bahçe ve bakım onarım” hizmet alım işi olduğunu kabul etmek de mümkün değildir.

Bu nedenle yapım işi kapsamına girecek çevre düzenlemesi işinin, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı olarak değerlendirip ihale yapılmaksızın doğrudan temin

usulü ile belediye şirketine verilmesi mümkün değildir. Yapım işi kapsamında değerlendirilmesi gereken söz konusu işin, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda yer alan ihale usulleri kullanılmak suretiyle ihale edilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan ve Belli Süreyi Kapsayan İşlerde Sözleşme Yapılmaması

Belediye tarafından doğrudan temin yöntemi ile yapılmış bulunan ve belli bir süreyi kapsayan bazı mal ve hizmet alımı ile yapım işlerinde yüklenici ile sözleşme yapılmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 53'üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temine ilişkin açıklamalar" başlıklı 22'nci maddesinde, bu madde kapsamında alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanmasının zorunlu olduğu belirtilmektedir. Anılan mevzuat düzenlemesi gereğince, belli süreyi gerektiren mal teslimi, hizmet alımı ve yapım işlerinde yükleniciler ile sözleşme imzalanması gerekmektedir.

Doğrudan temin yoluyla gerçekleştirilen ve belli bir süreyi kapsayan bazı mal ve hizmet alımlarında sözleşme yapılmadığı tespit edilmiştir.

Aşağıdaki tabloda belirli bir süre gerektiren ve sözleşme yapılmasının gerekli olduğu değerlendirilen mal ve hizmet alımlarından bazılarına örnek olarak yer verilmiştir.

Tablo 8: Doğrudan Temin Usulü ile Gerçekleştirilen ve Süreli Olduğu Halde Sözleşme Yapılmayan İşler Listesi

İşin Adı	İşin Türü	İşin Süresi (Gün)	Bedeli (TL)
Yenişehir Belediyesi Önü Zemin Kaplama Değişim, Tamirat İşleri ve Adliye Binası Önü Beton Dökülmesi	Hizmet	26	493.830,00
Yalın Belediyecilik Sempozyumu	Hizmet	45	503.008,00
Karacabey İlçesi Doğla Mahallesi Doğla Camisine Parotener Tesisatı Yapılması İşİ	Yapım	25	97.440,00
Harmancık İlçesi Merkez Mahallesindeki Park Alanına C 30 Beton Satın Alınması İşİ.	Mal	25	479.400,00
Bursa Büyükşehir Belediyesi Ana Hizmet Binasında Tavan ve Duvarların Boyanması İşleri	Hizmet	11	201.600,00
Harmancık İlçesi Merkez Mahallesindeki Kafeterya Binasına Demir Satın Alınması İşİ	Mal	22	513.000,00

Kamu idaresi cevabında; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup doğrudan temin ile yapılan ve belli süreyi kapsayan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde sözleşme yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Kanun'un 22'nci maddesi kapsamında doğrudan temin yöntemiyle yapılan ve tamamlanması belirli bir süre zarfında gerçekleşebilecek olan mal ve hizmet alımları için sözleşme yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: İdarenin Kendi Şirketlerine Kredi Kullanımı İçin Kefalet Vermesi

Büyükşehir Belediye Meclisi Kararları ile Bursa Ulaşım Toplu Taşıma İşletmeciliği Turizm Sanayi ve Ticaret A.Ş. (BURULAŞ), Bursa Jeotermal A.Ş. ve Bursa Tarım Hayvancılık Peyzaj Çevre İnşaat Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketine (TARIMAŞ) kredi kullanımı için kefalet verildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Şirket kurulması" başlıklı 70'inci maddesinde, belediyelerin kendilerine verilen görev ve hizmet alanlarında, ilgili mevzuatta belirtilen usullere göre şirket kurabileceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Kanun'un 18'inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde "*Bütçe içi işletme ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununa tâbi ortaklıklar kurulmasına veya bu ortaklıklardan ayrılmaya, sermaye artışına ve gayrimenkul yatırım ortaklığı kurulmasına karar vermek*" belediye meclisinin yetki ve görevleri arasında sayılmıştır.

