



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ARTVİN BELEDİYESİ

2024 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2025



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	9
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	9
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	11
7. DENETİM BULGULARI	11
8. EKLER	53

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	5
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	6
Tablo 8: Bilanço ve Taşınır İcmal Cetveli Karşılaştırılması	17
Tablo 9: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Hizmet Alımlarında Ödenek Sınırı Aşımı	26
Tablo 10: 2024 Yılı Borç Stoku	29
Tablo 11: 2024 Yılı Personel Giderleri Limit Aşımı Hesaplaması	49

KISALTMALAR

AŞ	Anonim Şirket
CBS	Coğrafi Bilgi Sistemi
GIS	Geographic Information System
KBS	Kent Bilgi Sistemi
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
TL	Türk Lirası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi
2. İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması
3. Enflasyon Düzeltmesi İşlemleri Sonrasında Oluşan Farkların Dönem Sonunda Mali Tablolara Doğru Aktarılmaması
4. Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelindeki Taşınır Tutarları ile Muhasebe Kayıtlarının Uyumlu Olmaması

B. Diğer Bulgular

1. Taşınır Kayıt Yetkililiği ve Taşınır Kontrol Yetkililiğinin Aynı Kişide Birleşmesi
2. Duran Varlıklar Amortisman Defterinin Tutulmaması
3. Bir Yıldan Uzun Süreli Alınan Depozito ve Teminatlar İçin İlgili Hesabın Kullanılmaması
4. Bütçe Kanunu ile Belirlenen Avans Üst Sınırının Aşılması
5. Yeni Fiyatların Tespitinde Kullanılan Uygulama Ayına Ait Yerel Rayiçler İçin Ticaret ve Sanayi Odasının Onayının Bulunmaması
6. Yeni Birim Fiyatla Sözleşmeye Dâhil Olan İş Kalemlerinin Miktarının Belirlenmemesi Nedeniyle Revize Birim Fiyat Uygulamasının Gerçekleştirilememesi
7. Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması
8. Zabıta ve İtfaiye Kadrosunda Olmayan Kişilere Fiilen Zabıta Memurluğu ve İtfaiye Memurluğu Yaptırılması
9. Yangın Afetine Uğraması Muhtemel Olan Sahaların Belirlenmemesi
10. Borçlanma Sınırının Aşılması
11. Kira Sözleşmelerinin Noter Tescilinin Yapılmaması

12. İşgal Edilen Bazı Taşınmazların Ecrimisil Karşılığında Kullandırılması
13. Muafiyet Kapsamındaki İdare Taşınmazları İçin Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Ödenmesi
14. Taksi Durağı Yerlerinin İhale Olmaksızın Bedelsiz Kullandırılması
15. Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İş Yerlerinin Bulunması
16. Ambalaj Atıklarının Toplanması ve Değerlendirilmesi Hakkının Bedelsiz ve İhalesiz Olarak Devredilmesi
17. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının İl Özel İdaresine Gönderilmemesi
18. Coğrafi ve Kent Bilgi Sisteminin Kurulmaması
19. Atıksu Arıtma Tesisinin Bulunmaması
20. Su ve Kanalizasyon Hizmetlerine İlişkin Tarifeler Yönetmeliğinin Bulunmaması
21. Ücretsiz Su Kullanılan Yerlerde Su Sayacının Bulunmaması ve Etkin Bir Kayıp Kaçak Kontrolünün Yapılamaması
22. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması
23. Belediye Şirketine Ait Giderlerin Belediye Bütçesinden Ödenmesi
24. Şirket Personeli Dahil Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması
25. Personel Çalıştırılmasına Dayalı Doğrudan Hizmet Alımı Sözleşmesi Kapsamı Dışında Personel Çalıştırılması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

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

ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından kullanılmaktadır.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre belediyenin organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanıdır.

Belediyenin karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 16 üyeden oluşmaktadır.

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

Belediyelerdeki tüm kadrolara yapılacak olan atamalar kanun ve yönetmeliklerde belirtilen kriterlere uygun olarak belediye başkanı tarafından yapılmakta, birim müdürlüğü ve üstü yönetici kadrolarına yapılan atamalar ilk toplantıda belediye meclisinin bilgisine sunulmaktadır. 5393 sayılı Belediye Kanunu'na istinaden belediye başkanı, zorunlu gördüğü takdirde, beldenin nüfus sayısına göre en çok bir belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Artvin Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 2 birim belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Müdürlüğü ve Yazı İşleri Müdürlüğüdür. Başkana bağlı olarak memurlar arasından atanan 2 ve meclis üyeleri arasından görevlendirilen 1 başkan yardımcısı olmak üzere toplamda 3 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 16 adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	264	50
Kadrolu İşçi	127	32

Geçici İşçi	-	-
Toplam	391	82
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	172

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Bütçe Türleri ve Kapsamı” başlıklı 12’nci maddesine göre genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri içinde mahalli idareler bütçeleri de sayılmış, mahalli idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak tanımlanmıştır. Bütçe işlemleri 27.05.2016 tarihli ve 29724 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 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 Artvin Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

Belediyenin 2024 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod 1	Giderin Türü	Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Ek Bütçe (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)
1	Personel Giderleri	44.643.939,74	9.275.000,00	32.587.409,41	86.506.349,15	83.774.061,04	2.732.288,11
2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	8.919.922,77	3.745.000,00	2.926.027,79	15.590.950,56	13.818.396,51	1.772.554,05
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	144.945.367,59	18.100.000,00	58.083.740,78	221.129.108,37	217.954.647,84	3.174.460,53
4	Faiz Giderleri	3.578.294,42	-	6.106.929,41	9.685.223,83	9.685.223,83	-
5	Cari Transferler	6.798.022,43	-	256.743,16	7.054.765,59	6.315.010,87	739.754,72
6	Sermaye Giderleri	84.889.305,76	3.300.000,00	-55.653.019,34	32.536.286,42	31.521.285,23	1.015.001,19
7	Sermaye Transferleri	244.184,69	-	12.870.827,20	13.115.011,89	12.866.266,56	248.745,33
8	Borç Verme	-	-	-	-	-	-

9	Yedek Ödenek	55.980.962,60	1.580.000,00	-57.178.658,41	382.304,19	-	382.304,19
Toplam		350.000.000,00	36.000.000,00	0	386.000.000,00	375.934.891,88	10.065.108,12

Belediyenin 2024 mali yılı bütçesi ile 350.000.000,00 TL ödenek ve 36.000.000,00 TL ek ödenek öngörülmüş olup 2024 yılı ödenek toplamı 386.000.000,00TL olmuştur. 2024 yılında 10.065.108,12 TL tutarında ödenek iptal edilmiştir. Yıl içinde 375.934.891,88 TL bütçe gideri yapılmıştır.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (Başlangıç + Ek Bütçe) (TL) (*)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	38.349.008,40	22.155.193,18	67.175,18	22.088.018,00	57,60
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	54.578.407,23	60.482.560,81	33.001,34	60.449.559,47	110,76
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	49.869.107,79	365.599,00	0,00	365.599,00	0,73
05- Diğer Gelirler	187.657.677,60	214.032.517,69	5.424,35	214.027.093,34	114,05
06- Sermaye Gelirleri	55.545.798,98	1.043.028,86	0,00	1.043.028,86	1,88
08-Alacaklardan Tahsilat	-	-	-	-	-
09- Red ve İadeler	-	-	-	-	-
Toplam	386.000.000,00	298.078.899,54	105.600,87	297.973.298,67	77,20

(*) Bütçe başlangıç gelir tahmini 350.000.000,00TL olup, yıl içinde 36.000.000,00TL gelir karşılığı ek ödenek alınmış ve bütçe gelir tahmini 386.000.000,00 TL'ye çıkarılmıştır. Ek ödenek için karşılık gösterilen gelir tutarı dâhil edilmiş haliyle, Belediyenin "Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetveli"ne göre hazırlanmıştır.

2024 yılında net bütçe geliri %77,20 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri (%57,60), alınan bağış ve yardımlar (%0,73), sermaye gelirleri ise (%1,88) ile beklenilenin altında; teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%110,76), diğer gelirler ise (%114,05) ile beklenilenin üstünde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç+ Ek) Ödeneği (TL) (*)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	86.506.349,15	83.774.061,04	96,84
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	15.590.950,56	13.818.396,51	88,63
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	221.129.108,37	217.954.647,84	98,56
04- Faiz Gideri	9.685.223,83	9.685.223,83	100
05- Cari Transferler	7.054.765,59	6.315.010,87	89,51
06- Sermaye Giderleri	32.536.286,42	31.521.285,23	96,88
07- Sermaye Transferleri	13.115.011,89	12.866.266,56	98,10
08- Borç Verme	-	-	-
09- Yedek Ödenekler	382.304,19	-	-
Toplam	386.000.000,00	375.934.891,88	97,39

(*)350.000.000,00 TL başlangıç ödeneği ve 36.000.000,00 TL ek ödenek öngörülmüş olup 2024 yılı ödenek toplamı 386.000.000,00 TL olmuştur.

2024 yılında bütçe giderleri %97,39 seviyesinde gerçekleşmiştir. Personel giderleri (%96,84), sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri (%88,63), mal ve hizmet alım giderleri (%98,56), cari transferler (%89,51), sermaye giderleri (96,88) ve sermaye transferleri (98,1) kalemleri beklenenin altında gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelir ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2023 yılının 2022 yılına, 2024 yılının 2023 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	7.421.538,33	11.157.399,81	22.155.193,18	50,33	98,56
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	22.121.833,65	34.877.647,18	60.482.560,81	57,66	73,41
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	13.708.920,00	94.337,17	365.599,00	-99,31	287,54
Diğer Gelirler	67.262.585,70	124.561.138,74	214.032.517,69	85,18	71,82
Sermaye Gelirleri	395.167,50	1.184.364,85	1.043.028,86	199,71	-11,93
Toplam	110.910.045,18	171.874.887,75	298.078.899,54	54,97	73,42
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	272.096,98	49.361,59	105.600,87	-81,85	113,93
Net Toplam	110.637.948,20	171.825.526,16	297.973.298,67	55,30	73,42

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında gelirler bir önceki yıla göre 126.204.011,79 TL'lik (%73,42) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirlerinde 10.997.793,37 TL (%98,56), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 25.604.913,63 TL (%73,41), alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerinde 271.261,83 TL (%287,54), diğer gelirlerde 89.471.378,95 TL (%71,82) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	23.970.747,25	38.756.211,82	83.774.061,04	61,68	116,15
SGK Devlet Prim Giderleri	4.967.069,18	8.219.484,57	13.818.396,51	65,47	68,11
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	56.680.982,78	105.372.476,98	217.954.647,84	85,90	106,84

Faiz Giderleri	1.822.203,34	4.440.675,86	9.685.223,83	143,70	118,10
Cari Transferler	2.555.736,91	4.099.976,16	6.315.010,87	60,42	54,02
Sermaye Giderleri	16.758.916,38	28.011.757,67	31.521.285,23	67,14	12,52
Sermaye Transferleri	376.319,17	152.028,11	12.866.266,56	-59,60	8363
Borç Verme	-	-	-	-	-
Yedek Ödenekler	-	-	-	-	-
Toplam	107.131.975,01	189.052.611,17	375.934.891,88	76,46	98,85

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 186.882.280,71 TL (%98,85) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2024 yılında personel giderlerinin 45.017.849,22 TL (%116,15), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 5.598.911,94 TL (%68,11), mal ve hizmet alım giderlerinde 112.582.170,86 TL (%106,84), faiz giderlerinde 5.244.547,97 TL (%118,1), cari transferlerde 2.215.034,71 TL (%54,02), sermaye giderlerinde 3.509.527,56 TL (%12,52), sermaye transferlerinde ise 3.509.527,56 TL'lik (%8363) artış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 352.763.290,77 TL, Faaliyet Geliri 329.413.658,71 TL olup Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu ise 23.349.632,06 TL olarak gerçekleşmiştir.

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	BEL-YAP İNŞAAT GIDA DİKİMEVİ, PETROL ÜRÜNLERİ TEMİZLİK HİZMETLERİ, TURİZM, ÇİÇEKÇİLİK, PAZARLAMA SANAYİ VE TİCARET LTD. ŞTİ.	1.000.000,00	1.000.000,00	100,00
2	ARTVİN KAFKASÖR LTD. ŞTİ.	20.000.000,00	20.000.000,00	100,00
3	ATA TEPE İNŞAAT SANAYİ TUR. GIDA, PETROL, TEKSTİL, NAKLİYE, GÜVENLİK, TEMİZLİK, HAYVANCILIK MADENCİLİK İTHALAT İHRACAT LTD. ŞTİ.	10.000,00	10.000,00	100,00
4	AKMERCAN DOĞALGAZ AŞ	1.000.000,00	100.000,00	10,00

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

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

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

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

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

-Birleştirilmiş veriler defteri,

-Geçici ve kesin mizan,

-Bilanço,

-Faaliyet sonuçları tablosu,

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

Kamu İdaresinin denetimi; yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın "Diğer Belgelerin Verilme Yeri, Süresi ve Usulleri" başlıklı 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak 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 yansıtmamasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiş olup yetki devirleri ve sınırları ise yazılı olarak belirlenmemiştir. İdarede “Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri” ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiştir. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan ve performans programı hazırlanmamıştır. İdare hiçbir iç kontrol riski belirlememiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. İdare tarafından yetki devirleri yazılı olarak belirlenmediği için mevzuata uygun değildir. İdarede yapılan görevlendirmeler farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmamıştır. Kamu İdaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcut değildir.

