



T. C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ANKARA KEÇİÖREN BELEDİYESİ

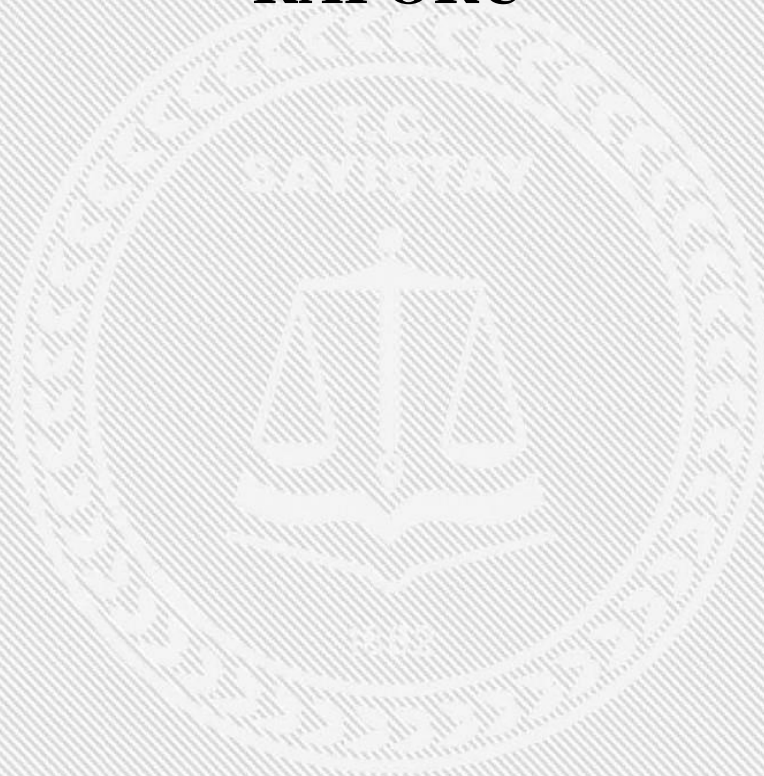
2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu

Kasım 2019

İÇERİK

ANKARA KEÇİÖREN BELEDİYESİ 2018 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
ANKARA KEÇİÖREN BELEDİYESİ 2018 YILI SAYIŞTAY PERFORMANS DENETİM RAPORU	142

ANKARA KEÇİÖREN BELEDİYESİ
2018 YILI
SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM
RAPORU



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	6
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	6
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	6
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	7
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	9
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	10
8.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	28
9.	EKLER.....	132

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Gider Bütçesi ve Gerçekleşen Tutar	3
Tablo 2: Gelir Bütçesi ve Gerçekleşen Tutar	3
Tablo 3: 2018 Yılı Ödenekler Tablosu.....	4
Tablo 4: Mülkiyeti Keçiören Belediyesine Ait Olup Başka Kurumlara Tahsisi Yapılan Taşınmazlar	16
Tablo 5: Mülkiyeti Başka Kurumlara Ait Olup Keçiören Belediyesine Tahsisi Yapılan Taşınmazlar	20
Tablo 6: Kayıtlı Değer Toplamından Fazla Amortisman Ayrılanlar	25
Tablo 7: Özel Kalem Müdürlüğüne Atananların Listesi	1066
Tablo 8: Ambar Çıkış Kaydı Yapmayan Müdürlüklerin Listesi	112

KISALTMALAR

ABB : Ankara Büyükşehir Belediyesi

A..: Anonim irket

ASKİ :Ankara Su ve Kanalizasyon İdaresi

TV : evre Temizlik Vergisi

KDV : Katma Değer Vergisi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Ankara Su ve Kanalizasyon İdaresi(ASKİ) Tarafından Kuruma Aktarılması Gereken Çevre Temizlik Vergisi(ÇTV) Payına İlişkin Bildirimlerin Yapılmaması Nedeniyle Tahakkuk ve Tahsilat İşlemlerinin Takibinin Sağlıklı Bir Şekilde Yürütülememesi
2. Satışı Yapılan Taşınmazların Maddi Duran Varlık Hesabı Kaydı Yapılmadan Muhasebeleştirilmesi
3. Belediye Tarafından Kurumlara Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi
4. Belediyeye Ait Taşınmazların Değer Tespitinin Yapılmaması ve Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması
5. Belediyeye Tahsisi Yapılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi
6. Bilgisayar Yazılım, Lisans vb. Alımların Haklar Hesabında İzlenmemesi
7. Yapı Denetim Hizmet Bedeli Paylarının Gelir Hesaplarına Aktarılmaması
8. Amortisman Defterinin Tutulmaması ve Amortisman İşlemlerinin Hatalı Yapılması