Öte yandan, aynı Kanun'un "Borçlanma" başlıklı 68'inci maddesinde, belediye ve belediye şirketlerinin borçlanma esasları düzenlenmiş, bu maddeden belediyelerin görev ve hizmetlerinin gerektirdiği giderleri karşılamak amacıyla borçlanabileceği, şirket borçlanmaları konusunda ise tanınan yetkinin sadece belediye meclisinin karar vermesi ile sınırlı olarak düzenlendiği anlaşılmaktadır.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun kefalet sözleşmesinin tanımını yapan 581'inci maddesinde, kefalet sözleşmesi, kefilin alacaklıya karşı, borçlunun borcunu ifa etmemesinin sonuçlarından kişisel olarak sorumlu olmayı üstlendiği sözleşme olarak ifade edilmiştir.

Önceki yıl ihtiyaçları doğrultusunda kullanılmak üzere, 22.03.2022 tarih ve 446 sayılı Belediye Meclisi Kararı ile BURKENT'e 30.000.000,00 TL, 27.10.2022 tarih ve 1413 sayılı Belediye Meclisi Kararı ile BESAS'a 5.000.000,00 TL, 20.12.2022 tarih ve 1723 sayılı

Belediye Meclisi Kararı ile TARIMAŞ'ye 50.000.000,00 TL tutarında borçlanma yetkisi verildiği ve Belediyenin bu borca kefil olmasının kabul edildiği.

Yapılan incelemede, cari yıl içerisinde ihtiyaçları doğrultusunda kullanılmak üzere 17.01.2023 tarih ve 167 sayılı Belediye Meclis Kararı ile BURULAŞ'a 374.000.00,00 TL, 17.01.2023 tarih ve 170 Sayılı Belediye Meclis Kararı ile Bursa Jeotermal A.Ş.'ye 35.000.000,00 TL ve 19.12.2023 tarih ve 1775 sayılı Belediye Meclisi Kararı ile TARIM A.Ş.'ye 200.000.000,00 TL tutarında borçlanma yetkisi verildiği ve Belediyenin bu borca kefil olmasının kabul edildiği tespit edilmiştir.

Kefalet tanımı gereği asıl borçlunun borcunu ödemesinin teminat altına alınması olup, şirket borcunu ödeyemezse borcun sahibi Belediye olacaktır. Bir başka deyişle kefalet verme dolaylı yoldan da olsa borçlanma ile sonuçlanmış olacaktır. Oysaki belediyelerin hangi şartlarla borçlanacağı 5393 sayılı Kanun'un 68'inci maddesinde sayılmıştır. Kefalet yoluyla borçlanma bu hükümler arasında yer almamaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükmü ve açıklamalar gereğince İdarenin, Meclis Kararı ile şirketlerine kefil olmasının mevzuata uygun olmaması nedeniyle bu yönde tasarrufta bulunulmaması gerekmektedir.

BULGU 5: Resmi Analiz ve Rayici Olmayan İş Kalemlerinde Revize Birim Fiyat Belirlenirken Yeni Birim Fiyata İlişkin Hükümlerin Uygulanmaması

Revize birim fiyat hesaplanması gereken ve resmi analiz ve rayici bulunmayan iş kalemlerinde revize birim fiyat tespit edilirken sözleşme hükümlerin uygulanmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 53'üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmelik'in "Amaç ve kapsam" başlıklı 1'nci maddesinde; ilgili Yönetmelik'in 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki idarelerin, bu Kanuna göre gerçekleştirecekleri yapım işleri ihalelerinde uygulayacakları usul ve esasları düzenlemek amacıyla hazırlandığı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Sözleşme tasarısı" başlıklı 18'inci maddesinde ise idarelerin ihale dokümanı içerisinde yer alan sözleşme tasarısını, bu Yönetmeliğin ekinde yer alan tip sözleşmeyi esas alarak hazırlayacağı belirtilmiştir.

Yönetmelik ekinde yer alan Yapım İşlerine Ait Tip Sözleşmenin “Sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belli olmayan işlere ait birim fiyat tespiti ile iş kalemi miktarının değişmesi” başlıklı 28’inci maddesinde revize birim fiyat hesabına ilişkin birtakım düzenlemeler yapılmıştır.