Bilgi ve İletişim Standartları

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

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi değerlendirilmemektedir. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Artvin Belediyesi 2024 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: Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi

Kamu İdaresinin taşınmaz hesaplarında kayıtlı maddi duran varlıkları için yapılan değer artırıcı harcamaların ilgili maddi duran varlıkların maliyet bedeline eklenmeden, doğrudan 630 Giderler Hesabı’nda muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu’na dair “Hesap Grubuna İlişkin İşlemler” başlıklı 187’nci maddesinde; 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 maliyetin, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilmesi ve amortisman hesaplamasında dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Konuya ilişkin olarak çıkarılan 47 sıra (no.lu) Amortisman ve Tükenme Payları Tebliği’nin “Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları” başlıklı 6’ncı maddesinde ise Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’te yer alan taşınmazlar için

gerçekleştirilen 34.000 TL'yi aşan harcamalar ve Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınırın her biri için 14.000 TL'yi aşan harcamalar, değer artırıcı harcamalar olarak belirlenmiş olup anılan tutarı aşan harcamaların varlığın değerine eklenerek muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Söz konusu limitlerin gerektiğinde Hazine ve Maliye Bakanlığınca güncellenerek duyurulacağı da hükme bağlanmıştır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü 2023 yılında yetkisini kullanarak taşınmazlar için belirlenmiş olan limiti 114.000 TL, taşınır için ise 52.000 TL olarak belirlemiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; taşınmaz hesaplarında kayıtlı maddi duran varlıkların değerini artıran ve tutarı taşınmazlar için 114.000,00 TL'yi aşan harcamaların, taşınır için ise 52.000 TL'yi aşan harcamaların ilgili maddi duran varlıkların maliyet bedeline eklenmesi ve bu duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarlarının, söz konusu duran varlığın yenilenen değeri üzerinden hesaplanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin mülkiyetinde bulunan hizmet binalarına ilişkin toplam 1.454.564,00 TL tutarındaki tadilat ve onarım harcamalarının, söz konusu varlıkların maliyet bedeline eklenerek aktifleştirilmesi gerekirken, doğrudan gider hesaplarına kaydedildiği belirlenmiştir. Binalara yönelik tadilat ve onarım harcamalarının doğrudan giderleştirilmesi sonucunda, bilançoda 252 Binalar Hesabı 1.454.564,00 TL eksik, faaliyet sonuçları tablosunda 630 Giderler Hesabı 1.454.564,00 TL fazla görünmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında, bundan sonraki dönemlerde gerçekleştirilecek harcamalarda gerekli özenin gösterileceği ve aktifleştirme limiti dâhilindeki harcamaların duran varlıklar hesabına kaydedileceği belirtilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından maddi duran varlıklar için gerçekleştirilen ve belirlenen limitin üzerindeki harcamaların, ilgili maddi duran varlık bedeline eklenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması

Kamu İdaresi tarafından mevzuat hükümlerine aykırı olarak indirim konusu yapılamayacak katma değer vergilerinin gider yazılması veya ilgili varlık hesabına

kaydedilmesi gerekirken 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı" başlıklı 153'üncü maddesinde; bu hesabın mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran KDV'nin izlenmesi için kullanılacağı ve İdarelerin, bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları KDV'yi indirim konusu yapacağı, hüküm altına alınmıştır. Bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen KDV'nin indirim konusu yapılmayacağı ve bu tutarlar ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edileceği belirtilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin 3'üncü fıkrasının (g) bendinde; belediyelerin ticarî, sınai, ziraî ve meslekî nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır. Ancak adı geçen Kanunun 30'uncu maddesinin (a) bendinde ise vergiye tabi olmayan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV'nin, hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği ifade edilmektedir.

Bununla birlikte, 11 seri Numaralı KDV Genel Tebliği'nin "E-Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar Mesleki Kuruluşlar" başlıklı bölümünde, belediyelerin vergilendirilmesine ilişkin olarak kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamına girmediğinden vergiye tabi olamayacağı ifadelerine yer verilmiş olup belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun ticari niteliği bulunmayan faaliyetlerinin, verginin konusuna dâhil edilmediği açıktır.

Buna göre belediyelerin, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili işlemleri dolayısıyla yüklendikleri KDV tutarlarını indirim konusu yapmamaları, indirim konusu yapılmayacak olan bu KDV tutarlarını hizmet alımlarında doğrudan gider yapmaları, mal alımlarında ise ilgili malın maliyetine eklemeleri, sadece vergiye tabi hizmetlerini ya da ticari niteliği bulunan faaliyetlerini ifa etmek için alınan mal ve hizmetler için ödediği KDV tutarlarını, bu hizmet ve faaliyetler karşılığı olarak tahsil ettikleri hesaplanan KDV tutarlarından, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde yer alan düzenlemeler doğrultusunda ilgili hesapları kullanılarak mahsup etmeleri gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi tarafından ödenen ancak Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre indirimine konu edilemeyecek katma değer vergisi tutarlarının 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'na mal ve hizmet alımları nedeniyle üstlenilen Katma Değer Vergisi tutarlarının, Katma Değer Vergisi tahsilatı yapılan faaliyetler ile sınırlı kalınmadan, indirilecek vergi kapsamında değerlendirilerek 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedildiği, 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı, 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı ve 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı'nın mahsup edilmesi sonucu 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı'nın eksik gösterilmesine sebep olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında, bu konuda gerekli hassasiyetin gösterildiği ve İdare tarafından ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen ve kuruluş amaçlarına uygun olan faaliyetlerin, İndirilecek Katma Değer Vergisi kapsamına dâhil edilmemesi gerekmektedir hükmüne uygun olarak muhasebe kayıtlarının işlendiği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresinin cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin gerekli hassasiyetin gösterildiği ifade edilmişse de yapılan işlemlerin incelenmesi neticesinde; İdare tarafından alınan akaryakıt bedelleri ile İdare araçları için yapılan bakım ve onarım giderlerine ait KDV tutarlarının, 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedildiği görülmüştür. Ancak söz konusu akaryakıt alımlarının ve araçların, yalnızca su ve kanalizasyon işleri için değil, İdarenin tüm faaliyetlerinde kullanıldığı dikkate alındığında, bu harcamalara ait KDV tutarlarının tamamının 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedilmemesi gerekmektedir.

Kamu İdaresi tarafından katma değer vergisi konusunda mevzuat hükümleri doğrultusunda muhasebe kayıtlarının yapılması ve İdare tarafından ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen ve kuruluş amaçlarına uygun olan faaliyetlerin, indirilecek katma değer vergisi kapsamına dâhil edilmemesi gerekmektedir.

BULGU 3: Enflasyon Düzeltmesi İşlemleri Sonrasında Oluşan Farkların Dönem Sonunda Mali Tablolara Doğru Aktarılmaması

Kamu İdaresi tarafından gerçekleştirilen enflasyon düzeltmesi işlemleri sonrasında oluşan tutarların, dönem sonunda mevzuata uygun olarak mali tablolara aktarılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 698 Enflasyon Düzeltmesi Hesabı'na ilişkin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 378'inci maddesinde, ilgili hesaptaki tutarların dönem sonunda 690 Faaliyet Sonuçları Hesabı'na aktarılacağı belirtilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in 690 Faaliyet Sonuçları Hesabı'na ilişkin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 376'ncı maddesinde; bu hesabın alacak bakiyesi vermesi durumunda 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'na, borç bakiyesi vermesi durumunda ise 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı'na borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait 31.12.2023 tarihli mali tabloların enflasyon etkilerinden arındırılarak raporlama tarihindeki satın alma gücünü yansıtacak şekilde sunulmalarını sağlamak üzere enflasyon düzeltmesine tabi tutulması Hazine ve Maliye Bakanlığınca kararlaştırılmış olup buna ilişkin usul ve esaslar Muhasebat Genel Müdürlüğünce 16.12.2023 tarih ve 32401 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 85 sıra numaralı Genel Tebliğ ile belirlenmiştir.

Anılan Tebliğ'in "Enflasyon Düzeltmesine Yönelik Muhasebe Kayıtları" başlıklı 6'ncı maddesinde; dönem sonunda 698 Enflasyon Düzeltmesi Hesabı'nın kalanının, geçici 1'inci maddede belirtilen durum haricinde 690 Faaliyet Sonuçları Hesabı'na aktarılacağı düzenlemesine yer verilmiştir.

İlgili Tebliğ'in "İlk Düzeltme İşlemindeki Sonuçların Aktarılması" başlıklı geçici 1'inci maddesinde ise 2023 yılı enflasyon düzeltmesi işlemi sonucunda 698 Enflasyon Düzeltmesi Hesabı'nda oluşacak borç ya da alacak kalanının ilgisine göre, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nın veya 580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı'nın "98-Geçmiş Yıllar Enflasyon Farkları" yardımcı hesabına aktarılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, 2024 yılında gerçekleştirilen enflasyon düzeltmesi işlemleri sonrasında oluşan farkların izlendiği 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı'nın alacak bakiyesi olan 260.804.348,06 TL'nin, 690 Faaliyet Sonuçları Hesabı'na aktarılmadığı ve sanki ilk kez düzeltme işlemi gerçekleştirilmiş gibi bu tutarın doğrudan 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'na aktarıldığı belirlenmiştir. Ayrıca yıl sonu bilançosunda İdarenin 23.349.632,06 TL dönem olumsuz faaliyet sonucu elde ettiği görülmüştür. Söz konusu durum nedeniyle dönem sonu mali tablolarında; 690 Faaliyet Sonuçları Hesabı'nın alacak tutarının 260.804.348,06 TL eksik görünmesine, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nın aynı tutarda fazla görünmesine, bu da İdarenin dönem olumlu faaliyet sonucu elde

edecekken dönem olumsuz faaliyet sonucu elde etmesine ve dolayısıyla dönem olumsuz faaliyet sonucu düşüldükten sonra 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı'nın 237.454.716,00 TL olması gerekirken bilançoda bakiye vermemesine sebep olunmuştur.

Kamu İdaresi cevabında, yıl sonu kapanış fişinde sehven yapılan hata nedeniyle dönem sonu mali tablolarında oluşan hatanın 2025 yılı açılış bilançosunda düzeltildiği belirtilmiştir. Ancak bulgu konusu hususa ilişkin 2025 yılında yapılan kayıtların, 2024 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici etkisi bulunmamaktadır.

Kamu İdaresi tarafından enflasyon düzeltmesi işlemleri sonucunda oluşan farkların mevzuata göre dönem sonu mali tablolarına doğru bir şekilde aktarılması gerekmektedir.

BULGU 4: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelindeki Taşınır Tutarları ile Muhasebe Kayıtlarının Uyumlu Olmaması

Kamu İdaresinde, Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelindeki kayıtlı tutarlar ile muhasebe kayıtlarındaki bakiyelerin uyuşmadığı görülmüştür.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun taşınır işlemlerine ilişkin hükümlerine dayanılarak çıkarılan Taşınır Mal Yönetmeliği uyarınca taşınır kayıtlarını tutmak ve mali yılsonunda Taşınır Yönetim Hesabını düzenlemekle yükümlü kılınmışlardır.