B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. 5326 sayılı Kabahatler Kanununa Göre Kesilen İdari Para Cezalarının Zamanaşımına Uğratılması
2. Ankara Büyükşehir Belediyesince Aktarılması Gereken Eğlence Vergisinin Takip ve Tahsilinin Sağlanmaması
3. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Borç Bakiyesi ile Birikmiş Amortismanlar Hesabının Alacak Bakiyesinin Eşit Olmaması
4. İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Yararlanmaması Gereken Kişilerin Bu Uygulamadan Yararlanması
5. Kurumun Yetki ve Sorumluluk Sahasında Olan Yerlerden Alınması Gereken İlan ve Reklam Vergisinin Ankara Büyükşehir Belediyesince Alınması

6. Asgari Ücret Destek Tutarlarının Hazineye Gönderilmemesi
7. Kurum Tarafından Yapılan Elektrik Faturası Ödemelerinde 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 16'ncı Maddesine Göre Muaf Olunması Gereken Elektrik Tüketim Vergisinin Yer Alması
8. Geçerliliği Kalmamış Teminat ve Depozitoların Hâlâ Kurumun Muhasebe Hesaplarında Bulunması
9. Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının Kullanılmaması
10. Kurumca Yapılan Hakediş Ödemelerinden Sosyal Güvenlik Prim Borcu Kesintilerinin Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı Yerine Bütçe Emanetleri Hesabında İzlenmesi
11. Sayıştay İlamına İstinaden Kişilerden Alacaklar Hesabına Yapılması Gereken Kayıtların Yapılmaması ve Söz Konusu İlam Üzerinden Faiz Tahakkuk Ettirilmemesi
12. Taşınır Niteliğindeki Mallar İçin Taşınır İşlem Fişi Düzenlenmemesi ve İlk Madde ve Malzeme Hesabının Hatalı Kullanılması
13. Vadesi Geçmiş Vergi Borcu Bulunan İstihkak Sahiplerinin Hakedişlerinden Yapılan Kesintilerin Emanetler Hesabı Yerine Bütçe Emanetleri Hesabında İzlenmesi
14. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda Sayılan Muafiyet Kapsamında Yer Almadığı Halde Dernek Binalarından Çevre Temizlik Vergisinin Alınmaması
15. Ankara Büyükşehir Belediyesinden Alınması Gereken Kazı Bedellerinin Alınmaması
16. Belediye Sınırları İçerisinde Faaliyet Gösteren Bazı Özel Okul ve Özel Sağlık Kuruluşlarına Ait Binalardan Emlak ve Çevre Temizlik Vergilerinin Alınmaması, Özel Sağlık Kuruluşlarına Ait Binalardan Bazılarının Emlak Vergi Değerinin Hatalı Hesaplanması
17. Belediye ve Mücavir Alan Sınırları İçerisinde Ticari İşletmelerin Yaptıkları Her Türlü Tanıtım ve Reklam Amaçlı Faaliyetlerinden(Broşürler, Kataloglar, El İlanları v.b) İlan ve Reklam Vergisinin Alınmaması
18. Eğlence Hizmeti Sunan İşletmelere Eğlence Vergisi Tahakkukunun Yapılmaması
19. Kurum Gelirinin Mevzuata Aykırı Olarak Bağlumspor Kulübü Derneği'ne Tahsis Edilmesi

