



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

İSTANBUL ÜSKÜDAR BELEDİYESİ

2020 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2021



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	10
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	10
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	10
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	11
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ	14
7.	DENETİM BULGULARI	14
8.	EKLER.....	69

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: 2020 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu.....	4
Tablo 3: 2020 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2020 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2018-2020) Seyri.....	6
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2018-2020) Seyri	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 8: Belediye Şirketlerinin Hissedarı Olduğu Şirketler	8
Tablo 9: Bazı Belediye Harçlarında Bir Sonraki Yıla Devreden Tahakkukları Gösterir İcmal 16	
Tablo 10: Geçici Kabulü Yapılıp İlgili Varlık Hesabına Aktarılmayan Yapım İşleri	19
Tablo 11: İdare Tarafından Kiralama Suretiyle Edinilen Taşınmazlar İçin Değer Arttırıcı Harcama Yapılan Taşınmazları Gösterir İcmali	20
Tablo 12: İdarenin Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlarını Gösterir İcmal 23	
Tablo 13: Hurdaya Ayrılmasına Karar Verilen Dayanıklı Taşınırlara İlişkin İcmal	29
Tablo 14:127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının Hatalı Kullanımını Gösterir Örnek İcmal	33
Tablo 15: Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesi Örneği	34
Tablo 16: Sigorta Poliçe Bedellerini Gösterir İcmal	40
Tablo 17: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının İstanbul Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına Gönderilmesine İlişkin İzleme Tablosu	42
Tablo 18:Tahsili Yapılmayan Ecrimisil İcmali.....	47
Tablo 19: 2020 Yılında Pazarlık Usulü İle Yapılan Mal ve Hizmet Alımları İle Yapım İşlerine Ait İcmal	54
Tablo 20: Üsküdar Belediyesi Tarafından 31.12.2020 tarihi İtibariyle Ödenen Güvence Bedelleri.....	56
Tablo 21: Üsküdar 2020 Yılı Yevmiye Numaraları İle Yevmiye Tarihlerinin Uyumlu Olmadığını Gösterir Örnek İcmal	66

KISALTMALAR

AŞ	: Anonim Şirket
EHABS	: Elektronik Haberleşme Altyapı Bilgi Sistemi
GHS	: Geçiş Hakkı Sağlayıcısı
İSKİ	: İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi
KDV	: Katma Değer Vergisi
KHK	: Kanun Hükmünde Kararname
PTT	: Posta ve Telgraf Teşkilatı
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu
VAK	: Veri Analiz ve Kontrol Sistemi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Tahakkuku Tahsiline Bağlı Gelirlerden Olan Bazı Belediye Harçları İçin Gelecek Yıllara Devreden Tahakkuk Oluşması
2. İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi
3. Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından İlgili Duran Varlık Hesabına Aktarılmaması
4. Kiralanan Taşınmaz İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Özel Maliyetler Hesabına Kaydedilmemesi
5. Kıdem Tazminatları Karşılıklarının Ayrılmaması
6. Diğer Kamu İdarelerine Olan Taksitlendirilmiş Borçların İlgili Hesaplarda Takip Edilmemesi
7. 15 Aralık-15 Ocak Dönemi Maaş Ödemesinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
8. İdare Taşınmazları İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Varlığın Kayıtlı Değerine Eklenmemesi
9. Hurdaya Ayrılmış Duran Varlıkların, Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Kullanılmadan Kayıtlardan Çıkarılması
10. Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortisman İşlemlerinin Hatalı Yapılması

B. Diğer Bulgular

1. Peşin Yapılan Taşınmaz Satışlarının Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında İzlenmesi
2. Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması
3. Bazı Maddi Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmaması
4. İlk Madde ve Malzemeler Hesabına Kaydedilen Varlıkların Çıkış İşlemlerinin Sadece Yıl Sonlarında Yapılması

5. Kişilerden Alacaklar Hesabının Mevzuatın Öngördüğü Biçimde Kullanılmaması
6. İdarece Peşin Ödenen Sigorta Bedellerinin Dönemsellik Kavramına Aykırı Olarak Doğrudan Giderleştirilmesi
7. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payının İlgili İdareye Gönderilmemesi
8. Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Eksik Ödenmesi
9. Personel Avanslarının Ödenmesi Sırasında ve Mahsubunda Damga Vergisi Kesintisi Yapılmaması
10. Takibi ve Tahsilatı Yapılmayan Bazı Taşınmaz Kira Alacakları İle Ecrimisil Alacaklarının Bulunması
11. İdare tarafından Kredi Olarak Adlandırılan Ön Ödeme İşlemlerinde Avans Usulünün Benimsenmesi
12. Kamu İhale Kanunu'nun 21/f ve 22/d maddelerindeki Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımlarında Kamu İhale Kurumundan Uygun Görüş Alınmadan Bütçe Ödeneğinin %10'unun Aşılması
13. Pazarlık Usulünün Yaygın Bir Şekilde Kullanılması Nedeniyle Kamu İhale Kanunu'nun Temel İlkelerine Uygun Davranılmaması
14. Elektrik ve Doğalgaz Dağıtım/Tedarik Şirketlerine "Güvence Bedeli" Ödemelerinde Bulunulması
15. Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Takibinin Eksik Yapılması
16. Geçiş Hakkı Bedellerinin Belirlenmesinde/Tahakkukunda ve Tahsilinde İlgili Yönetmelik Hükümlerinin Uygulanmaması
17. İdare Tarafından Kiraya Verilen Taşınmazlarda Oluşabilecek Risklere Karşı Sigorta Sorumluluğunun Yerine Getirilmesinin Sağlanmaması
18. Kira Sözleşmesi Bitmiş Olmasına Rağmen İdare Taşınmazlarının Ecrimisil Karşılığında Kullanılmaya Devam Edilmesi
19. Yevmiye İşlemlerinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

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

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

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

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

Üsküdar Belediyesinin karar organı olan Üsküdar Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 46 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 adet belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Üsküdar Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 2 adet birim belirlenmiştir. Bunlar; Teftiş Kurulu Müdürlüğü ve Özel Kalem Müdürlüğüdür.

Başkana bağlı 4 adet memur başkan yardımcısı, 3 adet belediye meclis üyesi başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 26 adet hizmet birimi ilgili alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılarına bağlı olarak faaliyet göstermektedir.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	877	405
Sözleşmeli Personel	-	245
Kadrolu İşçi	271	6
Geçici İşçi	-	
Toplam	1148	656
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	2396

1.3. Mali Yapı

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

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

Üsküdar Belediyesinin 2020 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2020 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Eklene / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
1	Personel Giderleri	0,00	80.842.000,00	5.314.096,46 / 6.578.620,39	79.577.476,07	59.209.145,95	20.368.330,12	0,00
2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	10.758.000,00	756.123,23 / 330.194,55	11.183.928,68	8.197.938,21	2.985.990,47	0,00
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	385.516.000,00	68.340.489,23 / 50.186.413,51	403.670.075,72	368.365.491,14	35.304.584,58	0,00
4	Faiz Giderleri	0,00	0	0,00 / 0,00	0	0	0	0,00
5	Cari Transferler	0,00	40.809.000,00	24.974.799,61 / 17.742.930,30	48.040.869,31	46.153.903,53	1.886.965,78	0,00
6	Sermaye Giderleri	0,00	176.875.000,00	111.979.717,40 / 101.104.897,68	187.749.819,72	183.754.975,02	3.994.844,70	0,00
7	Sermaye Transferleri	0,00	7.000.000,00	12.777.830,50 / 0,00	19.777.830,50	19.777.830,50	0	0,00
8	Borç Verme	0,00	0	0,00 / 0,00	0	0	0	0,00
9	Yedek Ödenek	0,00	48.200.000,00	0,00 / 48.200.000,00	0	0	0	0,00
Toplam		0,00	750.000.000,00		750.000.000,00	685.459.284,35	64.540.715,65	0,00

Üsküdar Belediyesinin 2020 mali yılı bütçesi ile 750.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup 2020 yılı ödenek toplamı da 750.000.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 685.459.284,35 TL Bütçe Gideri yapılmış, 64.540.715,65 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2020 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	302.490.000,00	261.447.355,14	173.771,10	261.273.584,04	86,37
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	32.400.000,00	23.755.599,14	16.813,70	23.738.785,44	73,27

04- Alınan Bağış ve Yardımlar	10.300.000,00	8.697.051,40	2.250,00	8.694.801,40	84,42
05- Diğer Gelirler	217.310.000,00	226.783.986,33	218.752,08	226.565.234,25	104,26
06- Sermaye Gelirleri	187.800.000,00	303.028.485,65	314.925,00	302.713.560,65	161,19
08- Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	
09- Red ve İadeler	(-) 300.000,00	0,00	0,00	0,00	
Toplam	750.000.000,00	823.712.477,60	726.511,88	822.985.965,78	109,73

Buna göre 2020 yılında net bütçe geliri (%109,73) seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri (%86,37) ve teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%73,27) beklenenin bir miktar altında olmakla beraber sermaye gelirleri (%161,18) gibi bir oran ile beklenenin çok üstünde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2020 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	80.842.000,00	59.209.145,95	73,24
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	10.758.000,00	8.197.938,21	76,20
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	385.516.000,00	368.365.491,14	95,55
04- Faiz Gideri	0,00	0,00	0,00
05- Cari Transferler	40.809.000,00	46.153.903,53	113,10
06- Sermaye Giderleri	176.875.000,00	183.754.975,02	103,89
07- Sermaye Transferleri	7.000.000,00	19.777.830,50	282,54
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	48.200.000,00	0,00	0,00

Toplam	750.000.000,00	685.459.284,35	91,39
---------------	-----------------------	-----------------------	--------------

Buna göre 2020 yılında bütçe giderleri (%91,39) seviyesinde gerçekleşmiştir

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2019 yılının 2018 yılına, 2020 yılının 2019 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır:

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2018-2020) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2018 Yılı (TL) (A)	2019 Yılı (TL) (B)	2020 Yılı (TL) (C)	2019-2018 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2020-2019 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	243.752.647,93	249.787.229,45	261.447.355,14	2,48%	4,67%
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	26.276.992,84	27.090.036,28	23.755.599,14	3,09%	-12,31%
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	8.250.753,03	10.013.424,94	8.697.051,40	21,36%	-13,15%
Diğer Gelirler	174.939.318,91	197.641.540,54	226.783.986,33	12,98%	14,75%
Sermaye Gelirleri	127.615.083,62	144.844.572,08	303.028.485,65	13,50%	109,21%
Toplam	580.834.796,33	629.376.803,29	823.712.477,66	8,36%	30,88%
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
Net Bütçe Geliri	580.834.796,33	629.376.803,29	823.712.477,66	8,36	30,88%

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2020 yılında gelirler bir önceki yıla göre 194.335.674,37 TL'lik (%30,88) artış göstermiştir. Bu çerçevede; alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde 1.316.373,54 TL (%13,15) azalış olmasına rağmen; vergi gelirlerinde 11.660.125,69 TL (%4,67), diğer gelirlerde 29.142.445,79 TL (%14,75) ve sermaye gelirlerinde 158.183.913,57 TL (%109,21) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2018-2020) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2018 Yılı (TL) (A)	2019 Yılı (TL) (B)	2020 Yılı (TL) (C)	2019-2018 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2020-2019 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
------------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------	---	---

Personel Giderleri	46.679.550,68	56.083.682,14	59.209.145,95	20,15%	5,57%
SGK Devlet Prim Giderleri	6.501.954,18	7.552.129,87	8.197.938,21	16,15%	8,55%
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	356.928.947,72	428.807.828,15	368.365.491,14	20,14%	-14,10%
Faiz Giderleri	0,00	0,00	0,00	0,00%	0,00%
Cari Transferler	44.262.374,41	59.630.641,59	46.153.903,53	34,72%	-22,60%
Sermaye Giderleri	190.920.464,61	149.581.496,01	183.754.975,02	-21,65%	22,85%
Sermaye Transferleri	2.373.825,00	8.387.324,00	19.777.830,50	253,33%	135,81%
Toplam	647.667.116,60	710.043.101,76	685.459.284,35	9,63%	-3,46%

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2020 yılında, 2019 yılına göre 24.583.817,41 TL (%3,46) azalmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2020 yılında personel giderlerinin 3.125.463,81 TL (%5,57), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 645.808,34 TL (%8,55) arttığı görülmektedir. Personel harcaması niteliğindeki bu giderlerin artışı açıklanan zam oranından kaynaklanmıştır. Mal alım ve hizmet giderlerinde 60.442.337,01 TL'lik (%14,10) azalış, sermaye giderlerinde 34.173.479,01 TL'lik (%22,85) ve sermaye transferlerinde 11.390.506,50 TL'lik (%135,81) artış olmuş, özellikle bütçe yönetiminde dengenin sağlanması amacıyla mal ve hizmet alımlarında tasarrufa gidilerek bütçe dengesi sağlanmaya çalışılmıştır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2020 yılı Faaliyet Gideri 685.459.284,35 TL, Faaliyet Geliri 823.712.477,66 TL olup; Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 138.253.193,31 TL olarak gerçekleşmiştir.

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

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Üsküdar Kent AŞ	30.000.000,00	30.000.000,00	100
2	Üsküdar Belediyesi Personel AŞ	5.000.000,00	5.000.000,00	100

3	Beykoz Belediyesi Halk Pazarları İşletmesi ve Tic. AŞ	33.600.000,00	3.500,00	0,0001
---	---	---------------	----------	--------

Tablo 8: Belediye Şirketlerinin Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Belediye Şirketi	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediye Şirketinin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Belediye Şirketinin Hisse Oranı (%)
1	Beykoz Belediyesi Halk Pazarları İşletmesi ve Tic. AŞ	Beyyap İnş. Taah. Yatırım Spor Tesisleri San. ve Tic. AŞ	7.000.000,00	6.991.240,00	99,87

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

a) Mizan cetveli

b) Temel mali tablolar

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

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

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

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

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

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki

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

Kamu idaresinin mali 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 prosedürünün belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

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

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

31.12.2005 tarihli ve 26040 (3.Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesinde, iç kontrol standartlarının, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenip

yayımlanacağı, kamu idarelerinin, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü bulunduğu, ayrıca Kanun'a ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği belirtilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili diğer mevzuat uyarınca, Kamu İç Kontrol Sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla idare tarafından 2020 yılını kapsayacak bir İç Kontrol Uyum Eylem Planı hazırlanmıştır. Ayrıca ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak Ön Mali Kontrol Yönergesi hazırlanmıştır.

İdarede iç kontrole ilişkin çalışmalar Başkan onayı ile başlatılmaktadır. İç kontrol sürecine yöneticilerin ve tüm çalışanların dâhil edilmesini sağlamak üzere her müdürlüğün görev tanımları ve organizasyon şemaları belirlenmiştir. Hem faaliyet raporlarında hem de entegre yönetim sistemleri kapsamında görev, yetki ve sorumluluklar belirlenmiştir. Her müdürlüğün çalışma yönetmeliği mevcut olup yönetmeliklerde her müdürlüğün görev, yetki ve sorumluluklar belirlenmiş ve Belediye Meclisinin onayı da alındıktan sonra yönetmelikler yayımlanmıştır. Periyodik olarak yapılan müdürler toplantısında ve Yönetimin Gözden Geçirme Toplantısında İç Kontrol sistemi ve işleyişi toplantı gündeminde yer almakta, her müdür kendi birimindeki İç Kontrol Sistemi kapsamında öngörülen eylemleri takip etmektedir.

İdaredeki tüm personel, Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ile Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in Ek 1'inde yer alan Etik Sözleşmesini imzalamış olup, İdare organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar açıkça ifade edilmiştir. Mali işlemlerin süreç akış şemaları hazırlanmış, evrakları ve önemli belgeleri imzalamaya ve onaylamaya yetkili kişiler yazılı olarak belirlenip, ilgililere duyurulmuştur.

Kurumsal risk yönetim çalışmaları kapsamında Kurumun Risk Strateji Belgesi, Risk Eylem Planı ve Konsolide Risk Raporu hazırlanmıştır. Konsolide Risk Raporunda Stratejik Amaç ve Stratejik Hedeflerin gerçekleşmesini engelleyecek iç ve dış riskler, Riske cevap verme yöntemi, önlem ve fırsatlar, sorumlular belirlenmiştir.

İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında yer alan eylemlerin gerçekleşme sonuçları izlenmekte, planın revize edilmesi çalışmalarının takibi Strateji Geliştirme Müdürlüğü tarafından takip edilmekte ve raporlanmaktadır. Ayrıca Yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkânı sunacak bir yönetim bilgi sistemi VAK (Veri Analiz ve Kontrol Sistemi) oluşturulmuştur. Raporlamalar bu sistem üzerinden yapılmaktadır.

İdare misyonu ve vizyonu yazılı olarak belirlenmiş ve personele tebliğ edilmiştir. Oryantasyon eğitimlerinde misyon, vizyon, amaçlar ve hedefler hakkında ise personele gerekli bilgiler verilmiştir.

Yer değiştirme, üst görevlere atanma, eğitim, özlük hakları gibi insan kaynakları yönetimine ilişkin hususlar belirlenip yazılı olarak Elektronik Belge Yönetimi Sistemi üzerinden personele duyurulmaktadır.

Stratejik plan, İdarenin paydaş görüşleri alınarak birimlerinin ve personelinin katkılarıyla mevzuata uygun bir şekilde hazırlanmış ve idarenin yürüteceği program, faaliyet ve projeleri ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı oluşturulmuştur.