18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği'nin,

“Tanımlar” başlıklı 4'üncü maddesinde, tüketim malzemeleri, makine ve cihazlar ile demirbaşlar taşınır olarak tanımlanmış;

“Belge ve Cetveller” başlıklı 10'uncu maddesinde taşınır yönetim hesabını oluşturan cetvellere ayrıntılı olarak yer verilmiş;

“Taşınırların Kaydı” başlıklı 12'nci maddesinde kamu idarelerine ait taşınırların nasıl kayıt altına alınacağı ve nasıl takip edileceği belirtilmiş;

“Kayıt Zamanı, Kayıt Değeri ve Değer Tespit Komisyonu” başlıklı 13'üncü maddesinde taşınırların, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş yapılacağı; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale

geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşının ölümü gibi yok olma hallerinde ne şekilde çıkış kaydedileceği ayrıntılı şekilde açıklanmış;

“Taşınır Giriş ve Çıkış İşlemlerinin Muhasebe Birimine Bildirilmesi” başlıklı 30’uncu maddesinde maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırlara ilişkin işlemlerin muhasebe birimine gönderilmesinin zorunlu olduğu, muhasebe yetkililerinin ise kendilerine gönderilen taşınır işlemlerine uygun olarak muhasebe kayıtlarını tutması gerektiği belirtilmiştir;

“Taşınır Mal Yönetim Hesabı” başlıklı 34’üncü maddesinde ise taşınır kayıt ve işlemlerinin usulüne uygun yapılıp yapılmadığının harcama yetkilisi tarafından kontrol edileceği, taşınır mal yönetim hesabının denetime esas olmak üzere taşınır kayıt yetkilisi tarafından harcama birimleri itibarıyla hazırlanacağı, ayrıca taşınır kontrol yetkilisince taşınırların kayıt ve belgeler ile mali tablolara uygunluğunun kontrol edilerek imzalanacağı hükme bağlanmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden, İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetvelinde yer alan tutarlar ile muhasebe kayıtlarında görünen tutarların birbiriyle uyumlu olması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde; ayrıntıları aşağıdaki tabloda gösterildiği üzere ilgili cetvel ve muhasebe kayıtları arasında 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabı’na ilişkin uyumsuzluklar olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 8: Bilanço ve Taşınır İcmal Cetveli Karşılaştırılması

Taşınır Hesap Kodu	Taşınır Mal Yönetimi İcmal Cetvelindeki Tutar (TL)	Muhasebe Kayıtlarında Yer Alan Tutar (TL)	Fark (TL)
253	10.527.479,80	46.807.155,95	36.279.676,15
254	5.374.187,59	30.413.124,50	25.038.936,91
255	7.465.907,82	26.227.735,61	18.761.827,79

Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelindeki tutarlar ile muhasebe kayıtları arasındaki uyumsuzluk, Bilançoda 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı’nda 36.279.676,15 TL, 254 Taşıtlar Hesabı’nda 25.038.936,91 TL, 255 Demirbaşlar Hesabı’nda ise 18.761.827,79 TL tutarında hataya neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen taşınırlarla ilgili hataların enflasyon farklarından kaynaklandığı, gerekli düzeltmelerin yapıldığı ve enflasyon farklarının kayıtlara işlenebilmesi için çalışmaların başlatıldığı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi üretmesini sağlamak amacıyla söz konusu taşınırlara yönelik kayıt ve takip işlemlerinin ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılarak Taşınır Mal Yönetim İcmal Cetveli ile muhasebe kayıtları arasındaki uyumsuzluğun giderilmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Taşınır Kayıt Yetkililiği ve Taşınır Kontrol Yetkililiğinin Aynı Kişide Birleşmesi

Kamu İdaresi tarafından taşınır kayıt yetkilisi ile taşınır kontrol yetkilisinin aynı kişide birleştirildiği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde taşınır kayıt yetkilisi, taşınırları teslim alan, ambarda muhafaza eden, kullanıcılara ve kullanım yerlerine teslim eden, mevzuata göre kayıtları tutan ve bunlara ilişkin belge ve cetvelleri düzenleyen, harcama yetkilisine ve taşınır kontrol yetkilisine karşı sorumlu olan görevliler; taşınır kontrol yetkilisi ise, taşınır kayıt yetkilisinin yapmış olduğu kayıt ve işlemler ile düzenlediği belge ve cetvellerin mevzuata ve mali tablolara uygunluğunu kontrol edip harcama yetkilisine karşı sorumlu olan kişiler olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Taşınır Kayıt Yetkilileri ve Taşınır Kontrol Yetkilileri" başlıklı 6'ncı maddesinin üçüncü fıkrasında; taşınır kontrol yetkilisi ile taşınır kayıt yetkilisi görevlerinin aynı kişide birleşemeyeceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinden alınan bilgi ve belgeler sonucunda taşınır kayıt yetkilisi ile taşınır kontrol yetkilisi görevlerinin aynı kişide birleştiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir

Kamu İdaresi tarafından taşınır kayıt yetkilisi ve taşınır kontrol yetkilisi görevlerinin farklı kişiler tarafından yürütülmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Duran Varlıklar Amortisman Defterinin Tutulmaması

Kamu İdaresi tarafından maddi duran varlıkları için Duran Varlıklar Amortisman Defteri tutulmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde; bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı, bu Yönetmelik kapsamına dahil kamu idarelerince muhasebe sistemine dahil edilen maddi duran varlıklardan hangilerinin amortismanına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik'in 491'inci maddesinde ise, idarelerce tutulacak defterler arasında Duran Varlıklar Amortisman Defterinin (örnek 65) olduğu ve bu deftere nasıl kayıt yapılacağı ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir.

Ayrıca Amortisman ve Tükenme Paylarına ilişkin (47) sıra no.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 9'uncu maddesinde amortismanına tabi her bir varlığın Tebliğ ekinde yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defterine kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin duran varlıkları için amortisman defterinin tutulmadığı, dolayısıyla duran varlıkların amortisman hesaplamalarında edinim tarihlerinin göz ardı edildiği, herhangi bir sebeple kayıtlardan çıkan duran varlıklara ilişkin ne kadar amortisman ayrıldığıнын takibinin yapılamadığı ve bu nedenlerle amortisman süresi dolmuş olan duran varlıklar için amortisman ayrılmaya devam edildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından mevzuata uygun olarak Duran Varlıklar Amortisman Defterinin tutulması gerekmektedir.

BULGU 3: Bir Yıldan Uzun Süreli Alınan Depozito ve Teminatlar İçin İlgili Hesabın Kullanılmaması

Kamu İdaresi tarafından nakden veya mahsuben tahsil edilen ve bir yıldan uzun vadede iade edilecek olan depozito ve teminatlar için 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 257'nci maddesinde bu hesabın, mevzuatları gereği belirli olmayan bir vadeyle, vadesiz ve/veya bir yıldan kısa vade ile nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik'in 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 320'nci maddesinde ise, bu hesabın mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen ve bir yıldan uzun vadede iade edilecek olan depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, 23.12.2014 tarihli ve 29214 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinin (b) fıkrasında tanımlanan "Dönemsellik" ilkesi gereği, kamu idarelerinin faaliyetlerini belirli dönemler itibarıyla raporlamaları ve diğer dönemlerden bağımsız olarak saptamaları esastır.

İlgili mevzuat hükümleri uyarınca, belirli bir vadesi olmayan, vadesiz veya bir yıldan kısa vadeli olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda, bir yıldan uzun vadeli olarak iade edilmek üzere tahsil edilenlerin ise 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, alınan depozito ve teminatların vadesinin dikkate alınmaması nedeniyle bilançoda 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın fazla, 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın ise hiç görünmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, hesap ile ilgili gerekli düzeltme kayıtlarının yapıldığı ifade edilmiştir.

Bulgu konusu hususa ilişkin 2025 yılında yapılan kayıtların, 2024 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Kamu İdaresi tarafından alınan depozito ve teminatların muhasebe kayıtlarının dönemsellik ilkesi doğrultusunda yapılmasının ve dönem ayırıcı hesapların amacına yönelik bir şekilde kullanılması gerekmektedir.

BULGU 4: Bütçe Kanunu ile Belirlenen Avans Üst Sınırının Aşılması

Kamu İdaresi tarafından harcama yetkilisi mutemetlerine yapılan avans ödemelerinde yasal üst sınıra uyulmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Ön Ödeme” başlıklı 35’inci maddesinin birinci fıkrasında, bu Kanun’a tabi idarelerde avans verilmesinin şartları belirtilmiş ve verilecek avansın üst sınırlarının Merkezî Yönetim Bütçe Kanunu’nda gösterileceği hükme bağlanmıştır.

2024 yılı Merkezî Yönetim Bütçe Kanunu’na ekli “Çeşitli Kanun ve Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerine Göre Bütçe Kanununda Gösterilmesi Gereken Parasal Sınırlara Ait Cetvel”in 1’inci maddesinde ise yapım işleri ile mal ve hizmet alımları için illerde, kuruluş merkezlerinde, büyükşehir belediye sınırları içindeki ilçeler ve nüfusu 50.000’i geçen ilçelerde 8.600 TL tutarında, diğer ilçelerde ise 4.400 TL tutarında bir üst sınır tespit edilmiştir.

Mezkur mevzuat hükümleri çerçevesinde İdare tarafından yapılabilecek avans ödemelerinin üst sınırının 8.600 TL olduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, 2024 yılı içerisinde gerçekleştirilen 7 adet hizmet alımlarına ait avans işleminin 6’sında avans üst sınırına uyulmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, avans üst sınırının üzerinde avans verilmemesi konusunda gerekli birimlerin uyarıldığını ve bu tür işlemlerin limit dâhilinde yapılması hususuna özenle dikkat edileceği belirtilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından avans ödemelerinin Bütçe Kanunu ile belirlenen üst sınırı aşmayacak şekilde yapılması ve bunun için gerekli tedbirlerin alınması gerekmektedir.

BULGU 5: Yeni Fiyatların Tespitinde Kullanılan Uygulama Ayına Ait Yerel Rayiçler İçin Ticaret ve Sanayi Odasının Onayının Bulunmaması

Kamu İdaresi tarafından yapım ihalesinde uygulanan yeni birim fiyatta rayici belli olmayan iş kaleminin fiyatının tespitinde piyasadan teklif alınarak rayicinin belirlendiği ve ticaret ve sanayi odası onayının bulunmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’na dayanılarak çıkartılan Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği ve aynı zamanda sözleşme eki Yapım İşleri Genel Şartnamesi’nin “Sözleşmede Bulunmayan İşlerin Fiyatının Tespiti” başlıklı 22’nci maddesinde; iş kalemi veya iş grubunun niteliğine uygun olarak, kaynakların verimli kullanılması gözetilerek yukarıda belirtilen analizlere dayanılarak, yüklenici tarafından teklifin ekinde idareye sunulan teklif rayiçleri, idarede veya diğer idarelerde mevcut olan rayiçler, ihaleyi gerçekleştiren idarenin daha önce yürüttüğü ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerine ait sözleşmelerde

ortaya çıkan fiyatlar ile idarece kabul edilmesi kaydıyla ticaret ve/veya sanayi odası tarafından onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçler uygulanabileceği hükmü yer almaktadır.

Oda Muamelat Yönetmeliği'nin "Faturaların Rayice Uygunluğunun Onayı" başlıklı 38'inci maddesinde; faturaların rayice uygunluğunun onayı, faturaya konu mal veya hizmetle iştigal eden en az üç işletmeden belgelendirilmek suretiyle alınacak fiyatların ortalaması veya alınan fiyatlardan birbirine en yakın olanlar dikkate alınarak yapılır. Bu sayıda işletmenin bulunmaması halinde, ilgili meslek komitesinin görüşü veya gerekli durumlarda meclis tarafından onaylanan bilirkişi listeleri arasından yönetim kurulu kararı ile görevlendirilecek eksper heyetinin raporu üzerine işlem yapılır. Ancak, özel imalata ilişkin faturaların, görevlendirilecek eksper heyeti tarafından düzenlenecek rapora göre onaylanması zorunludur. Onay işlemi, fatura asılları üzerine yapılır. Faturaların tasdiki, satış yapan ve faturayı düzenleyen satıcının bulunduğu yer odası veya şubesi tarafından yapılır. Projeye müstenit özel imalatlara ilişkin fatura tasdikleri ise, bu maddede belirtilen usul ve esaslara göre satışı yapan ve faturayı düzenleyen satıcının bulunduğu yer sanayi odasınca veya ticaret ve sanayi odasınca, bu odalarca yapılamaması ve bu hususun tevsik edilmesi durumunda ise en yakın sanayi odası veya ticaret ve sanayi odasınca yapılacağı hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, yeni birim fiyatların belirlenmesinde, konuya ilişkin mal veya hizmetle iştigal eden en az üç işletmeden alınacak fiyatların faturalarının güncel rayice uygun olup olmadığının onayının faturayı düzenleyen satıcının bulunduğu yer odasınca faturaların asılları üzerine yapılacağı belirtilmiştir. Ticaret ve/veya sanayi odasınca rayicin onay işlemi, yeni birim fiyatın bir geçerlilik şartı olup ticaret veya sanayi odasınca onaylanmamış rayiçlerin kullanılma imkânı bulunmamaktadır. Zira ilgili odalarca yapılacak onay işlemi, rayicin yer ve zaman itibarıyla piyasa değerlerini yansıttığını vurgulayan bir işlem olduğu gibi belirlenen rayicin yeni birim fiyata dayanak teşkil etmesi açısından geçerlilik şartı olarak düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, 2023/537796 ihale kayıt numaralı Artvin Merkez Muhtelif Mahallelerde Beton Parke Yapılması İşi'nde, yeni birim fiyat olarak kullanılan rayicin, piyasa fiyat araştırması yöntemiyle üç işletmeden alınan fiyatların ortalaması bulunarak belirlendiği ve piyasadan teklif alınarak belirlenen rayiçlerin ticaret ve/veya sanayi odasına onaylatılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bundan sonra yapılacak olan ihalelerde sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belirli olmayan iş kalemlerinin birim fiyatının belirlenmesinde

kullanılan yerel rayiçlerin, fatura asılları üzerinden yapılması ve ticaret veya sanayi odasına onaylatılması hususuna dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belirli olmayan iş kalemlerinin birim fiyatının belirlenmesinde kullanılan yerel rayiçlerin, fatura asılları üzerinden yapılması ve ticaret veya sanayi odasına onaylatılması gerekmektedir.

