



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# ESKİŞEHİR TEPEBAŞI BELEDİYESİ

## 2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

**Kasım 2023**



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



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



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	10
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	14
7.	DENETİM BULGULARI.....	14
8.	EKLER.....	52



## TABLolar LİSTESİ

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



## KISALTMALAR

<b>AG</b>	Alçak gerilim
<b>CLP</b>	Işıkli şehir afişi
<b>OG</b>	Orta gerilim
<b>TCK</b>	Türkiye Cumhuriyeti Karayolları





## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Mevduat Faiz Gelirlerinden Kesilen Gelir Vergisi Stopajının Giderler Hesabı'na Kaydedilmemesi
2. Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebe Hesaplarında Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak İzlenmemesi
3. Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabı'nda İzlenmemesi
4. Hazineye Ait Taşınmazların Satışından Aktarılması Gereken Payların Takibinin Yapılmaması
5. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması
6. Tahsis Edilen Taşınmazlara Ait Birikmiş Amortismanların Net Değer Hesabında İzlenmemesi

### B. Diğer Bulgular

1. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın Borç Bakiyesi ile Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın Alacak Bakiyesinin Eşit Olmaması
2. Hizmet Bedellerine Dahil Olarak Tahsil Edilen Katma Değer Vergisi Tutarlarının Faaliyet Gelirleri Olarak Muhasebeleştirilmesi
3. Türkiye Belediyeler Birliğine Aktarılan Payların İlgili Hesabında Muhasebeleştirilmemesi
4. Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması
5. Taşınmaz Kira Sözleşmeleri Arasındaki Sözleşmesiz Dönem İçin Hesaplanan Ecrimisil Bedellerinden Peşin ve İtirazsız Ödeme İndirimlerinin Yapılmaması
6. Kamu İdaresinin İmar Planlarında Yol ve Yeşil Alana Ayrılan Bazı Yerlerin Ecrimisil Karşılığında Kullanılması ve Tahliye Ettirilmemesi
7. Dernekler ile Kamu Kurum Ve Kuruluşu Olmayan Tüzel Kişilere Taşınmaz Tahsis Edilmesi
8. Demirbaş Niteliği Taşıyan Varlıkların Tüketim Malzemesi Olarak Muhasebeleştirilmesi

9. Büyükşehir Belediyesi Tarafından İdareye Aktarılması Gereken Araç Park Yerlerinin İşletilmesinden Elde Edilen Gelirlerin Takibinin Yapılmaması
10. Büyükşehir Belediyesi Tarafından İdareye Aktarılması Gereken Müze Giriş Ücretlerine İlişkin Payın Takibinin Yapılmaması
11. Belediye Sınırları İçerisinde Faaliyet Gösteren Tedarikçi Firmalardan Bir Kısmının Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Beyannamelerini Düzenli Olarak Vermemeleri
12. İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Belediye Tarafından Verilmeyen Bazı İşletmelere Vergi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi
13. İmar Kanunu Gereğince Tahsil Edilen Otopark Gelirlerinin Amacı Dışında Kullanılması ve Vadeli Mevduat Hesabında Nemalandırılmaması
14. İş Yerlerine Yönelik Çevre Temizlik Vergisi İçin Oluşturulan Bina Derecelerinin Güncel Olmaması Ve Farklı Bina Derecelerinin Esas Alınması
15. Muhasebeleştirme Belgelerinde Düzeltme Kayıtlarının Mevzuata Uygun Yapılmaması
16. Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu İle Belirlenen Avans Üst Sınırının Aşılması
17. Bütçe Emanetleri Hesabı'nda Kayıtlı Tutarların Muhasebe Kayıtlarına Alındığı Sıraya Göre Ödenmemesi
18. Kamu İdaresi Bütçesinden Karşılanan Dağıtım Tesis Giderlerinin Elektrik Dağıtım Şirketinden Talep Edilmemesi ve Devir İşlemlerinin Yapılmaması
19. Kamu İdaresine Ait Reklam Panolarının İşletme Hakkının Kiralanması İşinde Tahmin Edilen Bedel Hesabının Hesap Tutanağında Gösterilmemesi ve İdare Kullanımlarının Dikkate Alınmaması
20. Mal Alımı ve Yapım İşi İhalelerinde İşin Teknik Şartnamesine Rekabeti Engelleyici Hüküm Konularak İhaleye Girişin Sınırlandırılması ve Teknik Şartnamede Birbiriyle Çelişen Hükümler Bulunması
21. Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Mal ve Hizmet Alımlarının Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi

22. İhalesi Yapılan Yapım İşlerine İlişkin Sigorta Bedeli ile Sigorta Sürelerinin Mevzuata Uygun Yapılmaması

23. Kamu İdaresi Tarafından Üretilen Mal ve Hizmetlerin Belediye Personeli ve Belediye Meclisi Üyelerine İndirimli veya Bedelsiz Sunulması

24. İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, 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, sağlıklı ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde; belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak, yönetmelik çıkarmak, belediye gelirlerini tahsil etmek, 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 Belediye Kanunu'na göre ilçe belediyesinin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

Tepebaşı Belediyesinin karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 38 üyeden oluşmaktadır.

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

Belediyelerdeki tüm kadrolara yapılacak olan atamalar kanun ve yönetmeliklerde belirtilen kriterlere uygun olarak belediye başkanı tarafından yapılmakta, birim müdürlüğü ve üstü yönetici kadrolarına yapılan atamalar ilk toplantıda belediye meclisinin bilgisine sunulmaktadır. 5393 sayılı Kanun'a istinaden belediye başkanı, zorunlu gördüğü takdirde,

beldenin nüfus sayısına göre en çok dört belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Tepebaşı Belediyesi'nin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 3 adet müdürlük belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Müdürlüğü, Teftiş Kurulu Müdürlüğü, Sağlık İşleri Müdürlüğü'dür. Meclis üyeleri arasından atanan 2 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 30 hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılarına 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	580	272
Sözleşmeli Personel	-	31
Kadrolu İşçi	210	88
Geçici İşçi	-	3
<b>Toplam</b>	<b>790</b>	<b>394</b>
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel		1828

Belediyenin doğrudan ve dolaylı hissedarı olduğu toplam 2 adet şirket bulunmaktadır.

### 1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Bütçe Türleri ve Kapsamı" başlıklı 12'nci maddesine göre, genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri içinde mahalli idareler bütçeleri de sayılmış, mahalli idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak tanımlanmıştır. Bütçe işlemleri, 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 Tepebaşı Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

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

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

Kod1	Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Ek 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		59.936.000,00	29.850.000,00	+3.063.000,00/-434.000,00	92.415.000,00	83.292.728,18	9.122.271,82	
02	Sgk Devlet Prim Gideri		9.400.000,00	4.280.000,00	+360.000,00/-1.429.340,00	12.610.660,00	11.627.016,82	983.643,18	
03	Mal Ve Hizmet Alım Gideri		248.065.000,00	142.320.000,00	+77.953.000,00/-40.544.700,00	427.793.300,00	415.736.553,74	10.256.746,26	1.800.000,00
04	Faiz Giderleri		8.250.000,00	6.350.000,00	+663.000,00/-840.000,00	14.423.000,00	14.241.497,14	181.502,86	
05	Cari Transferler		10.632.000,00	4.700.000,00	+11.537.000,00/-1.650.960,00	25.218.040,00	23.621.348,43	1.596.691,57	
06	Sermaye Gideri		56.017.000,00	37.500.000,00	+3.482.000,00/-14.815.000,00	82.184.000,00	62.501.969,70	3.182.030,30	16.500.000,00
07	Sermaye Transferi								
09	Yedek Ödenek		37.700.000,00		-37.344.000,00	356.000,00		356.000,00	
<b>TOPLAM</b>			<b>430.000.000,00</b>	<b>225.000.000,00</b>	<b>0</b>	<b>655.000.000,00</b>	<b>611.021.114,01</b>	<b>25.678.885,99</b>	<b>18.300.000,00</b>

(\*) Bütçe başlangıç gelir tahmini 430.000.000,00 TL olup, yıl içinde 225.000.000,00 TL gelir karşılığı ek ödenek alınmış ve bütçe gelir tahmini 655.000.000,00 TL 'ye çıkarılmıştır.

(\*\*) Ek ödenek için karşılık gösterilen gelir tutarı dahil edilmiş hali ile, Belediyenin "Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetveli" ne göre hazırlanmıştır.

Belediyenin 2022 mali yılı bütçesinde 430.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup yıl içinde eklenecek 225.000.000,00 TL ödenek ile birlikte 2022 yılı ödenek toplamı 655.000.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 611.021.114,01 TL bütçe gideri yapılmış, 25.678.885,99 TL ödenek iptal edilmiş, 18.300.000,00 TL ödenek ertesi yıla devredilmiştir.

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

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini	Tahsilat Tutarı	Red Ve İadeler	Net Tahsilat	Gerçekleşme Yüzdeleri
01-Vergi Gelirleri	170.582.000,00	138.647.022,74	659.218,69	137.987.804,05	80,89
03-Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri	38.743.500,00	87.260.195,22	97.180,10	87.163.015,12	224,97
04-Alınan Bağış Yardım İle Özel Gelirler	2.127.500,00	1.136.488,47		1.136.488,47	53,42
05-Diğer Gelirler	241.021.500,00	350.338.706,43	3.178,30	350.335.528,13	145,35

06-Sermaye Gelirleri	174.635.500,00	129.776.400,88		129.776.400,68	74,31
<b>TOPLAM</b>	<b>625.000.000,00</b>	<b>707.158.813,54</b>	<b>759.577,09</b>	<b>706.399.236,45</b>	<b>113,02</b>

Buna göre 2022 yılında net bütçe geliri % 113,02 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri (%80,89), teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%224,97), diğer gelirleri (%145,35), sermaye gelirleri (%74,31), alınan bağış ve yardımlar ise (%53,42) gerçekleşmiştir.

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

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Başlangıç Ödeneği	Bütçe Gideri Gerçekleşen	Gerçekleşme Yüzdesi
01-Personel Giderleri	89.786.000,00	83.292.728,18	92,77
02-Sgk Devlet Prim Gideri	13.680.000,00	11.627.016,82	85,00
03-Mal Ve Hizmet Alım Gideri	390.385.000,00	415.735.553,74	106,49
04-Faiz Giderleri	14.600.000,00	14.241.497,14	97,54
05-Cari Transferler	15.332.000,00	23.621.348,43	154,07
06-Sermaye Gideri	93.517.000,00	62.501.969,70	66,83
07-Sermaye Transferi			
09-Yedek Ödenek	37.700.000,00		
<b>TOPLAM</b>	<b>655.000.000,00</b>	<b>611.021.114,01</b>	<b>93,29</b>

Buna göre 2022 yılında bütçe giderleri %93,29 seviyesinde gerçekleşmiştir.

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

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

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2020 Yılı (A)	2021 Yılı (B)	2022 Yılı (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) (D=(B-A)/A)	2022-2021 Değişim Oranı (%) (E=(C-B)/B)
Vergi Gelirleri	74.641.047,04	87.581.656,38	138.647.022,74	17,34	58,31
Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri	34.670.023,18	49.766.178,97	87.260.195,22	43,54	75,34
Alınan Bağış Yardım İle Özel Gelirler	1.320.106,45	1.045.092,92	1.136.488,47	-20,83	08,75



Diğer Gelirler	128.666.218,91	183.638.241,62	350.338.706,43	42,72	90,78
Sermaye Gelirleri	5.328.019,45	5.063.546,86	129.776.400,69	-04,96	2.462,95
<b>Toplam</b>	<b>244.625.415,03</b>	<b>327.094.716,75</b>	<b>707.158.813,54</b>	<b>33,71</b>	<b>116,19</b>
Bütçe Gelirlerinden Red Ve İadeler Toplamı	635.254,06	576.980,57	759.577,09	-09,17	31,64
<b>NET TOPLAM</b>	<b>243.990.160,97</b>	<b>326.517.736,18</b>	<b>706.399.236,45</b>	<b>33,82</b>	<b>116,34</b>

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında gelirler bir önceki yıla göre 379.881.500,27 TL'lik (%116,34) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirlerindeki 51.065.366,36 TL (%58,31), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerindeki 37.494.016,25 TL (%75,34), diğer gelirlerdeki 166.700.464,81 TL (%90,78) ve sermaye gelirlerindeki 124.712.853,83 TL (%2.462,95) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

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

Bütçe Gideri Çeşidi	2020 Yılı (A)	2021 Yılı (B)	2022 Yılı (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) (D=(B-A)/A)	2022-2021 Değişim Oranı (%) (E=C-B)/B)
Personel Giderleri	43.791.933,77	48.748.080,99	83.292.728,18	11,31	70,86
Sgk Devlet Prim Gideri	6.735.695,28	7.711.510,78	11.627.016,82	14,49	50,77
Mal Ve Hizmet Alım Gideri	176.717.275,45	234.851.692,49	415.736.553,74	32,90	77,02
Faiz Giderleri	13.878.354,15	13.780.229,61	14.241.497,14	-0,70	3,34
Cari Transferler	8.270.358,40	13.457.758,74	23.621.348,43	62,72	75,52
Sermaye Gideri	6.106.906,14	30.223.812,24	62.501.969,70	394,91	106,80
Sermaye Transferi					
<b>Toplam</b>	<b>255.500.523,19</b>	<b>348.773.084,85</b>	<b>611.021.114,01</b>	<b>36,50</b>	<b>75,19</b>

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında 2021 yılına göre 262.248.029,16 TL (%75,19) artış göstermiştir. Gider kalemleri incelendiğinde; 2022 yılında personel giderlerinin 34.544.647,19 TL (%70,86), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 3.915.506,04 TL (%50,77), mal ve hizmet alım giderlerinin 180.884.861,25 TL (%77,02), faiz giderlerinin 461.267,53 TL (%3,34), cari transferlerinin 10.163.589,69 TL (%75,52), sermaye giderlerinin

32.278.157,46 TL (%106,80) arttığı görülmektedir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 564.099.600,08 TL, Faaliyet Geliri 651.485.904,15 TL olup, Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 87.386.304,07 TL olarak gerçekleşmiştir.