Faaliyet sonuçları ve değerlendirmeler, idare faaliyet raporunda gösterilmekte ve Belediye web sitesinden duyurulmaktadır. Tüm harcama birimleri tarafından birim faaliyet raporları düzenlenip, harcama yetkilileri tarafından güvence beyanı verilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55'inci maddesinde iç denetim, iç kontrolün unsurları arasında sayılmış, 57'nci maddesinde ise kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrol sistemlerinin harcama birimleri, muhasebe ve mali hizmetler ile ön mali kontrol ve iç denetimden oluştuğu belirtilmiştir. Anılan Kanun'un "İç denetim" başlıklı 63'üncü maddesinde, iç denetimin kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğinin değerlendirilmesi ve rehberlik yapılması amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti olduğu ve iç denetçiler tarafından yapılması gerektiği belirtilmiştir. "İç denetçinin görevleri" başlıklı 64'üncü maddede; harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak, mali yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak iç denetçilerin görevleri arasında sayılmaktadır. İdareye 24.12.2012 tarihli ve 2012/4151 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 5 (Beş) iç denetçi kadrosu ihdas edilmiş, ancak

bu kadrolardan sadece 1 (bir)'ine denetçi atanmıştır. İç denetçi sayısı yeterli değildir. İç denetçi sayısı yeterli olmadığından yeterli düzeyde iç denetim faaliyeti gerçekleştirilememekte ve iç denetim raporu üretilmemektedir.

Belirtilen hususlar kapsamında, İdarede mevcut iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde yürürlükteki iç kontrol mevzuatının gereklerinin büyük ölçüde yerine getirildiği değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

İstanbul Üsküdar Belediyesinin 2020 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: Tahakkuku Tahsiline Bağlı Gelirlerden Olan Bazı Belediye Harçları İçin Gelecek Yıllara Devreden Tahakkuk Oluşması

Bazı harçlarda bir sonraki yıla devreden yüksek tutarda tahakkuklar oluşmuştur.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun ikinci kısmında belediye harçları düzenlemiştir. Bu düzenlemelere göre; belediye harçlarının büyük bir kısmı makbuz karşılığında ilgili belediye tarafından peşin olarak tahsil edilmektedir. Kanun'un ikinci kısım sekizinci bölümünde ise çeşitli harçlar düzenlenmiştir. Bu harçların bir kısmı makbuz mukabili peşin tahsil edilirken bir kısmı da (İmarla ilgili harçlarda olduğu gibi) ödenme zamanı ve şekli belediye meclislerince belirlenerek tahakkuk ve tahsil edilmektedir.

Aynı Kanun'un ikinci kısım mükerrer yedinci bölümünde bina inşaat harcına ilişkin hükümlere yer verilmiştir. Bu bölüme göre bina inşaat harcı, inşaat ruhsatının alınmasından önce makbuz karşılığında ilgili belediyeye peşin ödenmektedir. İnşaatın kısmen yapılması veya hiç yapılmaması halinde inşaat ruhsatı kısmen veya tamamen iptal edilirse, daha önce ödenmiş olan harçta gerekli düzeltmeler ve iadeler yapılmaktadır.

Harçların en belirgin özelliği, kamu tüzel kişiliği tarafından yapılan belli bir hizmetin veya sağlanan belli bir menfaatin karşılığında alınan/tahsil edilen bedel olmasıdır. Burada üzerinde durulması gereken konu ise harçların büyük bir bölümünün tahakkukunun tahsiline bağlı olduğu amme alacağı olmasıdır. Yani harç ödendiği zaman tahakkuk etmektedir. Bu durumda harç tahsil edilmeden, harcın konusunu oluşturan kamu hizmetinin yapılamayacağı sonucu çıkmaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere, belediye harçlarının büyük bir kısmı makbuz karşılığında peşin olarak tahsil edilmektedir. Bu nedenle harç bedeli ödenmeden kamu hizmetinin yapılamayacağı, harç tahakkukunun ve tahsilinin birbirinden bağımsız olarak gerçekleşmeyeceği dolayısıyla tahakkuku tahsile bağlı harçlarda eksik veya fazla ödemenin olmayacağı hususu açıktır. Bu husus öncelikle maktu olarak tahsil edilen harçlar olmak üzere birçok harç için söz konusu olmaktadır.

İdarenin bazı belediye harçlarında (özellikle imar inşaat harcında) bir sonraki yıla devreden tahakkuklar oluşmuştur. Aşağıdaki tabloda görüleceği üzere sadece bina inşaat harcının bir sonraki yıla devreden tahakkuk tutarı 3.727.498,05TL'dir. Bu tablodan (Bütçe Gelirleri Kesin Hesap Cetveli verilerinden) anlaşılan, İdarenin devreden tahakkuk tutarı kadar kamu alacağının bulunduğudur. Ancak mali tablolarda yer alan bu kamu alacağı gerçeği yansıtmamaktadır. Şöyle ki:

İmar ve Şehircilik Müdürlüğü verilerinin incelenmesinde, bina inşaat harcı devreden tahakkukunun/kamu alacağının aslında inşaat izni ruhsatı belgesi verilmesi aşamasında yapılan başvurular (harç konusuna ilişkin talepler) üzerine oluşturulan tahakkuklar olduğu, ancak daha sonra çeşitli nedenlerle (başvuru sahibinin inşaat yapımından vazgeçmesi gibi) harcın konusunun gerçekleşmediği görülmüştür. Yani harca konu olan başvuru üzerine tahakkuk işlemi yapılmış, resmi işlemlerin tamamlanmaması nedeniyle ilgili dosyalar kapanmamıştır. Bu nedenle de karşılığı olmayan tahakkuk kayıtları mali tablolarda kamu alacağı olarak görülmektedir. Bu durum mali tabloların tam ve doğru bilgi içermesini engellemektedir.

Tablo 9: Bazı Belediye Harçlarında Bir Sonraki Yıla Devreden Tahakkukları Gösterir İcmal

Harç Açıklaması	2019 Yılından Devreden Gelir Tahakkuku (TL)	2020 Yılı Tahakkuku (TL)	Toplam Tahakkuk (TL)	2020 Yılı Tahsilatı (TL)	2021 Yılına Devreden Tahakkuk (TL)
Bina İnşaat Harcı	2.342.846,65	16.098.501,60	18.441.348,25	14.713.850,20	3.727.498,05
İşyeri Açma İzni Harcı	38.382,72	1.739.043,38	1.777.426,10	1.552.063,26	225.362,84
Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Harcı	6.333,82	576,00	6.909,82	2.991,18	3.918,64
Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı	10.465,74	190.400,00	200.865,74	194.295,00	6.570,74
Yapı Kullanma İzni Harcı	1.062.295,49	7.481.363,15	8.543.658,64	7.226.928,87	1.316.729,77
	3.460.324,42	25.509.884,13	28.970.208,55	23.690.128,51	5.280.080,04

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; bulguda belirtilen hataların giderilmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir.

Ancak, söz konusu hataların giderilmesi işlemlerinin yılında yapılmaması nedeniyle İdarenin, 2020 yılı mali tablolarında Faaliyet Alacakları Hesap Grubu ile 600-Gelirler Hesabı en az 5.280.080,04 TL tutarında fazla olarak yer almaktadır.

Sonuç olarak, Belediye harçlarından makbuz karşılığında peşin olarak tahsil edilenlerin gelecek yıllara devreden tahakkuk şeklinde mali tablolarda yer almaması gerekmektedir.

BULGU 2: İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi

İdare taşınmazlarının tapu bilgilerinin fiili durumla uyumlulaştırılması, numaralandırılması, dosyalanması, cins tashihi ve yeniden değerlendirme işlemleri tamamlanmamış ve bunlara bağlı olarak da muhasebe bilgileri güncellenmemiştir.

Taşınmazların yönetimi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44, 45, 47 ve 60'ıncı maddeleri ile 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 101'inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde düzenlenmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığınca; bu düzenleme maddelerine dayanılarak Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallerin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır.

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

Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinde, taşınmaz kayıt ve kontrol işlemlerinin; kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olduğu, "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilecek ve taşınmazların kayıtlara alınan değeri, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenecektir. Ayrıca, kayıt işlemleri, taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsamaktadır.

Yönetmelik'in "Taşınmazların numaralandırılması" başlıklı 8'inci maddesinde, kamu idarelerince kaydedilen her taşınmaz için daha önce belirlenmiş taşınmaz numarası var ise bu taşınmaz numarası, yoksa kamu idarelerinin belirleyeceği taşınmaz numarası verileceği,

Yönetmelik'in "Dosyalama" başlıklı 9'uncu maddesinde, kamu idarelerince kaydedilen her taşınmaz için taşınmaz ile aynı numarayı taşıyan birer dosya oluşturulacağı,

Yönetmelik'in "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesine göre, kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazların mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacağı, kamu idarelerinin taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yapacakları ifade edilmiştir.

Diğer yandan, aynı Yönetmelik'in geçici 1'inci maddesinde de, tüm bu taşınmaz kayıt

işlemlerinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği ifade edilmiştir.

İdarenin taşınmaz işlemlerinin incelenmesinde; mevzuatında belirtilen süre itibariyle taşınmaz tapu bilgileri ile fiili durum uyumlulaştırılmasının yapılamadığı ve numaralandırma, dosyalama, cins tashihi ve yeniden değerlendirme işlemlerinin tamamlanamadığı ve bunlara bağlı olarak da muhasebeleştirme işlemlerinin güncellenemediği; belirtilen eksikliklerin hâlihazırda da devam ettiği tespit edilmiştir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; bulguda belirtilen taşınmazların envanter çalışmalarının tamamlanması ve buna bağlı muhasebe bilgilerinin güncellenmesi çalışmalarının sürmekte olduğu, bu çalışmaların 2021 yılı içerisinde tamamlanmasının hedeflendiği belirtilmiştir.

Ancak, söz konusu muhasebeleştirme işlemlerinin yılı içerisinde yapılmaması nedeniyle İdarenin, 2020 yılı mali tablolarında 25-Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu açısından hata oluşmuştur.

BULGU 3: Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından İlgili Duran Varlık Hesabına Aktarılmaması

31.12.2020 tarihi itibariyle geçici kabulü yapılan ve ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması gereken yapım işlerine ait harcamalar halihazırda 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlıdır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 204 ve 205'inci maddelerine göre; yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi, tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların da bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

İdarenin hesap ve işlemleri incelendiğinde; aşağıdaki tabloda görüleceği üzere 31.12.2020 tarihi itibariyle geçici kabulü yapılan yapım işlerine ait toplam 32.010.968,45 TL'nin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlı olduğu tespit edilmiştir. Halbuki

geçici kabul tarihi itibariyle 8.127.768,45 TL'nin 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına, 23.883.200,00 TL'nin 252-Binalar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Tablo 10: Geçici Kabul Yapılıp İlgili Varlık Hesabına Aktarılmayan Yapım İşleri

İhale No	Geçici Kabul Tarihi	İşin Adı	İşin Tutarı (TL)
2019/549910	14.12.2020	Üsküdar İlçesi 2020 Yılı Duvar Yapım İşİ	4.310.743,14
2020/207527	01.10.2020	Bağlarbaşı Kültür Merkezi Önü Teknolojik Yöntem İle Su Yalıtımı Yapılması Ve Sert Zemin Düzenleme İşİ	1.527.904,12
2018/203381	28.08.2020	Ferah Mahallesi Yaşam Merkezi Yapım İşİ	23.883.200,00
2019/194370	2019	2019 Yılı Asfalt Yama Yapım İşİ	2.289.121,19
Toplam			32.010.968,45

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmekte olan yatırımlardan tamamlananların ilgili hesaplara aktarıldığı, 31.05.2021 tarihli ve 6902 no.lu yevmiye kaydı ile 251-Yer altı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına 7.439.824,32 TL, 252-Binalar Hesabına ise 11.427.589,43 TL'nin aktarıldığı ifade edilmiştir.

Ancak, bulguda belirtilen tutarlar ile İdarenin 2021 yılında yaptığı muhasebe kayıtları uyumlu değildir. Kaldı ki, düzeltme kayıtları yılında yapılmamıştır. Bu nedenle, İdarenin 2020 yılı mali tablolarında, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı 32.010.968,45 TL fazla tutarla, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı 8.127.768,45 TL ve 252-Binalar Hesabı ise 23.883.200,00 TL eksik tutarlarla yer almıştır.

BULGU 4: Kiralanan Taşınmaz İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Özel Maliyetler Hesabına Kaydedilmemesi

İdarece çeşitli dönemler için kiralanın ve kiralaması devam eden 5 (beş) taşınmazın geliştirilmesi ve ekonomik değerinin artırılması için yapılan harcamalar 264-Özel Maliyetler Hesabına kaydedilmemiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 212'nci maddesine göre, kiralanın gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile bu gayrimenkullerin kullanılması için yapılan, kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan varlıkların 264- Özel Maliyetler Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

İdarenin taşınmaz işlemlerinin incelenmesi neticesinde; bazı taşınmazların geliştirilmesi

ve ekonomik değerinin artırılması için harcamalar yapıldığı, ancak bu harcamaların 264-Özel Maliyetler Hesabı yerine; 150-İlk Madde ve Malzeme, 255-Demirbaşlar Hesabı, 258-Yapılmakta Olan Harcamalar Hesabı ve 630-Giderler Hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

Aşağıdaki tabloda görüleceği üzere, Belediye tarafından kiralanan yerler için 2020 yılında toplamda 10.517.693,69 TL'lik harcama yapılmıştır. Bu harcamaların 264-Özel Maliyetler Hesabına kaydedilmemesi nedeniyle mali tabloların hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

Tablo 11: İdare Tarafından Kiralama Suretiyle Edinilen Taşınmazlar İçin Değer Arttırıcı Harcama Yapılan Taşınmazları Gösterir İcmali

Kiralanan Taşınmaz Açıklaması	Harcamanın Takip Edildiği Hesap	Kiralama Dönemi	Harcamayı Yapan Birim	Yapılan Harcama Açıklaması	Harcama Tutarı (TL)
Selimiye Kâgir Hamamı (330 Ada, 1 Ve 2 Parsel)	258.01.20.02	12.12.2011-11.12.2051	Park Bahçeler Müdürlüğü	Nev Selimiye Bahçe Düzenlemesi	515.196,22
Feyzullah Efendi Tekkesi (Selami Ali Bilgievi, 2606 Ada, 10 Parsel)	258.01.20.02	18.06.2012-Fesh Olmadığı Sürece		Üsküdar Otizm Merkezi Bahçe Düzenlemesi	100.034,08
Nakkaştepe Mesire Yeri (1334 Ada, 44 Parsel)	255.03.03	1.04.2015-1.04.2016		Masalı Ahşap Oturma Grubu Alımı İşİ	343.852,00
Nakkaştepe Mesire Yeri (1334 Ada, 44 Parsel)	150.12.05	1.04.2015-1.04.2016		Özel Tasarım Pergola Alımı İşİ	188.800,00
Selimiye Hamamı (330 Ada, 1-2 Parsel)	630.06.05.07.02	12.12.2011-11.12.2051	Fen İşleri Müdürlüğü	Restorasyon	6.417.715,73
Beylerbeyi Stadı (751 Ada, 9 Parsel)	630.06.05.07.02	16.10.2019-31.12.2019		Çim Saha, Aydınlatma Ve Seyirci Koltuklarının Yenilenmesi	2.395.135,61
Sivil Mimari Örneği Ahşap Ev(503 Ada,32 Parsel)	630.06.05.07.02	11.01.2018-10.01.2043		Restorasyon	556.960,06
Toplam					10.517.693,69

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; kiralanan taşınmazlar için yapılan değer arttırıcı harcamaların 2021 yılından itibaren Özel Maliyetler Hesabında takip edileceği ifade edilmiştir.

Ancak, söz konusu muhasebeleştirme işlemlerinin yılında yapılmaması nedeniyle, İdarenin 2020 yılı mali tablolarında; 264-Özel Maliyetler Hesabı 10.517.693,69 TL eksik tutarla yer almıştır.

BULGU 5: Kıdem Tazminatları Karşılıklarının Ayrılmaması

İdarece muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramı gereği sürekli işçiler ile Belediyede çalışan şirket işçilerine ilişkin olarak ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıkları ayrılmamış olup söz konusu durum taşeron işçilerin belediye şirketinde istihdam edilmeye başlamasından sonra da devam etmiştir.

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

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde, dönemsellik kavramı; "*kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır*" şeklinde, ihtiyatlılık kavramı ise; "*muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelik'te belirtilen durumlarda karşılık ayrılır*" şeklinde tanımlanmıştır.

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

Anılan Yönetmelik'in 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 281'inci maddesinde de, bu hesabın mevzuat hükümlerine göre ayrılan ve

faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

İdarenin hesap ve işlemleri incelendiğinde; 2020 mali yılı ve geçmiş dönemlerde düzenli olarak kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı, 2021 yılında emekli olacak personelin toplam kıdem tazminatının 3.081.103,46 TL olarak hesaplandığı; ancak yıl sonu bilançosunda 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının 574.053,00 TL olarak görüldüğü,

Ayrıca 2020 yılsonu itibari ile kadrolu ve belediye şirket işçilerinin toplam kıdem tazminatı karşılıklarının 97.465.060,55 TL olarak hesaplandığı, ancak 2020 yılı mali tablolarında 472-Kıdem Tazminatları Karşılığı Hesabında 3.061.616,00 TL'lik bakiyenin yer aldığı ve toplam hesaplanan kıdem tazminatı tutarının 2020 yılına isabet eden kısmının ise 14.314.634,58 TL olduğu tespit edilmiştir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; İnsan Kaynakları Müdürlüğünün 31.05.2021 tarihli ve 27093 sayılı yazısına istinaden 6979 no.lu yevmiye ile kıdem tazminatı karşılıklarının ayrıldığı ifade edilmiştir. Ancak söz konusu düzeltme kaydı incelendiğinde; geçmiş yıllara ilişkin toplam kıdem tazminatı tutarının hatalı olarak 630-Giderler Hesabına kaydedildiği görülmüştür. 2021 yılında gerçekleştirilen düzeltme kaydında 630- Giderler Hesabına sadece ilgili yılın tutarı kaydedilmeli geçmiş yıllara ilişkin toplam kıdem tazminatı tutarı ise 500-Net Değer Hesabı kullanılarak muhasebe kayıtlarına alınmalıdır.