BULGU 6: Yeni Birim Fiyatla Sözleşmeye Dâhil Olan İş Kalemlerinin Miktarının Belirlenmemesi Nedeniyle Revize Birim Fiyat Uygulamasının Gerçekleştirilememesi

Kamu İdaresi tarafından birim fiyatlı yapım işinde, yeni birim fiyat tespit edilerek sözleşmeye dâhil edilen iş kalemlerinin imalat miktarlarının belirlenmemesi nedeniyle mevzuatın öngördüğü revize birim fiyat uygulamasının gerçekleştirilemediği görülmüştür.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Sözleşmede Bulunmayan veya Fiyatı Belirli Olmayan İşlerin Fiyatının Tespiti" başlıklı 22'nci maddesinde; proje değişikliği şartlarının gerçekleştiği hallerde, işin yürütülmesi aşamasında idarenin gerekli görerek yapılmasını istediği ve ihale dokümanında veya teklif kapsamında fiyatı verilmemiş yeni iş kalemlerinin veya iş gruplarının bedelleri ile sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işlerin bedellerinin, anılan maddede belirtilen usuller çerçevesinde yüklenici ile birlikte tespit edileceği belirtilmiştir. Bu şekilde hesaplanacak ilave işlerin bedellerinin; birim fiyat sözleşmelerde yeni birim fiyatlar üzerinden yükleniciye ödeneceği ifade edilmiştir.

Diğer taraftan, Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Yapım İşlerinde İş Kalemi Miktarının Değişmesi" başlıklı 52'nci maddesinde; birim fiyatlı işlerde yeni fiyat tespit edilerek sözleşmeye dahil olan iş kaleminin, projesine göre tespit edilip idare tarafından onaylanan miktarında %20'yi aşan artışın meydana gelmesi ve bu artışın aynı zamanda sözleşme bedelinin yüzde 1'ini geçmesi halinde, artışın sözleşme bedeli içindeki payı nispetinde ilgili iş kalemine ait birim fiyatın revize edileceği ve bu iş kaleminin yüzde yirmi artışı aşan kısmına revize birim fiyat üzerinden ödeme yapılacağı belirtilmiştir.

Tebliğin 52'nci maddesinde Revize birim fiyat hesabı;

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

S = Sözleşme bedeli (TL),

F = İş kaleminin birim fiyatı (TL / ...),

A = İş kaleminde meydana gelen toplam artış miktarı (adet, mt, m2 vb.),

R = Revize birim fiyat (TL /...) formülü ile yapılmaktadır.

İş kaleminde meydana gelen toplam artış miktarını (A) bulabilmek için iş kaleminin başlangıçtaki miktarının bilinmesi gerekmektedir. Sözleşmede yer alan bir iş kalemi için belirlenen miktar birim fiyat cetvelinde yer aldığı için sözleşmede yer alan miktar üzerinden fiyat revize edilebilmektedir. Yeni birim fiyat tespiti yapılan iş kaleminde ise sözleşme miktarı bulunmadığından yeni birim fiyat belirlenirken projeye uygun olarak iş kalemi miktarı tespit edilmeli ve idare tarafından onaylanan iş kalemi miktarı üzerinden fiyat revize edilmelidir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca yeni birim fiyat tespit edilerek sözleşmeye dâhil olan iş kalemleri için projesine göre bir imalat miktarı belirlenmesi ve bu iş kalemi miktarında yukarıda belirtilen sınırlar dâhilinde bir artış gerçekleşmesi halinde de revize birim fiyat üzerinden ödeme yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 2023/537796 ihale kayıt numaralı Artvin Merkez Muhtelif Mahallelerde Beton Parke Yapılması İş'i'nde belirlenen 2 adet ve 2020/419400 ihale kayıt numaralı Artvin (Merkez) Kanalizasyon ve İçme suyu Yapım İş'i'nde belirlenen 5 adet yeni birim fiyatlı iş kalemine ait imalatların miktar belirtilmeden sözleşmeye dâhil edildiği, uygulamada yapılan imalat miktarı üzerinden hakediş ödemelerinin gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bundan sonra yapılacak olan ihalelerde yeni birim fiyat tespiti yapılırken projeye uygun olarak iş kalemi miktarının tespit edilmesi konusunda gerekli dikkat ve özenin gösterileceği belirtilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından yeni birim fiyat yapılırken miktar tespiti yapılmaması sonucunda iş kalemi için revize birim fiyat yapılamayacağı ve yeni birim fiyat yapılan iş kaleminde fazla ödemeye yol açabileceği için yeni birim fiyat tespiti yapılırken projeye uygun olarak iş kalemi miktarının tespit edilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

Kamu İdaresi tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılan mal ve

hizmet alımı harcamalarının yıllık toplamının, 2024 yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneğin %10'unu, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşıldığı görülmüştür.

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

Anılan Kanun'un "Pazarlık Usulü" başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde idarelerin yaklaşık maliyeti 2.076.108,00 TL'ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarını pazarlık usulü ile temin edebileceği; "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 622.756,00 TL'yi, diğer idarelerin 207.453,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iâşeye ilişkin alımlarını ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

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

31.12.2020 tarih ve 31351 sayılı Resmi Gazete 'de yayınlanan "4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 62'nci maddesinin (ı) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ"ın "Genel Esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında;

Kanun'un 62'nci maddesinin (ı) bendine göre, Kanun kapsamında yer alan ve bütçe sahibi olan kamu idarelerinin; Kanunun gerek 21'inci maddesinin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iâşeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu, Kurulun uygun görüşü olmadan aşamayacağı, bu oran aşılarak Kuruma yapılan başvuruların reddedileceği,

3'üncü fıkrasında ise Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde bütçe sahibi olan kamu idareleri tarafından yıllık bütçelerine bu amaçla konulan toplam ödenek tutarının dikkate alınacağı; mal alımı, hizmet

alımı veya yapım işleri için bütçelerine bu amaçla konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranının hesaplanacağı, ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendine göre yapılan mal alımlarında ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre yapılan hizmet alımlarında, aşağıdaki tablodan görüleceği üzere bütçeye bu amaçla konulan ödeneğin %10'unun, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşıldığı tespit edilmiştir.

Tablo 9: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Hizmet Alımlarında Ödenek Sınırı Aşımı

Ödeneğin Niteliği	2024 Yılı Toplam Ödenek Tutarı (TL) (A)	22/d Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı (TL)	21/f Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı (TL)	22/d ve 21/f Kapsamında Yapılan Toplam Harcama Tutarı (TL) (B)	22/d ve 21/f Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı/Toplam Ödenek Tutarı (B/A*100)
Mal Alımları	144.945.367,59	18.603.171,03	1.239.428,16	19.842.599,19	13,68
Hizmet Alımları	158.594.193,44	21.456.252,03	-	21.456.252,03	13,52

Kamu İdaresi cevabında, ilgili birimlere bu konunun iletildiği, % 10 sınırının aşılmaması ve doğrudan temin miktarına uyulması konusunda gerekli hassasiyetin gösterileceği ayrıca mal ve malzeme alımları için toplu ihalelerin yapılması konusunda çalışmalar başlatıldığı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında gerçekleştirilen mal alımlarında ve 22/d maddesi kapsamında gerçekleştirilen hizmet alımlarında, bütçeye bu amaçla konulan ödeneğin %10'u tutarındaki sınırın, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşılmaması gerekmektedir.

BULGU 8: Zabıta ve İtfaiye Kadrosunda Olmayan Kişilere Fiilen Zabıta Memurluğu ve İtfaiye Memurluğu Yaptırılması

Kamu İdaresi tarafından zabıta memuru ve itfaiye memuru kadrosunda bulunmadığı halde bazı personele zabıta teşkilatında fiili olarak belediye zabıta memurluğu yaptırıldığı görülmüştür.

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

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

Belediye zabıta personeli, belediye zabıta teşkilatındaki daire başkanı, müdür, şube müdürü, amir, komiser ve memurlarını ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

Bahsi geçen Yönetmelik'in "Belediye Zabıta Kıyafetini Kullanma Yasağı" başlıklı 35'inci maddesinde ise; Belediye zabıta personeli için bu Yönetmelikte şekli gösterilen resmi kıyafet ile işaretlerin başka bir özel veya kamu kuruluşu mensubu tarafından kullanılamayacağı, "Geçici Görevlendirme" başlıklı 41'inci maddesinde de; zorunlu hallerde, belediye memurlarından ihtiyacı karşılayacak sayıda personelin zabıta biriminin sadece büro hizmetlerinde geçici olarak görevlendirilebileceği, geçici görev süresinin bir yıl içinde altı ayı geçemeyeceği, ifade edilmiştir.

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

Yapılan incelemede, kadro unvanları sağlık teknikeri, teknisyen, sivil savunma uzmanı, şef olan personel ile belediye şirketinden temin edilen işçilerin, zabıta teşkilatında fiilen zabıta memuru olarak görevlendirildiği, görevlendirilen personelin resmi zabıta kıyafetiyle sahada fiili olarak görev yaptığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bahsi geçen hususla ilgili olarak personel eksikliği gerekçe gösterilmekle birlikte kadro ünvanı zabıta memuru ve itfaiye memuru olmayan kişilerin zabıta ve itfaiye birimlerinde görevlendirilmemesi konusunda gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından kadro unvanı zabıta memuru olmayan kişilerin zabıta memurluğu görevini yerine getirmemeleri ve bu kişilerin kadro unvanlarına uygun görevlerde istihdam edilmeleri gerekmektedir.

BULGU 9: Yangın Afetine Uğraması Muhtemel Olan Sahaların Belirlenmemesi

Kamu İdaresi tarafından 7269 sayılı Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun gereği, mahalli şart ve özellikler sebebiyle yangın afetine uğraması muhtemel olan sahaların belirlenmediği görülmüştür.

7269 sayılı Kanunun 2'nci maddesinde Mahalli şart ve özellikler dolayısıyla yangın afetine uğraması muhtemel olan sahaların, şehir ve kasabalarda belediye meclisleri, köylerde ihtiyar heyetleri tarafından tespit ve kaymakamların mütalaası alındıktan sonra valilerin tasvibi üzerine ilgili bölgelerde ilan olunacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından hazırlanmış yerel düzey yangın hizmet grubu operasyon planı bulunmadığı, il belediye meclisince mahalli şart ve özellikler dolayısıyla yangın afetine uğraması muhtemel olan sahaların henüz belirlenmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, yangın afetine uğraması muhtemel sahaların belirlenmesi ile ilgili olarak gerekli çalışmalara başlanıldığı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından Artvin ilinde mahalli şart ve özellikler dolayısıyla yangın afetine uğraması muhtemel olan sahaların belediye meclisince belirlenmesi ve ilan edilmesi gerekmektedir.

BULGU 10: Borçlanma Sınırının Aşılması

Kamu İdaresi tarafından borç stokunun en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin yeniden değerlendirme oranıyla artırılması sonucu oluşan yasal sınırın aşıldığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Borçlanma" başlıklı 68'inci maddesine göre, belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin, faiz dâhil iç ve dış borç stok tutarı, en son kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamının 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarını aşamaz. Bu miktar büyükşehir belediyeleri için bir buçuk kat olarak uygulanmaktadır.

Söz konusu maddede "faiz dahil iç ve dış borç stoku tutarı" şeklinde ifade edilen hüküm borç stokunun genel toplamını vermekle birlikte, bu hükme istinaden İçişleri Bakanlığı tarafından yayımlanan yazıda tereddüde yer bırakmaksızın borç stokunun hangi kalemlerden oluşacağı tek tek sayılmıştır.

İçişleri Bakanlığının “Borçlanmalar” konulu 21.02.2005 tarih ve 45201 sayılı genel yazısında; borçlanma talebinde bulunan belediyelerin toplam borç stoklarını hesaplamak veya tespit etmek amacıyla; Hazine Müsteşarlığı, Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü, ilgili Sosyal Sigortalar Kurumu il müdürlüğü, İller Bankası Genel Müdürlüğü, ilgili vergi dairesi müdürlüğü ve ilgili Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi (TEDAŞ) biriminden alınacak yapılandırılmış, kesinleşmiş veya diğer şekilde borç durumuna ilişkin belgelere göre gerekli hesaplamaların yapılarak borçlanma talep dosyasına ekleneceği; bu belgelere ilave olarak, belediyenin piyasaya ve personeline borcunun olup olmadığının, varsa borç miktarı belediye başkanı tarafından imzalanmak suretiyle ayrıca borçlanma talep dosyasına ekleneceği ifade edilmek suretiyle borç stokunun belirlenmesinde, İller Bankası kredileri, banka kredileri, dış krediler, Hazineye olan borçlar ve tüm bunların faizleri ile birlikte, vergi ve Sosyal Güvenlik Kurumu borçlarının ve piyasa borçlarının da (bütçe emanetleri) dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan yasal düzenlemeler çerçevesinde, belediyenin finans sektöründen (banka gibi) temin ettiği borçlar yanında, faaliyetleri dolayısıyla oluşan piyasa borçları, personel borçları, yapılandırılmış veya yapılandırılmamış vergi ve sosyal güvenlik borçları da borç stokuna dâhil edilmesi gerekmektedir. Sayılan kalemlerin toplanması suretiyle hesaplanan borç stoku, kesinleşmiş bütçe gelirlerinin yeniden değerlendirme oranıyla arttırılan miktarını geçiyorsa İdare borçlanamayacaktır.