Tip Sözleşmenin 28.2. maddenin dipnotunda teklif birim fiyat sözleşmelerde madde metninin;

28.2.1. Herhangi bir iş kaleminin (sözleşmede yer alan ya da yeni fiyatla sözleşmeye dahil olan iş kalemi) miktarında, işin devamı sırasında sözleşmesinde yer alan iş kalemi için sözleşmede belirtilen iş kalemi miktarında; yeni fiyatla sözleşmeye dahil edilen iş kalemi için ise yeni fiyat oluşturulurken projesine göre tespit edilip idare tarafından onaylanan iş kalemi miktarında % 20’yi aşan artışın meydana gelmesi ve toplam artışın aynı zamanda sözleşme bedelinin yüzde 1’ini geçmesi halinde, artışın sözleşme bedeli içindeki payı nispetinde ilgili iş kalemine ait birim fiyat aşağıda gösterildiği şekilde revize edilir ve bu iş kaleminin yüzde yirmi artışı aşan kısmına revize birim fiyat üzerinden ödeme yapılır.

$$R = F \times [1 - (A \times F) / S]$$

$$S = \text{Sözleşme bedeli (TL),}$$

$$F = \text{İş kaleminin birim fiyatı (TL / ...),}$$

$$A = \text{İş kaleminde meydana gelen artış miktarı (Adet, mt, m² vb.),}$$

$$R = \text{Revize birim fiyat (TL / ...).}$$

“28.2.2. (28.2.1) maddesi uyarınca hesaplanan revize birim fiyat, o iş kalemine ait resmi analiz ve rayiçler de kullanılarak (%25 oranında kâr ve genel gider dahil) hesaplanan birim fiyatı geçemez. İş kalemine ait resmi analiz ve rayiçlerin bulunmaması halinde ise, bu fiyat Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 22 nci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkraları dikkate alınarak hesaplanır.” düzenleneceği belirtilmiş ve ilgili düzenleme uygulanması gereken tüm yapım işi sözleşmelerinde yer aldığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan Tip Sözleşme hükmünden; sözleşmede yer alan veya yeni birim fiyat yapılmak suretiyle sözleşmeye dahil olan iş kalemi miktarında yüzde 20 artış meydana gelmesi, bu artışın da sözleşme bedelinin yüzde 1’ini geçmesi durumunda iş kalemine ait birim fiyat revize edilerek yüzde 20’yi aşan kısmına bu fiyatın uygulanacağı ancak formül sonucu ortaya çıkan revize fiyatın, o iş kalemine ait resmi analiz ve rayiçler de kullanılarak hesaplanan birim fiyatı geçemeyeceği ifade edilmiştir. O iş kalemine ilişkin resmi analiz ve rayiç bulunmaması

halinde ise bu fiyatın Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 22'nci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkraları dikkate alınarak hesaplanacağı anlaşılmaktadır.

Belediye tarafından gerçekleştirilen bazı yapım işlerinde; resmi analiz ve rayici bulunmayan iş kalemlerinde, sözleşme hükümleri uyarınca hesaplanan revize birim fiyat ile kıyaslanacak olan fiyat olarak, sözleşmede yer alan “*Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 22 nci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkraları dikkate alınarak hesaplanır*” hükmü uygulanmaksızın yaklaşık maliyette yer alan fiyatların kullanıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup bulguda yer alan hükümler doğrultusunda işlem tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; revize birim fiyat hesaplanması gereken ve resmi analiz ve rayici bulunmayan iş kaleminde revize birim fiyat tespit edilirken ilk olarak Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 22'nci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarında yer alan yeni birim fiyata ilişkin hükümler uygulanmak üzere o iş kalemine ilişkin fiyat tespit edilmeli ve bu fiyat sözleşme hükümleri uyarınca hesaplanan revize birim fiyat ile karşılaştırılmalıdır. Bu karşılaştırma sonucunda düşük olan fiyatın ise o iş kalemine ilişkin revize birim fiyat olarak kullanılması gerekmektedir.