Diğer yandan, söz konusu hataların giderilmesi işlemlerinin yılında yapılmaması nedeniyle İdarenin 2020 yılı mali tablolarında; 472-Kıdem Tazminatları Hesabı 91.322.341,09 TL, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı 2.507.050,46 TL ve 630-Giderler Hesabı ise 14.314.634,58 TL eksik tutarlarla yer almıştır.

BULGU 6: Diğer Kamu İdarelerine Olan Taksitlendirilmiş Borçların İlgili Hesaplarda Takip Edilmemesi

İdare tarafından çeşitli kanun hükümlerine istinaden taksitlendirilen ve bir yıldan uzun vadeli hale gelen borçlar 368-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı ile 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenmemektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 322'nci maddesinde; kamuya olan vergi ve benzeri borçların, vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksitle bağlanmış olup

bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmının 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Yine söz konusu Yönetmelik'in 323'üncü maddesinde ise, bahse konu hesabın işleyişi düzenlenmiş; kamuya olan vergi ve benzeri borçların vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksitde bağlanmış olup bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmının 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabına alacağına kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu maddenin devamında ise, 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabına aktarılacağı belirtilmiştir.

İdarenin hesap ve işlemleri incelendiğinde; Belediyenin vergi dairesine olan toplam 8.036.926,94 TL'lik taksitlendirilmiş borcunun vadesine göre 368-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı ile 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı yerine 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabında izlediği, anlaşılmış olup borç detayları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 12: İdarenin Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlarını Gösterir İcmal

Borcun Niteliği	Toplam Borç Tutarı (TL)	2021 Yılında Ödenecek Tutar (TL)	Bir Yıldan Uzun Vadede Ödenecek Tutar (TL)
Vergi Dairesi	6.670,95	4.447,30	2.223,65
Vergi Dairesi	488.807,44	325.871,63	162.935,81
Vergi Dairesi	7.541.448,55	2.513.816,18	5.027.632,37
Toplam	8.036.926,94	2.846.156,11	5.194.813,83

Yukarıdaki tablodan görüleceği üzere, İdarenin bir yıldan uzun vadede ödemesi ve dolayısıyla 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlemesi gereken borç tutarının 5.194.813,83 TL, bir yıllık dönemde ödemesi ve dolayısıyla 368-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlemesi gereken toplam borç tutarı 2.846.156,11 TL'dir. Ancak İdare tarafından vergi dairesine yapılandırılan söz konusu borcun tamamı uzun ve kısa vade ayırımı yapılmadan 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabında izlenilmektedir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; vergi dairesine olan borçların Hazine ve Maliye Bakanlığı ile yapılan mahsuplaşma sonucunda ödendiği ve yeni mali yılda borcun doğması halinde ilgili hesapların kullanılacağı ifade edilmiştir. Ancak, İdare tarafından söz konusu ödeme işlemlerine ilişkin olarak herhangi bir bilgi ve belge sunulmamıştır.

Diğer yandan, çeşitli kanun hükümlerine istinaden taksitlendirilen ve bir yıldan uzun vadeli hale gelen borçların hatalı muhasebeleştirilmesi nedeniyle, İdarenin 2020 yılı mali tablolarında; 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı 5.194.813,83 TL, 368-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı 2.846.156,11 TL eksik tutarla, 360-Ödenecek ve Fonlar Hesabı ise 8.036.926,94 TL fazla tutarla yer almıştır.

BULGU 7: 15 Aralık-15 Ocak Dönemi Maaş Ödemesinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdare tarafından 15 Aralık-15 Ocak dönemi maaş ödemesine ilişkin olarak yapılan muhasebe işleminde kullanılmaması gereken 161-Personel Avansları Hesabı ile 165- Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı kullanılmakta ve ertesi yıla ödenek devri yapılmaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 161-Personel Avansları Hesabı'na ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 127'inci maddesinde, bu hesabın, mevzuatı uyarınca verilen sürekli ve geçici görev yolluğu avansları ile ödeme gününden önce ödenmesine karar verilen maaş ve ücret ödemeleri karşılığı verilen avansların izlemesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik'in 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 136'ncı maddesinde bu hesabın, bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen avans ve kredilerden mahsup dönemine aktarılan tutarların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiş ve "Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 137'nci maddesinde ise özetle; iş avansları, personel avansları ve kredilerden harcandığı halde belgeleri muhasebe birimine verilemeyen veya belgeleri verildiği halde mali yılsonuna kadar incelenemeyenlerin saklı tutulan aynı miktardaki ödenekleri ile birlikte mahsup dönemine aktarılacağı ifade edilmiştir.

Ertesi yıl bütçesinden karşılanmak üzere verilen personel avanslarında ise 162-Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı'nın kullanılacağı bahse konu Yönetmelik'in'na 130'uncu

maddesinde belirtilmiştir. Ayrıca “Hesaba ilişkin işlemler” 131’inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde; Aralık ayının 15’inde yapılan maaş ve ücret ödemelerinin ertesi yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlarının bu hesapta izleneceği, yeni mali yılda bu tutarların, düzenlenecek ödeme emri ile bütçe giderleri hesabına aktarılacağı, bu tutarların yeni yıl bütçesi ödeneklerinden karşılanacağından, avans olarak verildiği yıldan herhangi bir ödenek devri yapılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelendiğinde; Aralık ayının 15’inde yapılan maaş ve ücret ödemelerinin ertesi yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlarının müdürlük bazında ayrı ayrı 161- Personel Avansları Hesabı’na kaydedildiği, farklı bir yevmiye ile söz konusu hesapta biriken bu tutarların 162-Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı’na devredildiği, daha sonra ise yine farklı bir yevmiye kaydı ile 162-Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı’nın kapatılarak 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı’na aktarıldığı anlaşılmıştır. Ayrıca 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlara ilişkin olarak 906-Mahsup Dönemine Aktarılan Kullanılacak Ödenekler Hesabı borç, 907-Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabı alacak çalıştırılarak ertesi yıla ödenek devri yapılmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılması gereken kayıt şu özetle şekilde olmalıdır: 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlar 162-Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı’da izlenilmeli, bu tutarlar yeni yıl bütçesi ödeneklerinden karşılanacağından, avans olarak verildiği yıldan herhangi bir ödenek devri yapılmamalı 1 Ocak tarihinde ise söz konusu 162-Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı kapatılarak ilgili mali yılın bütçesine gider ve bütçe gideri olarak kaydedilmelidir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; bundan sonra bulguda belirtilen hususlar doğrultusunda işlem yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, bulguda belirtilen hatalı muhasebeleştirme nedeniyle, İdarenin 2020 yılı mali tablolarında; 162-Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı 2.898.865,77 TL eksik tutarla, 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı aynı tutarda fazla olarak yer almış, 906-Mahsup Dönemine Aktarılan Kullanılacak Ödenekler Hesabı ile 907-Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabında ise 2.898.865,77 TL fazla kayıt oluşmuştur.

BULGU 8: İdare Taşınmazları İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Varlığın Kayıtlı Değerine Eklenmemesi

İdarenin hizmet binaları ile spor merkezi için yapılan değer arttırıcı nitelikteki bakım ve onarım giderleri ilgili Tebliğ’de belirtilen limitin üstünde olmasına rağmen varlığın kayıtlı değerine eklenmemiş ve doğrudan giderleştirilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin atıf yaptığı Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 27’nci maddesinde de ifade edildiği üzere; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilip amortisman hesaplamasında dikkate alınması gerekmektedir. Bunların dışında maddi duran varlıklar için yapılan her türlü normal bakım ve onarım harcamaları ise gider olarak kaydedilmektedir.

47 sıra numaralı Amortisman ve Tükenme Paylarına İlişkin Tebliğ’in “Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları” başlıklı 6’ncı maddesinde;

“Amortisman ve tükenme payı süresi, duran varlıkların aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için “1” rakamı bu Tebliğ ekinde belirtilen, varlığın yararlanma süresine göre belirlenmiş orana bölünür. (Örnek: 1/0,20 = 5 yıl; 1/0,025 = 40 yıl)

(2) Ancak, maliyet bedeli, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınırınların her biri için 14.000 TL’yi, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL’yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir.

(3) Hesaplarda kayıtlı duran varlıklar için yapılan harcamalardan yukarıda belirtilen limitleri aşanlar değer artırıcı harcama olarak kabul edilir.” denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, duran varlıklar için yapılan harcamalardan belirtilen limitleri aşanlar değer artırıcı harcama olarak kabul edilecektir. Diğer

bir ifade ile mezkûr Tebliğ’de belirtilen limitin üzerindeki harcamalar değer arttırıcı harcama olarak kabul edilip varlığın kayıtlı değerine eklenecek ve ilgili maddi duran varlık hesabında muhasebeleştirilecektir.

İdarenin hesap ve işlemleri incelendiğinde; yapımı tamamlanan “*Mehmet Çakir Kültür Ve Spor Merkezi Havuzlarının Teknolojik Su Yalıtımı ve Bakım, Onarım, Tadilat Yapım İşİ*” işi ile yapımı devam eden “*2020 Yılı Üsküdar Belediyesi Hizmet Binası ve Belediyeye Bağlı Binaların Bakım, Onarım ve Tadilat Yapım İşİ*” kapsamında yapılan değer arttırıcı nitelikteki bakım ve onarım giderlerinin Tebliğ’de belirtilen limitin üstünde olmasına rağmen varlığın kayıtlı değerine eklenmediği, söz konusu harcamaların doğrudan gider olarak muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; “*Mehmet Çakir Kültür ve Spor Merkezi Havuzlarının Teknolojik Su Yalıtımı ve Bakım, Onarım, Tadilat Yapım İşİ*” kapsamında su sızıntılarının alt katlara geçmesini engellemek için su yalıtımı, yerden ısıtma işleri ve nemli ortamdan kaynaklanan duvarlardaki dökülmelerin giderilmesi adına kaba sıva, seramik ve çelik macun işlemlerinin yapıldığı, söz konusu bu imalatların normal bakım onarım kapsamında olduğu ve değer arttırıcı unsur olarak değerlendirilmemesi gerektiği ifade edilmiştir.

Ancak, 47 sıra numaralı Amortisman ve Tükenme Paylarına İlişkin Tebliğ’in “Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları” başlıklı 6’ncı maddesinde, taşınmazlar için 34.000,00 TL’yi aşan harcamaların değer arttırıcı harcama olarak kabul edildiği ve varlığın kayıtlı değerine eklenmesi gerektiği açık bir şekilde düzenlenmiştir. İdare tarafından “*Mehmet Çakir Kültür ve Spor Merkezi Havuzlarının Teknolojik Su Yalıtımı ve Bakım, Onarım, Tadilat Yapım İşİ*” kapsamında 2.411.787,66 TL ve “*2020 Yılı Üsküdar Belediyesi Hizmet Binası ve Belediyeye Bağlı Binaların Bakım, Onarım ve Tadilat Yapım İşİ*” kapsamında ise tespit tarihi itibarıyla 2.440.534,75 TL’lik harcama yapılmıştır. Dolayısıyla söz konusu harcamaların varlıkların kayıtlı değerine eklenmesi gerekmektedir. Kaldı ki, İdare tarafından varlıklara yaptırıldığı ifade edilen su yalıtımı, yerden ısıtma ve sıva gibi işlemlerin söz konusu varlıkların kullanım ömrünü uzatacağı ve varlıklardan sağlanan faydayı arttıracacağı açıktır.

Bulguda belirtilen muhasebeleştirme işlemlerinin yılında yapılmaması nedeniyle, İdarenin 2020 yılı mali tablolarında; 252-Binalar Hesabı 2.411.787,66 TL, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı 2.440.534,75 TL eksik tutarlarla; 630-Giderler Hesabı ise 4.852.322,41 TL fazla tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, söz konusu harcamaların ilgili varlıkların kayıtlı değerine eklenmesi hem mevzuat hemde işin niteliği açısından gerekmektedir.

BULGU 9: Hurdaya Ayrılmış Duran Varlıkların, Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Kullanılmadan Kayıtlardan Çıkarılması

İdarenin mülkiyetinde bulunan ve çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitirmiş olan maddi duran varlıklar 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına aktarılmamakta, bu duran varlıklar için daha önce ayrılmış olan amortisman tutarı 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlenmemekte, hurdaya ayrılan bu duran varlıklar 630-Giderler Hesabı kullanılmak suretiyle doğrudan kayıtlardan çıkartılmaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 253-Tesis, Makine ve Cihazlar, Taşıtlar ve 255-Demirbaşlar Hesaplarının işleyişine ilişkin 195,197 ve 199'uncu maddelerinde eskime veya ekonomik ömrünü tamamlama gibi nedenlerle maddi duran varlık olma vasfı ortadan kalkan ve kullanılma imkanı kalmayan varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına; bu varlıklara ilişkin ayrılmış olan amortisman tutarlarının ise 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına aktarılması gerektiği belirtilmektedir.

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

Bunun yanında 47 sıra numaralı Amortisman ve Tükenme Paylarına İlişkin Tebliğ'in "Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları" başlıklı 6'ncı maddesinin (7) numaralı fıkrasında ise çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortisman tabi maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesine karar verilenlerin, amortisman tabi tutulmamış kısmının tamamının amortisman tabi tutulacağı ifade edilmiştir.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; 2020 yılı hesap döneminde İdare tarafından kullanım olanaklarını yitirmesi dolayısıyla hurdaya ayrılmasına karar verilen toplam 108.628,23 TL tutarlık dayanıklı taşınırın 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran

Varlıklar Hesabına aktarılmayarak doğrudan hesaplardan çıkarıldığı anlaşılmış olup söz konusu malzemeler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 13: Hurdaya Ayrılmasına Karar Verilen Dayanıklı Taşınırlara İlişkin İcmal

Ambar	Hesap Kodu	Malzeme Adı	Toplam (TL)
Basın Yayın Md. Ambarı	255.02.01	Tablet	6.000,04
Fen İşleri Md. Ambarı	255.02.01	17" LCD Monitör	1.902,69
İşletme Müdürlüğü Ambarı	253.02.10	Kâğıt Öğütme Makinesi	259,34
	255.02.01	Bilgisayar (Tip 1)	4.700,58
		Notebook	969,96
		Notebook (Tip 2)	1.120,01
Kentsel Tasarım Mdr.Ambarı	255.02.01	17" LCD Monitör	212,83
		19" LCD Monitör	320,42
		21,5" LED Monitör	178,26
		Bilgisayar (Tip 1)	2.578,80
		Bilgisayar Kasası (i5)	2.666,80
		Monitör	819,85
Park ve Bahçeler Md. Ambarı	255.02.01	17" LCD Monitör	1.574,76
		19" LCD Monitör	114,22
		Bilgisayar (Tip 2)	2.109,84
		PC Kasa	2.077,93
Plan ve Proje Md. Ambarı	255.02.01	Bilgisayar (Tip 1)	1.338,12
		Notebook	2.973,60
Sosyal Destek Hizmetleri Md.Ambarı	255.02.01	17" LCD Monitör	1.510,05
		Bilgisayar (Tip 2)	2.109,84
		Notebook	3.827,13
		PC Kasa	283,14
Ulaşım Hizmetleri Md. Ambarı	253.02.03	Kompaktör	4.904,78
	255.02.01	Notebook (Tip 2)	1.594,18
		Notebook İ5	6.608,00
		PC Kasa	1.363,16
	255.02.04	İpad	11.233,60
		İphone	1.559,33
Yapı Kontrol Md. Ambarı	255.02.01	19" LCD Monitör	969,67
		19"TFT Monitör	197,92
		Notebook	2.011,16
		PC Kasa	3.304,05
Zabıta Md. Ambarı	255.02.01	17" LCD Monitör	230,62
		21,5" LED Monitör	610,48
		Bilgisayar (Tip 1)	4.903,34
		Notebook	2.196,77
		PC Kasa	989,10
		Tablet PC	2.045,54
	255.02.02	Termal Yazıcı	2.558,84
	255.02.04	El Telsizleri	6.341,19
	255.03.01	Silah Kasası	254,27
		Volanlı Dolap Metal 10 Raf Gözlü	15.103,98
Genel Toplam			108.628,23

Yukarıdaki tabloda yer verilen dayanıklı taşınırın kullanım ömrünün tamamlanması dolayısıyla hurdaya ayrılmasına karar verilmiş olmakla birlikte, bu dayanıklı taşınır hakkında ilgili mevzuatta belirtilen muhasebe işlemleri yapılmamış, bunun yerine doğrudan kayıtlardan çıkartılmış, ayrıca birikmiş amortismanlarına ilişkin olarak herhangi bir işlem tesis edilmemiştir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; hurdaya ayrılmış duran varlıkların muhasebe kayıtlarının 2021 yılında mevzuata uygun olarak yapılacağı ifade edilmiştir.

Ancak, bulguda belirtilen muhasebe kayıtlarının ilgili yılda yapılmaması nedeniyle; İdarenin 2020 yılı mali tablolarında, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı 108.628,23 TL kadar eksik tutarla yer almıştır.

BULGU 10: Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortisman İşlemlerinin Hatalı Yapılması

İdare tarafından 260-Haklar Hesabında kayıtlı maddi olmayan duran varlıkların amortisman işlemlerinin hatalı gerçekleştirilmesi sonucunda 260- Haklar Hesabı ile 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabı bilançoda yer almamaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 214'üncü maddesinde bu hesabın, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, kullanılacakları süre içerisinde yok edilmesini izlemek için kullanılacağı; "Hesabın işleyişi" başlıklı 215'inci maddesinde ise maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarlarının yılsonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

47 sıra numaralı Amortisman ve Tükenme Paylarına İlişkin Tebliğ'de maddi olmayan duran varlıkların amortisman oranı % 100 olarak belirtilmiştir.