27 Kasım 2023 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 554 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yeniden değerlendirme oranı 2024 yılı için %58,46 olarak belirlenmiştir.

Yapılan incelemede, İdarenin 2023 yıl sonu itibariyle kesinleşen bütçe geliri olan 171.803.782,20 TL’ye %58,46 yeniden değerlendirme oranı uygulandığında borçlanma sınırı 2024 yılı için 272.240.273,27 TL olmaktadır. Detaylarına aşağıdaki tabloda yer verilen borç stok tutarı, 2024 yılında toplam 346.159.108,89 TL olup bu durumda borçlanma limitinin 73.918.835,62 TL aşıldığı tespit edilmiştir.

Tablo 10: 2024 Yılı Borç Stoku

Hesap Kodu	Hesap Adı	Tutar (TL)
300	Banka Kredileri	2.138.466,43
303	Kamu İdarelerine Mali Borçlar	3.242.615,60
320	Bütçe Emanetleri	98.868.133,97

360-361-368	Ödenecek Diğer Yükümlülüklerle İlişkin Hesaplar	21.278.095,21
381	Gider Tahakkukları	2.634.807,90
400	Banka Kredileri	38.075.407,71
403	Kamu İdarelerine Mali Borçlar	160.866.633,99
438	Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar	651.747,94
481	Gider Tahakkukları	18.403.200,14
TOPLAM		346.159.108,89

Kamu İdaresi cevabında, konu ile ilgili olarak 2025 yılı içerisinde borçlanma sınırının aşılmadığı ifade belirtilmiştir. Ancak 2024 yılında borçlanma limiti geçilmiş olup 2025 yılına ilişkin değerlendirmenin ise yıl sonunda yapılması gerekmektedir.

Kamu İdaresi tarafından cari yıl ve izleyen yıllarda borçlanma sınırının mevzuatta belirtilen oranın altına gelinceye kadar borçlanma yapılmaması ve borç stokunun en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin yeniden değerlendirme oranıyla artırılması sonucu oluşan yasal sınırı aşmaması gerekmektedir.

BULGU 11: Kira Sözleşmelerinin Noter Tescilinin Yapılmaması

Kamu İdaresinin taşınmaz kiralalarında, kira sözleşmelerinin mevzuat gereği notere tescil ettirilmediği görülmüştür.

2886 sayılı Kanun'un "Sözleşme Yapılmasında Müteahhit veya Müşterinin Görev ve Sorumluluğu" başlıklı 57'nci maddesinin birinci fıkrasında; sözleşme yapılması gerekli olan hallerde müteahhit veya müşteri 31' inci maddeye göre onaylanan ihale kararının veya Maliye Bakanlığının vizesi gereken hallerde bu vizenin yapıldığının bildirilmesini izleyen günden itibaren 15 gün içinde geçici teminatın kesin teminata çevrilerek noterlikçe tescil edilmiş sözleşmeyi idareye vermek zorunda olduğu, bu zorunluluklara uyulmadığı takdirde ise protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın ihalenin bozulacağı ve varsa geçici teminatın gelir kaydedilleceği hükümleri yer almaktadır.

Mezkûr Kanun'un amir hükmüne göre ihale komisyonunun verdiği kararın ita amirince onaylanmasından sonra 15 gün içinde ihaleyi kazanan istekli noterlikçe tescil edilmiş sözleşmeyi idareye vermelidir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin taşınmazlarının kiralanmasına ilişkin ihale dosyaları ve kira sözleşmelerinin incelenmesi neticesinde; Kamu İdaresi ile kiracılar arasında imzalanan sözleşmelerin notere tescil ettirilmediği tespit edilmiştir.

Taşınmazlara ait kira sözleşmelerinin Kanun'a uygun olarak kiracı tarafından noterlikçe tescil ettirildikten sonra idareye verilmesi yapılan işlemin hukuka uygun gerçekleştirilmesi açısından önem arz etmektedir.

Kamu İdaresi cevabında, kiralama işlemlerinin gerçekleştirilmesi ve yapılan sözleşmelerin noterlik tarafından tescil edilmesi hususuna bundan böyle uyacakları ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından anılan Kanun'un hükümleri doğrultusunda kiralama işlemlerinin gerçekleştirilmesi ve yapılan sözleşmelerin noterlik tarafından tescil edilmesinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 12: İşgal Edilen Bazı Taşınmazların Ecrimisil Karşılığında Kullandırılması

Kamu İdaresi tarafından mülkiyeti Kamu İdaresine ait veya Kamu İdaresi tasarrufunda bulunan 9 adet taşınmazın, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun ilgili hükümleri doğrultusunda 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre ihale yapılarak kiralanması gerekirken, ecrimisil bedeli alınmak suretiyle kullandırıldığı görülmüştür.

2886 sayılı Kanun'un "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde; belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Ecrimisil ve Tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde; 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 tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden, bu Kanunun 9'uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil isteneceği, ecrimisil talep edilebilmesi için, Hazinesin işgalden dolayı bir zarara uğramış olması gerekmeyeceği ve fuzuli şagilin kusuru aranmayacağı, kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket

edileceği, aksi halde ecrimisil alınacağı, işgal edilen taşınmaz mal, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edileceği hükümleri yer almaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları” başlıklı 15’inci maddesinde; 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun 75’inci maddesinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı ifade edilmiştir.

2886 sayılı Kanun’un yukarıdaki hükümlerinden anlaşılabacağı üzere; devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine fuzuli şagilden, bedeli idarece oluşturulacak komisyonca tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenmesi ve mülki idare amirine başvurularak işgal edilen taşınmazın 15 gün içerisinde tahliyesinin ve idareye tesliminin sağlanması gerekmektedir. Aynı hükümler, 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 15’inci maddesi gereği, belediye taşınmazları için de geçerlidir.

Taşınmaz malları işgal eden fuzuli şagil durumundaki kişilerden ecrimisil alınması, söz konusu taşınmazların sürekli bir şekilde ecrimisil tahsil edilerek idare edilebileceği anlamına gelmemektedir. Zira ecrimisil uygulaması, hukuka aykırı bir yararlanmadan dolayı taşınmazı işgal eden kişiden alınan bir tazminat olup, bir kamu taşınmazını kiralama ya da idare etme usulü ve yöntemi değildir. Tam aksine, kamu malını korumaya yönelik bir yaptırımdır. 2886 sayılı Kanun’da, işgal edilen taşınmazın mülki idare amirine başvurularak 15 gün içerisinde tahliyesinin ve idareye tesliminin sağlanmasına yönelik düzenleme de ecrimisilin bir kiralama yöntemi olmadığını açıkça göstermektedir.

Ayrıca İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğünün 15.11.2005 gün ve 2005/119 sayılı Genelgesi’nde, 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun yürürlüğe girmesinden sonra belediyelerin sahip olduğu taşınmazların gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine fuzuli şagilden ecrimisil istenmesi fuzuli şagil tarafından rızaen ödenmeyen ecrimisil için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerinin uygulanması gerektiği de belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin lokanta, büfe, yurt binası, misafirhane ve benzeri muhtelif nitelikteki toplam 9 adet taşınmazının ihale yapılmadan ve kira sözleşmesi imzalanmadan fuzuli şagil tarafından ecrimisil bedeli ödenmek suretiyle kullanıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda bahsi geçen 9 adet taşınmaz için encümen kararı ve meclis kararı ile kaçar yıllığına kiraya verileceği hususunda karar alınmış olup, bedel tespit komisyonunca kira bedelleri belirlendikten sonra en kısa sürede 2886 sayılı Kanun hükümleri doğrultusunda kiralama ihalelerinin yapılacağı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından fuzuli şağıl durumundaki kişilerin işgaline izin vererek taşınmazlarını ecrimisil tahsili yöntemiyle idare etmesi 2886 sayılı Kanun'un hükümlerine aykırılık teşkil etmekte olup söz konusu taşınmazların anılan Kanun hükümlerine göre ihale yöntemiyle kiraya verilmesi gerekmektedir.

BULGU 13: Muafiyet Kapsamındaki İdare Taşınmazları İçin Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Ödenmesi

Kamu İdaresi tarafından kamu hizmetine ayrılan ve gelir getirmeyen taşınmazlarında tüketilen elektrik için elektrik tüketim vergisi ödendiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyeye Tanınan Muafiyet" başlıklı 16'ncı maddesinde; belediyenin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık, gelir getirmeyen taşınmazları ile bunların inşa ve kullanımlarının katma değer vergisi ile özel tüketim vergisi hariç her türlü vergi, resim, harç, katılma ve katkı paylarından muaf olduğu ifade edilmiştir.

Yukarıdaki Kanun hükmü uyarınca, belediyelerin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık olan, gelir getirmeyen taşınmazlarından olan park ve bahçeler, belediye hizmet binaları, mesleki eğitim kurs binaları, mahalle aralarında yer alan spor sahaları, hasta konukevi, sağlık poliklinikleri, tıp merkezi ve kamu hizmeti sunulan diğer binaların inşa ve kullanımları, katma değer vergisi ile özel tüketim vergisi hariç her türlü vergi, resim, harç, katılma ve katkı payından muaf tutulmalıdır. Dolayısıyla, bahsedilen yerlerde tüketilen elektrik karşılığı yapılan ödemelere elektrik ve havagazı tüketim vergisi dahil edilmemelidir.

Yapılan incelemede, İdarenin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık alanlara ait faturalarına, elektrik tüketim vergisinden muaf olunmasına rağmen anılan verginin dâhil edildiği belirlenmiştir. Muaf olunduğu halde ödenen elektrik tüketim vergisi tekrar İdareye ödendiği için bu anlamda bir fazla ödeme ortaya çıkmamaktadır. Ancak faturalardaki katma değer vergisi tutarı hesaplanırken matraha söz konusu vergi de dâhil edildiğinden tutarlara tekabül eden katma değer vergisinin fazladan ödendiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, İdareye ait olan elektrik faturaları üzerinden tespiti yapılan elektrik ve havagazı tüketim vergisi kesintisi miktarları ile ilgili elektrik dağıtım şirketiyle gerekli yazışmaların yapıldığı, muafiyet tanınması gereken aboneliklerden elektrik ve havagazı tüketim vergisi muafiyetinin tesis edildiği ifade edilmiştir. Ancak cevap eklerinde, tesis edilen muafiyet ve fazla ödenen katma değer vergisinin iadesine ilişkin kanıtlayıcı belgeler sunulmamıştır.

Kamu İdaresi tarafından elektrik dağıtım şirketine gerekli başvuruların yapılmak suretiyle muafiyet kapsamındaki taşınmazlar için düzenlenen faturalarda elektrik tüketim vergisi muafiyetinin uygulanması gerekmektedir.

BULGU 14: Taksi Durağı Yerlerinin İhale Olmaksızın Bedelsiz Kullandırılması

Kamu İdaresi tarafından sorumluluğunda olan meydan, yol ve park gibi alanlardaki taksi durağı yerlerinin bedel alınmaksızın kullandırıldığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde; belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin kanun kapsamında yürütüleceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Ecrimisil ve Tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde ise Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz mallar ile özel bütçeli idarelerin mülkiyetinde bulunan taşınmaz malların işgal edilmesi halinde, ecrimisil istenebileceği, ecrimisil talep edilebilmesi için idarelerin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmediği ve füzuli şağilin kusurunun aranmayacağı, dördüncü fıkrasında da işgal edilen taşınmazın idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edileceği belirtilmiştir.

Ayrıca 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesi hükümlerinin, belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemede, şehrin farklı noktalarında yer alan taksi duraklarının yol, park, meydan gibi halkın kullanımına açık ve Kamu İdaresinin sorumlu olduğu alanlarda bulunduğu görülmüş ancak ecrimisil ve kira işlemleri incelendiğinde duraklara ilişkin herhangi bir işlemin yapılmadığı tespit edilmiştir. Kamu İdaresinin sorumluluğunda olan meydan, yol ve park gibi

alanlardaki taksi durağı yerlerinin bedel alınmaksızın kullandırılması, yukarıda bahsedilen mevzuat gereğince mümkün görülmemektedir.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlara ilişkin olarak gerekli çalışmalara başlanıldığı belirtilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından söz konusu taksi duraklarının tespitinin yapılarak ecrimisil tahakkuk ve tahsil işlemlerinin yapılması, taksi durağı yerlerinin bedel alınmaksızın kullandırılmaması gerekmektedir.

BULGU 15: Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İş Yerlerinin Bulunması

Kamu İdaresi tarafından İdarenin yetki ve sorumluluk alanı içindeki bazı iş yerleri için çevre temizlik vergisinin tahakkuk ettirilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Çevre Temizlik Vergisi" başlıklı mükerrer 44'üncü maddesinde; belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu ifade edilmiş olup iş yeri olarak kullanılan binalara ilişkin çevre temizlik vergisinin her yılın ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılacağı ve her yıl emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükmüne göre, iş yeri olarak kullanılan binalara ait çevre temizlik vergilerinin tahakkuk ve tahsilat işlemleri ilgili belediyeler tarafından yapılmaktadır.