BULGU 6: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Belediye'nin tapuda kayıtlı taşınmazlarından, tapu kaydı ile mevcut kullanım şekli farklılık gösterenler olmasına rağmen bunların cins tashih işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

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

Aynı Yönetmelik'in “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10'uncu maddesinde; Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar denilerek taşınmazların cins tashihlerinin yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

Yapılan taşınmaz denetimi sonucunda, idarenin tapuda kayıtlı taşınmazlarından 55 tanesinin mevcut kullanım şekli ile tapuda yer alan bilgilerinin farklı olduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup gerekli çalışmaların 2024 yılında gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; mevzuat hükümleri uyarınca tapuda kayıtlı olan taşınmazların kullanım şekilleri ile tapu bilgilerinin uyumlu hale getirilmesi amacıyla cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 7: Ulusal Bayram Günlerinde Faaliyet Gösteren İşyerlerinden Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsat Harcı Alınmaması

İdarenin kendi sorumluluk alanı içerisinde ulusal bayram günlerinde faaliyet gösteren işyerleri bulunmasına rağmen bu işyerlerinden Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsat Harcının tahsil edilmediği görülmüştür.

2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinde; 29 Ekim gününün Ulusal Bayram olduğu ve bu bayramın 28 Ekim günü saat 13.00'te başlayıp 29 Ekim gününü içerdiği belirtilmiştir.

01.07.2017 tarih ve 30111 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretim Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 1'inci maddesiyle; 02.01.1924 tarihli ve 394 sayılı Hafta Tatili Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmış, 12'nci maddesiyle de 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 58'inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan "Hafta tatili ve ulusal" ibaresi "Ulusal" şeklinde değiştirilmiştir.

Söz konusu madde metninde değişiklik yapılmadan önce "Hafta tatili ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı işyerlerine 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 işyerlerine ruhsat verilmesi, Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabidir." şeklinde değiştirilmiştir. Yapılan değişiklik sonrasında işyerlerince hafta tatili ve genel tatil günlerinde çalışılması durumunda Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabi olunmayacak, ancak ulusal bayram günlerinde çalışılması halinde ise söz konusu harca tabi olmaya devam edilecektir. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Mükellef" başlıklı 59'uncu

maddesinde; Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının mükellefinin kendisine çalışma ruhsatı verilen gerçek veya tüzel kişiler olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde Büyükşehir Belediyesinin sorumluluk alanında bulunup ulusal bayram günlerinde faaliyet gösteren herhangi bir işyerine tatil günlerinde çalışma ruhsatı verilmediği tespit edilmiş olup, İdare tarafından söz konusu günlerde faaliyette bulunan işyerleri için gerekli ruhsatlandırma işlemlerinin yapılmaması söz konusu harcın tahsilatının yapılamamasına ve İdarenin gelir kaybına uğramasına sebep olmuştur.

Büyükşehir Belediyesinin sorumluluk alanı içinde söz konusu günlerde faaliyet gösteren işyerlerinin tespiti yapılarak bu harcın tahsilinin sağlanması ve İdarenin gelir kaybına uğratılmaması gerekmektedir.

BULGU 8: Uygulama Projesi Hazırlanarak Anahtar Teslimi Götürü Bedel Sözleşme ile Yaptırılması Gereken Bazı Bina İşlerinin Birim Fiyat Sözleşme ile Yaptırılması

Anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle uygulama projesi üzerinden ihale edilmesi gereken bina işlerinin birim fiyat teklif alınmak suretiyle ihale edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde; Kesin projenin; belli bir yapının onaylanmış ön projesine göre; mümkün olan arazi ve zemin araştırmaları yapılmış olan, yapı elemanlarının ölçülendirilip boyutlandırıldığı, inşaat sistem ve gereçleri ile teknik özelliklerinin belirtildiği projeyi; Uygulama projesinin ise belli bir yapının onaylanmış kesin projesine göre yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği projeyi ifade ettiği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "İdarece uyulması gereken kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde; *"Yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamaz. İhale konusu yapım işinin özgün nitelikte ve karmaşık olması nedeniyle teknik ve malî özelliklerinin gerekli olan netlikte belirlenemediği durumlarda ön veya kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabilir. Uygulama projesi bulunan yapım işlerinde anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale yapılması zorunludur. Ancak, doğal afetler nedeniyle uygulama projesi yapılması için yeterli süre bulunmayan yapım işlerinde ön veya kesin proje üzerinden, her türlü onarım işleri ile işin yapımı sırasında belli aşamalarda arazi ve zemin etütleri gerekmesi veya uygulamada imar ve güzergâh değişikliklerinin muhtemel olması*

nedenleriyle ihaleden önce uygulama projesi yapılamayan, bina işleri hariç, yapım işlerinde ise kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabilir.” hükmü yer almaktadır.