Yani maddi olmayan duran varlıklar hesaplara alındığı yıl sonunda tamamen amorti edilmektedir. Ancak söz konusu tamamen amorti etme ile kayıtlardan çıkarma hususu birbirine karıştırılmamalıdır. Bir maddi olmayan varlığın %100 olarak amorti edilmesi demek yıl sonunda söz konusu varlığın değeri kadar 630-Giderler Hesabına borç, 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına ise alacak kaydedilmesi demektir.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; yıl sonunda İdare tarafından amortisman işlemleri yapılırken 260- Haklar Hesabında yer alan tutarların 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borcuna devredilerek kapatıldığı daha sonra 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabının ise 630-Giderler Hesabı karşında alacaklı çalıştırılarak kapatıldığı böylelikle 260- Haklar Hesabı ile 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabının bakiyesinin sıfırlandığı tespit edilmiştir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; gelecek dönemlerde maddi olmayan duran varlıkların amortisman işlemlerinin mevzuata uygun şekilde gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, bulguda belirtilen hatalı muhasebeleştirme nedeniyle, İdarenin 2020 yılı mali tablolarında, 260-Haklar Hesabı ile 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabı 817.575,00 TL eksik tutarlarla yer almıştır.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Peşin Yapılan Taşınmaz Satışlarının Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında İzlenmesi

Peşin olarak yapılan taşınmaz satışlarında 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı önce satış bedeli kadar alacaklı çalıştırılarak eksi bakiye vermesine neden olunmakta daha sonra belli aralıklarla söz konusu hesaba toplu olarak borç kaydı yapılarak hesabın bakiyesi denkleştirilmekte veya artı bakiye vermesi sağlanmaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 97'nci maddesinde, bu hesabın mahalli idarelere ait maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda ortaya çıkan alacaklar ile yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen ve bir yıl içerisinde tahsil edilmesi gereken diğer çeşitli faaliyet alacaklarının izlenmesi için kullanılacağı;

"Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 98'inci maddesinde, maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda ortaya çıkan alacaklar ile diğer faaliyet alacaklarından bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili gereken tutarlar bu hesaba, içinde bulunulan dönemi takip eden

dönemlerde tahsili gereken tutarlar ise duran varlıklar ana hesap grubunda yer alan Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına kaydedilerek izleneceği ve duran varlıklar ana hesap grubunda yer alan Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında kayıtlı tutarlardan, dönem sonlarında vadesi bir yılın altına inenlerin bu hesaba aktarılacağı;

“Hesabın işleyişi” başlıklı 99’uncu maddesinde ise, maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda; satış bedelinden tahsilinde bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutarlardan bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili gerekenlerin bu hesaba, bir yıldan daha uzun bir süre içerisinde tahsili gerekenlerin 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumsuz farkın ve mevzuatı gereğince diğer kamu idarelerine ayrılması gereken payların 630-Giderler Hesabına, ayrılmış olan birikmiş amortisman tutarlarının 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç; maddi duran varlığın kayıtlı değerinin ilgili maddi duran varlık hesabına, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu farkın 600-Gelirler Hesabı’na alacak kaydedileceği ve bu hesapta kayıtlı alacaklardan, nakden veya mahsuben yapılan tahsilatın bir taraftan bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği,

İfade edilmiştir.

İdarenin taşınmaz işlemlerinin incelenmesi neticesinde; 2020 yılında yapılan “arsa” ve “diğer bina” satış ve işlemlerinde, satışlar peşin olmasına rağmen, ilgili maddi duran varlık hesabından herhangi bir çıkış kaydı yapılmadığı bunun yerine 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı satış tutarı kadar alacaklı çalıştırıldığı ve belli dönemlerle söz konusu hesabın borcuna toplu kayıtlar yapılarak hesabın bakiyesinin denkleştirilmeye çalışıldığı tespit edilmiştir.

127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı borç karakterli bir hesap olması nedeniyle alacak kalanı vermemesi gerekmektedir. Ancak İdare tarafından taşınmaz satış işlemlerinin hatalı muhasebeleştirilmesi nedeniyle söz konusu hesap zaman zaman eksi bakiye vermektedir. İdarenin taşınmazlarına ilişkin envanter kayıtlarının tamamlanması nedeniyle muhasebe kayıtlarında yer almayan bir varlığın satış işleminde doğal olarak ilgili maddi duran varlık hesabı çalıştırılmamaktadır.

Aşağıdaki tabloda görüleceği üzere 7057 numaralı yevmiye kaydı ile 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı 11.672.912,75 TL tutarında eksi bakiye vermiş, 7116 numaralı yevmiye ile

söz konusu hesaba 42.264.180 TL'lik giriş yapılarak artı bakiye vermesi sağlanmış ve nihayetinde 8161 numaralı yevmiye ile eksi bakiyesi sıfırlanmıştır.

Tablo 14:127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının Hatalı Kullanımını Gösterir Örnek İcmal

Yevmiye Tarihi	Yevmiye Numarası	Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç Tutarı	Alacak Tutarı	Bakiye
01.01.2020	1	127	Arsa Satışı	20.054.398,39	0,00	20.054.398,39
03.03.2020	3330	127	Arsa Satışı	0,00	84.039,60	19.970.358,79
19.03.2020	4244	127	Arsa Satışı	0,00	5.000.000,00	14.970.358,79
27.03.2020	4250	127	Arsa Satışı	0,00	248.094,00	14.722.264,79
02.04.2020	5052	127	Arsa Satışı	0,00	5.000.000,00	9.722.264,79
10.06.2020	7057	127	Arsa Satışı	0,00	21.395.177,54	-11.672.912,75
10.06.2020	7058	127	Arsa Satışı	0,00	1.735.957,61	-13.408.870,36
10.06.2020	7116	127	Arsa Satışı	42.264.180,00	0,00	28.855.309,64
22.06.2020	7735	127	Arsa Satışı	0,00	5.000.000,00	23.855.309,64
23.06.2020	7743	127	Arsa Satışı	0,00	16.891.090,97	6.964.218,67
23.06.2020	7777	127	Arsa Satışı	0,00	2.240.732,20	4.723.486,47
23.06.2020	7778	127	Arsa Satışı	0,00	1.221,68	4.722.264,79
25.06.2020	7889	127	Arsa Satışı	0,00	84.039,60	4.638.225,19
25.06.2020	7889	127	Arsa Satışı	0,00	4.915.960,40	-277.735,21
25.06.2020	8019	127	Arsa Satışı	84.039,60	0,00	-193.695,61
30.06.2020	8161	127	Arsa Satışı	193.695,61	0,00	0,00
Toplam				62.596.313,60	62.596.313,60	

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; gelecek dönemlerde taksitle taşınmaz satılması durumunda Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının kullanılarak muhasebeleştirileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından envanter işlemlerinin tamamlanarak taşınmaz satışına ilişkin muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi, Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının taksitle taşınmaz satılması halinde kullanılması; peşin yapılan taşınmaz satış işlemlerinin ise, doğrudan 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabına borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedilerek muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması

İdare tarafından mevduat faiz gelirlerinin muhasebeleştirme işlemlerinde gelir vergisi stopajları toplu olarak başka bir yevmiye kaydı ile hesaplara alınmakta, kullanılmaması gereken bütçe giderleri hesabı kullanılmakta, ayrıca bütçe gelirleri hesabı mükerrer çalıştırılmaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102-Bankalar Hesabı'na ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 57'nci maddesinde;

"...

6) Muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarları bu hesaba, tevkifat tutarları 630- Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmı 600- Gelirler Hesabına, geçmiş aylara ait kısmı 181- Gelir Tahakkukları Hesabına alacak kaydedilir. Banka hesabına aktarılan tutarın tamamı aynı zamanda 805- Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800- Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir." hükmü mevcut olup buna göre; elde edilen faiz gelirleri 600-Gelirler Hesabına brüt tutar üzerinden kaydedilmeli, faiz gelirine ilişkin yapılan stopaj ise 630-Giderler Hesabında izlenilmeli ve sadece elde edilen net gelir tutarı bütçe hesapları ile ilişkilendirilmelidir.

Mevduat faiz gelirlerine ilişkin olarak yapılması gereken kayıt aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 15: Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesi Örneği

Hesap Kodu	Borç	Alacak
102	X	0,00
630	Y	0,00
600	0,00	X+Y
805	X	0,00
800	0,00	X

Tabloda görüleceği üzere tek bir yevmiye kaydında hem mevduat faiz gelirinin hem de söz konusu faiz geliri üzerinden kesilen gelir vergisinin muhasebeleştirilmesi yapılmıştır. Söz konusu kayıta ayrıca bütçe gelirlerine net tutar kaydedilmiş olup ayrıca bütçe giderleri hesabı çalıştırılmamıştır.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; mevduat faiz gelirlerinin öncelikle net tutarlar üzerlerinden muhasebeleştirildiği daha sonra belli dönemler itibariyle faiz gelirleri üzerinden kesilen vergilerin toplu olarak 630-Giderler Hesabına kaydedildiği ayrıca söz konusu kayıtlarda vergi kesintisi tutarı kadar bütçe geliri hesabının tekrar çalıştırıldığı ve yine söz konusu tutar kadar bütçe giderleri hesabının kullanıldığı anlaşılmıştır. Bu şekilde yapılan kayıtlar sonucunda elde edilen net gelirin kaydedilmesi gereken bütçe gelirleri hesabına brüt gelir tutarı kaydedilmiş olmaktadır.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; hatalı muhasebeleştirilen mevduat faiz gelirleri kayıtlarının, 01.03.2021 tarihinden itibaren Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102-Bankalar Hesabı'na ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 57'nci maddesine istinaden bulgudaki öneri doğrultusunda düzeltildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, söz konusu muhasebeleştirme işlemlerinin yılında yapılmaması nedeniyle, 2020 yılında 800-Bütçe Gelirleri Hesabı ile 830-Bütçe Giderleri Hesabında 714.464,46 TL'lik fazla tutar yer almıştır.

BULGU 3: Bazı Maddi Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmaması

İdare tarafından envanterinde kayıtlı bazı hizmet binaları amortismanına tabi tutulmamış, böylelikle söz konusu varlıkların ekonomik ömrüne ilişkin gider kaydı gerçekleştirilmemiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 202'nci maddesinde; bu hesabın maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı; "Hesabın işleyişi" başlıklı 203'üncü maddesinde ise maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarlarının yılsonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

47 sıra numaralı Amortisman ve Tükenme Paylarına İlişkin Tebliğ'de amortismanına tabi binaların amortisman oranı % 2 olarak belirtilmiştir.

Söz konusu mevzuat hükümlerine göre maddi duran varlıkların ekonomik ömrü içerisinde giderleştirebilmesi için yıl sonlarında amortismanına tabi tutulması gerekmektedir.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; envantere kayıtlı binaların değerinin 112.188.473,18 TL olduğu anlaşılmıştır. Söz konusu değer binalar için öngörülen

%2'lik amortisman tutarının 2.243.769,46 TL olmasına rağmen İdare tarafından binalara ilişkin olarak yapılan amortisman kaydında 630-Giderler Hesabının 2.092.289,44 TL, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının ise 1.922.098,02 TL olduğu görülmüştür. 630-Giderler Hesabındaki 151.480,02 TL'lik noksanlığın sebebinin İdarenin envanterinde 7.012.500,00 TL ve 5.829.009,42 TL bedelle kayıtlı olan iki adet hizmet binasına amortisman ayrılmaması nedeniyle oluştuğu tespit edilmiştir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; bulgu konusu hususlar ile ilgili muhasebe kaydının gerçekleştirildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, her ne kadar İdare tarafından düzeltici işlem tesis edilerek 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabına giriş yapılsa da, bu işlem 2021 yılında gerçekleştirildiğinden İdarenin 2020 yılı mali tablolarında; 630-Giderler Hesabı 151.480,02 TL ve 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı ise 321.671,44 TL eksik tutarlarla yer almıştır.

BULGU 4: İlk Madde ve Malzemeler Hesabına Kaydedilen Varlıkların Çıkış İşlemlerinin Sadece Yıl Sonlarında Yapılması

İdare tarafından 2020 mali yılında 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında yer alan mal ve malzemelerden tüketilenlere ilişkin olarak dönem içinde herhangi bir çıkış kaydı yapılmamış, bunun yerine söz konusu tüketilen mal ve malzemeler yılsonunda toplu olarak giderleştirilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabını düzenleyen "Hesabın işleyişi" başlıklı 116'ncı maddesinde 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına giriş kaydı yapılan mal ve malzemelerin muhasebe kayıtlarından hangi hallerde çıkarılacağı belirtilmiştir. Bu maddeye göre tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemeler, yok olma, kırılma, bozulma veya eskime gibi nedenlerle kullanılamayacak veya tüketilemeyecek hale gelen stoklardan, kayıtlardan çıkarılması gerekenler ile sayım sonucunda noksan olduğu anlaşılan malzemelerin kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 114'üncü maddesinin dördüncü fıkrası ile paralel olarak Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinde;

“... (2) Muhasebe kayıtlarında "150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabı"nda izlenen tüketim malzemelerinin çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişleri muhasebe birimine gönderilmez. Bunların yerine, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibarıyla, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin taşınır II nci düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı bir listesi, en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderilir.

(3) Muhasebe yetkilileri, taşınır giriş ve çıkış işlemlerine ilişkin olarak kendilerine gönderilen Taşınır İşlem Fişlerinde gösterilen tutarları II nci düzey detay kodu itibarıyla ilgili hesaplara kaydeder” hükmü yer almaktadır.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında yer alan mal ve malzemelerden tüketilenlere ilişkin olarak dönem içinde herhangi bir çıkış kaydı yapılmadığı ve söz konusu malzemelerin yılsonunda toplu olarak giderleştirildiği anlaşılmıştır.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; harcama birimlerinde kullanılan tüketim malzemelerinin çıkış işlemlerinin üçer aylık dönemler halinde yapılacağı ve giderleştirme işlemlerinin mevzuata uygun yapılmasına özen gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, ilgili mevzuat hükümleri doğrultusunda, üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından takdir edilecek olan sürenin en geç son iş günü mesai bitimine kadar yıl içerisinde kullanılmış tüketim malzemelerinin listesinin muhasebe birimine gönderilmesi, bu listelere dayanılarak ve mevzuatta öngörülen süreye uygun olarak giderleştirme işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 5: Kişilerden Alacaklar Hesabının Mevzuatın Öngördüğü Biçimde Kullanılmaması

İdare tarafından yapılan fazla ve yersiz ödemeler ile bazı harcamalardan arta kalarak iaedesı gereken tutarlar 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı'nda takip edilmemekte, bunun yerine tahsilat sırasında söz konusu hesap borçlu ve alacaklı çalıştırılarak kapatılmaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı'nı açıklayan 110'uncu ve 111'inci maddelerinde özetle, bu hesabın, faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan alacakların izlenmesi için kullanılacağı; bu alacakların

Sayıştay ve diğer mahkemelerce verilip ilgili dairelerden kuruma tebliğ olunan ilamlarla, denetim elemanlarının yaptıkları inceleme ve denetimler veya idare amirlerinin yaptıkları kontroller sonucunda düzenleyecekleri raporlarla ortaya çıkacağı ve düzenlenen raporlarla ortaya çıkan tutarların, kişilerden alacaklar hesabına kaydedileceği, bu hesaptaki kayıtlı tutarlar için tahakkuk ettirilecek faizlerin de bu hesapta izleneceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı'na ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 112'nci maddesinde;

"Bütçe giderleri hesabına borç kaydedilmek suretiyle fazla ve yersiz verildiği, gerek yılı içerisinde, gerekse yılı geçtikten sonra tespit edilenler; Sayıştay ve mahkemelerce tazmin hükmedilenler ile zamanaşımına uğratılan alacaklardan dolayı Sayıştay tarafından sorumluları adına tazmin hükmedilen tutarlar bu hesaba borç, tahsilinde bütçeye gelir kaydedilmek üzere 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

...

Bu hesapta kayıtlı alacaklar için tahakkuk ettirilen faiz tutarları bu hesaba borç, 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

..." düzenlemelerine yer verilmiştir.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı'nın genellikle aynı yevmiyede hem borçlu hem de alacaklı çalıştığı tespit edilmiştir. Söz konusu durum İdare tarafından yapılan fazla ve yersiz ödemelerin farkedildiği anda 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı'na kayıt edilmesi yerine tahsilat sırasında aynı anda hem borçlu hemde alacaklı çalıştırılması nedeniyle oluşmaktadır.

İdare tarafından genellikle fazla ve yersiz ödemeler ile harcamalardan geriye kalan ve iadesi gereken tutarlar tahsil edildiğinde 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı'na giriş ve çıkış yapılarak muhasebeleştirilmektedir. Söz konusu muhasebeleştirme işlemi neticesinde sanki alacak o anda doğmuş ve hemen tahsil edilmiş gibi bir algı ortaya çıkmaktadır.

Ayrıca bu durum söz konusu hesapta takip edilmesi gereken alacaklara hiçbir zaman faiz tahakkuk ettirilememesi durumunu ve bu alacakların sağlıklı bir şekilde takip edilememesi durumunu ortaya çıkarmaktadır.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; 140-Kişilerden Alacaklar Hesabının mevzuatın öngördüğü biçimde kullanılmasına hassasiyet gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı'na kaydedilmesi gereken bir alacak olduğunda söz konusu hesaba kaydedilerek bu alacakların takibi mevzuata uygun bir şekilde yapılmalıdır.