20. Kuruma Ait Spor Tesislerinin Bağlumspor Kulübü Derneğine Ücretsiz Olarak Kullandırılması ve Bu Alanlardan Elde Edilen Gelirin Spor Kulübünce Tahsil Edilmesi
21. Belediye Sınırları İçindeki Bazı İşletmelerin, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunmaları
22. Telekomünikasyon Alt Yapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması
23. 213 sayılı Vergi Usul Kanununda Düzenlenen Usulsüzlük Cezasında İndirimin Hatalı Uygulanması
24. Ankara Büyükşehir Belediyesi Meclisince Alınmış Bir Karar Olmadığı Halde Katı Atık Hafriyatı Taşımalarının Kurum Tarafından Karşılanması
25. Belediyenin Mahallî İdareler ile Diğer Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Yaptığı Taşınmaz Tahsis İşlemlerinin 5393 Sayılı Belediye Kanunu'nun 75'inci Maddesine Aykırı Olması
26. Benzer İş Olarak Kabul Edilecek İşlerin Rekabeti Engellemesi
27. İlan ve Reklam Vergisinin İlk Ödeme Döneminin Bütçe Kararnamesine Aykırı Olarak Uzatılması
28. İşletme Hakkının Devri Niteliğinde Olan Yerlerin Kiralamalarından KDV Alınmaması
29. Kalkınma Ajansı Payının Bir Önceki Yıl Gerçekleşen Bütçe Gelirleri Esas Alınarak Hesaplanmaması
30. Kurum Tarafından Vakfa Mevzuata Aykırı Olarak Yardımda Bulunulması
31. Kurum Tarafından Yapılan Taşınmaz Mal Satışlarında Genel Uygulama Olarak Belediye Başkanına Yetki Verilmesi, Bazı Durumlarda İse Sadece Taşınmazın Satışına İlişkin Karar Alınması
32. Kurumca Belirlenen Ücret Tarifesinde Katma Değer Vergisi'ne İlişkin Açıklama Yapılmaması
33. Kurumun Muhtelif Birimlerince Açık İhale Usulüyle Yapılması Gereken Alımların Kısımlara Bölmek Suretiyle Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulüyle Alım Yapılması

34. Özel Kalem Müdürlüğüne Yapılan Atamaların Mevzuatın Düzenleniş Amacına Aykırı Olması
35. Tapuda Mesken Olarak Gözüktüğü Halde İşyeri Olarak Faaliyet Gösteren Yerlerin Emlak Vergisi ve Çevre Temizlik Vergisinin Mesken Üzerinden Alınması
36. Taşınırlara İlişkin İşlem ve Kayıtların Taşınır Mal Yönetmeliği'ne Uygun Yapılmaması
37. Taşınmaz Kayıtlarının Mevzuata Uygun Şekilde Yapılmaması
38. Yapım İşlerinde Projelerin Detaylı Olarak Hazırlanmaması Sonucu Genel Bir Uygulama Olarak İş Artışına Gidilmesi
39. Fiyat Farkı Ödemeleri İle İş Artışlarından Ek Kesin Teminat Alınmaması
40. Kurum Tarafından Feshedilen Sözleşmeler Kapsamında Kesin Teminatların Güncellenmeden Gelir Kaydedilmesi
41. İhale Süreçlerinde Gerekli Özenin Gösterilmemesi
42. Mülkiyeti Kuruma Ait Taşınmazların Bazı Dernek ve Vakıflara Tahsis Edilmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Kurumun temel mevzuatı, 5393 sayılı Belediye Kanunu'dur. Bu Kanunda kurumun görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar ve ayrıntıları düzenlenmektedir.

Belediyenin görev ve sorumluluklarının yer aldığı 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 14'üncü maddesi, belediyenin faaliyette bulunduğu alanların çerçevesini çizmektedir. Buna göre belediyenin faaliyet alanları aşağıdaki gibidir;

“Belediye, mahallî müşterek nitelikte olmak şartıyla;

a) İmar, su ve kanalizasyon, ulaşım gibi kentsel alt yapı; coğrafi ve kent bilgi sistemleri; çevre ve çevre sağlığı, temizlik ve katı atık; zabıta, itfaiye, acil yardım, kurtarma ve ambulans; şehir içi trafik; defin ve mezarlıklar; ağaçlandırma, park ve yeşil alanlar; konut; kültür ve sanat, turizm ve tanıtım, gençlik ve spor; sosyal hizmet ve yardım, nikâh, meslek ve beceri kazandırma; ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi hizmetlerini yapar veya yaptırır. Büyükşehir belediyeleri ile nüfusu 50.000'i geçen belediyeler, kadınlar ve çocuklar için koruma evleri açar.