Belediyenin doğrudan ve dolaylı hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

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

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı	Belediyenin Sahibi Olduğu Sermaye Tutarı	Hisse Oranı
1	Tepebaşı Turizm Sağlık İnşaat Sanayi Ve Ticaret A.Ş.	500.000,00	500.000,00	%100
2	Tepebaşı Belsan İnşaat Turizm Sağlık Hizmet İşleri Sanayi Ve Ticaret A.Ş. *	50.000,00	50.000,00	%100

\*Dolaylı hissedar

## 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

### 1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Tepebaşı Belediyesi'nin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Çerçeve Hesap Planının Genel Yapısı" başlıklı 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar 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 Bakanlığı'nın 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 Bakanlığı'nın görüşü alınmak suretiyle ilgili Bakanlıklarca hazırlanmaktadır.

### 1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Mali Tabloların Hazırlanması" başlıklı 484 ve "Mizan Cetveli Ve Düzenlenecek Temel Mali Tablolar ile Diğer Mali Tablolar" başlıklı 485'inci maddeleri uyarınca; mali tablolar, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde

belirlenen ilkelere ve standartlara uygun olarak hazırlanır ve belirlenen sürelerde ilgililerin bilgisine sunulur. Bu bağlamda, İdarece üretilen cetvel ve temel mali tablolar ile diğer mali tablolar şunlardır:

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

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

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

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

Kamu İdaresinin denetimi; yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın "Diğer Belgelerin Verilme Yeri, Süresi ve Usulleri" başlıklı 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütölüp sonuçlandırılmıştır.

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

## **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 yansıtmamasından 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**

Kurumun organizasyon yapısı, geçmişi, kurumsal kültürü, çalışma usulleri, risk algılaması, yönetim felsefesi, sistem altyapısı ve hedefleri gibi unsurlar kontrol ortamını meydana getirir. Kontrol ortamına bağlı olarak geliştirilen standartlar ise şu şekildedir:

- Etik Değerler ve Dürüstlük
- Misyon, Organizasyon Yapısı ve Görevler
- Personelin Yeterliliği ve Performansı
- Yetki Devri

Etik Değerler ve Dürüstlük Standardına yönelik, İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yapılmıştır. Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği gereğince kamu görevlileri tarafından etik kurallarının bilinmesi sağlanmıştır. Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ilgili afiş çalışmasının yapıldığı, işe alınan personele Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ilgili sözleşmenin imzalatıldığı görülmüştür. Ancak İdare üst yöneticileri, etik davranış ilkelerine yönelik kamu görevlilerine uygulanan eğitim programlarında yer alması gerekirken yer almadığı görülmüştür.

Misyon, Organizasyon Yapısı ve Görevler Standardına yönelik, 2020-2024 Stratejik Planıyla belirlenen Belediye misyonu ve vizyonu internet sayfasında yayımlanmıştır. Kurum organizasyon yapısı içerisinde idare birimleri ve alt birimlerince yürütülecek görevleri yazılı olarak tanımlayan görev, yetki ve sorumluluklar "Birim Çalışma Yönetmelikleri" ile hazırlanmıştır. Ayrıca internet sayfasında müdürlüklere ait görevler ve çalışma alanları yayımlanmak suretiyle hem personel hem de kamuoyu bilgilendirilmiştir.

Personelin Yeterliliği ve Performansı Standardına yönelik, personelin görevde yükselme duyuruları yapılmaktadır ve Sözleşmeli Personel Disiplin Yönetmeliği yer almaktadır. Ancak performans ve yeterlilik değerlendirmesi konusunda İnsan Kaynakları Müdürlüğünden alınan bilgiye göre bu hususta bir uygulama yoktur.

Yetki Devri Standardına yönelik, yetki devirleri ve sınırları yazılı olarak belirlenmiş , görevler ayrılığı ilkesi benimsenmiş, iş akış süreçleri tanımlanmış ve hizmet içi eğitim planlaması yapılmıştır. Ancak 2022 Yılı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında, hassas görevlere ilişkin mevcut olan kurumsal bir düzenleme bulunmadığı anlaşılmıştır.

### **Risk Değerlendirmesi Standartları**

Belirlenen hedeflerin gerçekleştirilmesi için yapılan tüm faaliyetlerde karşılaşılabilecek risklerin tanımlanması, analiz edilmesi ve bu risklerin nasıl yönetilmesi gerektiğine karar verilmesi süreçlerini içerir. Bu kapsamda risk değerlendirme, tüm iş süreçlerinde geçerli olan tehdit ve fırsatların katılımcı yöntemlerle belirlenmesi ve belirlenen unsurların etki ve olasılık analizlerinin yapılmasını gerektiren bir iç kontrol bileşenidir. Risk değerlendirme bileşeninin altında bulunan standartlar ise şu şekilde sıralanabilir:

- Planlama ve Programlama
- Risklerin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi

Risk değerlendirmesine yönelik, İdare tarafından 2020-2024 yıllarını kapsayan Stratejik Plan ‘‘Stratejik Plan Hazırlama Ekibi’’ tarafından hazırlanmıştır. 5018 sayılı Kanun ile Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik ve Performans Programı Hazırlama Rehberi kapsamında 2022 yılı Performans Programı hazırlanmıştır. İdare kurumun gelecekte, amaç ve hedeflerine ulaşmasını engelleyebilecek risklerin belirlenmesine yönelik çalışma faaliyetleri öngörmüştür. Ancak hali hazırda idarenin kurumsal risklerinin belirlenmediği anlaşılmıştır. Bu kapsamda risklerin tespit edilmediği ve risklere ilişkin değerlendirmenin yapılmadığı görülmüştür. Kurumun etkin bir risk değerlendirme sürecine sahip olması denetçi tarafından yapılacak risk değerlendirmesine veri teşkil etmektedir.

### **Kontrol Faaliyetleri Standartları**

Kontrol faaliyetleri, hali hazırda mevcut olan ya da gerçekleşmesi öngörülen riskleri ortadan kaldırmak, etki ve/veya ihtimalini azaltmak üzere planlanarak uygulanan tüm eylemlerdir. Kontrol faaliyetleri, belirlenen her bir risk için farklılık arz edebilir. Zira söz konusu faaliyetlerin başarılı olabilmesi, karşılıklı geldiği her riske uygun bir Şekilde belirlenmiş olmasına bağlıdır. Bununla birlikte uygulamaya konulan kontrol faaliyetlerinin sürekli takip edilerek bunlar üzerinde gerekli iyileştirmelerin yapılması gerekmektedir. Kontrol faaliyetleri açısından belirlenen standartlar Şu Şekildedir:

- Kontrol Stratejileri ve Yöntemleri
- Prosedürlerin Belirlenmesi ve Belgelendirilmesi
- Görevler Ayrılığı
- Hiyerarşik Kontroller
- Faaliyetlerin Sürekliliği
- Bilgi Sistemleri Kontrolleri

İdare tarafından iş akış süreçleri belirlenmiş olup, yapılan görevlendirmelerde görevler ayrılığı ilkesini dikkate alınmıştır. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik olarak idarenin riskleri belirleme ve bu riskler için kontrol faaliyetleri sağlama uygulaması yoktur. Bu konuda çalışmalar başlamış olup tamamlanmamıştır. 2022 Ocak ayında yürürlüğe giren Kamu İç Kontrol Uyum Eylem Planı kapsamında çalışmalar devam etmektedir.

İç Kontrol Uyum Eylem Planında her yıl yapılması gerekenler, güncellenmesi gerekenler ve yeni sisteme eklenmesi gerekenler hususunda çalışmalar yapılmıştır. Söz konusu çalışma “İş Planı” olarak hazırlanmakta ve uygulanmaktadır.

Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’da yer alan malî hizmetler biriminin ön malî kontrolüne tâbi malî karar ve işlemleri ile limitleri aşan tüm taahhüt ve sözleşme tasarıları Ön Mali Kontrol Birimi kurulmadığından, ön mali kontrole tabi tutulmamaktadır.

Faaliyetlerin sürekliliğine yönelik, İdare genelinde faaliyetlerin sürekliliğinin sağlanması amacıyla, geçici veya sürekli olarak görevden ayrılma durumunda görevden ayrılan personel yerine vekil personel tayini ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılmaktadır.

Bilgi sistemleri kontrollerine yönelik, bilgi güvenliğini en üst düzeye çıkarabilmek, iş sürekliliğini sağlamak, yapılan işlerin kalitesini artırmak amacı ile Bilgi İşlem Müdürlüğü tarafından bilgi güvenliği sağlanmaktadır.

### **Bilgi ve İletişim Standartları**

İç kontrol sisteminin diğer unsurları olan kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri ve izleme arasındaki koordinasyonu sağlar. Bu anlamda kurumun belirlenen amaç ve hedeflerine ulaşması için yürütülen faaliyetler ile söz konusu faaliyetlere yönelik tespit edilen risklerin ve belirlenen kontrol faaliyetlerinin ilgili tüm görevlilere zamanında, uygun bir şekilde aktarılması bilgi ve iletişim bileşeni tarafından sağlanır. Bilgi ve iletişim kapsamında standartlar şu şekilde belirlenmiştir:

- Bilgi ve İletişim
- Raporlama
- Kayıt ve Dosyalama Sistemi
- Hata, Usulsüzlük ve Yolsuzlukların Bildirilmesi

Bu standartlar kapsamında stratejik planların, faaliyet raporlarının, performans programlarının Kurumun internet sitesinde kamuoyuna açıklandığı görülmüştür. Yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkânı sunacak bir yönetim bilgi sistemi genel itibarıyla oluşturulmuştur. Kurumda veri kayıt ve dosyalama sistemi bulunmaktadır. Ayrıca mevcut bilgi yönetim sistemleri bilgi güvenliğini ve yedekleme



gerekliliklerini sağlayacak şekilde dizayn edilmiştir.

### **İzleme Standartları**

İç kontrol sürecinin performansını tespit etmek amacıyla, söz konusu sürecin belirlenen uygun aralıklarla düzenli olarak izlenmesidir. Bu kapsamda izleme bileşeni, diğer iç kontrol bileşenlerine ilişkin faaliyetlerin uygun şekilde belirlenerek yürütülmesini izler ve belirli aralıklarla sürekli olarak değerlendirmeler yapar. İzleme kapsamında standartlar şu şekildedir:

- İç Kontrolün Değerlendirilmesi
- İç Denetim

İç kontrolün değerlendirilmesine yönelik, kamu iç kontrol standartlarına uyum eylem planı hazırlanmış olup, genel hatları itibarıyla kamu iç kontrol standartları tebliğine uygundur. İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmiştir. İdarenin yalnızca dört birimi tarafından iç kontrol sistemi yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve birimler tarafından İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmaktadır. İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, bu raporları değerlendirerek üst yöneticinin onayına sunmaktadır. Üst yöneticinin onayladığı değerlendirme raporunda yer alan iç kontrol bileşenlerine ilişkin tespit edilen eksiklikleri gidermek üzere çalışmalar yapılmaktadır.

İç denetime yönelik olarak, İdarenin iç denetim birimi ve iç denetçisi bulunmamaktadır. Malî Hizmetler Biriminin ön malî kontrolüne tâbi malî karar ve işlemlerin ön mali kontrole tabi tutulmamaktadır. İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim ve raporlama çalışmaları Strateji Geliştirme Müdürlüğü tarafından yapılmaktadır.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Eskişehir Tepebaşı 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: Mevduat Faiz Gelirlerinden Kesilen Gelir Vergisi Stopajının Giderler Hesabı'na Kaydedilmemesi**

Kamu İdaresinin vadeli mevduat hesaplarına tahakkuk eden faizlerin 600-Gelirler Hesabı'na net olarak kaydedildiği, banka tarafından faiz geliri üzerinden yapılan stopajın muhasebe kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bilanço İlkeleri" başlıklı 8'inci maddesinin üçüncü fıkrasında; bütün varlıkların, yabancı kaynakların ve öz kaynakların bilançoda gayrisafi değerleriyle gösterileceği, "Gayri Safilik İlkesi" başlıklı 39'uncu maddesinde; gelir ve giderlerin, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden gayrisafi olarak kaydedileceği belirtilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in "Faaliyet Sonuçları Tablosu İlkeleri" başlıklı 6'ncı maddesinin (a) bendinde; kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemlerinin tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izleneceği; gelir ve gider hesaplarının, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin kaydına mahsus olduğu ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 Banka Hesabı'nın işleyişinin düzenlendiği 57'nci maddesinde; idarenin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının bu hesaba, tevkifat tutarlarının ise 630-Giderler Hesabı'na borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Buna göre, tahakkuk eden faiz gelirlerinin stopaj kesintisi yapılmadan brüt tutar üzerinden 600-Gelirler Hesabında, buna ilişkin olarak stopaj yapılan vergi ve benzeri giderlerin de 630-Giderler Hesabı'nda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresinin mali tablolarına göre 2022 Yılı içinde toplam 5.089.686,05 TL mevduat faiz geliri elde edildiği görülmüş; ancak bunlara ilişkin muhasebe kayıtları incelendiğinde tahakkuk eden faiz gelirinden gelir vergisi stopajı düşülerek net tutar üzerinden muhasebeleştirildiği, banka tarafından stopajı yapılan vergi tutarlarının da 630-Giderler Hesabı'na kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Mevduat faizlerinin hatalı olarak net tutar üzerinden muhasebeleştirilmesi nedeniyle Mali tablolarında 600-Gelirler Hesabı ile 630-Giderler Hesabı olması gerekenden daha düşük görünmektedir.