BULGU 6: İdarece Peşin Ödenen Sigorta Bedellerinin Dönemsellik Kavramına Aykırı Olarak Doğrudan Giderleştirilmesi

İdare tarafından ödenen çeşitli sigorta bedellerinin tamamı vadesine göre Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı ile Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı yerine ödeme tarihi itibarıyla 630-Giderler Hesabına kaydedilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 144'üncü maddesinde, 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin ödenmiş giderler ile duran varlıklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait giderler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yönetmelik'in 146'ncı maddesine göre: Peşin ödenmiş giderlerden, içinde bulunulan aya ait olanlar 630-Giderler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet döneminin gelecek aylarında tahakkuk ettirilmesi gerekenler bu hesaba, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabına borç; ödenen tutarın tamamı 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan ödenen tutarın tamamı 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak; ayrıca Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabında kayıtlı tutarlar ilgili oldukları ay sonlarında gider olarak tahakkuk ettirilmesi amacıyla bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Diğer yandan, Yönetmelik'in 217'nci maddesinde, 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabının, dönem içinde ödenen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan giderlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yönetmelik'in 219'uncu maddesine göre; peşin ödenmiş giderlerden, içinde bulunulan aya ait olanlar 630-Giderler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet döneminin gelecek aylarında tahakkuk ettirilmesi gerekenler 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabına, içinde bulunulan

faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler bu hesaba borç; ödenen tutarın tamamı 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan ödenen tutarın tamamı 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak; ayrıca, bu hesapta kayıtlı tutarlardan takip eden dönemde gider hesaplarına yansıtılması gerekenler, dönem sonunda bu hesaba alacak, dönen varlıklar ana hesap grubu içindeki 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

İdarenin hesap ve işlemleri incelendiğinde; 2020 yılında çeşitli sigorta poliçeleri için toplam 256.195,78 TL ödediği ve söz konusu ödemelerin vadesine göre 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı ile 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı yerine doğrudan 630-Giderler Hesabı'na kaydedildiği tespit edilmiştir. Poliçe detayları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 16: Sigorta Poliçe Bedellerini Gösterir İcmal

Sıra No	Poliçe No	Başlangıç Tarihi	Bitiş Tarihi	Poliçe Tutarı	2021 Yılına Ait Gider Tutarı (TL)
1	259752582/2	9.02.2020	9.02.2021	2.190,98	365,16
2	247464185	13.02.2020	13.02.2021	1.049,47	174,91
3	2446135445	19.01.2020	19.01.2021	1.579,22	131,60
4	0001-0210-26977174	19.01.2020	19.01.2021	10.124,43	843,70
5	0001-0210-26977013	18.01.2020	18.01.2021	2.884,45	240,37
6	0001-0210-26977034	18.01.2020	18.01.2021	3.244,44	270,37
7	0001-0210-26977054	18.01.2020	18.01.2021	2.523,43	210,29
8	0001-0210-26977106	18.01.2020	18.01.2021	5.407,43	450,62
9	0001-0210-26977126	18.01.2020	18.01.2021	3.244,44	270,37
10	0001-0210-27065316	24.02.2020	24.02.2021	1.797,44	299,57
11	245453402	20.01.2020	20.01.2021	1.768,75	147,40
12	0001-0210-26977369	20.01.2020	20.01.2021	1.770,45	147,54
13	246134568	19.01.2020	19.01.2021	1.768,73	147,39
14	246135096	19.01.2020	19.01.2021	1.768,72	147,39
15	258472544/2	14.01.2020	14.01.2021	1.035,00	86,25
16	0001-0210-26978536	20.01.2020	20.01.2021	2.523,43	210,29
17	0001-0210-26976520	13.01.2020	13.01.2021	2.884,45	240,37
18	0001-0210-26976988	18.01.2020	18.01.2021	2.523,43	210,29
19	278261000130-6	14.01.2020	14.01.2021	2.522,98	210,25
20	0001-0210-26976950	18.01.2020	18.01.2021	2.884,45	240,37
21	0001-0210-26976551	13.01.2020	13.01.2021	2.523,43	210,29
22	0001-0210-26976580	13.01.2020	13.01.2020	2.523,43	210,29
23	0001-0210-26978562	20.01.2020	20.01.2021	2.523,43	210,29

24	0001-0210-26977076	18.01.2020	18.01.2021	2.884,45	240,37
25	246133746	18.01.2020	18.01.2021	1.768,73	147,39
26	284757240	29.03.2020	29.03.2021	53.294,51	13.323,63
27	251872280	14.02.2020	14.02.2021	1.005,27	167,55
28	249033371	7.03.2020	7.03.2021	1.515,03	378,76
29	17135	14.07.2020	14.07.2021	30.852,50	17.997,29
30	17136/3	1.08.2020	1.08.2021	95.550,00	63.700,00
31	0001-0210-34246800	12.11.2020	12.11.2021	3.129,44	2.868,65
32	0001-0210-34247186	12.11.2020	12.11.2021	3.129,44	2.868,65
Toplam				256.195,78	107.367,65

Yukarıdaki açıklamalardan anlaşılacağı üzere, İdarenin ödemiş olduğu sigorta poliçe bedellerinin 107.367,65 TL'lik kısmını dönemsel kavramı gereği 2021 yılında giderleştirilmesi gerekmektedir. Çünkü söz konusu tutar 2021 yılının gideridir. Ancak İdare tarafından bu tutar 2020 yılı gideri olarak muhasebeleştirilmiştir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; peşin ödenen sigorta bedellerinin 2021 yılında kapsadığı dönemlere göre 180- Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabına ve 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabına kaydedildiği ifade edilmiştir. Ancak, 2021 yılına ilişkin muhasebe kaydının incelenmesinde; İdare tarafından gerçekleştirilen işlemin 2021 yılında yaptırılan yeni bir sigorta poliçesine ait olduğu ve İdarenin bulgu konusuna ilişkin herhangi bir düzeltme kaydı yapmadığı anlaşılmıştır.

Peşin ödenen sigorta bedellerinin vadesine göre muhasebeleştirilmemesi nedeniyle, İdarenin 2020 yılı mali tablolarında, 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı 107.367,65 TL eksik tutarla, 630-Giderler Hesabı ise 107.367,65 TL fazla tutarla yer almıştır.

BULGU 7: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payının İlgili İdareye Gönderilmemesi

İdarece emlak vergileriyle beraber tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının bir kısmı, İstanbul Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına aktarılmamıştır.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 12'nci maddesinin altıncı fıkrasında; belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 29.7.1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 8'inci ve 18'inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk

eden emlak vergisinin % 10'u nispetinde taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının tahakkuk ettirileceği ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

2863 sayılı Kanun'a dayanılarak çıkarılan Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik'in 5'inci maddesinde katkı payının tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Aynı Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde belediyelerce katkı payı olarak tahsil olunan tutarların, tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde katkı payı hesabına yatırılacağı; tahsil edilen katkı payının süresi içinde katkı payı hesabına aktarılmasından belediye başkanı ve hesap işleri müdürünün birlikte sorumlu olduğu; tahsil edilen katkı payının süresi içinde katkı payı hesabına aktarılmaması veya katkı payının başka amaçla kullanılması halinde sorumlular hakkında yasal işlem yapılacağı belirtilmiştir. Diğer yandan, 2863 sayılı Kanun'da; ilgili belediyece tahsil edilen katkı paylarının zamanında ilgili kuruma gönderilmemesi halinde bu katkı paylarına 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edileceği ifade edilmiştir.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesinde; Üsküdar Belediyesi tarafından emlak vergileriyle beraber tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının bir kısmının İstanbul Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına gönderilmediği tespit edilmiştir. Gönderilmeyen paylara ilişkin icmale aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 17: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının İstanbul Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına Gönderilmesine İlişkin İzleme Tablosu

Yıllar	Yılı İçerisinde Gönderilen Toplam Tutar (TL)	Yılı İçerisinde Gönderilmeyen/Kalan Toplam Tutar (TL)
2018	8.434.999,19	9.257.401,65
2019	8.723.188,70	9.404.895,72
2020	8.173.336,99	13.067.430,10

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payına ilişkin olarak, 7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'a istinaden yapılandırmaya gidildiği ve ilk

3 taksitin ödendiği, 2021 yılından itibaren düzenli olarak ödemelerin yapıldığı belirtilmiş ve ödemeye ilişkin bilgiler sunulmuştur.

Sonuç olarak, İdare tarafından tahsili yapılan tutarların, faiz yüküyle karşılaşılması için, mevzuat hükümlerine uygun olarak tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde katkı payı hesabına yatırılması gerekmektedir.

BULGU 8: Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Eksik Ödenmesi

696 sayılı KHK kapsamında belediye şirketinde istihdam edilmeye başlanan işçilere yönelik olarak Şirkete ödenmesi gereken hakedişler SGK primi ve vergi tutarı kadar eksik ödenmekte, dolayısıyla Şirket tarafından söz konusu yükümlülükler ilgili kurumlara zamanında ödenemeyerek birikmekte, bunun sonucunda ise söz konusu borçlar İdarece belli dönemlerde zamlı bir şekilde ödenmektedir.

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

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; belediyenin kendi şirketlerinden temin ettikleri personele yönelik olarak yaptıkları ödemeler; net ücret, bireysel emeklilik kesintisi ve icra kesintisi toplamından oluşmakta, hakedişin gider kalemlerinden olan SGK primleri ve vergi tutarları ise zamanında ödenmemektedir. Söz konusu ödeme usulü nedeniyle Şirket bu personelin SGK primlerini ile ücretlerinden kesilen gelir vergisi-damga vergisini alacaklı kurumlara zamanında ödeyememekte, bu nedenle söz konusu borçlara gecikme zammı işlemektedir.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; doğrudan hizmet alımı kapsamında çalıştırılan şirket işçileri için Belediye Şirketine olan prim ve vergi borçları nedeniyle, söz konusu borçlara mahsuben arsa niteliğindeki taşınmazlarını ilgili kurumlara devrettiği tespit edilmiştir.

Örneğin; Şirketin vergi borçlarına mahsuben İdarenin 06.03.2019 tarihinde Hazineye 13.965.751,23 TL'lik arsa niteliğindeki taşınmazını devrettiği; yine Şirketin SGK'ya olan birikmiş prim borçları nedeniyle 13.12.2019 tarihinde 37.200.000 TL'lik arsa niteliğindeki taşınmazın SGK'ya devredildiği ve bu bedelin 7.990.074,45 TL'lik kısmının "gecikme zammı" ve "icra gecikme zammı"ndan oluştuğu anlaşılmıştır.

Yevmiye kayıtları üzerinden yapılan incelemede ise, 2020 yılının açılış kaydında İdarenin Şirkete toplam 70.223.784,7 TL'lik borcunun olduğu görülmüştür.

Söz konusu personel İdare tarafından 2019 yılının Aralık ayında kurulan bir diğer Belediye Şirketine geçirilmiştir. Bu Şirkete de yine hakedişlerin, personelin SGK primleri ve ücretlerinden kesilen vergi tutarları kadar eksik ödendiği, böylece 31.12.2020 tarihi itibarıyla borcun 126.649.022,66 TL ulaştığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yer verilen hususlar birlikte değerlendirildiğinde İdarece hakedişlerin eksik ödenmesinin ve bu nedenle biriken borçlar karşılığında alacaklı kurumlara taşınmaz devredilmesinin bir usul olarak belirlendiği görülmektedir.

İdare tarafından benimsenen bu yaklaşım sonucunda alacaklı kamu idarelerine ödenmesi gereken borçlar gecikmeye uğramakta ve bu gecikme dolayısıyla söz konusu borçlara gecikme zammı işlemektedir. Bu borçlar nihayetinde İdare tarafından ödenmekte ve böylece bütçesine ek yük binmektedir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; 696 sayılı KHK kapsamında personel hizmet alımına ilişkin olarak nakit yetersizliğinden dolayı belediye şirketine net ücretlerin ödemesinin yapılabildiği, ödemeler dengesinde Belediye yatırımlarıyla ilgili harcamalara öncelik verildiği bu nedenle SGK primi ve çeşitli vergilerin mahsup, trampa veya uzlaşma yoluna gidilerek ödendiği, yeni yılda nakit varlığına göre Belediye şirketine ait hakedişlerin tamamının ödenmesi hususunda azami hassasiyet gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 5018 sayılı Kanun ile kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılması amaçlanmaktadır. İdare bütçesinin stratejik planlama çerçevesinde hazırlanarak Şirkete ödenmesi gereken personel hizmeti bedellerinin sadece net ücret, bireysel emeklilik tutarı ve icra kesintisi toplamı üzerinden yapılan hesaplama sonucu bulunan tutar üzerinden değil, ilgili kamu idarelerine ödenmesi gereken ve hakedişin gider kalem olanlarından SGK primi ve çeşitli vergi tutarlarının dahil edilerek ödenmesi

gerekmektedir. Böylece alacaklı kamu idarelerine ödenmesi gereken söz konusu kalemler zamanında ödenerek İdare bütçesine gecikme zammı- faizi gibi ek yük binmeyecek, İdare varlıklarını daha etkin yönetebilecek ve kamu kaynaklarının daha ekonomik ve verimli bir şekilde kullanımı sağlanabilecektir.

BULGU 9: Personel Avanslarının Ödenmesi Sırasında ve Mahsubunda Damga Vergisi Kesintisi Yapılmaması

İdare tarafın personele avans olarak yapılan harcırah ödemelerinde ve söz konusu ödemelerin mahsubunda damga vergisi kesintisi yapılmamaktadır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçer bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği; 3'üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu ve resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisinin kişiler tarafından ödeneceği; 8'inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV-Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün 1/b fıkrasında maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi olduğu (binde 7,59) hükme bağlanmıştır.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; personele ödenen harcırahlardan mahsup edilmek üzere yapılan avans ödemeleri sırasında düzenlenen kağıtların damga vergisine tabi tutulmadığı anlaşılmıştır.

Denetim tespitine binaen; İdare tarafından bundan sonra yapılacak personel avans ödemelerinden damga vergisi kesintisi yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, avans ödemeleri sırasında düzenlenen kağıtlar ile kati ödemelere ilişkin olarak düzenlenen kağıtlar ayrı ayrı damga vergisine tabi olup görevli personele ödenen yolluklardan mahsup edilmek üzere yapılan avans ödemeleri sırasında düzenlenen kağıtların 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-b fıkrası uyarınca nispi damga vergisine tabi tutulması, kati ödemeye ilişkin düzenlenen kağıdın ise, daha önce ödenen avansın mahsubunu da içerecek şekilde düzenlenmiş olması halinde kalan ödeme tutarı üzerinden aynı nispette damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

BULGU 10: Takibi ve Tahsilatı Yapılmayan Bazı Taşınmaz Kira Alacakları İle Ecrimisil Alacaklarının Bulunması

İdarenin, bazı taşınmazlarına ait kira ile ecrimisil gelirlerinin/alacaklarının takipleri ve tahsilatları yeterli düzeyde yapılmamıştır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediye Başkanının Görev ve Yetkileri" başlıklı 38'inci maddesinde, belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etme görev ve yetkisi belediye başkanına verilmiş ve bu konuda belediye başkanı birinci derecede sorumlu kılınmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 8'inci maddesinde her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olduğu belirtilmiştir.

Yine anılan 5018 sayılı Kanun'un "Gelirlerin toplanması sorumluluğu" başlıklı 38'inci maddesinde kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanlar, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu olduğu açıkça belirtilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "Malî hizmetler birimi" başlıklı 60'ıncı maddesinde ise malî hizmetler birimi tarafından yürütülecek işler sayılmış ve ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmenin söz konusu birim tarafından yerine getirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun "Beş yıllık zamanaşımı" başlıklı 147'nci maddesinde ise, kira alacaklarında zamanaşımı hususu düzenlenmiştir. Buna göre beş yıl içinde tahsil edilmeyen kira alacakları zaman aşımına uğramaktadır. Bir başka ifade ile taşınmaz kira gelirlerinin takibinde 6098 sayılı Kanun'da belirtilen zaman aşımı süresi dikkate alınmalıdır.

İdarenin taşınmaz işlemlerinin incelenmesi neticesinde; 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yılı itibarıyla toplamda tahsil edilmeyen ecrimisil bedelinin 3.313.483,05 TL, 2020 yılı için tahsil edilmeyen taşınmaz kira gelirlerinin/alacağıın ise 805.271,19 TL olduğu tespit edilmiştir. Toplamda 4.118.754,24 TL ecrimisil ve kira alacağı bulunmaktadır. Bu alacakların 445.051,94 TL'si için hukuk biriminde takip ve tahsil işlemi başlatılmıştır.

Ayrıca önemle belirtmek gerekir ki, yeni tip koronavirüs (Covid-19) hastalığına karşı Devletin tüm kurum ve kuruluşları gerekli önlemleri almıştır. Bu kapsamda koronavirüs salgınının toplum sağlığı ve kamu düzeni açısından oluşturduğu riski yönetme, salgının ekonomik ve sosyal hayata etkilerini azaltma amacıyla, Sağlık Bakanlığı ve Koronavirüs Bilim Kurulunun önerileri ve Cumhurbaşkanlığı düzenlemeleriyle birçok düzenleyici tedbir kararı alınmıştır. Bu doğrultuda, 7244 sayılı Yeni Koronavirüs (Covid-19) Salgınının Ekonomik ve Sosyal Hayata Etkilerinin Azaltılması Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile kamu taşınmazlarına ilişkin birtakım tedbirler alınarak bu taşınmazlardan faydalananların mağdur olmamasının gerektiği gözetilmiştir.

Tablo 18:Tahsili Yapılmayan Ecrimisil İcmali

Ecrimisil Yılı	Tahakkuk Tutarı (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Kalan Tutar (TL)
2016	10.722.008,94	10.509.876,29	71.080,16
2017	11.416.185,82	11.009.204,03	99.222,20
2018	13.245.868,77	12.062.183,99	197.401,10
2019	13.514.316,67	12.635.205,32	593.879,09
2020	14.975.588,77	12.290.356,82	2.351.900,50
Toplam	63.873.968,97	58.506.826,45	3.313.483,05

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; kira ve ecrimisil alacaklarının tahsilatına ilişkin takip işlemlerinin yapıldığı, ancak hem Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'na hem de İcra İflas Kanunu'na göre bazı süreçlerin olduğu, borçluların bir kısmının acz içerisinde olması ve/veya ödeme sürecini vade sonuna kadar uzatmaları gibi nedenlerle

tahsilatlarda gecikmelerin yaşandığı, Belediye alacaklarının tahsilatı için gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, tahsilatlarda gecikme yaşanmasında pandemi sürecinin olumsuz etkileri olmuştur. Ancak, ecrimisil tahsilatları bazında geriye dönük 5 yıllık verilerin örneklenmesinde; yukarıdaki tabloda da görüleceği üzere, tahsilatlarda yaşanan gecikmenin yıllara yaygın olduğudur. Dolayısıyla bu durum hem idare gelirlerinin zaman aşımına uğratılması riskini oluşturmakta hem de idare gelirlerinin arttırılmasını olumsuz etkilemektedir. Söz konusu alacakların zaman aşımına uğratılması durumunda ilgili kamu görevlileri açısından sorumluluk oluşacağı, belediyenin gelirlerini ve alacaklarını takip etmesinin hukuki bir zorunluluk olduğu, bu nedenle takip ve tahsil süreçlerinin hukuki düzenlemelere uygun yürütülmesi gerektiği açıktır.