b) (...) (1) Devlete ait her derecedeki okul binalarının inşaatı ile bakım ve onarımını yapabilir veya yaptırabilir, her türlü araç, gereç ve malzeme ihtiyaçlarını karşılayabilir; sağlıkla ilgili her türlü tesisi açabilir ve işletebilir; kültür ve tabiat varlıkları ile tarihî dokunun ve kent tarihi bakımından önem taşıyan mekânların ve işlevlerinin korunmasını sağlayabilir; bu amaçla bakım ve onarımını yapabilir, korunması mümkün olmayanları aslına uygun olarak yeniden inşa edebilir. Gerektiğinde, öğrencilere, amatör spor kulüplerine malzeme verir ve gerekli desteği sağlar, her türlü amatör spor karşılaşmaları düzenler, yurt içi ve yurt dışı müsabakalarda üstün başarı gösteren veya derece alan sporculara belediye meclisi kararıyla ödül verebilir. Gıda bankacılığı yapabilir.”

Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi öncesinde İçişleri Bakanlığı bünyesinde bulunan Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, hizmet birimi olarak Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü adıyla ve vesayete ilişkin yetkileri İçişleri Bakanlığında bırakılarak Çevre ve Şehircilik Bakanlığı bünyesine alınmıştır. 1 Numaralı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde belirtilen ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığına görev olarak verilen “Mahalli idareleri ve bunların merkezi idare ile olan alaka ve münasebetlerini düzenlemek” fonksiyonu dışında kalan mahalli

idarelere yönelik olarak görevden uzaklaştırma, soruşturma izni verilmesi, teftiş, denetim, inceleme, ön inceleme gibi hususlar ile onay ve izin gibi idari vesayetten kaynaklanan ve idari vesayetin doğal sonucu olan yetkiler İçişleri Bakanlığınca kullanılacaktır. Yani belediyelere ilişkin teknik konularda yetkili makam Çevre ve Şehircilik Bakanlığı iken, vesayet yetkisinin kullanımında İçişleri Bakanlığının görev ve yetkileri devam etmektedir.

1 No.lu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Yerel Yönetim Politikaları Kurulu kurulmuştur. Bu kurul, Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminin içinde kurulan 9 kuruldandır. Anılan kurulun görev ve yetkileri şöyle belirlenmiştir:

- Kentleşme ve yerel yönetim alanında politika ve strateji önerileri geliştirmek,
- Türkiye'nin toplumsal, ekonomik ve siyasal gerçekliklerine uygun olarak yerel yönetim politikalarına ilişkin strateji önerileri sunmak,
- Göç ve iskan konularında politika önerileri geliştirmek,
- Çevre, orman, su ve benzeri alanlarda koruyucu ve geliştirici politika önerileri geliştirmek,
- Türkiye'nin kültürel mirasından beslenerek kentleşme politika önerileri geliştirmek,
- Akıllı şehircilikle ilgili araştırmalar yaparak strateji önerilerinde bulunmak,
- Boğaziçi imar uygulama programları gereği kamu yatırımlarının planlanmasına ilişkin çalışmalar yapmak,
- Etkin bir çevre yönetiminin sağlanması için politika ve strateji önerileri geliştirmek.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Belediye Kanunu'na uygun olarak Keçiören Belediyesinin organları Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanı'ndan oluşmaktadır.

Keçiören Belediyesinin 2018 Aralık ayı itibariyle 496'sı memur, 378'ü işçi, 161'i sözleşmeli personel ve 2080'i şirket personeli olmak üzere toplam 3115 personeli bulunmaktadır.

1.2.1. Belediyenin Ortak Olduğu Şirketler

Keçiören Belediyesinin Keçiören Belediyesi Gıda Tüketim Mail. Üretim Paz. San.Tic.Ltd.Şti. adında aktif bir şirketi bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

Tablo 1: Gider Bütçesi ve Gerçekleşen Tutar

Hesap Kodu	Ek o. Kodu	Gider Türü	2017 bütçe Gerçekleşen	2018 Bütçe	2018 Gerçekleşen	2018 Gerçekleşme Oranı%
830	01	Personel Giderleri	61.525.921,42	65.979.055,00	75.196.390,82	99,04
830	02	S.G.K Dev. Prim. Giderleri	10.595.161,01	12.341.289,00	12.777.004,49	96,8
830	03	Mal ve hizmet Alım Giderleri	205.032.646,55	241.086.548,00	260.225.838,24	97,5
830	04	Faiz Giderleri	19.647.009,98	15.176.000,00	13.042.658,27	92,4
830	05	Cari transferler	12.250.275,89	15.917.148,00	15.369.286,19	95,82
830	06	Sermaye Giderleri	89.806.868,37	75.250.000,00	63.207.813,79	98,76
830	07	Sermaye Transferleri	0,00	3.000.000,00	0,00	0,00
830	08	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00
900	09	Yedek Ödenek	0,00	22.249.960,00	0,00	0,00
TOPLAM			398.857.883,2	451.000.000,00	439.818.919,80	97,52