3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 3'üncü maddesine göre, belediye hudutları ile mücavir alan içinde kalan tüm iş yerleri ve işletmelere iş yeri açma ve çalışma ruhsatı verme yetkisinin belediyelerde olduğu; 2'nci maddesinde ise avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren iş yerleri, tabipler, mimar ve mühendisler, noterler gibi bazı meslek gruplarının iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf tutuldukları belirtilmiştir. İlgili kanunlarında da bu yerlerin iş yeri açmak için faaliyet sahalarına göre bakanlıklar ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarından faaliyetleri ile ilgili izin alacakları ve bu izin belgelerinin de iş yeri açma ve çalışma ruhsatı niteliğinde olacağı belirtilmiştir.

İdareye iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almak için başvuruda bulunulduğunda iş yerlerine ilişkin çevre ve temizlik vergisi mükellefiyetleri oluşturulmaktadır. Yukarıda bahsi

geçen ve iş yeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerleri için ise çevre ve temizlik vergisi mükellefiyeti başvuru üzerine ya da İdare tarafından tespit edildiği durumlar haricinde tesis edilememektedir.

Yapılan incelemede, Artvin Defterdarlığından alınan verilere göre İdarenin sınırları içinde faaliyette bulunan toplamda 2.346 mükellef olmasına rağmen İdareden temin edilen çevre temizlik vergisi beyan listesinde 1.441 adet mükellefin bulunduğu, çevre temizlik vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gereken 905 iş yerine işlem tesis edilmediği belirlenmiştir. Ayrıca iş yerlerinin faaliyet alanlarının incelenmesi neticesinde iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf olan 136 adet iş yerinden 28 tanesinin, iş yeri çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin bulunmadığı ve buna bağlı olarak çevre temizlik vergilerinin tahakkuk ve tahsilatlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, gerekli çalışmaların yapılarak çevre temizlik vergisi tahakkuku olmayan mükelleflere tahakkukları girildiği ve kendilerine belgeleri gönderilerek bilgilendirme yapıldığı belirtilmiştir. Ancak cevap eklerinde, bahsedilen işlemlerin yapıldığına ilişkin kanıtlayıcı belgeler sunulmamıştır.

Kamu İdaresi tarafından İdarenin sınırları içerisinde faaliyette bulunan iş yerlerine çevre temizlik vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi ve gerekli tahakkuk işlemlerinin gerçekleştirilmesi ile buna yönelik saha denetim çalışmalarının etkin bir şekilde yapılması gerekmektedir.

BULGU 16: Ambalaj Atıklarının Toplanması ve Değerlendirilmesi Hakkının Bedelsiz ve İhalesiz Olarak Devredilmesi

Kamu İdaresi tarafından yetki ve sorumluluk alanındaki ambalaj atıklarının toplanması, taşınması, ayrıştırılması ve depolanması hizmetlerini içeren imtiyaz hakkının herhangi bir bedel alınmaksızın ihalesiz olarak özel bir firmaya devredildiği görülmüştür.

2872 sayılı Çevre Kanunu'nda; atıkların üretiminin ve zararlarının önlenmesi veya azaltılması ile atıkların geri kazanılması ve geri kazanılabilen atıkların kaynağında ayrı toplanmasının esas olduğu; atık yönetim plânlarının hazırlanmasına ilişkin esasların, Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceği;

Üretici, ithalatçı ve piyasaya sürenlerin sorumluluğu kapsamında yükümlülük getirilen üreticiler, ithalatçılar ve piyasaya sürenlerin; ürünlerinin faydalı kullanım ömrü sonucunda

oluşan atıkların toplanması, taşınması, geri kazanımı, geri dönüşümü ve bertaraf edilmelerine dair yükümlülüklerinin yerine getirilmesi ve bunlara yönelik gerekli harcamalarının karşılanması, eğitim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi amacıyla Bakanlığın koordinasyonunda bir araya gelerek tüzel kişiliği haiz birlikler oluşturacakları;

Atık geri kazanım, geri dönüşüm ve bertaraf tesislerini kurmak ve işletmek isteyen gerçek ve/veya tüzel kişilerin, yönetmelikle belirlenen esaslar doğrultusunda, ürün standardı, ürünlerinin satışa uygunluğu ve piyasadaki denetimi ile ilgili izni, ilgili kurumlardan almak kaydı ile Bakanlıktan lisans almakla yükümlü oldukları; ayrıca evsel atıklar hariç olmak üzere, atık taşıma ve/veya toplama işlerini yapan kurum veya kuruluşların Bakanlıktan lisans almaları gerektiği;

Kirlenme ve bozulmanın önlenmesi, sınırlandırılması, giderilmesi ve çevrenin iyileştirilmesi için yapılan harcamaların kirleten veya bozulmaya neden olan tarafından karşılanacağı; söz konusu maliyetin karşılanması için kirletenlerce ödenecek katkıların 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine tabi olduğu; bu doğrultuda olmak üzere, yurt içinde piyasaya arz edilen 2872 sayılı Kanun'a ekli listede yer alan ürünlerden poşetler için satış noktalarından, diğer ürünler için piyasaya sürenlerden/ithalatçılardan bu listede belirtilen tutarda geri kazanım katılım payı tahsil edileceği belirtilmiştir.

Kanun gereği çıkarılan Ambalaj Atıklarının Kontrolü Yönetmeliği'nde de atıkların toplanması, taşınması, geri kazanımı, geri dönüşümü ve bertaraf edilmeleri ve maliyetlerin karşılanması konularında benzer düzenlemeler yapılmış ve mevzuatında tanımlanan sistem doğrultusunda toplanan ambalaj atıklarının çevre lisanslı ambalaj atığı işleme tesislerine verilmesinin zorunlu olduğu belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik'te ambalaj atıklarını piyasaya sürenlerin tanımı yapılmış ve sorumluluğu vurgulanmış, ayrıca yetkilendirilmiş kuruluşlardan bahsedilmiştir. Yetkilendirilmiş kuruluşlar, ambalajları piyasaya süren işletmelerin ambalaj atıkları yönetimi konusundaki sorumluluklarını yerine getirmek amacıyla kurulan ve Bakanlık tarafından yetkilendirilmiş kuruluşlardır.

Bahsi geçen Yönetmelik'te, ambalaj atıklarının ayrı toplanmasından, 5216 sayılı Kanun'un 7'nci maddesi kapsamında büyükşehir belediye sınırları içerisinde ilçe belediyeleri ve 5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesi kapsamında belediyelerin sorumlu oldukları ifade edilmiştir. Bu sorumluluk kapsamında olmak üzere belediyeler;

Ambalaj atıklarının ayrı toplanması için mevzuatında yer alan hususlara uygun olarak toplama sistemini kurmakla, ambalaj atığı üreticileri tarafından toplama sistemine verilen ambalaj atıklarını ayrı toplamakla veya toplattırmakla; ambalaj atıklarının yönetimi için toplama ayırma tesisi kurmak/kurdurmakla, işletmek/işlettirmekle, kurduğu tesislere çevre lisanslı almak/aldırmakla veya bu faaliyeti çevre lisanslı toplama-ayırma tesisleri ile gerçekleştirmekle; ambalaj atıklarının yetkili olmayan kişiler tarafından toplanmasını önlemek amacıyla gerekli önlemleri almakla yükümlüdürler. Belediyelerin birlik üyesi olmaları ve birlik tüzüğünde yer alması halinde, yönetim planının hazırlanması ve ambalaj atıklarının toplanması faaliyetleri, belediyeler adına üye oldukları birlik tarafından yerine getirilecektir.

Yukarıda belirtildiği üzere; ambalaj atıklarının toplanması, taşınması, geri dönüşüme tabi tutulması ya da bertaraf edilmesi konularında belediyelere çeşitli görev ve yetkiler verilmiştir. Bu bağlamda, ambalaj atıklarının yönetimi kapsamındaki toplama-ayırıştırma işleri için lisanslı toplama-ayırma tesisi kurmaları ve işletmeleri ya da ambalaj atıklarını toplama ayırıştırma işini çevre lisanslı gerçek veya tüzel kişilere yaptırmaları mümkündür. Ambalaj atığı toplama, taşıma ve ayırıştırma işlerini yapan ve Bakanlıktan çevre lisansı almış çok sayıda özel kuruluş vardır. Bu durumda ambalaj atık yönetimi kapsamındaki toplama, taşıma ve ayırıştırma hizmeti; belediye, yetkilendirilmiş kuruluş ve çevre lisanslı özel işletmeler ile koordinasyon halinde ve belediye ile özel işletme arasında imzalanan bir protokolle yapılacaktır. Bu bağlamda; kirlenme ve bozulmanın önlenmesi, sınırlandırılması, giderilmesi ve çevrenin iyileştirilmesi için yapılan harcamaların kirleten veya bozulmaya neden olanlar tarafından karşılanacağı ilkesi nedeniyle, çevre lisanslı kuruluşlar, topladıkları ambalaj atığının bedelini de piyasaya sürenlerin temsilcisi olan yetkilendirilmiş kuruluşlardan fatura karşılığı alacaklardır.

Diğer yandan 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde; Katı atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetleri yapmak ve yaptırmak belediyenin yetkileri ve imtiyazları arasında sayılmış ve belirtilen hizmetin Danıştay'ın görüşü ve Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının kararıyla süresi kırk dokuz yılı geçmemek üzere imtiyaz yoluyla devredebileceği belirtilmiştir. 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre de kira; taşınır ve taşınmaz malların ve hakların kiralanması veya kiraya verilmesi anlamına gelmektedir.

Bu bağlamda katı atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetlerin sonuçları itibariyle gelir getirici faaliyetler olduğu kabul edilmelidir. Çünkü bahsedilen işlemlerden sonra, ambalaj atıklarının lisanslı geri dönüşüm tesislerine satışı yapılmaktadır. Bu nedenle, mevzuatında imtiyaz olarak belediyelere verilen bir hakkın işletilmek üzere gerçek veya tüzel kişilere devredilmesi belli usul ve esaslar çerçevesinde yapılacaktır. Dolayısıyla, bahsi geçen imtiyazın devredilmesi 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre olabilecektir.

Yapılan incelemede, ambalaj atıklarının toplanması, taşınması, ayrıştırılması ve depolanması hizmetlerini içeren imtiyazın herhangi bir bedel alınmaksızın ihalesiz olarak özel bir firmaya devredildiği tespit edilmiştir.

Bu durumda, kirlenme ve bozulmanın önlenmesi, sınırlandırılması, giderilmesi ve çevrenin iyileştirilmesi için yapılan harcamaların kirleten veya bozulmaya neden olanlar tarafından karşılanacağı ilkesi nedeniyle çevre lisanslı kuruluşlar, topladıkları ambalaj atığının bedelini piyasaya sürenlerin temsilcisi olan yetkilendirilmiş kuruluşlardan fatura karşılığı almalarının yanında, devredilen imtiyazın gelir getirici özelliğinden de yararlanmış olacaklardır. Zira toplanan ambalaj atıklarının lisanslı geri dönüşüm işletmelerine satışı yapılmaktadır. İdareye ait imtiyazın belirtilen şekilde devrinin kamu menfaatine ve mevzuata aykırı olduğu açıktır. Hâlbuki bahsi geçen imtiyazın, gelir getirici özellikte olması nedeniyle, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre devredilmesi/kiraya verilmesi gerekmektedir.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda bahse konu edilen tesisin bulunduğu alanda Artvin Belediye Başkanlığı olarak yeni bir proje yapılacağından dolayı, ilgili işletmeden tesisin boşaltılmasının istendiği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından ambalaj atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması ve depolanması hizmetlerini kapsayan söz konusu hizmetlerin idarece yapılmaması veya yapılamaması durumunda, ihale mevzuatına uygun olarak kiraya verilmesi gerekmektedir.

BULGU 17: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının İl Özel İdaresine Gönderilmemesi

Kamu İdaresi tarafından emlak vergisinin %10'u nispetinde ek tahakkuk yapılarak mükelleflerden tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının yasal süresi içerisinde İl Özel İdaresine gönderilmediği görülmüştür.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu’nun ‘‘Taşınmaz Kültür Varlıklarının Onarımına Yardım Sağlanması ve Katkı Payı’’ başlıklı 12’nci maddesinin altıncı fıkrasında; belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun 8’inci ve 18’inci maddeleri uyarınca mükellef adına 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.