Mevduat faiz gelirlerinin gayrisafilik ilkesine uygun olarak brüt tutarlar üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

## **BULGU 2: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebe Hesaplarında Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak İzlenmemesi**

İdarece kiraya verilen 243 adet taşınmazın yıllık kira bedellerinin sözleşmesi gereği peşin tahsil edildiği ancak tahsil edilen tutarların tamamının tahsilat tarihi itibarıyla 600-Gelirler Hesabı'na kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı" başlıklı 286'ncı maddesinde hesabın, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı, 288'inci maddesinde, peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600-Gelirler Hesabı'na, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmının bu hesaba, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'na alacak; tahsil edilen tutarın tamamının 100- Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabı'na alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabı'na borç, ayrıca 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'nda kayıtlı olan tutarlardan ilgili oldukları ay sonlarında gelir olarak tahakkuk ettirilenlerin ise bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabı'na alacak kaydedileceği belirtilmektedir.

Söz konusu Yönetmelik'in 335'inci maddesinde ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'nın, dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dahil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 337'nci maddesine göre de, peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600-Gelirler Hesabı'na, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına 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 Hesabı'na alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabı'na borç, 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler

Hesabı'nda kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanların dönem sonunda bu hesaba borç, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, kiraya verilen taşınmazlardan tarla olarak kullanılanların kira bedellerinin, sözleşmesi gereği yıllık (12 aylık) peşin tahsil edildiği; peşin tahsil edilen tutarın 2.313.985,12 TL olduğu ve tahsil edilen bu tutarın tamamının tahsilat tarihi itibarıyla 600-Gelirler Hesabı'na kaydedildiği, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na ve 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'na herhangi bir kayıt yapılmadığı tespit edilmiştir.

Peşin tahsil edilen kira gelirlerinin, içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600-Gelirler Hesabı'na, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'na alacak, 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanların dönem sonunda bu hesaba borç, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabı'nda İzlenmemesi**

Bilgisayar yazılımı, otomasyon alımları ve mevcut yazılımların güncellenmesine ilişkin harcamaların 260-Haklar Hesabı'na kaydedilmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "260 Haklar Hesabı" başlıklı 210'uncu maddesinde; Hesabın, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmektedir. Yönetmeliğin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 211'nci maddesinde de, bu hesaba ilişkin borç ve alacak kayıtları gösterilmiştir.

Yapılan incelemede; 2022 yılında Kamu İdaresi hizmetlerinde kullanılmak üzere satın alınan bilgisayar yazılım programları, lisanslar ile mevcut yazılımların güncellenmesine yönelik bazı harcamaların 260-Haklar Hesabı'nda muhasebeleştirilmesi gerekirken 630-Giderler Hesabı ile doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Söz konusu programlara ilişkin harcamalar belirli alanlarda kullanma ve yararlanma hak

ve yetkisi sağlayan, ekonomik değer taşıyan harcamalar olduğundan bu harcamaların doğrudan giderleştirilmesi mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

2022 yılında alımı yapılan yazılım ve lisans sistemi ile bunların güncellenmesine ilişkin harcamaların, 260-Haklar Hesabı'na kaydedilmemesi 260-Haklar Hesabı'nın 636.379,50 TL eksik, 630-Giderler Hesabı'nın ise aynı tutarda fazla görünmesine neden olmaktadır.

Bilgisayar yazılımı, otomasyon alımları ve mevcut yazılımların güncellenmesine ilişkin harcamaların 260-Haklar Hesabı'na kaydedilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Hazineye Ait Taşınmazların Satışından Aktarılması Gereken Payların Takibinin Yapılmaması**

Hazineye ait taşınmazların satışı nedeniyle Kamu İdaresine aktarılması gereken payların takibinin yapılmadığı görülmüştür.

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

Yapılan incelemede, 2022 yılında Tepebaşı ilçesi sınırları içerisinde Hazineye ait 73 adet taşınmazın toplam 21.658.594,83 TL bedelle satışının yapıldığı ancak bu tutardan gerek Gecekondu Fonu Hesabına gerekse Kamu İdaresine herhangi tutarın aktarılmadığı tespit edilmiştir. İdarenin bu payların aktarılması hususunda etkin bir takibinin olmadığı anlaşılmıştır.

4706 sayılı Kanun kapsamındaki taşınmaz satışlarından aktarılması gereken payların takibinin yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması**

Kamu İdaresine ait şirketten hizmet alımı yoluyla istihdam edilen işçiler için kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve ilgili hesaplara kaydedilmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci

maddesinde, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan kavramlardan “dönemsellik” kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin sonuçların diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanması, “ihtiyatlılık” ise muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı Yönetmelik’te belirtilen durumlarda karşılık ayrılması olarak açıklanmıştır. Kamu idareleri tarafından işçi statüsünde istihdam edilen personelin kıdem tazminatları için ihtiyaten karşılık ayrılması ve işçinin istihdamı nedeniyle yükümlülük altına girilen kıdem tazminatlarına ilişkin giderlerin ilgili yıl faaliyetlerine mal edilmesi Yönetmelik’in dönemsellik ve ihtiyatlılığa ilişkin hükümlerin gereğidir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 281’inci maddesinde, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı’nın belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı, 330’uncu maddesinde ise 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı’nın ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş olup 282 ve 331’inci maddelerinde ilgili hesapların işleyişine ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Anılan Yönetmelik hükümlerine göre, izleyen yılda ödenmesi beklenmeyen kıdem tazminatlarının, 472 Hesabına alacak, 630.15.04 Giderler Hesabına borç kaydedilmesi; dönem sonunda vadesi bir yılın altına düşen ve faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı tutarlarının ise 472 Hesabından 372 Hesabına aktarılması gerekmektedir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü’nün 20.05.2016 tarih ve 9430 sayılı “Kıdem Tazminatı” konulu genel yazısında ise yukarıda yer verilen açıklamalara değinilerek kıdem tazminatları ile ilgili uygulama birliğinin sağlanması amacıyla söz konusu işlemlerin bahse konu yazıda yer alan açıklamalar ve yazı ekinde yer alan örnek muhasebe kayıtlarına göre yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı’nda 372/472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının yardımcı hesap kodlarında sürekli, geçici ve taşeron işçiler için ayrılacak kıdem tazminatı karşılıkları için ayrı ayrı yardımcı hesap kodları belirlenmiş olup belediye ve bağlı idarelerin şirketlerinde hizmet alımı sözleşmesi ile çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatları için ayrılan karşılıkların da niteliğine uygun olarak 372.03/472.03 Taşeron İşçilerin Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, idarelerin gelecekte karşılaşıcağı risk ve olaylara karşılık

muhasebenin “ihtiyatlılık” ilkesi doğrultusunda kıdem tazminatı karşılığı ayırması gerekliliği hizmet alımı sözleşmeleri kapsamında çalıştırılmakta olan işçileri de kapsamaktadır. Bununla birlikte, Kamu İdaresi bünyesinde, gerek kadrolu, gerek hizmet alımı sözleşmesi kapsamında çalıştırılan işçiler için ayrılan karşılık tutarlarının, 630-Giderler Hesabı ile faaliyet giderlerine yansıtılması gerekeceğinden, yılsonunda faaliyet gider ve gelirlerine göre oluşan dönem faaliyet sonucu, ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılık tutarları kadar etkilenmektedir.

Yapılan incelemede, 2022 yılsonu itibarıyla Kamu İdaresine ait şirketten doğrudan hizmet alım sözleşmesi çerçevesinde istihdam edilen işçilerin kıdem tazminatları ile ilgili herhangi bir karşılık ayrılmadığı tespit edilmiştir. Bu durum, 2022 yılı mali tablolarında 372/472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarında 160.163.474,60 TL, 630-Giderler Hesabında ise 2022 yılına ilişkin kıdem tazminatı karşılığı olan 4.631.543,28 TL hataya neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında, tespit edilen hususa ilişkin olarak gerekli düzeltme işleminin 31.05.2023 tarih ve 7738 sayılı Muhasebe İşlem Fişiyle yapıldığı belirtilmiştir.

Muhasebenin ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramları gereğince kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılması ve ilgili hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Tahsis Edilen Taşınmazlara Ait Birikmiş Amortismanların Net Değer Hesabında İzlenmemesi**

Kamu İdaresince tahsis edilen taşınmazlara ait birikmiş amortismanların 500-Net Değer Hesabı yerine 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın işleyişini açıklayan 203'üncü maddesinde; tahsise konu edilen taşınmazların, tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 500-Net Değer Hesabı'na borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedileceği, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarının ise bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabı'na alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Ayrıca, Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından oluşturulan Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında, 500.13-Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılan Amortisman Tutarları alt detay koduna yer verilmiştir. Buna göre, Kamu İdaresi tarafından tahsis edilen taşınmazlara ait amortismanların, 500-Net Değer Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresince 38 adet taşınmazın tahsis edildiği ancak bu taşınmazlara ait birikmiş amortismanların 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

Tahsis edilen taşınmazlara ait birikmiş amortismanların 500-Net Değer Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın Borç Bakiyesi ile Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın Alacak Bakiyesinin Eşit Olmaması**

Kamu İdaresinin muhasebe kayıtlarında 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın borç bakiyesi ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın alacak bakiyesinin eşit olmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 225'inci maddesinde, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın işleyişi düzenlenmiştir. Buna göre, kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıklar kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak; ayrılmış olan amortisman tutarının 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın işleyişinin düzenlendiği 229'uncu maddesine göre, elden çıkarılacak maddi duran varlıklar ile diğer çeşitli duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarının bu hesaba alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç kaydedileceği; elden çıkarılacak maddi duran varlıklar ile diğer duran varlıklardan her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılanların ayrılmış olan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Amortisman ve Tükenme Paylarını düzenleyen 47 sıra No'lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin "Amortisman ve Tükenme Payı Süre Ve Oranları" başlıklı 6'ncı maddesinde; çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortisman tabii maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nda izlenmesine



karar verilenlerin, amortismanına tabi tutulmamış kısmının tamamının amortismanına tabi tutulacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre, maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nda izlenmesine karar verilenlerin, amortismanına tabi tutulmamış kısmının tamamının amortismanına tabi tutulması gerekmekte olup yılsonu tablolarında 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın borç bakiyesi ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın alacak bakiyesinin birbirine eşit olması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın borç bakiyesinin 635.737,32 TL, 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın alacak bakiyesinin ise 561.198,47 TL olduğu ve aradaki fark tutarı olan 74.538,85 TL'nin 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na kaydının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nda izlenmesine karar verilenlerin, amortismanına tabi tutulmamış kısmının tamamının amortismanına tabi tutulması gerekmektedir.

## **BULGU 2: Hizmet Bedellerine Dahil Olarak Tahsil Edilen Katma Değer Vergisi Tutarlarının Faaliyet Gelirleri Olarak Muhasebeleştirilmesi**

Kamu İdaresi tarafından 2022 yılı içinde üretilen hizmetlerin satışından KDV dâhil olarak tahsil edilen tutarlardan vergiyi oluşturan kısmının ayrıştırılmadığı, bu tutarların ilgili hesapta izlenmeyerek faaliyet geliri olarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Verginin Konusunu Teşkil Eden İşlemler" başlıklı 1'inci maddesinde; Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun'un "Vergiyi Doğuran Olay" başlıklı 10'uncu maddesinde ise, vergiyi doğuran olayın; mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması anında meydana geleceği belirtilmiştir.

Kamu İdaresi her ne kadar kurumsal olarak Katma Değer Vergisi mükellefi olmasa da, Kanun'da belirtilen faaliyetleri kendi bünyesinde yapmış olması durumunda söz konusu faaliyetler açısından vergi mükellefiyeti kurulacaktır.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin,

293'üncü maddesinde;

391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'nın, teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarları ile bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarların izlenmesi için kullanılacağı,

294'üncü maddesinde ise;

- İdarenin sattığı mal ve hizmet karşılığı olarak katma değer vergisi tutarı da dâhil olmak üzere yapılan tahsilat tutarlarının 100-Kasa Hesabı'na veya 102-Banka Hesabı'na borç, tahsil edilen katma değer vergisinin 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'na, katma değer vergisi hariç tutarın ise 600-Gelirler Hesabı'na alacak, diğer taraftan katma değer vergisi tutarı da dâhil olmak üzere yapılan tahsilat toplamının 800-Bütçe Gelirleri Hesabı'na alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabı'na borç kaydedileceği,

- Ay sonlarında, Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'nın alacak bakiyesi, Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı ile İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'nın borç bakiyeleri toplamından fazla ise, söz konusu farkın 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı'na alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin 2022 yılı içerisinde sunduğu ve KDV'den istisna olmayan cenaze nakil aracı kiralama hizmeti, ilaçlama sağlık hizmeti gibi süreklilik arz eden çeşitli hizmetler sonucunda tahsil ettiği katma değer vergisi tutarlarının 391- Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'nda izlenilmesi gerekirken, 600-Gelirler Hesabı'na kaydedildiği, 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı'na aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından üretilen mal ve hizmetlerin satışında tahsil edilen Katma Değer Vergisi tutarlarının faaliyet gelirlerine kaydedilmeyerek ilgili hesaplarda izlenilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Türkiye Belediyeler Birliğine Aktarılan Payların İlgili Hesabında Muhasebeleştirilmemesi**

Türkiye Belediyeler Birliğine aktarılan payların 363-Kamu İdareleri Payları Hesabı'na kaydedilmeden, doğrudan 630-Giderler Hesabı'na kaydedildiği tespit edilmiştir.