Bir önceki yıla göre bütçe giderleri %10 artmış olmasına rağmen;

-Personel giderleri, sosyal güvenlik kurumuna devlet primi giderleri, mal ve hizmet alım giderlerinde ve cari transferlerin sırasıyla %22, %21, %27 ve %25 oranında arttığı,

-Faiz ve sermaye giderlerinin ise sırasıyla %34 ve %30 oranında azaldığı görülmüştür.

Tablo 2: Gelir Bütçesi ve Gerçekleşen Tutar

Hesap Kodu	Eko. Kodu	Gelir türü	2017 Bütçe Gerçekleşen	2018 Bütçe	2018 Gerçekleşen	2018 Gerçekleşme Oranı%
800	01	Vergi Gelirleri	85.229.246,90	114.041.000,00	97.768.209,42	68,77
800	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	19.483.903,01	16.860.000,00	12.975.923,48	71,46
800	04	Alınan Bağış ve Yardımlar	12.779.758,27	23.153.000,00	4.548.864,40	100
800	05	Diğer Gelirler	212.602.354,99	227.681.000,00	243.840.589,96	99,46
800	06	Sermaye Gelirleri	75.080.651,04	71.015.000,00	68.309.726,78	99,48

	Red ve İadeler (-)	0	1.750.000,00	901.147,94	0
TOPLAM		405.175.914,21	451.000.000,00	426.542.166,10	94,57

Bir önceki yıla göre bütçe gelirleri %5 artmış olmasına rağmen;

-Vergi gelirleri ve diğer gelirlerin %15 oranında arttığı,

-Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, alınan bağış ve yardımlar ve sermaye gelirlerinin ise sırasıyla %33, %64 ve %9 oranında azaldığı görülmüştür

Tablo 3: 2018 Yılı Ödenekler Tablosu

Bütçe ile Verilen Ödenek	Geçen Yılandan Devreden Ödenek	Ek Ödenek	Net Ödenegi Toplamı	Bütçe Gideri Toplamı	İptal Edilen Ödenek	Sonraki Yıla Devreden Ödenek
451.000.000,00	0,00	0,00	451.000.000,00	439.818.991,80	11.181.008,20	0,00

2018 yılı bütçe ödenek ve gerçekleşme rakamları incelendiğinde; gelir bütçesi rakamının tahakkuk tutarının altında bir oranda (%94,57) gerçekleştiği, gider bütçesinde ise bütçe ile öngörülen ödeneğin altında (%97,52) oranında bir gider yapıldığı gözlenmektedir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Kamu idaresinde uygulanan muhasebe sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49, 50 ve geçici 3'üncü maddelerine dayanılarak 03.05.2005 tarih ve 8844 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe giren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde belirtilen esaslara göre yürütülmektedir. Söz konusu Yönetmelik 03.12.2014 tarih ve 2014/7052 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlükten kaldırılmış, yeni yönetmelik 01.01.2015 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Yeni Yönetmeliğin amacı; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi ile mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak ve karar, kontrol ve hesap verme

süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesidir.

Yukarıdaki amaçlar doğrultusunda İçişleri Bakanlığınca çıkarılan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği 01.01.2006 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Söz konusu Yönetmelik, 27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile yürürlükten kaldırılmış, yeni yönetmelik 01.01.2016 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine aykırı olmamak kaydıyla hesap planları belirlenmiştir.

Bu çerçevede, 5018 sayılı Kanun'un 49'uncu maddesi ile 03.12.2014 tarih ve 2014/7052 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe giren Genel Muhasebe Yönetmeliği'nin 307'nci maddesine hükümlerine dayanılarak hazırlanan Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Detaylı Hesap Planları 27.12.2014 tarih ve 29218 sayılı mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Söz konusu detay hesap planları ayrıca Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğüne yıllık olarak yayımlanmaktadır.

“Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar”ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile Usul ve Esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri.
- Geçici ve kesin mizan.
- Bilanço.
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kâğıtlar sayım tutanağı,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli,

- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu veya gelir tablosu.

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence

elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların 8'inci maddesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum konulu 02.12.2013 tarih ve 10775 sayılı Genelge çerçevesinde tüm birim amirlerinin katılımı ve Strateji Geliştirme Müdürlüğü koordinatörlüğünde, iç kontrol sisteminin kurulması, eylem planının hazırlanması, standartların uygulanması ve geliştirilmesi konularında 16.02.2015 tarihli bilgilendirme toplantısı yapılarak iç kontrol çalışmalarına başlanılmıştır.

İç Kontrol Eylem Planı İzleme ve Değerlendirme Grubu; Başkan Yardımcısı(İzleme ve Değerlendirme Kurul Başkanı), Mali Hizmetler Müdürü, Hukuk İşleri Müdürü, Bilgi İşlem Müdürü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürü, Strateji Geliştirme Müdürü (Koordinatör) ve iç denetçiden oluşmaktadır.

Kamu İç Kontrol Standartları açısından Kurum'da mevcut durum tespiti yapılmış ve Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı 05.01.2015 tarihinde yayımlanmıştır. Yayımlanan eylem planı doğrultusunda İç Kontrol Projesinde görevlendirilen proje yürütücüsü, proje sorumluları ve proje koordinatörlerine; iç kontrol, iş süreçleri, risk, etik, stratejik plan ve iş analizlerinin yapılması konularında eğitim verilmiştir.

Kurum İç Kontrol Kapsamında Yürütülen Faaliyetler;

- İç Kontrol Eylem Planı 01.01.2015-31.12.2018 tarihleri arasını kapsamaktadır.
- Kamu Görevlileri Etik Sözleşmesi işe yeni başlayan personel dâhil olmak üzere tüm personele imzalatılarak özlük dosyalarına konulmuştur.
- Kurum personeline bilgi sistemleri aracılığıyla İç Kontrol Sistemi hakkında bilgilendirmeler yapılmıştır.
- İdare faaliyet raporu hesap verebilirlik ve mali saydamlık çerçevesinde hazırlanmış ve Nisan ayında yayımlanmıştır.
- Kurumun organizasyon yapısında meydana gelen değişiklikler dikkate alınarak geçmiş yıllarda yapılan iç kontrol sisteminin kurulması çalışmalarında gerekli değişiklikler/revizyonlar yapılmaya başlanmıştır.
- İç kontrol sisteminin kurulması kapsamında öncelikle, her birimden yeterli sayıda personelle iş analizleri yapılmış ve mevcut durum tespit edilmiştir.
- İç kontrol uyum ve eylem planında yapılan işlerin tanımları yapıldığı iş akış şemalarının birimler düzeyinde oluşturulduğu görülmüştür.
- İç kontrol uyum ve eylem planında yetki ve yetki devirlerine yer verilmiş ayrıca bütün birim müdürlerine yazı ile bildirilip personelin bilgilendirilmiştir.
- Yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkanı sunacak bir yönetim bilgi sistemi mevcut olmadığı görülmüştür.
- Kurumda iç kontrol ve ön mali kontrole ilişkin usul ve esaslara uygun olarak ön mali kontrol sistemi oluşturulmuştur.
- İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmiş ve belediye başkan yardımcısının başkanlığında toplanmıştır.
- İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmış ancak içerik olarak yeterli değildir.
- İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında yer alan eylemlerin gerçekleştirme sonuçları izlenmekte, planın revize edilmesi çalışmalarının takibi yapılmakta ve

raporlanmakta olduğu hazırlanan belgeler üzerinden tespit edilmiştir.

- İç kontrol sistemi yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve değerlendirme formları ve raporlar düzenlenmektedir
- İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunca, İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporu değerlendirilmiş ve rapora ilişkin güncellemeler tamamlandıktan sonra üst yöneticinin onayına sunulmuştur.
- İç denetim birimi kurulmuş olup, biri iç denetim birim başkanı olmak üzere üç adet iç denetçi bulunmaktadır.