Aynı maddenin dokuzuncu fıkrasında; taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunan miktarların tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde  deneneceęi ve tahsil ettikleri katkı payını yukarıda belirtilen süre içinde il özel idarelerine yatırmayan belediyelerden, bu katkı paylarının 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edileceği; onuncu fıkrasında ise belediye başkanlarının, belediyelerin tahsil ettikleri paylardan il özel idarelerine ödemeleri gereken taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı paylarının, zamanında ve tam olarak ödenmesini sağlamakla yükümlü oldukları ve ödenmeyen payların, ilgili il özel idaresinin talebi üzerine ilgili belediyenin İller Bankasından aldığı genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek talep eden il özel idaresine gönderileceği hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan, 2863 sayılı Kanun’a dayanılarak çıkarılan 22.08.2015 tarih ve 29453 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik’in 5’inci maddesinde, katkı payının tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin düzenlemelere yer verilmiş, 6’ncı maddesinde de 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 yatırılmamasından belediye başkanı ve hesap işleri müdürünün birlikte sorumlu olduğu; süresi içinde katkı payı hesabına aktarılmaması veya başka amaçlarla kullanılması halinde sorumlular hakkında yasal işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, taşınmaz kültür varlıklarının korunması için tahsil edilen toplam 852.416,22 TL katkı payından 179.294,61 TL’nin İlbank tarafından kesilerek İl  zel İdaresine

gönderildiği kalan 673.121,61 TL'nin ise gönderilmediği 2024 yılı mali tablolarından tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının 2024 yılı ve öncesi İl Özel İdaresi hesaplarına İdare tarafından yatırılmadığı, İlbank tarafından tahakkuklardan kesilerek İl Özel İdaresi hesabına yatırıldığı, 2025 yılı için yapılan tahsilatların zamanında ve düzenli olarak ödenmesi için gerekli çalışmaların yapılarak ödemelere başlanıldığı belirtilmiştir. Ancak cevap eklerinde, 2024 yılındaki söz konusu tutarın tamamının ödendiğine ilişkin kanıtlayıcı belgeler sunulmamıştır.

Kamu İdaresi tarafından 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gecikme zammına maruz kalınmaması ve sorumlular hakkında yasal işlem uygulanmaması için taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı paylarının, ilgili İl Özel İdaresine mevzuatta belirtilen sürede gönderilmesi gerekmektedir.

BULGU 18: Coğrafi ve Kent Bilgi Sisteminin Kurulmaması

Kamu İdaresi tarafından coğrafi referanslı bilgilerin elde edilmesi, depolanması, güncellenmesi, kullanılması, analizi, görüntülenmesi ve izlenmesi için Coğrafi ve Kent Bilgi Sistemi (CBS) kurulmadığı görülmüştür.

CBS; her türlü coğrafi referanslı bilginin etkin olarak elde edilmesi, depolanması, güncellenmesi, kullanılması, analizi ve görüntülenmesi için bilgisayar donanımı, yazılımı, personel ve yöntemlerin organize olarak bir araya toplanmasını ifade eder. Dünya genelinde GIS (Geographic Information System) olarak adlandırılan bu sistem, gelişmeye dayalı yerel yönetim stratejisinde kentlerin planlanması, planların uygulanması, kentli ve taşınmazların coğrafi olarak izlenmesi gibi alanlarda etkin şekilde kullanılan bir araç haline gelmiş ve kent bazına indirildiğinde Kent Bilgi Sistemi (KBS) çatısı altında yerini almıştır.

Kent bilgisi, altyapıdan üstyapıya, planlamadan sağlığa, güvenlikten ulaşım, eğitimden turizme kısaca kent hayatındaki tüm olgulardır. Kurumlarca toplanan, saklanan, paylaşılan ve gerektiğinde kamuya sunulan hizmetlerdeki her bir fonksiyon, kent bilgisiyle doğrudan ilişkilidir. Kent bilgi sistemleri ise kent ve kentliye ait bilgilerin belirli yöntemlerle toplanması uygun yazılım ve donanımlar kullanıp bir veri tabanına aktarılması, veriler arasındaki ilişkilerin kurulması, yönetilmesi ve doğru sorgulamalar oluşturup analizlerin yapılarak kentin her türlü ekonomik, sosyal, kültürel, idari ve diğer hizmetlerinin en iyi şekilde gerçekleştirilmesini sağlamak amacı ile kurulan sistemleri ifade etmektedir.

Bahsi geçen coğrafi ve kent bilgi sistemlerinin kurulması veya kurulmasının sağlanması 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin Görev, Yetki ve Sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesinde; Belediyenin görev ve yetkileri arasında sayılmaktadır.

Belediyeler 5393 sayılı Kanun ile verilen bu görevi yerine getirdikleri takdirde;

- Hava fotoğrafları ve uydu görüntüleri verileriyle kaçak yapılaşmanın önlenmesi,
- Kentsel arazi kullanım, nazım ve uygulama imar planlarının üretilmesi,
- Yapılaşmanın imar verilerine göre kontrolü,
- İmar izni yapım ve işyeri ruhsatlarının doğru verilere uygun verilmesi,
- Kentin tarihsel ve yeşil dokusunun korunması,
- Emlak vergisinin geoteknik verilerden yararlanarak belirlenmesi ve vergi tahsilâtının mülkiyet verilerinden yararlanılarak yapılabilmesi,
- Ulaşım ve taşıt trafiğinin daha sağlıklı bir şekilde düzenlenmesi,
- Trafik hacminin kaza verilerinin analizi ve buna göre ulaşım planlarının hazırlanması ve benzerleri gibi önemli konularda kente ait konumsal bilgilerin kontrol altına alarak düzenli bir şekilde işlenmesini sağlayacak ve belediye hizmetleri ile ilgili gerekli olan sağlıklı bilgiye hızlı bir şekilde erişebileceklerdir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi tarafından Coğrafi ve Kent Bilgi Sistemi (CBS) kurulmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, konuyla ilgili gerekli çalışmalara başlandığı ve gerekli çalışmaların en kısa sürede tamamlanmasının hedeflendiği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından kentlerin planlanması, planların uygulanması, taşınmazların coğrafi olarak izlenmesi, kente ait bilgilerin sağlıklı olarak elde edilip depolanması ve bu sayede hizmetlerin verimli olarak sunulmasının sağlanması için coğrafi ve kent bilgi sisteminin kurulması gerekmektedir.

BULGU 19: Atıksu Arıtma Tesisinin Bulunmaması

Kamu İdaresinin sorumluluğu altındaki alanda atık suların arıtılabilmesi için atıksu arıtma tesisinin bulunmadığı görülmüştür.

2872 sayılı Çevre Kanunu'nun "İzin Alma, Arıtma ve Bertaraf Etme Yükümlülüğü" başlıklı 11'inci maddesine göre üretim, tüketim ve hizmet faaliyetleri sonucunda oluşan atıklarını alıcı ortamlara doğrudan veya dolaylı vermeleri uygun görülmeyen tesis ve işletmeler ile yerleşim birimleri atıklarını yönetmeliklerde belirlenen standart ve yöntemlere uygun olarak arıtmak ve bertaraf etmekle veya ettirmekle ve öngörülen izinleri almakla yükümlüdürler. Ayrıca anılan madde gereğince; atıksuları toplayan kanalizasyon sistemi ile atıksuların arıtıldığı ve arıtılmış atıksuların bertarafının sağlandığı atıksu altyapı sistemlerinin kurulması, bakımı, onarımı, islahı ve işletilmesinden; büyükşehirlerde 20.11.1981 tarihli ve 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunla belirlenen kuruluşlar, belediye ve mücavir alan sınırları içinde belediyeler, bunların dışında iskâna konu her türlü kullanım alanında valiliğin denetiminde bu alanları kullananlar sorumludur.

Yapılan incelemede, Kamu idaresinin sorumluluğu altındaki alanlarda evsel, endüstriyel, tarımsal ve diğer kullanımlar sonucunda kirlenmiş veya özellikleri kısmen veya tamamen değişmiş olan suların arıtılmasını sağlayacak bir arıtma tesisinin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, belirtilen hususa ilişkin olarak gerekli yazışmalara başlandığı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından sorumluluk alanlarında atıksuların toplanmasını sağlayan kanalizasyon sistemlerinin kurulması, işletilmesi, bakım ve onarımının yapılması ile atıksuların arıtılması ve bertaraf edilmesine yönelik altyapı sistemlerinin planlanması, inşası ve iyileştirilmesi yükümlülüğü bulunmaktadır. Bu kapsamda, bir atıksu arıtma tesisinin kurulması gerekmektedir.

BULGU 20: Su ve Kanalizasyon Hizmetlerine İlişkin Tarifeler Yönetmeliğinin Bulunmaması

Kamu İdaresi tarafından içme ve kullanma suyunun tüketicilere ulaştırılması, kullanımından sonra uzaklaştırılması, kanalizasyon hizmetleri ile ücrete tabi işlerine ilişkin her türlü bedel, teminat, yasaklar ve yaptırımları düzenleyen tarifeler yönetmeliğinin hazırlanmadığı ve yürürlüğe alınmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesinde; su ve kanalizasyon hizmetleri belediyelerin görev ve sorumlulukları

arasında belirlenmiş olup Kanun'un "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde; belediyelerin yetkileri çerçevesinde yönetmelik çıkarabileceği ve hizmete ilişkin yasaklar belirlemek suretiyle cezalar uygulayabileceği ifade edilmiştir.

Bu kapsamda, Kamu İdaresinin kapsamlı bir görevi olan su ve kanalizasyon hizmetlerine ilişkin usul ve esasların yönetmelikle düzenlenmesi gerekmektedir. Zira su hizmetinde tarifenin ne şekilde belirlendiği, abonelerin yer aldığı tarife gruplarının hangi esaslara göre tespit edildiği, yaptırıma tabi olan yasak fiiller ve bunlara uygulanacak ceza tutarları, hizmetten yararlanılmasına son verilmesini gerektiren durumlar ile kanalizasyon hizmetlerine ilişkin esasların yalnızca yönetmelikle düzenlenmesi mümkündür.

Yapılan incelemede, hizmetin usul ve esaslarına ilişkin özel bir Su ve Kanalizasyon Müdürlüğü Tarifeler Yönetmeliği düzenlenmediği; abone grupları ve bu grupların tarife ücretleri ile hizmete ilişkin yasak fiiller ve bunların yaptırımlarına 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Ücrete Tabi İşler" başlıklı 97'nci maddesi uyarınca kararlaştırılan Belediye Meclisi Gelir Tarifesi'nde yer verildiği tespit edilmiştir.

Bu durumun, hizmetin sunumunda karşılaşılması muhtemel sorunlara çözüm üretemeyeceği açıktır. Zira gelir tarifesi ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edilecek hizmetlerin ücretinin belirlendiği bir karardan ibaret olup söz konusu tarifede hizmete ilişkin yasak fiiller ile bunların cezai yaptırımlarının belirlenmesi mümkün değildir.

Kamu İdaresi cevabında, konuyla ilgili olarak gerekli çalışmalara başlanıldığı belirtilmiş ve en kısa sürede bahsi geçen yönetmeliğin hazırlanarak Belediye Meclisine sunulacağı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından su ve kanalizasyon hizmetinin sunumunda etkinliğin sağlanabilmesi ile yapılacak iş ve işlemlere ilişkin kanuni güvence elde edilebilmesi adına hizmete ilişkin usul ve esasları düzenleyen tarifeler yönetmeliğinin yürürlüğe alınması gerekmektedir.

BULGU 21: Ücretsiz Su Kullanılan Yerlerde Su Sayacının Bulunmaması ve Etkin Bir Kayıp Kaçak Kontrolünün Yapılamaması

Kamu İdaresi tarafından ücretsiz su hizmeti sağlanan yerlerde su sayacının takılı olmaması nedeniyle tüketimin ölçülemediği ve bundan dolayı etkin bir kayıp kaçak kontrolünün yapılamadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Hesap Verme Sorumluluğu” başlıklı 8’inci maddesinde her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olduğu ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olduğu hükmü yer almaktadır.

İçme Suyu Temin ve Dağıtım Sistemlerindeki Su Kayıplarının Kontrolü Yönetmeliği’nin “Su Kayıplarının Tespiti” başlıklı 8’inci maddesinde içme suyu temin ve dağıtım sistemlerindeki suyun kontrolü maksadıyla ilgili İdarelerin, su dengelerini belirlemek ve su kayıp miktarlarını tespit etmekle yükümlü olduğu belirtilmiştir. Aynı maddede, faturalandırılmayan aboneler dahil bütün abone noktalarına mutlaka tüketim profiline uygun çap ve özellikte sayaç takılması gerektiği, faturalandırılmayan aboneler dahil bütün sayaçların düzenli şekilde okunacağı ve bu doğrultuda su kayıp oranındaki azalmanın gözlemleneceği düzenlemesine yer verilmiştir.

Yapılan incelemede, 6 adet belediye hizmet binası, 4 adet park, 29 adet çeşme, 35 adet hidrant, 14 adet cami ve mescitte İdare tarafından ücretsiz su hizmetinin sağlandığı, bahsedilen yerlerde su tüketimini ölçmeye yönelik su sayacının bulunmadığı ve bu yüzden etkin bir kayıp kaçak su kontrolünün yapılamadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, 2024 yılı Mayıs ayı itibarıyla içme suyu ve kanalizasyon hatlarının yenilenmesinden sonra içme suyu kullanımının azaltılması ve kayıp kaçak oranının düşürülmesi için kayıp kaçak kontrol biriminin kurulduğu, bu birimin belediye ve mücavir alan sınırları içerisindeki bütün yapıların ve abonelerin kontrollerine başladığı, bu kontrol işlemi sonucunda ücretsiz su kullanılan yerlerin %70’lik kısmına sayaç takıldığı ve kalan %30’luk kısmın da en kısa sürede kontrol edildikten sonra sayaçların takılacağı belirtilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından günümüzde yaşanan iklim değişiklikleri ve kuraklık ile bunların sonucunda ortaya çıkan içme suyu temin edilen kaynaklardaki su seviyelerindeki düşüşler de göz önünde bulundurulduğunda, sürdürülebilir su yönetimini gerçekleştirmeye yönelik ücretsiz su hizmeti sağlanan yerlerdeki tüketimi ölçmek için su sayaçlarının takılıp etkin bir kayıp kaçak kontrolünün yapılması gerekmektedir.