BULGU 11: İdare tarafından Kredi Olarak Adlandırılan Ön Ödeme İşlemlerinde Avans Usulünün Benimsenmesi

İdare tarafından harcama yetkilisi mutemetlerine yapılan ödemeler kredi olarak adlandırılmakta, bu sayede avans sınırı aşılmakta, ancak krediler için ilgili mevzuatta öngörülen usullere uyulmamaktadır.

21.01.2006 tarihli ve 26056 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’in “Ön ödeme şekilleri ve uygulaması” başlıklı 5’inci maddesinde;

“Ön ödeme, harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla; ilgili kanunlarında öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans verilmek veya kredi açılmak suretiyle yapılabilir.

...

Kredi, mutemetler adına banka veya aynı idareye hizmet veren muhasebe birimi nezdinde açtırılabilir. Mutemetlerin imza örneği, nezdinde kredi açılan banka veya muhasebe birimine gönderilir.

...” denilmektedir.

Söz konusu Yönetmelik'in "Açılan kredilerin ilgililere ödenmesi" başlıklı 8'inci maddesinde ise, nezdinde mutemet adına kredi açılan banka veya muhasebe biriminin, mutemedin vereceği kredi ödeme talimatında gösterilen yere veya alacaklıya doğrudan ödeme yapacağı ifade edilmiştir.

Yine Muhasebat Genel Müdürlüğünün 55 Sıra Numaralı Genel Tebliği'nin "Ön ödeme uygulaması" başlıklı 5'inci maddesinde aynen;

"(1) Ön ödeme, harcama yetkilisi mutemetlerine avans verilmesi ile 8/12/2016 tarihli ve 29912 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kamu Haznedarlığı Genel Tebliğinde belirtilen kamu sermayeli banka, Posta ve Telgraf Teşkilatı A.Ş. (PTT) veya muhasebe birimi nezdinde kredi açılması suretiyle yapılabilir.

...

(4) Harcama yetkilisi tarafından kredi şeklinde ön ödeme yapılması uygun görülen giderler ile avans sınırlarını aşan giderler için banka, PTT veya muhasebe birimi nezdinde kredi açılabilir. Kredi mutemede nakden verilmez veya mutemedin şahsi hesabına aktarılmaz.

(5) Harcama yetkilisi mutemedince, mal veya hizmet satın alınan kişi veya kuruluşa ödeme yapılmak üzere, adına kredi açılan banka, PTT veya muhasebe birimine hitaben Kredi Ödeme Talimatı (EK-1) düzenlenir. Banka, PTT veya muhasebe birimince, kredi ödeme talimatında belirtilen tutar hak sahibine ödenir.

..." denilmektedir.

Bununla birlikte Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 160-İş Avans ve Krediler Hesabına ilişkin "Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 125'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde aynen;

"1) Mutemetler için tespit olunan avans sınırlarını aşan giderler için, yeterli ödeneği bulunmak koşulu ile dairesinin göstereceği lüzum üzerine mutemetler adına herhangi bir banka veya muhasebe birimi nezdinde kredi açtırılabilir. Açılacak krediler için dairesince düzenlenecek "muhasebe işlem fişi" ne; yapılacak hizmetin niteliği, açılması istenilen kredinin tutarı, bütçe tertibi, hangi banka nezdinde ve kimin adına açılacağına ilişkin açıklamalar ile mutemedin tatbik imzasını gösterir dairesince onaylı iki adet sirküler bağlanarak muhasebe yetkilisine verilir. İşin niteliğine, toplu veya ayrıntılı oluşuna göre mutemede imza karşılığında

yeteri kadar kredi ödeme emri (Örnek-54) verilir. Verilen kredi ödeme emrinin yaprak sayısı ile numaraları, nezdinde kredi açılan bankaya bildirilir ve mutemedin imza sirkülerinden biri gönderilir. Kredi ödeme emirleri, mal alındıkça veya hizmet gördürüldükçe mutemetlerce düzenlenir. Birinci parçası parasını almak üzere alacaklıya verilir; ikinci parçası tahakkuk belgelerine bağlanır. Dipkoçanı olan üçüncü parça ise sonradan mahsup belgeleriyle birlikte muhasebe yetkilisine verilir. Adına kredi açılan mutemet, krediden kendi adına kredi ödeme emri düzenleyip para alamaz. Bu husus muhasebe yetkilince, nezdinde kredi açılan bankaya bir yazı ile bildirilir.” ifadesi yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinde özetle; avans sınırını aşan giderler için kredi verilebileceği, söz konusu kredinin mutemetler adına banka, PTT veya muhasebe birimi nezdinde açtırılabileceği, kredinin mutemede nakden verilmeyeceği veya mutemedin şahsi hesabına aktarılmayacağı, harcama yetkilisi mutemedince, mal veya hizmet satın alınan kişi veya kuruluşa ödeme yapılmak üzere, adına kredi açılan banka, PTT veya muhasebe birimine hitaben “Kredi Ödeme Talimatı” düzenleneceği ve banka, PTT veya muhasebe birimince kredi ödeme talimatında belirtilen tutarın hak sahibine ödeneceği ifade edilmiştir.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde avans sınırı aşan giderler için harcama yetkilisi mutemetleri adına banka, PTT veya muhasebe birimi nezdinde kredi açılması yerine avanslarda olduğu gibi doğrudan mutemete ödeme yapıldığı anlaşılmıştır. Böylelikle söz konusu ödemeler kredi olarak adlandırılarak hem 1 aylık mahsup süresi yerine 3 aylık mahsup süresine tabi tutulmuş hemde avans sınırı aşılmıştır.

Avans sınırını aşan giderler için harcama yetkilisi mutemeti adına banka, PTT veya muhasebe birimi nezdinde kredi açılmalı, doğrudan mutemede ödeme yapılamamalı, mal veya hizmet alındıkça mutemetlerce “kredi ödeme emri düzenlemeli” ve nezdinde kredi açılan birim tarafından kredi ödeme talimatında belirtilen tutar doğrudan hak sahibine ödenmelidir.

Ayrıca adına kredi açılan mutemet, krediden kendi adına kredi ödeme emri düzenleyip para alamayacağı hususu muhasebe yetkilince nezdinde kredi açılan bankaya bir yazı ile bildirilmelidir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; 30.03.2021 tarihinden itibaren T.C. Vakıflar Bankası Üsküdar Şubesinde mutemetler adına hesapların açıldığı, ödemelerin mutemetler tarafından bu hesaplar üzerinden gerçekleştirildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından bulguda belirtilen hususlar ile ilgili olarak düzeltici işlem yapıldığı anlaşılmıştır. Kredi şeklinde yapılacak ön ödemeler için ilgili mevzuatta belirtilen usul ve esaslara uyulması gerekmektedir.

BULGU 12: Kamu İhale Kanunu'nun 21/f ve 22/d maddelerindeki Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımlarında Kamu İhale Kurumundan Uygun Görüş Alınmadan Bütçe Ödeneğinin %10'unun Aşılması

İdarenin 2020 yılında mal alımları için 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında yaptığı harcamaların yıllık toplamı, bu amaçlar için bütçeye konulan ödeneklerin %10'unu aşmıştır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel ilkeler" başlıklı 5'inci maddesinde göre; İdareler, kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur. Eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işleri kısımlara bölünemez. Yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulü temel usullerdir.

Aynı Kanun'un "Pazarlık usulü" başlıklı 21'inci maddesi birinci fıkrasının (f) bendinde; 2020 yılı için 323.398,00 TL'ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarının pazarlık usulü ile ihale yapılabileceği ifade edilmiştir.

Benzer şekilde Kanun'un "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin (d) bendine göre; Büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 2020 yılı için 97.008,00 TL, diğer idarelerin ise 32.316,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımları için ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulüne başvurulabilir.

4734 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasına yönelik çıkarılan ve 22.08.2009 tarihli ve 27327 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İhale Genel Tebliği'nin 21'inci maddesi, Kanun'un 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinin uygulanmasına ilişkin açıklamaları içermektedir. Anılan maddede; açık ihale ve belli istekliler arasında ihale usullerinin temel ihale usulü olduğu ve bu temel usullerden biriyle alım yapılamadığı durumlarda diğer usul ve yöntemlerin kullanılabilmesi belirtilerek, Kanun'un 21/f ve 22/d maddelerine göre yapılacak alımlarda %10'luk sınırın aşılmasına yönelik olarak Kamu İhale Kurulunun uygun görüşünün alınması için İdarelerce yapılacak başvuruların şartları ve değerlendirme kriterleri hakkında hükümlere yer verilmiştir.

Kanun'un 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendi hükmü dikkate alındığında; idarelerin aynı Kanun'un 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi ve 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre yapacakları alımlara ilişkin olarak mal veya hizmet alımı ile yapım işi için ayrı ayrı olmak üzere, bu işler için konulmuş ödeneklerin %10'unun aşılması kuralının mevcut olduğu anlaşılmaktadır. Anılan yasal hükümler uyarınca %10 sınırının İdarece takip edilmesi ve bu sınırın aşılabacağı anlaşılmaması halinde Kamu İhale Genel Tebliği'nin 21'inci maddesinde yapılan açıklamalara uygun olarak Kamu İhale Kurumuna başvurulması ve Kurulun uygun görüşünün alınması gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen %10'luk sınırın aşılmasında, Kurulun uygun görüşü alınmadan doğrudan temin yönteminin kullanılmaya devam edilmesi halinde ilgili kamu görevlileri, görevlerini kanuni düzenlemelere uygun yerine getirmemiş olacaklardır. Diğer yandan, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Görevlilerin ceza sorumluluğu" başlıklı 60'ıncı maddesinde; doğrudan temin yönteminin kullanılmasına ilişkin olarak ihale yetkililerinin sorumlulukları ve görevlerini kanuni gereklere uygun olarak yerine getirmemeleri durumunda karşılaşacakları yaptırımlarla ilgili hükümler bulunmaktadır.

İdarenin hesap ve işlemleri incelendiğinde; İdarece 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d kapsamında 15.455.133,07 TL'lik mal alımı yapıldığı; mal alımları için bütçeye konan ödeneğin 124.827.930,00 TL ve %10'luk sınırın da 12.482.793,00 TL olduğu; yılsonu itibariyle yasal sınırın aşıldığı ve aşan kısım için Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla, İdarenin 2020 yılında pazarlık ve doğrudan temin usulleri ile yaptığı mal alımlarında, İdare bütçesine bu amaçla konulan ödeneğin % 10 olan tutarı, 2.972.340,07 TL aşılmıştır.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; Kamu İhale Kanunu'nun 22/d ve 21/f maddesi kapsamında mal alımları için yapılan ve yapılacak ihalelerde ilgili limitlerin aşılması ve temel ihale usullerinin gerçekleşmesi için gerekli özenin gösterildiği ve gösterileceği, kamu menfaatinin esas olduğu ve bu kapsamda bulgu konusunda 2019 yılına göre 2020 yılında %84,4 oranında olumlu bir gelişmenin sağlandığı, bulguda belirtilen öneriler ve mevzuat doğrultusunda idare faaliyetlerinin sürdürülmesine devam edileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak; 4734 sayılı Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler içinde yapılan harcamaların yıllık toplamının, idarenin bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unun Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşılması gerekmektedir.

BULGU 13: Pazarlık Usulünün Yaygın Bir Şekilde Kullanılması Nedeniyle Kamu İhale Kanunu'nun Temel İlkelerine Uygun Davranılmaması

Mal ve hizmet alımlarında 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Pazarlık ihale usulü" yaygın bir şekilde kullanılmıştır.

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

Aynı Kanun'un "Pazarlık Usulü" başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine göre; doğal afetler, salgın hastalıklar, can veya mal kaybı tehlikesi gibi ani ve beklenmeyen veya yapım tekniği açısından özellik arz eden veya yapı veya can ve mal güvenliğinin sağlanması açısından ivedilikle yapılması gerekliliği idarece belirlenen hallerde veyahut idare tarafından önceden öngörülemeyen olayların ortaya çıkması üzerine ihalenin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olması hallerinde pazarlık usulü ile ihale yapılabilir.

Aynı maddenin birinci fıkrasının (f) bendinde ise, idarelerin yapacağı mal veya malzeme alımlarının Kamu İhale Kurumu tarafından belirlenen limitler dâhilinde yapılacağı belirtilmektedir.

Ayrıca 21'nci maddenin birinci fıkrasının (b), (c) ve (f) bentlerinde belirtilen hallerde ilan yapılması zorunlu olmayıp ilan yapılmayan hallerde en az üç istekli davet edilerek, yeterlik belgelerini ve fiyat tekliflerini birlikte vermeleri istenir. Diğer yandan, (b), (c) ve (f) bendi kapsamında yapılan mal alımlarında, malın sözleşme yapma süresi içinde teslim edilmesi ve bunun idarece uygun bulunması halinde, sözleşme yapılması ve kesin teminat alınması zorunlu değildir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere, pazarlık usulü Kanun'da sayılan özel haller için düzenlenmiştir. Pazarlık usulü ile yapılan alımların genel bir uygulama haline getirilmesi, Kanun'un amacına uygun değildir.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; İdare; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Pazarlık Usulü" başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) ve (f) bendi kapsamında, detayı aşağıdaki tabloda gösterildiği üzere, toplamda 64 ihale gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

Tablo 19: 2020 Yılında Pazarlık Usulü İle Yapılan Mal ve Hizmet Alımları İle Yapım İşlerine Ait İcmal

İhale Türü	İhale Usulü	İhale Sayısı	Yaklaşık Maliyet Toplam Tutar (TL)	Sözleşme Bedeli Toplam Tutar (TL)
Mal ve Hizmet Alımı	21/b	3	3.193.833,00	2.949.850,00
Mal Alımı	21/f	46	12.387.345,83	11.685.175,55
Hizmet Alımı	21/f	15	3.600.257,00	3.156.444,32
TOPLAM		64	19.181.435,83	17.791.469,87

Not: 2020 yılına konu olan ihale sayısı 125'tir. Ayrıca 26 ihale de çeşitli nedenlerden dolayı iptal edilmiştir.

İdarenin pazarlık usulü ile yapılan ihalelerinin birçoğunda ilan yapılmamaktadır. İdarece yapılacak olan ihaleye en az 3 istekli davet edilerek ihale sonuçlandırılmaktadır. Bu usulde en az 3 isteklinin davet edilmesi yeterli olup, bu isteklilerden sadece birinin geçerli teklif vermesi halinde bu istekli ile sözleşme imzalanmaktadır. İlansız yapılan bir ihalenin, ihaleye davet edilenlerin serbest piyasada o işi yapanların tamamını kapsamaması mümkün değildir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; 2019 yılında benzer bir bulgunun olduğu, bunun üzerine idare tarafından gerekli çalışmalar yapıldığı, 2019 yılına göre 2020 yılında %84,4 oranında bir iyileşmenin sağlandığı, ayrıca bulgu konusunda azami dikkatin gösterileceği ve gerekli önlemlerin alındığı/alınacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, pazarlık usulü, 4734 sayılı Kanun'da sayılan özel haller için düzenlenmiştir. Pazarlık usulü ile yapılan alımların genel bir uygulama haline getirilmesi, Kanun'un amacına uygun değildir. İdarenin pazarlık usulüne sıklıkla başvurması, Kanun'da belirtilen saydamlık, rekabet, eşit muamele, güvenilirlik, gizlilik, kamuoyu denetimi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve kaynakların verimli kullanılması ilkelerine uygunluğu zayıflatacaktır. Bu nedenle yapılacak ihalelerde temel ihale usullerinin gerçekleşmesi için gerekli özenin gösterilmesi, kamu menfaatine uygun olacaktır.

BULGU 14: Elektrik ve Doğalgaz Dağıtım/Tedarik Şirketlerine “Güvence Bedeli” Ödemelerinde Bulunulması

Elektrik ve doğalgaz dağıtım/tedarik şirketlerine güvence bedeli adı altında ödemelerde bulunulmuştur.

Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği “Güvence bedeli” başlıklı 19'uncu

maddesinin birinci fıkrasına göre; tedarikçi, tüketicilerin ödeme yükümlülüğünü yerine getirmeme riskine karşılık güvence bedelinin anlaşma yapılırken talep edebilir. Güvence bedelinin tahsil şekline ilişkin hususlar ikili anlaşmada açıkça ifade edilir.

Doğal Gaz Piyasası Dağıtım ve Müşteri Hizmetleri Yönetmeliği “Güvence Bedeli” başlıklı 39’uncu maddesine göre; Dağıtım şirketi, alacaklarını garanti altına alabilmek amacıyla güvence bedeli alabilir. Serbest tüketicilerden güvence bedeli alınıp alınmayacağı ve koşulları imzalanacak sözleşmeler kapsamında serbestçe belirlenir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Giderlerin gerçekleştirilmesi” başlıklı 33’üncü ve Kanun’un “Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar” başlıklı 34’üncü maddesinde, kamu kurumlarında bir giderin gerçekleştirilmesine ve hak sahiplerine ödenmelerin nasıl yapılması gerektiğine ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere, Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği Elektrik Piyasası Kanunu’na, Doğal Gaz Piyasası Dağıtım ve Müşteri Hizmetleri Yönetmeliği ise Doğal Gaz Piyasası Kanunu’na dayanılarak hazırlanmış ve Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Her iki Yönetmelik’te de güvence bedelinin alınabileceği hükmüne yer verilmiş ise de, güvence bedelinin alınması zorunlu tutulmamış olup emredici bir hükme bağlanmamıştır. Yani güvence bedeli alınmasının veya ödenmesinin yükümlülük haline gelmesi ikili anlaşmalara (sözleşmelere) bırakılmıştır. Bununla birlikte güvence bedeli düzenlemesinin temel amacı; tüketicilerin ödeme yükümlülüğünü yerine getirmeme riskine karşılık teminat olarak alınan bir bedel olmasıdır. Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği “Güvence bedelinin talep edilmesi” başlıklı 25’inci maddesi bu duruma bir örnektir.