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun "Birliğin Gelirleri" başlıklı 15'inci

maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; birliğin gelirlerinin birlik üyelerinin, birliğin kuruluş ve faaliyet giderlerine katılma paylarından oluştuğu belirtilmiştir. Türkiye Belediyeler Birliği Tüzüğü'nün "Birliğin Gelirleri" başlıklı 20'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise birlik meclisince belirlenecek oranda üyelik aidatının alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın Niteliği" başlıklı 276'ncı maddesinde; 363-Kamu İdareleri Payları Hesabı'nın, bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilip, özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik'in Hesabın işleyişi başlıklı 277'nci maddesinde ise; bütçe geliri olarak tahsil edilip, özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarların bir taraftan 363-Kamu İdareleri Payları Hesabı'na alacak, 630-Giderler Hesabı'na borç; diğer taraftan 835-Gider Yansıtma Hesabı'na alacak, 830-Bütçe Giderleri Hesabı'na borç kaydedileceği belirtilmiştir. Ayrıca 363-Kamu İdareleri Payları Hesabı'ndaki kayıtlı tutarlardan nakden veya mahsuben ödenen tutarların 363-Kamu İdareleri Payları Hesabı'na borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, 2022 yılında Türkiye Belediyeler Birliğine 555.991,99 TL tutarında pay aktarıldığı, ancak aktarılan bu payın 363-Kamu İdareleri Payları Hesabı'na kaydedilmeden doğrudan 630-Giderler Hesabı'na kaydedildiği tespit edilmiştir. Bu durum, mali tablolarda 363-Kamu İdareleri Payları Hesabı'nın noksan, 630-Giderler Hesabı'nın fazla görünmesine yol açmaktadır.

Kamu idaresi cevabında, tespit edilen hususa ilişkin olarak Türkiye Belediyeler Birliğine aktarılan payların 363 Kamu İdareleri Payları hesabında takip edilmeye başlandığı belirtilmiştir.

Türkiye Belediyeler Birliğine aktarılacak paylar için 363-Kamu İdareleri Payları Hesabı'nın kullanılması gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması**

Kamu İdaresinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Cins Tashihlerinin Yapılması" başlıklı 10'uncu maddesi hükmü uyarınca, kamu idarelerinin mülkiyetlerinde,

yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının birbirine uygun olmaması durumunda, fiili kullanım durumları esas alınarak tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

Anılan maddenin devamında tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlara ait cins tashihlerinin yapılması yükümlülüğünün bu taşınmazları kullanan idarenin durumu tespit eden yazısı üzerine, taşınmazın maliki olan idareye ait olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların, mevcut kullanım şekilleri ile tapuda kayıtlı bilgilerinin farklı olması halinde, tapu kayıtlarının taşınmazların mevcut kullanım şekilleri esas alınarak düzeltilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin taşınmaz envanterinde bulunan bazı taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ile tapuda yer alan bilgilerinin farklı olduğu tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların tapu kayıtlarının, taşınmazların mevcut kullanım şekilleri esas alınarak cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Taşınmaz Kira Sözleşmeleri Arasındaki Sözleşmesiz Dönem İçin Hesaplanan Ecrimisil Bedellerinden Peşin ve İtirazsız Ödeme İndirimlerinin Yapılmaması**

Kira sözleşmesi sona eren taşınmazların yeni kira sözleşmesi yapılmaya kadar geçen sözleşmesiz süresi için tahsil edilen ecrimisil bedelleri üzerinden peşin ve itirazsız ödeme indiriminin yapılmadığı görülmüştür.

2886 sayılı Kanun'un "Ecrimisil ve Tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edileceği aksi halde ecrimisil alınacağı, ecrimisile itiraz edilmemesi halinde %20, peşin ödenmesi halinde ise ayrıca %15 indirim uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinde 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesindeki hükümlerin belediyenin taşınmazları hakkında da uygulanacağı hükmü yer almaktadır.

Buna göre kiraya verilen taşınmazların kira süresinin sona ermesinden itibaren yapılacak işgaller için ecrimisil tahakkuk ve tahsil edilmesi gerekmektedir. Kesinleşen ecrimisil

bedellerinin tahsili aşamasında 2886 sayılı Kanun'un 75'inci maddesindeki indirim şartları dikkate alınarak işlem yapılması gerekmektedir. Aksi halde kiralaayan kişilerin mevzuattan doğan indirim hakları ihlal edilmekte ve sonrasında bu kişilerce dava açılabilir. Açılan davalar neticesinde de İdare mahkeme masrafı riski ile karşı karşıya kalabilmektedir.

Yapılan incelemede; ATM yeri olarak bankalara kiraya verilen yerlerden sözleşme süresi sona erenlerin tekrar ihale edilerek aynı kullanıcılara kiraya verildiği, yeni sözleşme ile önceki sözleşme arasında kalan süreler için ecrimisil tahakkuk ve tahsil işlemi yapıldığı, ancak yapılan bu işlemlerde fuzuli şağilin ecrimisil tutarını itiraz etmeden ve peşin ödemesine rağmen 2886 sayılı Kanun'un 75'inci maddesinde bahsedilen %20 ve %15 olmak üzere toplam %35 oranında indirim yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yapılan ecrimisil tahsil işlemlerinin 2886 sayılı Kanun'da belirtilen indirimler dikkate alınarak yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Kamu İdaresinin İmar Planlarında Yol ve Yeşil Alana Ayrılan Bazı Yerlerin Ecrimisil Karşılığında Kullandırılması ve Tahliye Ettirilmemesi**

İmar planlarında, yol ve yeşil alana ayrılan bazı yerlerin kullanım amacı dışında, kişilerden ecrimisil alınmak suretiyle kullandırıldığı, söz konusu alanların tahliye işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

3194 sayılı İmar Kanunu'nun "Kamuya Ait Gayrimenkuller" başlıklı 11'inci maddesinde; İmar planlarında; meydan, yol, su-yolu, park, yeşil saha, otopark, toplu taşıma istasyonu ve terminal gibi umumi hizmetlere ayrılmış yerlere rastlayan Hazine ve özel idareye ait arazi ve arsaların belediye veya valiliğin teklifi, Maliye ve Gümrük Bakanlığının onayı ile belediye ve mücavir alan sınırları içinde belediyeye bedelsiz terk edileceği ve tapu kaydının terkin edileceği, bu suretle mal-edilen arazi ve arsaların belediye veya özel idare tarafından satılamayacağı ve başka bir maksat için kullanılamayacağı, bu hususta tapu kütüğünün beyanlar hanesine gerekli şerhin konulacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Arazi ve Arsa Düzenlemesi" başlıklı 18'inci maddesinde, düzenleme ortaklık paylarının, düzenlemeye tâbi tutulan yerlerin, ihtiyacı olan Milli Eğitim Bakanlığına bağlı ilk ve ortaöğretim kurumları, yol, otoyol hariç erişme kontrolünün uygulandığı yol, su yolu, meydan, park, otopark, çocuk bahçesi, yeşil saha, ibadet yeri ve karakol gibi umumî hizmetlerden ve bu hizmetlerle ilgili tesislerden başka maksatlarla kullanılamayacağı ayrıca ifade edilmiştir.

2886 sayılı Kanun'un "Ecrimisil ve Tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde ise Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil isteneceği ve işgal edilen taşınmaz mal, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edileceği ifade edilmektedir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesindeki hükümlerin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı belirtilmektedir.

Yukarıda bahsedilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, imar planında yol ve park alanı olarak ayrılan yerlerin "umumi hizmete" ayrılmış olması nedeniyle başka maksatlarla kullanılmasının mümkün olmadığı, Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine fuzuli şağilden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere ecrimisil alınması ve taşınmazın tahliye ettirilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, imar planında yol ve park alanı olarak ayrılan 21 adet alanın ticari olarak faaliyette bulunan şahıs ve şirketlere ecrimisil alınmak suretiyle kullandırıldığı ve taşınmazın tahliye ettirilmediği tespit edilmiştir. İmar planında yol ve park alanı olarak ayrılan bu 21 adet alanın, kafeterya, pastane, lokanta, restoran, güzellik salonu gibi işletmelerce dükkanların genişletilmesi amacıyla yapı inşa edilerek kullanıldığı anlaşılmıştır. Ecrimisil geçmişe dönük takdir edilen bir bedel olup imar planında yol ve park alanı olarak ayrılan bu gibi taşınmazların ecrimisil alınarak kullandırılması mevzuat gereğince mümkün görülmemektedir.

İmar planlarında yol ve yeşil alana ayrılan yerlerin kullanım amacı dışında kişilerden ecrimisil alınmak suretiyle işletme olarak kullandırılmaması ve işgal edilen alanların tahliyesinin sağlanması gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Dernekler ile Kamu Kurum Ve Kuruluşu Olmayan Tüzel Kişilere Taşınmaz Tahsis Edilmesi**

Kamu İdaresinin mülkiyetinde bulunan bazı taşınmazların derneklere ve kamu kurum ve kuruluşu olmayan tüzel kişilere tahsis edildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer Kuruluşlarla İlişkiler" başlıklı 75'inci maddesinin (c) fıkrasında, Belediyelerin görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda, kamu yararına çalışan dernekler ve vergi muafiyeti tanınmış vakıflarla ortak hizmet projesi gerçekleştirebilecekleri, (d) fıkrasında ise kendilerine ait taşınmazları asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere diğer kamu kurum ve kuruluşlarına bedelli ya da bedelsiz devredebileceği veya süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği belirtilmektedir.

Sayıştay Genel Kurulunun 2017/1 Esas ve 5415/1 Karar No'lu İçtihadı Birleştirme Kararı'nda; kamu idarelerinin mülkiyetlerindeki taşınmazları tahsis edebilmeleri için kamu hizmeti ve kamu idaresi olmak üzere iki temel ölçütün varlığının gerektiği, başka bir ifadeyle, kamu idarelerinin mülkiyetlerindeki taşınmazları kamu hizmetinin bulunmadığı yahut tahsisin yapılacağı tarafın kamu idaresi olmadığı durumlarda tahsis edebilmelerinin mümkün olmadığı, belediyelerin, mülkiyetlerindeki taşınmazlarını 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 edebilecekleri belirtilmektedir.

Yine aynı İçtihadı Birleştirme Kararı'nda; söz konusu tahsislerden bir kısmının bedelli olmasının yapılan işlemin tahsis niteliğini ortadan kaldırmadığı ve taşınmazın kiralandığı anlamına gelmediği, belediye mülkiyetindeki taşınmazların kiralanması için belediye meclis kararının tek başına yeterli olmadığı, böyle bir durumda 2886 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasının gerektiği ifade edilmektedir.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun "İçtihatların Birleştirilmesi" başlıklı 58'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında; İçtihatların birleştirilmesi veya değiştirilmesi kararlarının Resmi Gazetede yayımlanacağı, bu kararlara Sayıştay daire ve kurulları ile kamu idareleri ve sorumluların uymak zorunda olduğu hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere Kamu İdaresi belediye meclisinin kararı ile kendi mülkiyetlerindeki taşınmazları sadece asli görev ve hizmetlerde kullanmak üzere kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilir. Kamu kurum ve kuruluşları dışındaki dernek veya tüzel kişilere tahsis yapılamayacağı mevzuat hükümleri ve Sayıştay Genel Kurul Kararı'nda açıkça belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin kendi mülkiyetindeki 6 adet taşınmazını dernek ve tüzel kişilere tahsis ettiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin taşınmazlarını kamu kurum ve kuruluşları dışındaki dernek veya tüzel

kişilere tahsis etmemesi gerekmektedir.

### **BULGU 8: Demirbaş Niteliği Taşıyan Varlıkların Tüketim Malzemesi Olarak Muhasebeleştirilmesi**

Kamu idaresinin ilgili müdürlüklerinde kullanılmak üzere alınan demirbaş niteliğindeki bazı varlıkların muhasebe kayıtlarına ilk madde ve malzeme olarak kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "15 Stoklar" başlıklı 113'üncü maddesinin birinci fıkrasında; bu hesap grubunun kurum ambar ve atölyelerinde; satılmak veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen mallar ile artık ve hurda gibi bir yıl veya faaliyet dönemi içinde kullanılacak veya paraya çevrilebilecek varlıkların izlenmesi için kullanılacağı, 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 115'inci maddesinde ise; bu hesabın kurumlarca satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, artık ve hurda gibi bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tüketilecek veya paraya çevrilecek varlıkların izlenmesi için kullanılacağı düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "25 Maddi Duran Varlıklar" başlıklı 186'ncı maddesinin birinci fıkrasında; faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunlara ilişkin birikmiş amortismanların maddi duran varlıklar hesap grubu içinde takip edileceği, 255-Demirbaşlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 198'inci maddesinde ise; bu hesabın kurum faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların izlenmesi için kullanılacağı hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin ilgili Müdürlüklerinde kullanılmak üzere perde, stor perde, jaluzi perde, çadır, branda, halıfleks, çim halı, klavye-mouse set gibi demirbaş niteliğindeki varlıkların satın alındığı ancak söz konusu varlıkların 255-Demirbaşlar Hesabı yerine 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı'na kaydedildiği tespit edilmiştir. Bu durum, mali tablolarda 255-Demirbaşlar Hesabı'nın noksan; 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı'nın ise fazla görünmesine yol açmaktadır.

Kamu idaresinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıkların 255-Demirbaşlar Hesabı'na kaydedilmesi gerekmektedir.