BULGU 22: İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

Kamu İdaresi tarafından çalışan işçilerin sosyal hakları olan yıllık ücretli izinlerinin zamanında, düzenli olarak kullandırılmadığı ve bu nedenle birikmiş yıllık izin sürelerinin bulunduğu görülmüştür.

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

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

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

Aynı Kanun'un 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanun'un 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası (2024 yılında 2.666 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre işverenin yıllık izinleri kullandırma yükümlülüğünü yerine getirmemesi ve işçinin de izin hakkından feragat etmesi mümkün değildir. Diğer taraftan işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona

erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları ücrete dönüşmekte ve yıllık izin karşılığı yapılacak olan bu ücret ödemesi de işçinin son ücreti üzerinden yapılacağından yüksek tutarlarda ödeme yapılmasına neden olmaktadır. Ayrıca Anayasal bir hak olan yıllık izinlerin kullandırılmaması durumunda idareler, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 103'üncü maddesi gereğince idari para cezası ile karşı karşıya kalabilmektedir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinde görev alan kadrolu 33 işçiden 5'inin 450 ila 400 gün arasında, 7'sinin 400 ila 300 gün arasında, 8'inin 300 ila 200 gün arasında, 6'sının 200 ila 100 gün arasında, 7'sinin 100 ile 10 gün arasında kullanmadığı izinlerinin olduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları işçinin son ücreti dikkate alınarak ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olabilecektir.

Kamu İdaresi cevabında, işçilerin söz konusu birikmiş yıllık izinlerinin kullandırılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve belediyeye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılması gerekmektedir.

BULGU 23: Belediye Şirketine Ait Giderlerin Belediye Bütçesinden Ödenmesi

Kamu İdaresinin şirketi olan Artvin Kafkasör İnşaat Turizm Sanayi Limited Şirketi'ne ait giderlerin mevzuata aykırı bir şekilde İdarenin bütçesinden karşılandığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 18'inci maddesi uyarınca, belediye meclisinin bütçe içi işletmeler ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na tabi ortaklıkların kurulmasına, bu ortaklıklardan ayrılmaya, sermaye artışına ve gayrimenkul yatırım ortaklığı kurulmasına karar verme yetkisine sahip olduğu hükme bağlanmıştır. Ayrıca, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 60'ıncı maddesinde, belediyenin giderleri arasında, belediyenin kuruluşuna katıldığı şirketler, kuruluşlar ve birliklerle ilgili ortaklık payı ve üyelik aidatı giderleri ile kanunla verilen görev ve hizmetlerin yürütülmesi amacıyla yapılan diğer giderlerin yer aldığı belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinden, belediyelerin şirketleri için yapılabilecek giderlerinin ortaklık payı ile sınırlı olduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 18'inci ve 60'ıncı maddeleri uyarınca, belediye şirketi statüsünde faaliyet gösteren Artvin Kafkasör İnşaat Turizm Sanayi

Limited Şirketi'nin giderlerinin belediye bütçesinden ödenmesi imkânsız kılındığı anlaşılmıştır. Kamu İdaresinin şirketi olan Artvin Kafkasör İnşaat Turizm Sanayi Limited Şirketi'ne ait giderlerin, mevzuata aykırı olarak belediye bütçesinden karşılandığı ve bu giderlerin 161 Personel Avansları ve 162 Bütçe Dışı Avanslar ve Krediler hesaplarında muhasebeleştirildiği belirlenmiştir. İlgili hesaplarda yer alan tutarların ise İdare tarafından Şirket'e yapılan sermaye artışlarından mahsup edildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, şirketler adına yapılan ödemelerin ilgili şirketlerden mahsup edildiği ve bundan sonraki süreçte bu tür giderlere gerekli dikkat ve özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından ilgili giderlerin, Belediye Meclisi kararıyla sermaye artışı yapılması suretiyle şirket tarafından karşılanması gerekmektedir.

BULGU 24: Şirket Personeli Dahil Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması

Kamu İdaresi tarafından şirket personeli de dâhil olmak üzere yıllık toplam personel giderinin mevzuatta öngörülen üst limiti aştığı görülmüştür.

375 sayılı KHK'nın Ek 20'nci maddesine istinaden 09.04.2018 tarih ve 11608 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'yla kabul edilen "İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar" 28/04/2018 tarihli ve 30405 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Anılan Usul ve Esaslar'ın "Personel Giderlerinin Toplam Giderler İçindeki Payına İlişkin Üst Sınır" başlıklı 5'inci maddesinde; İdarelerin şirket personeli de dahil yıllık toplam personel giderlerinin, idarenin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirleri toplamının her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298'inci maddesi uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması sonucu bulunacak miktarın %40'ını aşamayacağı, yıl içerisinde aylık ve ücretlerde beklenmedik bir artışın meydana gelmesi sonucunda personel giderlerinin söz konusu oranları aşması durumunda, cari yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri bu oranların altına ininceye kadar İdare şirketlerine yeni personel alımı yapılamayacağı, hüküm altına alınmıştır.

27 Kasım 2023 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 554 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yeniden değerlendirme oranı 2024 yılı için %58,46 olarak belirlenmiştir.

Ayrıntılarına aşağıdaki tabloda verilen hesaplama göre İdarenin 2023 yılı kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamı 171.803.782,20 TL olup bu tutarın yeniden değerlendirme oranıyla artırılmış tutarı 272.240.273,27 TL’dir. Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre İdarenin toplam personel giderinin üst sınırı 2024 yılı için 108.896.109,31 TL’dir.

Yapılan incelemede, 2024 yıl sonu itibariyle İdarenin 696 Sayılı KHK kapsamında çalıştırılan işçiler dâhil personel gideri toplamının 232.843.975,44 TL olduğu, mevzuat hükümleriyle belirlenen sınırın 123.947.866,13 TL tutarında aşıldığı, söz konusu personel giderinin yeniden değerlemeye tabi tutulmuş bütçe gelirine oranının %60,50 oranında gerçekleştiği ve limit aşım oranının fazla olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 11: 2024 Yılı Personel Giderleri Limit Aşımı Hesaplaması

En Son Yıl Gerçekleşen Bütçe Gelirleri Toplamı (TL) (A)	171.803.782,20
Yeniden Değerleme Oranı (%) (B)	58,46
Yeniden Değerleme Sonucu Oluşan Gelir (TL) [$C = A + (A \times B / 100)$]	272.240.273,27
Cari Yıl Bütçe Personel Giderleri Toplamı (TL) (D)	83.774.061,04
Cari Yılda Şirket Personeline Ödenen Net Ücret (TL) (E)*	80.920.187,76
Personel Gider Oranı (%) ($F = (D + E) / C \times 100$)	60,50
*Cari yılda şirket personeline ödenen net ücrete 4.741.040,17 TL tutarında kıdem tazminatı dâhil edilmiştir.	

Kamu İdaresi cevabında, 2025 yılı ve sonraki yıllarda personel gider oranları belirlenen sınıra gelinceye kadar personel alımının yapılmayacağı belirtilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından şirket personeli de dâhil olmak üzere personel giderlerinin mevzuatta belirlenen sınırına riayet edilmesi ve cari yıl ile izleyen yıllarda, personel giderlerinin mevzuatta belirtilen oranın altına ininceye kadar İdare şirketine yeni personel alımı yapılmaması gerekmektedir.

BULGU 25: Personel Çalıştırılmasına Dayalı Doğrudan Hizmet Alımı Sözleşmesi Kapsamı Dışında Personel Çalıştırılması

Kamu İdaresi tarafından personel çalıştırılmasına dayalı doğrudan hizmet alımı işine ilişkin imzalanan sözleşme kapsamı dışında, yine ücretleri İdarenin yapmış olduğu sermaye

artışı ile ödenen diğer şirketinden personel istihdam edildiği ve bu işçilerin belediyenin çeşitli birimlerinde çalıştırıldıkları görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “İdarelerce Uyulması Gereken Diğer Kurallar” başlıklı 62’nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde; belediyelerin ve belediye şirketlerinin personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı veya niteliği itibarıyla bu sonucu doğuracak şekilde alım yapamayacağı ve buna imkan sağlayan diğer mevzuat hükümlerinin uygulanamayacağı belirtilmiştir.

696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname’ye eklenen Ek 20’nci maddesine göre; il özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri, personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerini, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 22’nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62’nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın doğrudan hizmet alımı suretiyle birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bu idarelere ait ve halen bu kapsamda hizmet alımı yaptığı mevcut şirketlerinden birine, bu nitelikte herhangi bir şirketi bulunmuyorsa münhasıran bu amaçla kuracakları bir şirkete gördürebilmektedir.

28.04.2018 tarih ve 30405 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları İle Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar’ın Geçici 1’inci maddesinde; 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname’nin yayımlandığı tarihte idarenin 4734 sayılı Kanun ve diğer mevzuat hükümleri uyarınca personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı yaptığı İdare şirketi birden fazla ise İdarenin, işçileri mali ve sosyal haklarıyla birlikte hizmetin devredildiği İdare şirketine aktarabileceği belirtilmiştir.

Aynı Usul ve Esaslar’ın 6’ncı maddesinin üçüncü ve dördüncü fıkralarında; bu kapsamda yapılacak personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerin bedelinin tespitinde, Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği’nin yaklaşık maliyetinin tespitine ilişkin hükümlerine uyulmasının zorunlu olduğu, bu Usul ve Esaslarda düzenlenmeyen hususlarda Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği eki Hizmet İşleri Genel Şartnamesi ve ilgili diğer mevzuat hükümleri uygulanacağı ve bu kapsamdaki hizmet alımlarında taraflar arasında sözleşme imzalanmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden, mahalli idarelerin personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı yapamayacağı ancak ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bu idarelere ait ve halen bu kapsamda hizmet alımı yaptığı mevcut şirketlerinden birine, bu nitelikte herhangi bir şirketi bulunmuyorsa münhasıran bu amaçla kuracakları bir şirketten doğrudan personel hizmet alımı yapabileceği ve bu doğrudan personel hizmet alımı çerçevesinde sözleşme imzalanmasının zorunlu olduğu, Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği ve eki Hizmet İşleri Genel Şartnamesi hükümleri gereği imzalanacak olan sözleşmede bu yolla istihdam edilen işçilerin sayı ve nitelikleri ile buna ilişkin toplam maliyetin belirlenmiş olması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, İdare personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı gerçekleştirmek için “Bel-Yap İnşaat, Gıda, Dikimevi, Petrol Ürünleri Temizlik Hizmetleri, Turizm, Çiçekçilik, Pazarlama Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi” üzerinden işçi istihdamını gerçekleştirmektedir. Ayrıca yine İdarenin %100 sermayesine sahip olduğu Artvin Kafkasör İnşaat Turizm Sanayi Limited Şirketi’ndeki 98 işçinin, İdarenin hizmet birimlerinde çalıştırıldığı ve bu işçilerin ücretlerinin de İdarenin bütçesinden bütçe dışı avans verilerek ödendiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, gerekli düzenlemelerin yapıldığı, hizmet alımlarının bu amaçla kurulan personel şirketi üzerinden gerçekleştirilmesi ve bu yolla gördürülen işlerin şirketle imzalanan sözleşme kapsamında çalıştırılan işçiler eli ile yürütülmesi hususunda gereğinin yapılacağı belirtilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından personel çalıştırılmasına dayalı doğrudan hizmet alımlarının münhasıran bu amaçla kurulan personel şirketi üzerinden gerçekleştirilmesi ve bu yolla gördürülen işlerin şirketle imzalanan sözleşme kapsamında çalıştırılan işçiler eli ile yürütülmesi gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<https://www.sayistay.gov.tr>

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

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
İndirilecek Katma Değer Vergisi, Devreden Katma Değer Vergisi ile Varlık ve Gider Hesaplarının Gerçek Kayıtları Yansıtılması	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu hususa Denetim Görüşünün Dayanakları Bölümünün 2'nci bulgusu olarak yer verilmiştir.
Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Alımlarda %10 Sınırının Aşılmasına Rağmen Kamu İhale Kurulundan Uygun Görüş Alınmaması	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu hususa Diğer Bulgular bölümünün 7'nci bulgusu olarak yer verilmiştir.
Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilançonun Uyumlu Olmaması	2023	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu hususa Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünün 4'üncü bulgusu olarak yer verilmiştir.