Yapılan ikili anlaşmalarda taraflardan birinin kamu tüzel kişiliği olduğu düşünüldüğünde, kamu tüzel kişiliği tarafından ödeme yükümlülüğünün yerine getirilmemesi gibi bir riskin de söz konusu olmayacağı açıktır. Şöyle ki kamu kurumlarında bir giderin gerçekleştirilmesi ve hak sahiplerine ödenmesi 5018 sayılı Kanun hükümleriyle zaten güvence altına alınmıştır. Yani dağıtım şirketlerinin alacaklarının güvence altına alınmasını öngören düzenlemelere kamu kurumları açısından gerek kalmamaktadır.

Güvence bedeli alınması/ödenmesi, kamu mali yönetimini de olumsuz etkilemektedir. Şöyle ki: Tüketicilerden (kamu kurumlarından) alınan güvence bedeli, tüketicinin aboneliğini

sonlandırması halinde iade edilmektedir. Satış sözleşmesinin feshi veya sona ermesi veya eski sayacın ön ödemeli sayaçla değiştirilmesi gibi durumlarda güvence bedelleri iade edilmektedir. İade işlemi ise müşterinin tüm borçlarını ödenmiş olması, nakit olarak alınan güvence bedellerinin ilgili mevzuat çerçevesinde güncelleştirilmesi ve yapılan sözleşmelerin değerlendirilmesi gibi temel şartların oluşmasıyla gerçekleşmektedir. Yani güvence bedeli adı altında yapılan ödemeler kesintisiz ve sürekli olmayıp, gerekli şartlar oluştuğunda ilgisine iade edilmektedir. Kamu kurum ve kuruluşları, devletin temel yapısını oluşturan ve sürekliliği olan kurumlardır. Dolayısıyla elektrik ve doğal gaz alımları da kamu kurum ve kuruluşları için süreklilik arz eden alımlardır. Bu nedenlerle, kamu kurumlarından güvence bedeli alınması, Kamu kaynağının süresiz olarak özel hukuk alanında rehin tutulmasına neden olmaktadır. Bu uygulama hem kamu kaynağının kullanılması ve değerlendirilmesini kısıtlamakta hem de özel sektör dâhil tüm toplumsal işleyişin alt yapısını hazırlayan kamu ve kuruluşlarının varoluş amacıyla bağdaşmamaktadır.

Aşağıdaki tabloda da görüleceği üzere, idare tarafından son beş yıl için toplamda 570.384,73 TL kamu kaynağı “güvence bedeli” altında iki dağıtım/tedarik şirketine ödenmiştir. Ülke genelindeki kamu idareleri dikkate alındığında, önemli miktarda kamu kaynağının sınırsız süre ile güvence bedeli olarak ödendiği ve kamu yararına kullanımının kısıtlanmış olduğu görülecektir.

Tablo 20: Üsküdar Belediyesi Tarafından 31.12.2020 tarihi İtibariyle Ödenen Güvence Bedelleri İcmali

Dönem/Yıl	Elektrik Alımları İçin			Doğalgaz Alımları İçin		
	Güvence Bedeli Tanımı	Güvence Bedeli Ödenen Kurum/Kuruluş	Güvence Bedeli Tutarı (TL)	Güvence Bedeli Tanımı	Güvence Bedeli Ödenen Kurum/Kuruluş	Güvence Bedeli Tutarı (TL)
2016	Elektrik	E...	269.732,44	Doğalgaz	İ...	39.763,43
2017	Elektrik		118.988,82	Doğalgaz		8.356,57
2018	Elektrik		25.104,49	Doğalgaz		10.297,06
2019	Elektrik		7.257,93	Doğalgaz		12.719,86
2020	Elektrik		40.194,82	Elektrik		37.969,31
Toplam			461.278,50	Toplam		109.106,23

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunun'da “güvence bedelinden” muaf kurumların açıkça belirtildiği, belediyelerin bu kapsamda bulunmadığı, yıllık enerji kullanımını 1400 kwh üstünde olan abonelerin 3 ay içinde

“serbest tüketici” olmaları halinde E... E... A.Ş ile yapılan anlaşma gereği teminatın iade alındığı; Doğalgaz piyasası Dağıtım ve Müşteri Hizmetleri Yönetmeliği’nin 39’uncu maddesine göre, abonelik sözleşmesinin imzalanması sırasında bir defaya mahsus olmak üzere güvence bedeli alınabildiği, abonelik sözleşmesinin sona ermesi durumunda, tüketicinin tüm borçlarını ödenmiş olması durumunda güvence bedelinin güncellenmiş haliyle iade edildiği; Doğal Gaz Piyasası Dağıtım ve Müşteri Hizmetleri Yönetmeliği ile Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu Kararı ile kabul edilen Doğal Gaz Dağıtım Sektörü Bağlantı ve Hizmet Bedellerine İlişkin Usul ve Esaslar’da kamu kurumlarının muaf tutulmadığı ifade edilmiştir.

Ancak, güvence bedeline ilişkin temel hususlar Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği ile Doğal Gaz Piyasası Dağıtım Müşteri Hizmetleri Yönetmeliği’nde düzenlenmiştir. Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği “Güvence bedeli alınmayan tüketiciler” başlıklı 30’uncu maddesinde; 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinden güvence bedelinin alınmayacağı emredici hukuk diliyle ifade edilmiştir. Bu hüküm ile tedarikçi firmalara ikili anlaşma ile güvence bedeli belirleme yetkisi verilmemiş doğrudan ilgili cetvelde sayılan kurumlar muaf tutulmuştur. Güvence bedelinin alınabileceği dair hükümler ise emredici hukuk diliyle yazılmamıştır. Yani, güvence bedeli alınmasının veya ödenmesinin yükümlülük haline gelmesi ikili anlaşmalara (sözleşmelere) bırakılmıştır. Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği ile Doğal Gaz Piyasası Dağıtım Müşteri Hizmetleri Yönetmeliği’nde güvence bedeli düzenlemesinin temel amacı; tüketicilerin ödeme yükümlülüğünü yerine getirmeme riskine karşılık bir teminat olmasıdır. Bu kapsamda tüm toplumsal işleyişin alt yapısını sevk ve idare eden kamu kurum ve kuruluşlarından güvence bedelinin teminat görülerek alınması bahsi geçen düzenlemelerin asıl amacı değildir.

Ayrıca, kamu kurum ve kuruluşları, devletin temel yapısını oluşturan ve sürekliliği olan teşekküllerdir. Sürekliliği olan bir kurumun faaliyeti ve ihtiyaçları da sürekli olacaktır. Yani, Devlet var olduğu müddetçe kamu kurum ve kuruluşları da var olmaya devam edecektir. Bu kapsamda güvence bedeli teminat gibi değerlendirilirse, geri alınmamak üzere belirli meblağlar ilgili şirketlere verilmiş olacaktır. Şöyle ki, abonelik için alınan teminatlar; tüketicinin aboneliğini sonlandırması ile iade edilebilmektedir. Gelişen ülkelerde kamu kurum ve kuruluşlarında gelişmesi (öreneğin yeni hizmet binalarının açılması/kurulması) beklenmektedir. Yani abonelik sonlandırması yerine yeni aboneliklerin olması kaçınılmazdır. Bu nedenlerle, kamu kurumlarından güvence bedeli alınması, kamu kaynaklarının süresiz olarak özel hukuk alanında rehin tutulmasına neden olmaktadır. Dolayısıyla, bu uygulama hem

kamu kaynağının kullanılması ve değerlendirilmesini kısıtlamakta hem de özel sektör dâhil tüm toplumsal işleyişin alt yapısını hazırlayan kamu ve kuruluşlarının varoluş amacıyla bağdaşmamaktadır.

Sonuç olarak, yukarıdaki mevzuat hükümleri ve açıklamalar kapsamında, dağıtım/tedarik şirketleri ile kamu kurum ve kuruluşları arasında güvence bedeli alınmamasına yönelik mutabakatın ikili anlaşmalar ile sağlanması kamu menfaatine uygun olacaktır.

BULGU 15: Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Takibinin Eksik Yapılması

Elektrik tüketim vergisi beyannameleri bazı mükelleflerce beyan edilmemekte ve beyan edilmeyen elektrik ve havagazı tüketim vergisi tespiti ve takibi sağlıklı yapılmamaktadır.

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

20.2.2001 tarihli ve 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'na göre elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan kuruluşlar, satış bedeli ile birlikte bu verginin de tahsilinden ve ilgili belediyeye yatırılmasından sorumludurlar. Elektrik enerjisini tedarik eden veya havagazını dağıtan kuruluşlar tahsil ettikleri vergiyi, tahsil tarihini takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar idareye bir beyanname ile bildirmeye ve vergiyi aynı sürede ödemeye mecburdurlar.

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

2020 yılında, 66 mükelleften (Elektrik dağıtan kuruluştan) bazıları her ay için düzenli beyanname vermemiştir. Beyanname verilmeyen aylar, mükellefe göre 1 ile 12 ay arasında değişmektedir. 2020 yılında verilmeyen beyanname sayısı toplamda 213 adettir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; elektrik tüketim vergisi beyannamelerini beyan etmeyen mükelleflere beyana davet yazılarının tebliğ edildiği, mükelleflerden konu ile ilgili herhangi bir izahatın verilmediği, bunun üzerine 17.09.2020 tarihli ve 15678 sayılı yazı ile ilçe sınırları dahilinde elektrik ve havagazı tedarik eden ve dağıtan kurumların faaliyette

olup olmadıklarının Enerji Piyasası Düzenleme Kurumuna sorulduğu, kurumdan alınan cevabi yazıda; ilçe sınırları içerisinde faaliyet gösteren tedarikçilerin ilgili dönem satışlarına ilişkin bilgilerin Enerji Piyasaları İşletme AŞ (EPIAŞ) tarafından sağlanabileceğinin ifade edildiği, bu defa Enerji Piyasaları İşletme AŞ' ne gönderilen 18.02.2021 tarihli ve 8724 sayılı yazıya istinaden verilen cevabi yazıda; kendilerinden talep edilen bilgilerin bölgedeki sayaç okuyan kurumlardan (Dağıtım Şirketi, OSB, İletim Bölge Müdürlüğünden) talep edilmesinin uygun olacağı belirtilmiştir, bulgu kapsamında yapılan tüm yazışmalardan netice alınmadığı, ancak Üsküdar bölgesinde sayaç okuyan kurumlar nezdinde yazışmaların sürdürülmekte olduğu, bulguda belirtilen husus hakkında sonuç alınıncaya kadar çalışmaların devam edeceği ifade edilmiştir.

Kamu idaresinin cevabında, İdare tarafından bulgu konusuna ilişkin hatanın giderilmesi için gerekli çalışmalar yapıldığı görülmektedir. Ancak, yapılan yazışmalardan sonuç alınmaması ve bu yazışmalara istinaden ilgili kurumların/şirketlerin yaptığı yönlendirmelerinin çözüm odaklı olmaması durumu kamu menfaatine uygun değildir.

Beyannameler, mükellef borcunun tespitinde ve takibinde temel dayanaktır. İdarenin elektrik tüketim vergisinden doğan gelirlerini doğru ve tam olarak tespit edebilmesi zamanında/düzenli beyanname alınmasına bağlıdır. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre; vergi kanunları hükümlerine aykırı hareket edenler, vergi cezaları (vergi ziyaı cezası ve usulsüzlük cezaları) ve diğer cezalar ile cezalandırılırlar. Zamanında verilmeyen beyannameler için Vergi Usul Kanunu' göre 1'inci derece usulsüzlük cezası uygulanmaktadır. Bu kapsamda İdare sorumluluğunu yerine getirmelidir.

Sonuç olarak, ilgili mevzuat çerçevesinde elektrik ve havagazı tüketim vergisi gelirlerinin doğru ve tam olarak tespit edebilmesi İdare yararına olacaktır.

BULGU 16: Geçiş Hakkı Bedellerinin Belirlenmesinde/Tahakkukunda ve Tahsilinde İlgili Yönetmelik Hükümlerinin Uygulanmaması

Üsküdar Belediyesinin, işletmelerin ve İstanbul Büyükşehir Belediyesinin; Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun olmayan faaliyetleri/çalışmaları bulunmaktadır.

Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik'in "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 4'üncü maddesinde; elektronik haberleşme altyapı bilgi sistemi (EHABS): elektronik haberleşme sektöründe faaliyet gösteren işletmecilerin altyapılarına ilişkin bilgilerin kaydedildiği sistemi, geçiş hakkı: işletmecilere, elektronik haberleşme hizmeti sunmak için gerekli şebeke ve altyapıyı kurmak, kaldırmak, bakım ve onarım yapmak gibi amaçlarla kamu ve özel mülkiyet alanlarının altından, üstünden ve üzerinden geçmeleri için tanınan hakları, geçiş hakkı ücreti: işletmecinin, geçiş hakkı karşılığında geçiş hakkı sağlayıcısına ödeyeceği ücreti, geçiş hakkı sağlayıcısı (GHS): geçiş hakkına konu olan kamuya ait ya da kamunun ortak kullanımında olan taşınmazlar da dahil olmak üzere taşınmazın sahipleri ve/veya taşınmaz üzerindeki hak sahiplerini, işletmeci: yetkilendirme çerçevesinde elektronik haberleşme hizmeti sunan ve/veya elektronik haberleşme şebekesi sağlayan ve altyapısını işleten şirketi olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "İlkeler" başlıklı 5'inci maddesine göre; ülke kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması, etkin ve sürdürülebilir rekabet ortamının sağlanması, geçiş hakkı taleplerinin yasal süre içerisinde cevaplanması gibi temel ilkelerin geçiş hakkı uygulamasında esas alınması gerektiği belirtilmiştir.

Yönetmelik'in "Başvuru ve değerlendirme" başlıklı 6'ncı maddesinde göre; işletmeci tarafında yapılan başvurunun değerlendirilmesine istinaden Bakanlık tarafından kullanım onayı verilmesi durumunda; Hazinesin özel mülkiyetindeki veya Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazlar ile mülkiyeti veya tasarrufu belediyelere ve kamu kurum ve kuruluşlarına ait taşınmazlar ile 25/2/1998 tarihli ve 4342 sayılı Mera Kanunu kapsamında kalan yerlerde geçiş hakkını kullanacak işletmeci, ilgili GHS'ye Ek-2'de yer alan belgeler (Başvuru dilekçesi, yetki belgesi, kurulacak alt yapı projesi ve taahhütname) ve Bakanlıktan alınan kullanım onayı ile birlikte başvuruda bulunur. GHS kendisine yapılan geçiş hakkı talebi başvurularını mevzuat çerçevesinde en geç altmış gün içerisinde sonuçlandırır ve sonucunu işletmeciye bildirir. Geçiş hakkı talebinin reddedilmesi durumunda yapılan bildirimde red gerekçeleri açıkça belirtilir.

Yönetmelik'in "Geçiş hakkına ilişkin anlaşma" başlıklı 8'inci maddesine göre; bu Yönetmelik kapsamında işletmeci ve GHS; 5'inci maddede belirtilen ilkeler doğrultusunda geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları serbestçe yapabilirler. Geçiş hakkı anlaşması imzalandıktan sonra uygulama sürecinde taraflar arasında ortaya çıkan anlaşmazlıklar, ilgili mevzuat hükümleri kapsamında çözümlenir. Taraflardan herhangi birinin talep etmesi durumunda

Bakanlık konu hakkında gerekli değerlendirmeyi yaparak görüşünü bildirir. Geçiş hakkına ait ücretlerin ödeme şekli, geçiş hakkına ilişkin anlaşmada yer alır.

Yönetmelik'in "Geçiş hakkı ücretleri" başlıklı 9'uncu maddesinde; Geçiş hakkı kullanımında gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerine ait mülkiyet alanları dışında kalan yerler için GHS tarafından, geçiş hakkını kullanan işletmeciden talep edilen geçiş hakkı ücreti, Geçiş Hakkı Ücret Tarifesinde belirtilen fiyatları aşamaz. Ekte yer alan bu tarifeye göre; Büyükşehir belediyeleri sınırları içerisinde kalan ve büyükşehir belediyelerinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerlerin metresi 1,00 TL; Büyükşehir belediyeleri sınırları içerisinde kalan ve ilçe belediyelerinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerlerin metresi 0,70 TL olarak belirlenmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere, geçiş hakkı uygulamasında hem geçiş hakkı sağlayıcılarının (idarelerin) hem de geçiş hakkı kullanıcılarının (işletmelerin) 5' inci maddede belirtilen temel ilkelere uyma yükümlülüğü bulunmaktadır.

Belediyelere ait taşınmazlarda geçiş hakkını kullanacak işletmeciler ilgili idareye, başvuru dilekçesi, yetkilendirildiğine dair Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumundan alınacak belge, kurulacak altyapıya ilişkin proje dosyası (altyapının kurulacağı güzergahın koordinatları, uzunluğu, yeraltı tesisinde yapılacak kazının genişliği ve derinliği, tesisin kapasite bilgileri, projenin tamamlanma süresi ve benzeri geçiş hakkına ilişkin bilgiler) ve taahhütname ile birlikte başvuruda bulunması gerekmektedir.

İdarelere yapılan geçiş hakkı talebi başvuruları ilgili mevzuat çerçevesinde sonuçlandırılmaktadır. İşletmeler ile idareler arasında geçiş hakkına ilişkin anlaşmalar serbestçe yapılmakta, bu anlaşmalarda geçiş hakkına ait ücretlerin ödeme şekline ve diğer hususlara ilişkin açıklamalara yer verilmektedir. Anlaşma imzalandıktan sonra uygulama sürecinde taraflar arasında ortaya çıkan anlaşmazlıklar, ilgili mevzuat hükümleri kapsamında veya taraflardan herhangi birinin talep etmesi durumunda; Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı konu hakkında gerekli değerlendirmeyi yaparak görüşünü bildirmektedir.