Mevzuat hükümlerinden; yapım işlerinde yapının her türlü ayrıntısının belirlendiği uygulama projeleri üzerinden ihaleye çıkılmasının esas olduğu, Kanun'un 62'nci maddesinde açıklanan bazı durumlarda ise ön veya kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabileceği ancak doğal afetler nedeniyle uygulama projesi yapılması için yeterli süre bulunmayan durum hariç olmak üzere bina işlerinin uygulama projesi üzerinden ihaleye çıkılması gerektiği, uygulama projesi bulunan yapım işlerinde de anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale yapılmasının zorunlu olduğu anlaşılmaktadır.

Bina işlerinin anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihalesinin zorunlu tutulması, ihale öncesinde ortaya konulan teknik şartların ve uygulama projesinin değişikliğe uğraması ihtimalinin çok düşük olmasından kaynaklanmaktadır. Bina işlerinde, işin her türlü ayrıntısının şüpheye mahal bırakmayacak netlikte olmasını sağlamak için uygulama projesi hazırlanmalıdır.

Belediye tarafından bina yapım işi kapsamında gerçekleştirilen; 2023/218162 İKN'lu Kestel Busmek ve Anakucağı Binası Yapım İşi, 2022/1284054 İKN'lu Kestel Gözede Hizmet Binası Yapım İşi, 2022/890575 İKN'lu Orhaneli, Büyükorhan İtfaiye Binaları Yapım İşi ve 2022/548001 İKN'lu Büyükorhan Düğün Salonu Yapım İşi'nin ön veya kesin proje üzerinden birim fiyat teklifi alınmak suretiyle ihale edildiği ve birim fiyat sözleşme imzalandığı tespit edilmiştir.

Kanun ve düzenleyici kurul kararları dikkate alınarak itirazlar üzerine ihalenin iptaline yol açması muhtemel olan bu hususa dikkat edilmesi ve bina işlerinin uygulama projesi hazırlanmak suretiyle anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale edilmesi gerekmektedir.

BULGU 9: Yapım İşlerinin Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi

Belediye tarafından gerçekleştirilen bazı yapım işlerinin parasal limitlerin altında kalınarak kısımlara bölünme suretiyle açık ihale usulü yerine doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinde; İdarelerin, bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu, eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği ifade edilmiştir. Ayrıca bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu, diğer ihale usullerinin Kanun'da belirtilen özel hallerde kullanılabileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise 2023 yılı için büyükşehir belediyesi sınırları dahilinde bulunan idarelerin 431.810,00 TL'yi, diğer idarelerin ise 143.845,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımlarının ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 22.5.1.2. numaralı maddesinde ise "...4734 sayılı Kanununun 19'uncu maddesine göre açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyacın, Kanununun 22'nci maddesinin (d) bendi için öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde, adet bazında veya aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, kalemlere veya gruplara bölünmek suretiyle aynı Kanununun 22'nci maddesinin (d) bendine göre temini, 4734 sayılı Kanununun temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiğinden, bu yönde uygulamaların sorumluluk doğuracağı hususuna dikkat edilmesi gereklidir." denilmek suretiyle aynı husus tekrar edilerek aynı nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, kalemlere veya gruplara bölünerek yapılmasının, 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiği ifade edilmektedir.

Belediye tarafından yıl içerisinde gerçekleştirilen ve aşağıdaki tabloda örnekleri gösterilen bazı yapım işlerinin aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikte olduğu; ancak söz konusu işlerin, parasal sınırların altında kalacak şekilde kısımlara bölünmek suretiyle doğrudan temin usulüyle gerçekleştirildiği ve aynı yükleniciye yaptırıldığı tespit edilmiştir.