---

---

**BULGU 9: Büyükşehir Belediyesi Tarafından İdareye Aktarılması Gereken Araç Park Yerlerinin İşletilmesinden Elde Edilen Gelirlerin Takibinin Yapılmaması**

Büyükşehir Belediyesi tarafından işletilen, işlettirilen veya kiraya verilen araç park yerlerinden elde edilen gelirlerden, Kamu İdaresine herhangi bir payın aktarılmadığı görülmüştür.

Karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etme ve işletme, işlettirme veya kiraya verme yetkisi 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun, büyükşehir ve ilçe belediyelerinin görev ve sorumluluklarını düzenleyen 7'nci maddesinin (f) bendi ile Büyükşehir Belediyelerine verilmiştir. Aynı Kanun'un Büyükşehir Belediyesinin gelirlerini düzenleyen 23'üncü maddesinin (f) bendi ile 7'nci madde kapsamında tespit edilen araç park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirin %50'sinin ilçe belediyelerine nüfuslarına göre dağıtılacağı, kalan %50'sinin ise Büyükşehir Belediyesinin geliri olacağı düzenlenmiştir. Bu kapsamda Büyükşehir Belediyesi tarafından işletilen ve işlettirilen veya kiraya verilen araç park yerlerinden elde edilen gelirlerden ilçe belediyesine pay aktarılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Büyükşehir Belediyesi tarafından 2022 yılında Kamu İdaresine bu kapsamda herhangi bir pay aktarılmadığı, alacağın takip ve tahsili konusunda herhangi bir işlem yapılmadığı tespit edilmiştir.

Otoparkların işletilmesi ve işlettirilmesi veya kiraya verilmesi nedeniyle Büyükşehir Belediyesince elde edilen gelirlerden Kamu İdaresine aktarılması gereken payın takibinin yapılarak tahsilinin sağlanması gerekmektedir.

**BULGU 10: Büyükşehir Belediyesi Tarafından İdareye Aktarılması Gereken Müze Giriş Ücretlerine İlişkin Payın Takibinin Yapılmaması**

Büyükşehir Belediyesi sınırları içerisinde işletilen müzelerin giriş ücretlerinden alınan paylardan Kamu İdaresine aktarılması gereken tutarların takibinin yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 'Müze Giriş Ücretleri ile Madenlerden Belediyelere Pay' başlıklı mükerrer 97'nci maddesinde: Cumhurbaşkanlığına bağlı milli saraylar hariç belediye ve mücavir alan sınırları içinde gerçek ve tüzel kişilerce işletilen her türlü müzelerin giriş ücretlerinin % 5'inin belediye payı olarak ayrılacağı, belediye payı olarak ayrılan miktarın, tahsilini takip eden ayın 15 inci günü akşamına kadar müzenin bulunduğu yer

(27.06.1984 gün ve 3030 sayılı Kanun'un uygulandığı şehirde Büyükşehir Belediyelerine) belediyesine ödenmesinin mecburi olduğu, Büyükşehir Belediyelerince tahsil edilen payın yüzde 75'inin Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca bildirilecek son genel nüfus sayımı sonuçlarına göre nüfusları oranında ilgili ilçe belediyelerine dağıtılacağı hüküm altına alınmıştır.

Mevzuat hükmünden anlaşılacağı üzere, büyükşehir belediyelerinin bulunduğu illerde belediye sınırları içerisinde işletilen müzelerin giriş ücretinin yüzde 5'inin büyükşehir belediyelerine aktarılması, aktarılan tutarın yüzde 75'inin Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca bildirilecek son genel nüfus sayımı sonuçlarına göre nüfusları oranında ilgili ilçe belediyelerine dağıtılması gerekmektedir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "Büyükşehir Belediyesinin Gelirleri" başlıklı 23'üncü maddesinde; büyükşehir belediyeleri ve bağlı kuruluşları ile ilçe belediyelerinin tahsil ettikleri vergi ve diğer mali yükümlülükler dolayısıyla birbirlerine ödemeleri gereken payların zamanında yatırılmaması halinde, hem yatırılmama/aktarma yapılmama işleminden hem de aktarmanın yapılmamasından kaynaklanacak faiz ve benzeri her türlü zararın tazmininden üst yöneticiler ile mali hizmetler müdürlerinin sorumlu olacakları hükme bağlanmıştır.

Yapılan incelemede, 2022 yılı içerisinde Büyükşehir Belediyesinden herhangi bir müze payının Kamu İdaresine aktarılmadığı, Kamu İdaresince de söz konusu gelirin tahsili için takibat yapılmadığı tespit edilmiştir.

Büyükşehir Belediyesi sınırları içerisinde pek çok müze bulunduğu göz önünde bulundurulduğunda, Kamu İdaresinin önemli bir gelir kaybına uğradığı değerlendirilmektedir.

Büyükşehir Belediyesi sınırları içerisinde işletilen müzelerin giriş ücretlerinden alınan paylardan Kamu İdaresine aktarılması gereken tutarların takibinin yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 11: Belediye Sınırları İçerisinde Faaliyet Gösteren Tedarikçi Firmalardan Bir Kısımının Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Beyannamelerini Düzenli Olarak Vermemeleri**

Kamu İdaresi sınırları içerisinde elektrik enerjisini tedarik eden bazı firmaların bazı aylara ait elektrik ve havagazı tüketim vergisi beyannamelerini vermedikleri görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 34'üncü maddesinde, Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketiminin, Elektrik ve Havagazı Tüketim

Vergisine tabi olduğu, 35'inci maddesinde ise söz konusu verginin mükellefinin elektrik ve havagazını tüketenler olduğu, verginin sorumlusunun ise elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan kuruluşlar olduğu belirtilmektedir.

Aynı Kanun'un 39'uncu maddesinde, elektrik enerjisini tedarik eden veya havagazını dağıtan kuruluşların tahsil ettikleri vergiyi, tahsil tarihini takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar belediyeye bir beyanname ile bildirmeye ve vergiyi aynı sürede ödemeye mecbur oldukları ifade edilmektedir.

Yapılan incelemede, elektrik enerjisini tedarik eden bazı firmaların bazı aylarda beyanname vermedikleri tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi sınırlarında faaliyet gösteren ve sorumlu sıfatıyla tüketicilerden elektrik ve havagazı tüketim vergisini tahsil eden tedarikçi firmaların, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi beyannamelerini süresinde vermeleri ve tahsil ettikleri vergileri Kamu İdaresine süresinde yatırmaları konusunda etkin bir takibin yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 12: İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Belediye Tarafından Verilmeyen Bazı İşletmelere Vergi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi**

İş yeri açma ve çalışma ruhsatını Belediyeden alma zorunluluğu bulunmayan bazı iş yerlerinin çevre temizlik vergisi ile ilan ve reklam vergisi mükellefiyetinin bulunmadığı görülmüştür.

3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'a göre işyeri açma ve çalışma ruhsatı verme yetkisinin belediyelerde olduğu ve hangi iş yerlerine bu Kanun hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiştir. Buna göre Kanun hükümlerinin uygulanmayacağı alanlarda faaliyet gösteren işletmeler (mali müşavir, avukat, diş hekimi, doktor vs.) ruhsat için Belediyeye başvurmayacak, ilgili meslek odalarına veya belirli kurumlara başvurarak iş yeri açma ve çalışma ruhsatını alacaklardır. Bu alanlarda faaliyet gösteren işletmelerin belediyelerden iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almaması, belediyelerin bu iş yerlerinden haberdar olmama riskini arttırmakta ve vergi mükellefiyetinin tesis edilmesini güçleştirmektedir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Çevre Temizlik Vergisi" başlıklı Mükerrer 44 üncü maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alan içinde bulunan ve belediyenin çevre temizlik hizmetinden yararlanan iş yerlerinin çevre temizlik vergisine tabi olduğu hüküm altına

alınmıştır. Büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alan içerisindeki konutların çevre temizlik vergilerinin tahakkuk ve tahsilat işlemleri su ve kanalizasyon idareleri tarafından gerçekleştirilmektedir. İş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergilerinin tahakkuk ve tahsilat işlemleri ise ilgili belediyeler tarafından yapılmaktadır.

Aynı Kanunda, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişilerin ilan ve reklam vergisi mükellefiyetine tabi olacağı belirtilerek dükkan, ticari, sınıai müesseseler ile serbest meslek erbaplarınca çeşitli yerlere asılan ve takılan levha, yazı, resim gibi her çeşit sabit ilan ve reklamlar ile ışıklı veya projeksiyonlu ilan ve reklamların metre karesinden yıllık olarak alınabilecek taban ve tavan tutarlara ilişkin belirlemeler yapılmıştır.

Yapılan incelemede, Tepebaşı Belediyesi sınırları içerisinde 2022 yılında aktif vergi dairesi mükellefi olan işletmelerin listesi temin edilmiş ve bu listeden iş yeri açma ve çalışma ruhsatı Belediye tarafından verilmeyen 387 adet iş yeri seçilerek Kamu İdaresinden alınan aktif vergi mükellefleri listesiyle karşılaştırılmış ve 387 adet iş yerinden 370 tanesinin çevre temizlik vergisi ile ilan ve reklam vergisi mükellefiyetlerinin olmadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu serbest meslek faaliyetinde bulunanlardan bazılarının mesleki faaliyetlerini konut olarak kullanılan dairelerde gerçekleştirmeleri nedeniyle vergi mükellefiyetinin tesis edilmesinde bu şekilde kullanılan dairelerin mesken olarak değil iş yeri olarak değerlendirilmesi ve emlak vergisinin de mesken üzerinden değil iş yeri üzerinden alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

İş yeri açma ve çalışma ruhsatı Kamu İdaresi tarafından verilmeyen mali müşavirlik, avukatlık ve mimarlık gibi serbest meslek faaliyetlerinin icra edildiği işletmelerin vergi mükellefiyetinin oluşturulması gerekmektedir.

### **BULGU 13: İmar Kanunu Gereğince Tahsil Edilen Otopark Gelirlerinin Amacı Dışında Kullanılması ve Vadeli Mevduat Hesabında Nemalandırılmaması**

Otopark hesabında toplanan tutarların, mevzuatta belirlenen amaçlar dışında harcandığı görülmüştür.

22.02.2018 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Otopark Yönetmeliği’nin 12’inci maddesinde, otopark hesabında tutulan meblağlara yasaların öngördüğü faiz oranının uygulanacağı, 13’üncü maddesinde ise bu hesapta toplanan meblağın bölge ve genel otopark tesisi dışında başka bir amaçla kullanılamayacağı hükmü yer

almaktadır.

Yönetmelik'ten, bu kapsamda toplanan tutarların ayrı bir hesapta ve diğer hesaplar ile ilişkilendirilmeksizin tutulması ve bu tutarların yasalarca öngörülen faiz ile nemalandırılması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, otopark hesabında tutulan tutarın bir kısmının diğer banka hesaplarına aktararak Kurumun resmi ödemelerinde (icra, iletişim faturaları, doğalgaz faturaları, sendika aidatı vs.) kullanıldığı, daha sonra kullanılan bedelin ilgili hesaba geri yatırıldığı ancak bu tutarların bu döneme ilişkin olarak nemalandırılmadığı tespit edilmiştir.

Otopark hesabında toplanan otopark gelirlerinin, mevzuatın öngördüğü hususlar dışında başka amaçlarla kullanılmaması gerekmektedir.

#### **BULGU 14: İş Yerlerine Yönelik Çevre Temizlik Vergisi İçin Oluşturulan Bina Derecelerinin Güncel Olmaması Ve Farklı Bina Derecelerinin Esas Alınması**

Kamu İdaresi tarafından, işyerleri için oluşturulan bina derecelerinin güncel olmaması ve bazı mükelleflerin bina derecelerinin hatalı belirlenmesi nedeniyle çevre temizlik vergisinin mevzuatın öngördüğü biçimde tarh ve tahakkuk ettirilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 44'üncü maddesi ile ihdas edilen çevre temizlik vergisi, belediye sınırları içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekilde kullanılan binalardan alınmaktadır. Söz konusu maddeye göre verginin mükellefi söz konusu binaları kullananlar olup, mükellefiyet binaların kullanımı ile başlamaktadır.

Yasa koyucu tarafından verginin tahakkuk ve tahsilinde ikili bir ayrıma gidilmiş, su ihtiyacını belediyece tesis edilmiş su şebekesinden karşılayan binalar ile işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar için farklı düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelere göre işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisinin söz konusu Kanun maddesinde 7 grup ve 5 dereceden oluşan tarife üzerinden hesaplanarak alınması gerekmektedir. Ancak bu hesaplamanın yapılabilmesi için vergi alınacak bir binanın hangi grup ve derece içerisinde yer aldığı belirlenmesi gerekmektedir. Bu çerçevede aynı Kanun maddesinde, Cumhurbaşkanına (Bakanlar Kuruluna) bina gruplarının belirlenmesi, belediye meclislerine ise mahallin sosyal ve ekonomik farklılıkları ile büyüklüklerini de dikkate alarak binaların hangi dereceye gireceğini tespit etme yetkisi verilmiştir.

Bakanlar Kurulu bu yetkiye dayanarak, 2005/9817 sayılı Kararı ile işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ilişkin grupları belirlemiştir.

Aynı Karar'da belediye meclislerince, mükellefler dikkate alınmaksızın bina grupları itibarıyla derecelere intibak yapılacağı, yapılan intibak işleminin de mükelleflere ilan edileceği belirtilmiştir. Buna göre belediye meclisleri gruplar için ayrı ayrı bina derecelerini belirleyecektir. Örneğin, kurs şeklinde kullanılan bir binada, bu binanın hangi grupta yer aldığı tespitinde öğrenci sayısı belirleyici olurken, bu binanın hangi dereceye dâhil olduğu ise belediye meclis kararına göre belirlenecektir. Aynı şekilde, konaklama tesisi olarak kullanılan bir binanın grubu yatak kapasitesine göre değişirken, bu binanın hangi dereceye dâhil olacağı belediye meclisi kararı ile belirlenecektir. Vergi alınacak binaların derece ve grupları bu şekilde belirlendikten sonra, 2464 sayılı Kanun'un mükerrer 44'üncü maddesinde oluşturulan tarifeye göre vergi hesaplanacaktır.