İdareler tarafından, geçiş hakkını kullanan işletmecilerden talep edilen geçiş hakkı ücreti, geçiş hakkı ücret tarifesinde büyükşehir belediyeleri sınırları içerisinde kalan ve büyükşehir belediyelerinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerlerin metresi 1,00 TL; büyükşehir belediyeleri sınırları içerisinde kalan ve ilçe belediyelerinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerlerin metresi 0,70 TL olarak belirlenmiştir.

Yapılan incelenmede; Üsküdar Belediyesinin, geçiş hakkı bedeline yönelik herhangi bir tahakkuk ve tahsilat yapmadığı, Üsküdar ilçe belediyesinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerlere ait geçiş hakkı bedellerinin İstanbul Büyükşehir Belediyesi tarafından tahakkuk ve tahsil edildiği, bu yerlerde çalışma yapan işletmelerin ise Üsküdar belediyesine herhangi bir başvuruda ve bildirimde bulunmadığı tespit edilmiştir.

İdarenin çeşitli kurumlar ile yazıştığı görülmüş ise de; öncelikli olarak tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerlerde faaliyet göstermiş ve gösterecek olan işletmecilerin tespitinde ve takibinde gerekli çalışmaları yapması gerekmektedir. Yönetmelik gereği işletmeler, kurulacak altyapıya ilişkin proje dosyasını ve geçiş hakkına ilişkin bilgileri başvurduğu idareye ibraz etmek zorundadır. Ayrıca işletmelerin Yönetmelik'ten doğan yükümlülük gereği, geçiş hakkına ilişkin anlaşma ve ekleri ile değişikliklerini, her türlü bilgi ve belgeyi süresi içerisinde eksiksiz ve doğru olarak EHABS'a kaydetmesi gerekmektedir. Dolayısıyla Üsküdar belediyesinin geçiş hakkı bedeline ilişkin tahakkuk tespitini yapmasına olanak sağlayan uygulamalar mevcuttur. Bu nedenle işletmeler ile "Geçiş hakkına ilişkin anlaşma" kapsamında çalışma yapılması, ilgili kurumlar ile de tam ve sağlıklı yazışmaların yapılması faydalı olacaktır. Üsküdar ilçe belediyesinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerlere ilişkin geçiş hakkı bedellerinin İstanbul Büyükşehir Belediyesi tarafından tahakkuk ve tahsil edilmesi Yönetmelik hükümlerine uygun değildir. Kaldı ki Yönetmelik ekinde ilçe belediyelerinin sorumluluğunda bulunan yerler ayrı olarak düzenlenmiştir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; 2020 yılı ve önceki yıllarda altyapı kazı ruhsatlarının İstanbul Büyükşehir Belediyesi tarafından verildiği, 24 Aralık 2020 tarihli ve 31344 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Büyükşehir Belediyeleri Koordinasyon Merkezleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik'in "İlçelerde tahsil edilen kazı gelirlerinin kullanımı" başlıklı 14/A maddesine "*İlçe Belediyelerinin sorumluluğuna bırakılan cadde, bulvar, meydan ve sokaklarda yapılacak tüm kazılardan elde edilecek gelirler bu yerlere izin veya ruhsat veren ilçe belediyesince gelir olarak kaydedilir. Bu gelirler sadece cadde, bulvar, meydan ve sokaklardaki asfalt ve kaldırımların yapım, onarım ve bakımında kullanılır.*" hükmünün eklendiği, bu doğrultuda 1 Nisan 2021 tarihi itibarıyla ilçe sorumluluğunda olan cadde ve sokakların altyapı kazı ruhsatlarının Üsküdar Belediyesi tarafından verileceği, bu nedenle 2021 yılı sonunda elektronik haberleşme sektöründe faaliyet gösteren geçiş hakkı talebinde bulunan kurum ve kuruluşlardan geçiş hakkı ücretinin alınacağı ifade edilmiştir.

İdare tarafından her ne kadar Büyükşehir Belediyeleri Koordinasyon Merkezleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik'ten bahsedilse de, bu Yönetmelik kazı izni verilmesi, kazı ücreti alınması ve kazı alanlarının eski haline getirilmesiyle ilgilidir.

İdarenin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerlerden geçirilen telekomünikasyon sistemleri için geçiş hakkı/kira bedeli alınması ise, mülkiyet hukuku ile ilgili olup dayanağı 5809 sayılı Kanun, Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik ve 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'dur. Bu bağlamda, söz konusu Yönetmelik ekinde ilçe belediyelerinin sorumluluğunda bulunan yerler ayrı olarak düzenlenmiştir. Bu doğrultuda ilçe belediyelerinin sorumluluğunda bulunan yerlere ilişkin tahakkuk edecek geçiş hakkı bedelleri ilgili ilçe belediyesine aktarılmalıdır.

Sonuç olarak, Üsküdar Belediyesi tarafından; geçiş hakkı bedellerinin takip, tahakkuk ve tahsil süreçlerinin daha etkin yürütülmesi, işletmelerin geçiş hakkı sürecine uygun çalışma yapması mevzuata uygun olacaktır.

BULGU 17: İdare Tarafından Kiraya Verilen Taşınmazlarda Oluşabilecek Risklere Karşı Sigorta Sorumluluğunun Yerine Getirilmesinin Sağlanmaması

İdare tarafından Üsküdar Kent Hizmetleri Ticaret ve Sanayi AŞ'ye kiralık olarak ihale edilen tesislerde/yerlerde, kira sözleşmesinde kiracının sigorta etme yükümlülüğünün bulunmasına rağmen kiracı tarafından oluşabilecek risklere karşı herhangi bir sigorta yaptırılmamıştır, bu husus idare tarafından takip edilmemiştir.

Üsküdar Belediye Başkanlığı ile Üsküdar Kent Hizmetleri Ticaret ve Sanayi AŞ arasında imzalanan taşınmaz kira sözleşmelerinde sigorta etme sorumluluğuna ilişkin düzenlenen ortak nitelikli maddeye göre; kiracı, kiraladığı yerin yangın, deprem, sabotaj ve her türlü riske karşı sigorta etmekle ve bunlara dair belgeleri belediyeye ibraz etmekle yükümlüdür. Kiracı ihmal ve kusurlarından doğan zararları da Belediyeye ödemekle sorumludur.

Günümüzde sigorta her alanda bir ihtiyaç ve gereklilik haline gelmiştir. Hayatın her alanında karşılaşılabilecek olası risklere karşı önlem almak ve ekonomik sorumlulukları azaltmak için sigorta yaptırılması hem gerçek hem de tüzel kişiler için bir mecburiyet haline gelmiştir. Sigorta, oluşabilecek risklere karşı zararları gidermeye yönelik finansal bir koruma sistemidir.

Yukarıdaki sözleşme maddesinden ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere, yangın, deprem, sabotaj ve her türlü riske karşı sigorta etme sorumluluğu şirket tarafından yüklenilmiştir. Şirketin, sözleşmeden doğan yükümlülüklerini (sigorta belgele ibrazını) yerine getirip getirmediği konusundaki kontrol işlemleri belediye tarafından takip edilmektedir. Sigortanın, istenmeyen durumların gerçekleşmesinde oluşan zararları karşılama fonksiyonu bulunmaktadır.

İdarenin kiraya verilen taşınmazlarının incelenmesinde; Üsküdar Belediye Başkanlığı ile Üsküdar Kent Hizmetleri Ticaret ve Sanayi AŞ arasında çeşitli tarihlerde ihale edilerek 2020 yılı ve sonraki yılları kapsayan 5 (beş) adet çeşitli (kafe, restoran, düğün salonu, vb.) kullanım özelliğine sahip taşınmazların kira sözleşmesinin bulunduğu görülmüştür. Bu sözleşmelerde yangına, depreme, sabotaja ve her türlü riske karşı sigorta yaptırılmasına ilişkin hüküm bulunmasına rağmen şirket tarafından herhangi bir sigorta yaptırılmamış, bu durum belediye tarafından da takip edilmemiştir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; kiraya verilen taşınmazlarda sözleşme hükümlerine uygun olarak kiracıların sigorta sorumluluğunun yerine getirmesi için gereken hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Düşük maliyetlerle yaptırılacak sigortanın, doğabilecek büyük maliyetleri engellemesi amacı; kamu kaynağının korunmasında etkinliği sağlamaktır. Dolayısıyla, bu amaç ve yukarıda bahsi geçen yükümlülükler kapsamında hareket edilmesi; hem kamu hizmetinin sürekliliğini sağlayacak hem de istenmeyen risk unsurlarının gerçekleşmesi durumunda kiracı-idare ve 3.kişiler arasında oluşabilecek hukuki ve mali ihtilafları önleyecektir.

Sonuç olarak, İdare tarafından; Belediye şirketinin sigorta etme yükümlülüğünün tam ve zamanında yerine getirmesini sağlanması uygun olacaktır.

BULGU 18: Kira Sözleşmesi Bitmiş Olmasına Rağmen İdare Taşınmazlarının Ecrimisil Karşılığında Kullandırılmaya Devam Edilmesi

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

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde; genel bütçeye dâhil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet,

yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği ifade edilmiştir.

2886 sayılı Kanun'un "Ecrimisil ve Tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde ise, Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malların, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, fuzuli şağilden tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere ecrimisil alınacağı, kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edileceği, aksi halde ecrimisil alınacağı ve işgal edilen taşınmaz malın tahliye ettirilerek idareye teslim edileceği ifade edilmiştir.

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

İdarenin taşınmaz işlemlerinin incelenmesi neticesinde; bazı taşınmazların (2020 yılı için 67 taşınmazın) kira süresinin bitmesine rağmen yeniden kiralama ihalesi yapılmadığı, ecrimisil alınarak kullandırıldığı ve bu şekilde kira süresinin uzatıldığı tespit edilmiştir.

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; bulgu doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, kira süresi biten taşınmazların mevzuatında belirtilen şekliyle yeniden ihale suretiyle kiraya verilmesi, kira sözleşmesinin yapılması ve dolayısıyla ecrimisilin kiralama yöntemine ve olağan bir taşınmaz yönetim şekline dönüştürülmemesi gerekmektedir.

BULGU 19: Yevmiye İşlemlerinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması

İdarenin muhasebe kayıtlarında Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine aykırı olarak geriye dönük kayıtlar yapılmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye Sistemi Muhasebeleştirme Belgeleri ve Açılış Kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesine göre; işlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılır. Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen

işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir.

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

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

İdarenin yevmiye kayıtlarının incelenmesinde; yevmiye numaraları ile yevmiye tarihlerinin uyumlu olmadığı, geriye dönük kayıtların yapıldığı tespit edilmiştir. Şöyle ki: Yevmiye numarasına göre küçükten büyüğe sıralı olan bir yevmiye defterinde her bir yevmiye kaydına ait tarih değerinin, kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ilişkin tarih değerlerinden büyük veya ona eşit olması beklenmektedir. Bu şartı sağlamayan yani kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ait tarih değerlerinden küçük olan bazı yevmiye kayıtları bulunmaktadır. Bu hususa ilişkin olarak aşağıdaki tabloda da 20 adet örneklem gösterilmektedir.

Tablo 21: Üsküdar 2020 Yılı Yevmiye Numaraları İle Yevmiye Tarihlerinin Uyumlu Olmadığını Gösterir Örnek İcmal

Yevmiye No	Yevmiye Tarih	Önceki Yevmiyenin Tarihi
1000	21.01.2020	29.01.2020
10000	07.08.2020	10.08.2020
10001	08.08.2020	10.08.2020
10002	09.08.2020	10.08.2020
10003	07.08.2020	10.08.2020
10004	07.08.2020	10.08.2020
10005	07.08.2020	10.08.2020
10008	07.08.2020	10.08.2020
1001	21.01.2020	29.01.2020
10013	04.08.2020	10.08.2020
10017	10.08.2020	11.08.2020
10018	10.08.2020	11.08.2020
10019	10.08.2020	11.08.2020
1002	21.01.2020	29.01.2020
10020	10.08.2020	11.08.2020
10021	10.08.2020	11.08.2020
10022	10.08.2020	11.08.2020
10023	10.08.2020	11.08.2020

10024	10.08.2020	11.08.2020
10025	10.08.2020	11.08.2020

Denetim tespitine binaen, İdare tarafından; muhasebe kayıtlarının ve yevmiye kayıtlarının Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olarak yapılması için gerekli hassasiyetin gösterileceği belirtilmiştir.

Sonuç itibariyle, İdarenin muhasebe kayıtlarını/yevmiye kayıtlarını Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak yapması 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: İZLEME**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Vadeli Mevduat Hesaplarından Yapılan Gelir Vergisi Stopaj Kesintilerinin Muhasebe Kayıtlarında Görünmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması” başlığıyla Bulgu 2 olarak yer almaktadır.
Tahakkuku Tahsiline Bağlı Gelirlerden Olan Bazı Belediye Harçları İçin Gelecek Yıllara Devreden Tahakkuk Oluşması	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Tahakkuku Tahsiline Bağlı Gelirlerden Olan Bazı Belediye Harçları İçin Gelecek Yıllara Devreden Tahakkuk Oluşması” başlığıyla Bulgu 1 olarak yer almaktadır.
Gecekondu Fonu İçin Özel Bir Banka Hesabı Açılmaması ve Fona Ait Paraların Mevzuatında Belirtilen Amaca	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmalar yapılmıştır.

Aykırı Olarak İdarenin Diğer Harcamalarında Kullanılması			
Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Belirlenmemesi ve Herhangi Bir Tahsilatın Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Geçiş Hakkı Bedellerinin Belirlenmesinde/Tahakkukunda ve Tahsilinde İlgili Yönetmelik Hükümlerinin Uygulanmaması” başlığıyla Bulgu 16 olarak yer almaktadır.
Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Tahakkukunun ve Takibinin Sağlıklı Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Takibinin Eksik Yapılması” Bulgu 15 olarak yer almaktadır.
Bazı Mükelleflerden Eğlence Vergisi Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmalar yapılmıştır.
Belediye Sınırları İçerisinde Faaliyet Gösteren İşyerlerinin Bir Kısmından İlan ve Reklam Vergisi Tahakkukunun ve Tahsilatının Yapılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmalar yapılmıştır.
Bazı İşletmelerin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunması ve Buna Bağlı Olarak İşyeri Açma İzni	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmalar yapılmıştır.

Harcının Tahsil Edilmemiş Olması			
Bazı İş Yerleri İçin Çevre Temizlik Vergisi Tahakkuk Ettirilmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmalar yapılmıştır.
Muafiyet Kapsamındaki İdare Taşınmazları İçin Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Ödenmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmalar yapılmıştır.
Bazı Yapım İşlerinde “İnşaat Sigortası (Bütün Riskler)” Poliçesinde Yüzde İki Fazla Muafiyet Uygulanması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmalar yapılmıştır.
Kamu İhale Kanunu’nun 21/f ve 22/d Maddelerindeki Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımlarında Kamu İhale Kurumundan Uygun Görüş Alınmadan Bütçe Ödeneğinin %10’unun Aşılması	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Kamu İhale Kanunu’nun 21/f ve 22/d maddelerindeki Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımlarında Kamu İhale Kurumundan Uygun Görüş Alınmadan Bütçe Ödeneğinin %10’unun Aşılması” başlığıyla Bulgu 12 olarak yer almaktadır.
Pazarlık Usulünün Yaygın Bir Şekilde Kullanılması Nedeniyle Kamu İhale Kanunu’nun Temel İlkelerine Uygun Davranılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Pazarlık Usulünün Yaygın Bir Şekilde Kullanılması Nedeniyle Kamu İhale Kanunu’nun Temel İlkelerine Uygun

			Davranılmaması” başlığıyla Bulgu 13 olarak yer almaktadır.
Yaklaşık Maliyet Cetveli Birim Fiyatlarına Göre Yüksek Fiyat Teklif Edilen İş Kalemlerine Öncelik Verilmesi, Düşük Fiyat Teklif Edilen İş Kalemlerinde İse İmalatların Yapılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmalar yapılmıştır.
Elektrik ve Doğalgaz Dağıtım/Tedarik Şirketlerine “Güvence Bedeli” Ödemelerinde Bulunulması ve “Güvence Bedeli” Alım Amacının Kamu Tüzel Kişiliği ile Bağdaşmaması	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Elektrik ve Doğalgaz Dağıtım/Tedarik Şirketlerine “Güvence Bedeli” Ödemelerinde Bulunulması” başlığıyla Bulgu 14 olarak yer almaktadır.
Büyükşehir Belediyesince İlçe Belediyesi Adına Otopark Hesabının Açtırılmaması ve Büyükşehir Belediyesi Otopark Hesabında Toplanan Meblağın, Amacında Kullanılıp Kullanılmadığının İlçe Belediyesince Takibinin Yapılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmalar yapılmıştır.
İdare İştirakleri Açısından Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile Sermaye Taahhütleri	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmalar yapılmıştır.

Hesabının Gerçek Durumu Yansıtılmaması			
İdare Binalar ve Arsalarının Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilmesine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmalar yapılmıştır.
Diğer Kamu İdarelerince Belediyeye Tahsis Edilen Binalar ve Arsaların Tahsis İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmalar yapılmıştır.
Bazı Yatırım Harcamalarının Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı Yerine Giderler Hesabına Kaydedilmesi	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından İlgili Duran Varlık Hesabına Aktarılmaması” başlığıyla Bulgu 3 olarak yer almaktadır.
Mevzuatında Belirtilen Koşulların Oluşması Nedeniyle Hurdaya Ayrılan Taşınırın Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Hurdaya Ayrılmış Duran Varlıkların, Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Kullanılmadan Kayıtlardan Çıkarılması” başlığıyla Bulgu 9 olarak yer almaktadır.

Yapım İşi Hakedişlerinden Yapılan Geçici Kabul Noksanlıklarına İlişkin Kesintilerinin Muhasebeleştirilmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmalar yapılmıştır.
--	------	-----------------------------------	--