Tablo 9: Kısımlara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilen İşler

Şirket Adı (Temsili)	İşin Adı	İşin Tutarı
A Şirketi	Arabayatağı Spor Tesisi Tribününe Ekli Teknik Şartnameye Uygun Olarak Çelik Konstrüksiyon İmalatlarının Yapılması	431.000,00 TL
A Şirketi	Ekli Teknik Şartnameye Uygun Olarak Arabayatağı Spor Tesisi Tribününün Çatı Kapaması ve Boyaması, Osmangazi İlçesi Azerbaycan Kültür Derneği İnşaat Tadilatı, Merinos Akkm Cephe Kaplama, Mermer Söküm ve İnşaat Tadilat İşleri Yapılması	431.000,00 TL
A Şirketi	Yıldırım İlçesi Arabayatağı Spor Tesislerinde Ekli Teknik Şartnameye Uygun Olarak Tribün Demir Kolon ve Kiriş İmalatlarının Yapılması	430.000,00 TL
B Şirketi	Çocuk Sanat Evinin Tamir, Bakım ve Onarımlarının Ekli Teknik Şartnamesine Uygun Olarak Yaptırılması	429.245,00 TL
B Şirketi	Ekli Teknik Şartnameye Göre Çocuk Sanat Evi Engelli Platformu, Engelli Asansörü ve Yangın Merdiveni Yaptırılması	424.500,00 TL
C Şirketi	Bursa Büyükşehir Belediyesi Hizmet Binası Cephesindeki Bursa Büyükşehir Logosunun Ekli Teknik Şartnamesine Uygun Olarak Yeniden Yapılması	424.240,00 TL
C Şirketi	Bursa Büyükşehir Belediyesi Hizmet Binası Cephesindeki Logonun Ekli Teknik Şartnamesine Uygun Olarak Tamiratının Yapılması	297.000,00 TL
D Şirketi	Bursa Büyükşehir Belediyesi Yenibağlar Spor Tesisinde Ekli Teknik Şartnameye Uygun Olarak Zemin Kaplama İmalatı Yapılması	418.250,00 TL
D Şirketi	Yenibağlar Spor Tesisine Ekli Teknik Şartnameye Göre Bina İnşaat İmalatları, Ahşap Bölme ve Asma Tavan Yapılması	418.000,00 TL
D Şirketi	Yenibağlar Spor Tesisi ve Gençlik Merkezine Ekli Teknik Şartnameye Uygun Olarak Çelik Köprü Yapılması	389.500,00 TL
D Şirketi	Bursa Büyükşehir Belediyesi Yenibağlar Spor Tesislerinin Ekli Teknik Şartnameye Uygun Olarak Sıva ve Boya İşlerinin Yapılması	387.740,00 TL

Kamu idaresi cevabında; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş olup rutin ve önceden öngörülebilir yapım işlerinin doğrudan temin yöntemi yerine 4734 sayılı Kanun'da belirtilen temel ihale usulleri ile temin edilmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ve açıklamalar gereğince, rutin ve önceden öngörülebilir yapım işlerinin doğrudan temin yöntemi yerine 4734 sayılı Kanun'da belirtilen temel ihale usulleri ile temin edilmesi gerekmektedir.

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

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

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
İndirim Konusu Yapılamayacak Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması	2022	Yerine Getirilmedi	
Büyükşehir Belediyesinin Kendi Şirketlerine Kredi Kullanımı İçin Kefalet Vermesi	2022	Yerine Getirilmedi	
Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan ve Belli Süreyi Kapsayan İşlerde Sözleşme Yapılmaması	2022	Yerine Getirilmedi	
Mal ve Hizmet Alımlarının Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi	2022	Kısmen Yerine Getirildi	Yapım işlerinin kısımlara bölünmek suretiyle doğrudan temin ile gerçekleştirilmesi bulgu konusu yapılmıştır.
Taşınmaz İcmal Cetvellerinin Düzenlenmemesi ve Dosyalama İşlemlerinin Tamamlanmaması	2022	Yerine Getirilmedi	
Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması	2022	Yerine Getirilmedi	