Yapılan incelemede, Tepebaşı Belediye Meclisince bina grupları itibarıyla derecelere intibak yapılmasına ilişkin karar alındığı ancak uygulamada bazı tahakkuklarda, meclis kararına göre olması gereken bina derecelerinden farklı dereceler belirlenerek tahakkukların gerçekleştirildiği tespit edilmiştir. Örnek olarak; kullanım alanı kriterine göre yapılan bazı çevre temizlik vergisi tahakkukları hatalı derece üzerinden yapılmıştır. Ayrıca 2001 tarihli söz konusu meclis kararı, m2, bina rayiç bedeli gibi hususlarda güncelliğini yitirmiş olup, meclis kararı sonrası oluşturulan cadde ve sokaklar da ilgili meclis kararı kapsamında bulunmamaktadır. Bu durum, çevre temizlik vergisinin mevzuata uygun biçimde tarh ve tahakkuk ettirilmemesine ve dolayısıyla bazı mükelleflerden eksik vergi alınmasına neden olmaktadır.

Söz konusu vergiye ilişkin iş ve işlemlerin yasal düzenlemelere uygun yürütülmesini ve gelir kaybının engellenmesini teminen, çevre temizlik vergisine ilişkin alınacak güncel meclis kararının doğru bir şekilde uygulanması gerekmektedir.

### **BULGU 15: Muhasebeleştirme Belgelerinde Düzeltme Kayıtlarının Mevzuata Uygun Yapılmaması**

Düzenlenen ödeme emri belgeleri ve muhasebe işlem fişlerinin üzerlerinde, düzeltme işlemlerinin yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Kayıt Yanlışlıklarının Düzeltmesi" başlıklı 503'üncü maddesinde, kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu hariç olmak üzere,

veyemiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlığın ancak muhasebe kaydıyla düzeltileceği belirtilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Giderin Gerçekleştirilmesi" başlıklı 33'üncü maddesinde; giderlerin gerçekleştirilmesinin harcama yetkililerince belirlenen gerçekleştirme görevlileri tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanacağı ifade edilmiştir.

Söz konusu Kanun'un "Mali Hizmetler Birimi" başlıklı 60'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde ise; genel bütçe kapsamı dışında kalan idarelerde muhasebe hizmetlerini yürütme görevinin mali hizmetler biriminin görevleri arasında olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Muhasebe Hizmeti Ve Muhasebe Yetkilisinin Yetki ve Sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinde ise; idarelerin tüm mali işlemlerinin kayıt altına alınmasının ve raporlanmasının muhasebe hizmeti kapsamında olduğu, söz konusu madde kapsamında muhasebe yetkilisinin, muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumlu olacağı belirtilmiştir. Diğer yandan madde kapsamında muhasebe yetkilisinin ödeme aşamasındaki kontrol görevleri tahdidi olarak sayılmış olup, maddi hata bulunup bulunmadığını kontrol etmekle yükümlü olduğu düzenlenmiştir. Ayrıca sayılan konulara ilişkin hata veya eksiklik bulunması halinde ödeme yapılamayacağı ve belgesi eksik veya hatalı olan ödeme emri belgelerinin düzeltilmek veya tamamlanmak üzere en geç bir iş günü içinde gerekçeleriyle birlikte harcama yetkilisine yazılı olarak gönderileceği ve hataların düzeltilmesi veya eksikliklerin giderilmesi halinde ancak ödeme yapılabileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, harcama birimlerinin muhasebe işlemlerinin konusuna göre ilgili muhasebeleştirme belgelerini düzenlemesi gerektiği, söz konusu belgelerde hata veya eksiklik olması halinde ise mali hizmetler müdürlüğü tarafından belgelerin ilgili harcama birimine geri gönderileceği ve söz konusu hata ve eksiklikler giderilmeden ödeme yapılmaması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, harcama birimlerince düzenlenen muhasebeleştirme belgelerine ilişkin olarak mali hizmetler müdürlüğü tarafından tespit edilen hataların ve eksikliklerin, düzeltilmek üzere ilgili harcama birimine geri gönderilmek yerine, gerekli düzeltme işlemlerinin ilgili belge üzerine doğrudan yapıldığı veya elektronik olarak muhasebe sistemine düzelterek kaydedildiği ancak belge üzerinde düzeltilmediği tespit edilmiştir. Bu kapsamda

hesap adlarına ilişkin hatalı kayıtların düzeltme işleminin mali hizmetler müdürlüğünce, söz konusu muhasebeleştirme belgeleri üzerinde hatalı hesap adının üzeri çizilerek doğru hesap adının yazılması suretiyle yapıldığı veya hiç düzeltme yapılmayarak doğru hesap adıyla elektronik muhasebe sistemine giriş kaydının yapıldığı görülmüştür.

Muhasebeleştirme belgelerindeki hata ve eksikliklerin mali hizmetler müdürlüğünce düzeltme işlemi yapılmaksızın, ilgili harcama birimine gerekli düzeltmelerin yapılmak üzere geri gönderilmesi ve muhasebe kaydı ve ödeme işleminin ancak söz konusu düzeltme işleminden sonra yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 16: Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu İle Belirlenen Avans Üst Sınırının Aşılması**

Kamu İdaresi tarafından yapılan ön ödemelerde Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile belirlenen üst sınıra uyulmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Ön Ödeme" başlıklı 35'inci maddesinde, harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla, ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılabileceği ve verilecek avansın üst sınırının Merkezî Yönetim Bütçe Kanunu'nda gösterileceği belirtilmiştir.

2022 yılı Merkezî Yönetim Bütçe Kanunu'na ekli "Çeşitli Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelere Göre Bütçe Kanununda Gösterilmesi Gereken Parasal ve Diğer Sınırlara Ait- İ Cetveli"nde 5018 sayılı Kanun'un 35'inci maddesinde belirtilen ön ödeme için; yapım işleri ile mal ve hizmet alımları için illerde, kuruluş merkezlerinde, büyükşehir belediye sınırları içindeki ilçeler ve nüfusu 50 bini geçen ilçelerde 2.370,00 TL, diğer ilçelerde ise 1.235,00 TL tutarında bir üst sınır tespit edilmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi tarafından Kanun'da öngörülen 2.370,00 TL avans üst sınırına uyulmadığı, söz konusu üst sınırı aşan avans ödemelerinin yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresince, Basın İlan Kurumuna yapılan ödemeler ile idareye ait taşıtların fenni muayeneleri için yapılan ödemelerde avans üst sınırının aşıldığı ancak bunun Basın İlan Kurumuna yapılan ödemelere ait faturaların daha sonra gönderilmesi nedeniyle bedellerdeki tutarsızlığı önlemek ve faturaların takibi amacıyla yapıldığı ifade edilmiş ise de yukarıda



bahsedilen mevzuat hükümleri gereğince Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'nda belirlenen avans üst sınırının aşlamayacağı değerlendirilmektedir.

Avans ödemelerinin, Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile belirlenen üst sınırı aşmayacak şekilde yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 17: Bütçe Emanetleri Hesabı'nda Kayıtlı Tutarların Muhasebe Kayıtlarına Alındığı Sıraya Göre Ödenmemesi**

Ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği nedeniyle 320-Bütçe Emanetleri Hesabı'na kaydedilen tutarlara ilişkin ödemelerin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre yapılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Ödenemeyen Giderler ve Bütçeleştirilmiş Borçlar" başlıklı 34'üncü maddesinde; kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderlerin, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeneceği, ancak sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

5018 sayılı Kanun'un "Muhasebe Hizmeti ve Muhasebe Yetkilisinin Yetki ve Sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinde de, muhasebe yetkililerinin, 34'üncü maddenin ikinci fıkrasındaki ödemeye ilişkin hükümleri kontrol yükümlülüklerinden dolayı sorumlu oldukları belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 320-Bütçe Emanetleri Hesabı'yla ilgili "Hesaba İlişkin İşlemler" başlıklı 249'uncu maddesinde ise; bütçe emanetine alınan tutarlardan gerek mali yıl içinde gerekse yılı geçtikten sonra yapılacak ödemeler için muhasebe işlem fişi düzenleneceği, bütçe emanetlerine alınan tutarların muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ilgililerine ödeneceği, tutarın emanete alınması sırasında istihkak sahibine verilen veya istihkak sahibine verilemediği için muhasebe biriminde saklanan muhasebeleştirme belgesinin bir nüshasının muhasebe işlem fişine bağlanacağı, emanete alınan tutarın bir defada ödenemediği takdirde, daha sonra yapılacak ödemelere ilişkin fişe ilk ödemeye ait fişin yevmiye tarih ve numarasının yazılacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere belediyenin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde alınan mal veya hizmet karşılığı tutarlar, 320-Bütçe Emanetleri Hesabı'nda izlenecek ve bu hesaptan yapılacak ödemeler giderin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre gerçekleştirilecektir.

Yapılan incelemede, nakit yetersizliği nedeniyle 320-Bütçe Emanetleri Hesabı'na kaydedilen giderlerin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenmediği tespit edilmiştir.

Nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde 320-Bütçe Emanetleri Hesabı'na kaydedilen tutarlara ilişkin ödemelerin, giderlerin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 18: Kamu İdaresi Bütçesinden Karşılanaan Dağıtım Tesis Giderlerinin Elektrik Dağıtım Şirketinden Talep Edilmemesi ve Devir İşlemlerinin Yapılmaması**

Dağıtım şirketince yapılması gereken ancak enerji müsaadesi alınabilmesi için çeşitli nedenlerle Kamu İdaresi bütçesinden karşılanan dağıtım tesis giderlerinin ilgili elektrik dağıtım şirketinden talep edilmediği, ayrıca söz konusu dağıtım tesislerinin elektrik dağıtım şirketine devredilmediği görülmüştür.

Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği'nin 3'üncü maddesinde, dağıtım tesisi, bağlantı hattı ve bağlantı noktasının tanımları yapılmış olup, Yönetmelik'in 15'inci maddesinde, bağlantı noktası dâhil olmak üzere bağlantı noktasından itibaren geri kalan hattın dağıtım tesisi olduğu açıkça hüküm altına alınmıştır.

Dolayısıyla alçak gerilim (AG) seviyesinden bağlı tüketiciler için enerjinin yapı bina giriş noktalarına kadar getirilmesi, orta gerilim (OG) seviyesinden bağlı tüketiciler için tüketim tesislerine ait şalt sahalarının (trafoların) bittiği noktadan sonraki nihayet direğine kadar getirilmesi dağıtım şirketlerinin sorumluluğundadır.

Dağıtım şirketinin, ihtiyaç sahibi kişi ve kurumların enerji talebini, meskûn mahal içinde ve meskûn mahal dışında farklı zaman dilimlerinde söz konusu Yönetmelik'in 10'uncu maddesine göre, AG şebekesi tesis edilmesi durumunda en fazla 6 ay içinde, OG şebekesi tesis edilmesi durumunda en fazla 18 ay içinde (trafo dâhil) karşılaması ve gerekli şebekeyi tesis ederek enerjiyi sağlaması gerekmektedir.

Bu durumda yukarıda belirtildiği üzere (meskûn mahal içinde veya dışında) enerjinin bina giriş noktalarına kadar getirilmesi dağıtım şirketlerinin sorumluluğunda olmakla beraber,

aynı Yönetmelik'in 10/A maddesinin 4-c fıkrasında, dağıtım şirketi tarafından bildirilen sürenin uzun bulunması halinde Yönetmelik'in 21'inci maddesine göre gerekli yatırımın bağlantı başvurusu yapan gerçek ve tüzel kişiler tarafından yapılabileceği ifade edilmiştir.

Dağıtım şirketi ile başvuru sahibi arasında imzalanan tesis yapım sözleşmesine göre başvuru sahibince üstlenilip ödenen yatırım bedelinin dağıtım şirketince en fazla 12 eşit taksitle geri ödenmesi gerektiği ve geri ödemenin nasıl ve ne şekilde yapılacağı hususları Yönetmelik'in 21'inci maddesinde açıklanmıştır.

Öte yandan söz konusu Yönetmelik'in 10/B maddesinde, dağıtım tesislerinin dağıtım şirketine ne zaman ve ne şekilde devredileceği de açıklanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in Geçici 1'inci ve 2'nci maddelerinde ise bu Yönetmelik'in yayımı tarihinden önce gerçek veya tüzel kişiler tarafından yaptırılan trafo yatırımlarına ait işlemlerin nasıl yapılacağı da hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi bütçesinden karşılanan dağıtım tesis giderlerinin ilgili elektrik dağıtım şirketinden talep edilmediği, ayrıca dağıtım tesislerinin de elektrik dağıtım şirketine devredilmediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresince Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği'nin 38. Maddesinin yürürlükten kaldırıldığı ifade edilmiş ise de, dağıtım tesislerinin dağıtım şirketlerine devri ile ilgili hükümler Yönetmelik'in yürürlükte olan 10/B maddesinde düzenlenmiş olup dağıtım tesislerinin dağıtım şirketlerine devredilmesi gerekmektedir.

Kamu binalarının hizmete açılmasının gecikmemesi için Kamu İdaresince karşılanan enerji dağıtım şirketi uhdesindeki söz konusu yatırım tesis giderlerinin ilgili enerji dağıtım şirketinden yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince geri alınması, bununla beraber söz konusu tesis ve trafoların bakımının yüksek maliyet, teknik donanım ve uzmanlık gerektirmesi nedeniyle bu tesislerin kaydi olarak da müştemilatı ile birlikte ilgili dağıtım şirketine devredilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 19: Kamu İdaresine Ait Reklam Panolarının İşletme Hakkının Kiralanması İşinde Tahmin Edilen Bedel Hesabının Hesap Tutanağında Gösterilmemesi ve İdare Kullanımlarının Dikkate Alınmaması**

Kamu İdaresine ait Billboard, CLP ve Megalight gibi açık hava reklam pano ve alanlarının 8 yıl süreyle işletme hakkının kiraya verilmesi ihalesinde, tahmin edilen bedelin

hesabının hesap tutanağında gösterilmediği ve İdarenin bu reklam panolarını kullanımlarının tahmini bedel hesabında dikkate alınmadığı görülmüştür.

2886 sayılı Kanun'un 1'inci maddesinde belediyelerin mülkiyetinde bulunan taşınır ve taşınmaz malların ve hakların kiraya verilmesi işlemlerinin bu Kanun kapsamında olduğu hüküm altına alınmış olup kiralama işlemlerinin ihale yoluyla yine bu Kanun'da belirtilen esas ve usullere göre gerçekleştirileceği belirtilmektedir.

Aynı Kanun'un "Tahmin Edilen Bedelin Tespiti" başlıklı 9'uncu maddesinde, tahmin edilen bedelin idarelerce tespit edileceği veya ettirileceği, işin özelliğine göre gerektiğinde bu bedelin veya bu bedelin hesabında kullanılacak fiyatların belediye, ticaret odası, sanayi odası ve borsa gibi kuruluşlardan veya bilirkişilerden soruşturulacağı ve tahmin edilen bedelin, bunun dayanaklarının da eklendiği bir hesap tutanağında gösterileceği ve asıl evrak arasında saklanacağı belirtilmektedir.

Gelir getirici bir niteliğe sahip olan taşınmazların kiralama işleminden önce idarece bir takım işlemlerin gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bunlardan birisi, ihalenin tahmin edilen bedelinin tespit edilmesidir. Bu doğrultuda tahmin edilen bedel idarelerce tespit edilecek veya ettirilecek; işin özelliğine göre gerektiğinde bu bedel veya bu bedelin hesabında kullanılacak fiyatlar belediye, ticaret odası, sanayi odası, borsa gibi kuruluşlardan veya bilirkişilerden soruşturulacaktır. Bu soruşturmalar sonucunda belirlenmiş olan tahmini bedel, bunun dayanaklarının da eklendiği bir hesap cetvelinde gösterilecek ve ihale dosyası arasında saklanacaktır.

Söz konusu Kanun'da tahmin edilen bedele ilişkin araştırmanın işin özelliğine göre gerektiğinde yapılacağı belirtilmiş olmasından hareketle, bu araştırmanın yapılıp yapılmaması konusunda İdarelerin takdir hakkına sahip olduğu düşünülse de takdir hakkının sınırsız olmadığı, kamu hizmetinin gerekleri ve kamu yararı amacı taşıması gerekmektedir. Bu nedenle, tahmin edilen bedelin tespitine ilişkin olarak gerekli araştırmaların yapılmadığı durumlarda, bunun objektif ve somut bir biçimde gerekçelendirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresine ait 73 adet Billboard, 33 adet CLP ve 1 adet Megalight'ın işletme hakkının 2886 sayılı Kanun'un 45'inci maddesine göre açık teklif usulü ile 29.03.2018 tarihinde 8 yıllığına ihale edildiği anlaşılmıştır. Söz konusu ihaleye ait İdari Şartnamenin "İhale Konusu İşe İlişkin Bilgiler" başlıklı 2'nci maddesinde, Tepebaşı sınırları dahilinde hali hazırda bulunan 73 adet Billboard, 33 adet CLP (raket- ışıklı pano) 1 adet

Megalight ve yüklenici tarafından ilk yıl %200, takip eden yıllarda ise %20 artışla reklam panoları imal edilip İdarenin onay vereceği yerlere konularak yap- işlet–devret şekli ile 8 yıllık kira bedeli karşılığında tüm reklam panolarının işletme hakkının kiraya verileceği ve kira süresi sonunda yüklenici tarafından İdareye teslim edileceği belirtilmiştir.

Tahmin edilen bedelin tespitine ilişkin hesap tutanağından İdarenin sadece son 3 yıllık reklam panosu gelirlerinin esas alındığı anlaşılmıştır. Buna göre İdarenin 2015 yılında 9.080,00 TL, 2016 yılında 14.136,00 TL ve 2017 yılında ise 6.595,00 TL reklam panosu geliri elde ettiği, son 3 yıllık reklam panosu gelirinin yıllık ortalamasının 8.421,51 TL olduğu, tahmini bedelin ise aylık 6.250,00 TL, yıllık 75.000,00 TL, 8 yıllık 600.000,00 TL olarak belirlendiği tespit edilmiştir. Ancak Kamu İdaresinin son 3 yıllık reklam panosu gelirinin yıllık ortalaması 8.421,51 TL olmasına rağmen, tahmin edilen bedel yıllık 75.000,00 TL olarak belirlenmiş ise de bu 75.000,00 TL'nin nasıl hesap edildiği, hesap tutanağında gösterilmemiştir.

Kamu İdaresince, ihale öncesinde reklam broşürü, grafik baskı v.b. maliyetlerin yüksekliği nedeniyle reklam panolarının %20 ila %50 kapasiteyle kullanıldığı, son üç yıllık reklam panoları kira gelirlerinin tahmini bedelin hesabında gösterge olarak esas alındığı, yıllık kira geliri olan 75.000,00 TL'nin, ihale süresi sonunda yüklenicinin yapacağı reklam panoları ile birlikte oluşacak reklam panolarının toplam sayısındaki yüzdeler artışın son 3 yıllık billboard gelirinin yıllık ortalaması olan 8.421,51 TL'ye uygulanması suretiyle bulunduğu belirtilmiş ise de ihale öncesinde faaliyetlerinin tanıtımı amacıyla İdarenin kendi reklam panolarını kullanımlarının parasal karşılığının tahmini bedelin hesabında dikkate alınmadığı anlaşılmış olup, tahmini bedelin hesap edilmesinde, İdarenin sadece son 3 yıllık reklam panosu gelirlerinin esas alınıp, parasal bir karşılığı olan İdare kullanımlarının ise dikkate alınmaması yukarıda bahsedilen 2886 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesi kapsamında bir eksiklik olarak değerlendirilmektedir.

Tahmin edilen bedelin ticaret odası, sanayi odası ve borsa gibi kuruluşlardan veya bilirkişilerden de soruşturulmak suretiyle belirlenmesi ve bunun hesabının, hesap tutanağında gösterilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 20: Mal Alımı ve Yapım İşi İhalelerinde İşin Teknik Şartnamesine Rekabeti Engelleyici Hüküm Konularak İhaleye Girişin Sınırlandırılması ve Teknik Şartnamede Birbiriyle Çelişen Hükümler Bulunması**

Bazı mal alımı ve yapım işi ihalelerinde işin teknik şartnamesine rekabeti engelleyici

hüküm konularak ihaleye girişin sınırlandırıldığı ve ayrıca işin teknik şartnamesine birbirleriyle çelişen hükümler konulduğu görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 'Temel İlkeler' başlıklı 5'inci maddesinde, İdarelerin bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu oldukları hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 'Şartnameler' başlıklı 12'nci maddesinde ise, İhale konusu mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin teknik kriterlerine ihale dokümanının bir parçası olan teknik şartnamelerde yer verileceği, belirlenecek teknik kriterlerin, verimliliği ve fonksiyonelliği sağlamaya yönelik olacağı, rekabeti engelleyici hususlar içermeyeceği ve bütün istekliler için fırsat eşitliğini sağlayacağı belirtilmektedir.

Yapılan incelemede, "*Prefabrik Betondan İmal Edilmiş Bordür, Parke Taş ve Yağmur Oluğu Alımı*" ihalesinin teknik şartnamesinin 'Teknik Özellikler' başlıklı 'd' maddesinde, Malzemeler için, yüklenicinin valilik binası merkez olmak kaydı ile 20 km yarıçapındaki alan içerisinde kalacak şekilde (beyan etmiş olduğu) imalat ve idare stok sahası arası nakliyenin Yüklenici tarafından yapılacağı hükmünün konulduğu tespit edilmiştir. Ancak işin teknik şartnamesine imalat yerinin, valilik binası merkez olmak kaydı ile 20 km yarıçapındaki alan içerisinde kalacak şekilde yükleniciden beyan etmesini istemenin rekabeti engelleyen bir husus olduğu değerlendirilmektedir. Zira söz konusu madde hükmünden de anlaşılacağı üzere imalat sahası ile idare stok sahası arası nakliyenin yükleniciye ait olduğu dolayısıyla böyle bir sınırlamaya gidilmesine gerek olmadığı açıktır. Böyle bir sınırlama yapılmak suretiyle imalat yeri 20 km yarıçapından daha uzak olan isteklilerin ihaleye girmesinin engellendiği dolayısıyla fırsat eşitliğinin ve rekabetin sağlanmadığı değerlendirilmektedir.

Yine bir başka ihale olan; Muhtelif Sokaklarda Yol ve Tretuvar Yapım İşi ihalesinde, işin teknik şartnamesinin '*Diğer Hususlar-Aşınma Asfaltı ve Tretuvar Asfaltı İçin Sağlanması Gereken Teknik Özellikler*' başlıklı "o" maddesinde; yüklenicinin beyan edeceği asfalt plenti Eskişehir Tepebaşı Belediyesi Zincirlikuyu Şantiyesi merkez olmak üzere 20 km. yarıçap içinde bulunacağı ve nakliyenin İdare tarafından yapılacağı şartına yer verilmek suretiyle yüklenicinin asfalt plentinin Eskişehir Tepebaşı Belediyesi Zincirlikuyu Şantiyesi merkez olmak üzere 20 km. yarıçap içerisinde bulunma zorunluluğunun getirildiği tespit edilmiştir. Ayrıca söz konusu maddede, nakliyenin Kamu İdaresi tarafından yapılacağı belirtilmesine rağmen işin teknik

şartnamesindeki ‘İmalat Tarifleri’ başlıklı poz tanımlarında, nakliyenin yüklenici tarafından yapılacağı belirtilmiştir ki bu durum teknik şartname ile imalat pozlarının birbirleriyle çelişmesine neden olmuştur. Aşağıda bu işe ait imalat pozları örnek olarak verilmektedir.

Buna göre; “**Özel Tretuvar Asfalt Tretuvar Asfaltı Temini, Nakliyesi Ve Titreşimli Silindirle (56-76 Hp) Sıkıştırma Yapılması**” “Gerekli makine ve teçhizatın iş başında temini, montajı ve demontajı, buhar jeneratörü için gerekli suyun iş başında temini, agreganın; plent sahasındaki depo yerinden taşıma vasıtalarına yüklenmesi, plent silosuna kadar taşınması, siloya boşaltılması, ısıtılması, kurutulması, elenerek gruplara ayrılması, karıştırıcıya nakli, bitümlü malzemenin: plente ait servis tankında depolanması, tatbik derecesine kadar ısıtılması, idarece istenilen miktarda miksera püskürtülmesi, agrega ve bitümlü malzemenin şartnamesine göre karıştırılması, karışımın plentten taşıma vasıtalarına doldurulması, kantarda tartılması, bitümlü malzeme bedeli, bitümlü malzemenin yüklenmesi, **nakli**, aktarılması veya pompajı, emiş derecesine kadar ısıtılması, plent servis tankına girinceye kadarki tank hizmetleri, agrega bedeli, yükleme ve boşaltmalar, plent-ocak arası taşımalar ve diğer bütün işlerin yapılması için lüzumlu her türlü işçilik, malzeme, makine, alet ile **karışımın inşaat sahasına nakliyesi**, serilmesi ve titreşimli silindir ile (56-76 HP) sıkıştırma yapılması. Minimum sıkışmış kalınlık 7 cm olacaktır. Tretuvarların başlarında ve sonlarında engellilerin iniş ve çıkışına uygun eğimde rampalar yapılacaktır.” pozunu ile,

“**Özel-Aşınma Aşınma Asfaltı Temini Ve Finişerle Serme-Sıkıştırma İşİ (Minimum 7 Cm Sıkışmış Kalınlıkta Aşınma Asfaltı Malzemesinin Serilmesi)**” “TCK Karayolu Teknik Şartnamesinin 407. kısmındaki esaslar ve şartlar dâhilinde sıcak karışım asfalt betonu aşınma tabakası yapılması, **nakledilmesi**, finişerle serilmesi ve sıkıştırılması işidir. ...” pozunda; nakliyenin yükleniciye ait olduğu belirtilmektedir. Dolayısıyla işin teknik şartnamesi ile imalat pozlarının birbiriyle çelişmesinin isteklilerde belirsizliğe neden olduğu ve sağlıklı bir teklif vermelerine engel olduğu değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresinin ihale dokümanlarında rekabeti engelleyici, ihaleye girişleri sınırlayıcı, fırsat eşitliğini bozan ve birbiriyle çelişen hükümlere yer vermemesi gerekmektedir.

## **BULGU 21: Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Mal ve Hizmet Alımlarının Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi**

İhale ile yapılması gereken bazı alımların parçalara bölmek suretiyle doğrudan temin yöntemiyle yapıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel ilkeler" başlıklı 5'inci maddesinde, idarelerin, 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 oldukları; eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği; 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 ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un "Uygulanacak İhale Usulleri" başlıklı 18'inci maddesinde de, idarelerce mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalelerinde açık ihale, belli istekliler arasında ihale ve pazarlık usullerinden birinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde, ihtiyaçların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulüne başvurulabileceği haller sayılmış, büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 2022 yılı için 218.395,00 Türk Lirasını aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımların doğrudan temin yöntemiyle yapılabileceği belirtilmiştir.

Diğer yandan, Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan Temine İlişkin Açıklamalar" başlıklı 22.5.1.2. maddesinde; parasal limitlere bağlı olarak yapılacak ihtiyaç teminlerinde, piyasada yapılan fiyat araştırması sonucunda öngörülen parasal limitin aşılabacağı tespit edilmesi halinde, ihtiyacın Kanun'un ilgili hükümlerine göre ihale yoluyla temin edilmesi gerektiği, açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyacın, doğrudan temin için öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde, adet bazında veya aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde, kalemlere veya gruplara bölünmek suretiyle doğrudan temin usulünün kullanılmasının, 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiği ve bu yönde uygulamaların sorumluluk doğuracağı belirtilmektedir.

Söz konusu yasal düzenlemelerden anlaşılacağı üzere, idarelerce mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinde uygulanabilecek ihale usulleri sayma suretiyle belirlenmiş ve doğrudan temin yoluyla bir ihtiyacın karşılanması, uygulanabilecek ihale usulleri arasında sayılmamıştır. İdarelerin 2022 yılı için 218.395,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları doğrudan temin kapsamında karşılanabilecek, bunun üzerindeki ihtiyaçlar ise temel ihale usullerinden olan açık ihale veya belli istekliler arasında ihale usulleri çerçevesinde temin edilecektir. Kanun'un 22/d



maddesinden yararlanmak amacı ile ihtiyacın ve ihalenin bölünmesi, aynı Kanun'un 5'inci maddesinde yer alan ilkelere aykırılık teşkil etmektedir.

Yapılan incelemede, bazı alımların parçalara bölünerek doğrudan temin yöntemiyle yapıldığı, bu alım yönteminin, ihale usulleri yerine rutin bir yöntem olarak benimsendiği, aynı nitelikteki alımların aynı gün içerisinde birden fazla doğrudan temin yöntemi kullanılarak yapıldığı, tespit edilmiştir. Örneğin ihtiyaç sahibi ailelere dağıtılmak üzere kömür alımı ile belediye merkezlerinde dağıtılmak üzere baskı işi yaptırılmasına ilişkin alımların aynı gün içerisinde birden fazla yapıldığı görülmüştür.

Aynı nitelikteki alımların eşik değerlerin altında kalmak amacıyla parçalara bölmek suretiyle doğrudan temin yöntemiyle yapılmaması gerekmektedir.

## **BULGU 22: İhalesi Yapılan Yapım İşlerine İlişkin Sigorta Bedeli ile Sigorta Sürelerinin Mevzuata Uygun Yapılmaması**

İhale edilen yapım işlerinde all risk sigortalarına ait sürenin başlangıç ve bitiş tarihi ile bedelinin sözleşme ve Yapım İşleri Genel Şartnamesine uygun olmadığı görülmüştür.

Yapım işlerine ait tip sözleşmelerin "İşin ve İş Yerinin Korunması ve Sigortalanması" başlıklı maddelerinde, yüklenicinin işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu iş için, işin özellik ve niteliğine göre, işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı, Yapım İşleri Genel Şartnamesinde yer alan hükümler çerçevesinde "all risk" sigortası yaptırmak zorunda olduğu belirtilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin "İş ve İşyerlerinin Korunması ve Sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında, Yüklenicinin, işyerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu yapım işinin korunmasından 43'üncü madde hükümleri dikkate alınmak şartı ile işe başlama tarihinden kesin kabul tarihine kadar sorumlu olduğu, bu sebeple yüklenicinin, 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 9'uncu maddesi hükümleri dâhilinde; işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu iş için, işin özellik ve niteliğine göre ihale dokümanında belirtilen şekilde, işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı inşaat sigortası (bütün riskler)

ve geçici kabul tarihinden kesin kabul tarihine kadar geçecek süreye ilişkin ise yürürlükteki İnşaat Sigortası (bütün riskler) Genel Şartları çerçevesinde kapsamı ihale dokümanında belirtilen genişletilmiş bakım devresi teminatını içeren sigorta yaptırmak zorunda olduğu hüküm altına alınmıştır.

Anılan şartnamenin ikinci fıkrasında ise, Sigortaya esas alınacak bedellerin, işin kendisi için sözleşme bedeli, her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ve benzeri için ise piyasa rayiçlerine göre hesaplanan bedeller olduğu, ödenen toplam hakediş tahakkuk tutarının (fiyat farkları dahil) poliçedeki sigorta bedelini aşması ve/veya poliçede öngörülen sigorta bitiş tarihinin süre uzatımı veya cezalı çalışma sebebiyle aşılması hallerinde, zeyilname ile sigorta bedelinin artırılması ve/veya sigorta süresinin uzatılmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre yapım işlerinde işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek risklere karşı all risk sigortasının yapılması zorunludur.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresince ihale edilen yapım işlerinde all risk sigortası yaptırıldığı ancak süre uzatımı verilen işlerde genel olarak all risk sigorta süresi uzatılmadığı, yine iş artışı ve fiyat farkı verilen işlerde ise genel olarak sigorta bedelinin artırılmadığı tespit edilmiştir.

All risk sigorta süresinin işin başlama ve bitimine göre düzenlenmesi ile süre uzatımı verilen durumlarda all risk sigorta süresinin bitim tarihinin geçici kabul tarihine göre düzenlenmesi ve buna bağlı olarak da bakım devresi sigorta süresinin başlangıç tarihinin geçici kabul tarihinden itibaren başlatılması, iş artışı ve fiyat farkı verilen işlerde ise sigorta bedelinin artırılması gerekmektedir.

### **BULGU 23: Kamu İdaresi Tarafından Üretilen Mal ve Hizmetlerin Belediye Personeli ve Belediye Meclisi Üyelerine İndirimli veya Bedelsiz Sunulması**

Kamu İdaresi tarafından üretilen mal ve hizmetlerin belediye personeli ile Belediye Meclisi üyelerine veya aile fertlerine ticari nitelikte olmayan indirimler yapılarak veya bedelsiz olarak sunulduğu görülmüştür.

4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinde, belediyeler ile

bunların kurdukları birlik, müessese ve işletmeler tarafından üretilen mal ve hizmet bedellerinde işletmecilik gereği yapılması gereken ticarî indirimler hariç herhangi bir kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanmayacağı, Bakanlar Kurulu'nun muaf tutulacak kişi veya kurumları tespit etmeye yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Ücrete Tabi İşler" başlıklı 97'nci maddesinde, belediyelerin ilgili kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkili olduğu hükmü yer almaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Meclisin Görev ve Yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde; kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifelerini belirleme yetkisi belediye meclisin görev ve yetkileri arasında sayılmıştır.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, kamu idaresinin ürettiği ücrete tabi mal ve hizmetin herhangi bir kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanmak suretiyle sunulması ancak Bakanlar Kurulunca muafiyet tanınması ile mümkün olup, bu konuda alınmış bir Bakanlar Kurulu Kararı (Cumhurbaşkanı Kararı) bulunmamaktadır. Mal ve hizmet bedellerinde işletmecilik gereği ticarî indirimler yapılması mümkündür. Örneğin tüm kamu çalışanlarına belediye personeli ile aynı miktar ve oranda indirim yapılması ticari indirim olarak değerlendirilebilecek iken, sadece belediye çalışanlarına, meclis üyelerine veya aile fertlerine farklı miktarda indirim yapılması ticari amaçlı bir indirim olarak değerlendirilemez. Bu şekilde bir karar alınması mümkün değildir. Belediye Meclisinin belediye personeline yönelik indirimli tarife belirlemesine izin veren bir düzenleme olmadığı gibi, aksine yasaklayan düzenleme bulunmaktadır.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresine ait nikah salonu ve düğün salonunun kiralama hizmetinin, Belediye Meclisinin 07.03.2022 tarih ve 50 sayılı kararıyla, belediye çalışanlarına ve meclis üyelerine ve aile fertlerine bedelsiz olarak sunulduğu tespit edilmiştir. Ayrıca Kamu İdaresine ait erken çocukluk eğitim merkezlerinde kamu personeli ile belediye çalışanlarına farklı tarifeler uygulandığı, su sporları merkezinin açık havuz ve çevresi ile anfi tiyatro kısmının kiralama ücretlerinde ise kamu personeline indirim yapılmaksızın belediye çalışanlarına ve meclis üyelerine %50 indirim sağlandığı da tespit edilmiştir. Belediye personeline ve belediye meclis üyelerine, ilave indirimler yapılması veya hizmetin bedelsiz sunulması mevzuatta belirtilen ticari nitelikte bir indirim olmadığından mümkün değildir.

Üretilen mal ve hizmetler için belediye personeli ve Belediye Meclisi üyelerine ticari nitelikte olmayan indirimlerin yapılmaması veya bedelsiz sunulmaması gerekmektedir.

#### **BULGU 24: İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması**

Kamu İdaresinde istihdam edilen işçilerin yıllık izinlerinin kanuna uygun olarak kullanılmaması nedeniyle, işten ayrılmalarda önceki yıllarda kullanılmamış olan izinlere ait ücretin ödendiği görülmüştür.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 50'nci maddesinde, dinlenmenin çalışanlar için bir hak olduğu ve bu hakların kullanımının Kanunla düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Yıllık Ücretli İzin Hakkı Ve İzin Süreleri" başlıklı 53'üncü maddesinde, en az bir yıl çalışmış olan işçilere işyerinde işe başladığı günden itibaren deneme süresi de içinde olmak üzere yıllık ücretli izin verileceği belirtildikten sonra hizmet süresi dikkate alınarak işçilere verilecek yıllık asgari ücretli izin süreleri tespit edilmiş ve yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanun'un 59'uncu maddesinde de iş akdinin 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 belirtilmiştir.

Yine aynı Kanun'un 60'ıncı maddesine istinaden çıkarılan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde de yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır.

Yıllık ücretli izinlerin, 4857 sayılı Kanun'un "Yıllık Ücretli İzinlerin Uygulanması" başlıklı 56'ncı maddesi ve Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği hükümlerine göre kullanılması gerekmektedir. Nitekim Kanun'un 103'üncü maddesinde de Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'ne aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işverene, bu durumda olan her işçi için idari para cezası verilmesi öngörülmüştür.

Yapılan incelemede, yıllık izin hakkının çalışanların dinlenmesi ve işyerindeki veriminde düşüş yaşanmaması için tanınan bir sosyal hak olmasına rağmen mali bir hak olarak görülmesi nedeniyle, işçilerin yıllık ücretli izinlerini kullanmayarak biriktirdiği, bunun sonucunda iş akdinin herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçilere önceki yıllarda kullanmadıkları yıllık izinler için sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücret üzerinden toplu olarak ödeme yapılmak zorunda kalındığı tespit edilmiştir. Bu durumun, kamu idarelerinin nakit yönetimini olumsuz etkilediği ve ek maddi külfet oluşturduğu değerlendirilmektedir. Nitekim,

2022 yılı içerisinde 16 işçinin emekli olduğu ve önceki yıllarda kullanılmamış olan izin ücretleri de dahil toplam 174.775,93 TL izin creti ödendiği tespit edilmiştir.

Çalışanların anayasal haklarının ihlaline yol açan bu uygulamaya izin verilmemeli, yıllık izinler için gerekli planlamalar yapılarak, Kanunun ngrdğ şekilde kullanılması gerekmektedir.

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

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

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Fiilen İşyeri Olarak Kullanılan Taşınmazların Tapuda Konut Olarak Gözükmesi Nedeniyle Emlak Vergilerinin ve Çevre Temizlik Vergilerinin Mesken Üzerinden Alınması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" bölümü 12 numaralı bulgusunda "İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Belediye Tarafından Verilmeyen Bazı İşletmelere Vergi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi" başlığı ile yer verilmiştir.
Bazı İşyerlerine ait Çevre Temizlik Vergisinin Hatalı Olarak Hesaplanması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" bölümü 14 numaralı bulgusunda "İş Yerlerine Yönelik Çevre Temizlik Vergisi İçin Oluşturulan Bina Derecelerinin Güncel Olmaması Ve Farklı Bina Derecelerinin Esas Alınması" başlığı ile yer verilmiştir.
Belediye Sınırları İçerisinde Faaliyet Gösteren Tedarikçi Firmalardan Bazılarının Bazı Aylarda Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Beyannamesi Vermemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" bölümü

			11 numaralı bulgusunda "Belediye Sınırları İçerisinde Faaliyet Gösteren Tedarikçi Firmalardan Bir Kısımın Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Beyannamelerini Düzenli Olarak Vermemeleri" başlığı ile yer verilmiştir.
Büyükşehir Belediyesince Otoparklardan Elde Edilen Gelirlerden Belediyeye Aktarılması Gereken Payın Takibinin Yapılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" bölümü 9 numaralı bulgusunda "Büyükşehir Belediyesi Tarafından İdareye Aktarılması Gereken Araç Park Yerlerinin İşletilmesinden Elde Edilen Gelirlerin Takibinin Yapılmaması" başlığı ile yer verilmiştir.
İdare Bütçesinden Karşılanaan Dağıtım Tesis Giderlerinin Elektrik Dağıtım Şirketinden Talep Edilmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" bölümü 18 numaralı bulgusunda "Kamu İdaresi Bütçesinden Karşılanaan Dağıtım Tesis Giderlerinin Elektrik Dağıtım



			Şirketinden Talep Edilmemesi ve Devir İşlemlerinin Yapılmaması" başlığı ile yer verilmiştir.
İşçilerin Yıllık İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" bölümü 24 numaralı bulgusunda "İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması" başlığı ile yer verilmiştir.