Kurum'un, yukarıda anılan, iç kontrol sistemine ilişkin yürüttüğü faaliyetler ve ulaştığı sonuçlar değerlendirildiğinde; İç Kontrol Uyum Eylem Planında 2018 yılı sonu itibariyle bazı faaliyetlerin tamamlanma sürecinin devam ettiği görülmüş olup, Kurum'un iç kontrol sisteminin gelişiminin yüksek seviyede olduğu, iç kontrol mekanizmalarının uygulamasının yerleştiği ancak uygulamada geliştirilmesi gereken alanlar olduğu düşünülmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ankara Keçiören Belediyesi 2018 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Ankara Su ve Kanalizasyon İdaresi(ASKİ) Tarafından Kuruma Aktarılması Gereken Çevre Temizlik Vergisi(ÇTV) Payına İlişkin Bildirimlerin Yapılmaması Nedeniyle Tahakkuk ve Tahsilat İşlemlerinin Takibinin Sağlıklı Bir Şekilde Yürütülememesi

Ankara Su ve Kanalizasyon İdaresince (ASKİ) belediye ve mücavir alan sınırları içerisindeki konutlar üzerinden tahsil edilen çevre temizlik vergisi payına ilişkin bildirimlerin zamanında yapılmadığı, tahsilat işlemlerinin bir kısmının Kurumun su borçlarına mahsuben, bir kısmının ise Ankara Büyükşehir Belediyesi ile hatalı olarak akdedilen Protokol kapsamında ABB'ye aktarıldığı, bunun sonucu olarak söz konusu verginin tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin sağlıklı bir şekilde izlenmediği tespit edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanun'un "Çevre Temizlik Vergisi" başlıklı mükerrer 44'üncü maddesinin 7'nci fıkrasına göre, Ankara ilinde 2560 sayılı Kanun hükümleri doğrultusunda Ankara Su ve Kanalizasyon İdaresi(ASKİ) kurulmuş olup, bu bağlamda çevre ve temizlik vergisinin tahsil sorumluluğu ASKİ'ye aittir.

2464 sayılı Kanun'un "Çevre Temizlik Vergisi" başlıklı mükerrer 44'üncü maddenin 9'uncü fıkrasına göre ise, ilçe belediyesi ve mücavir alan sınırları içerisinde yer alan konutlar üzerinden tahsil edilen çevre temizlik vergisi ile bu verginin süresinde ödenmemesi nedeniyle tahsil edilen gecikme zammının %80'inin ASKİ tarafından tahsilatı takip eden ayın 20'inci günü akşamına kadar bildirilip aynı süre içerisinde de ödenmesi gerekmektedir.

Ayrıca 44'üncü maddenin 10'uncü fıkrasında, tahsil edilen vergi veya gecikme zammının yukarıda belirtilen süre içinde ilgili belediyeye yatırmayan idarelerden, bu tutarların 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan ilçe belediyelerince işyerleri üzerinden tahsil edilen ÇTV'nin %20'sinin büyükşehir belediyelerine aktarılması gerektiği 2464 sayılı Kanunun 44'üncü maddesinin amir hükmüdür.

Ankara ili uygulamasında, Kurum tarafından belediye ve mücavir alan sınırları içerisindeki işyerleri üzerinden hesaplanan %20'lik çevre temizlik vergisi payının yasal süresi içerisinde ABB'ye ödendiği görülmüştür. Bu bağlamda, 2464 sayılı Kanun çerçevesinde ABB

ile Kurum arasında ÇTV ile ilgili doğabilecek başkaca bir borç veya alacak ilişkisi bulunmamaktadır.

2018 mali yılı uygulamasına bakıldığında, ASKİ tarafından Kuruma aktarılması gereken ÇTV payının genelinin düzenli bir şekilde beyan edilip ödenmediği, tahsilat işlemlerinden bir bölümünün Kurumun su borçlarına mahsuben gerçekleştirildiği, bunun sonucu olarak söz konusu verginin tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin sağlıklı bir şekilde yürütülmediği görülmüştür.

Kuruma aktarılması ÇTV paylarından bir kısmı ile ilgili olarak 30.09.2015 tarihinde Kurum ile ABB arasında bir Protokol akdedildiği görülmüştür. Söz konusu Protokolün “amaç ve kapsam” maddesinde;

“ABB Fen İşleri Dairesi Başkanlığınca aşağıdaki esas ve koşullarda Bitümlü Sıcak Karışım asfaltın Keçiören Belediyesine zemin tahrip bedeli, ÇTV(çevre temizlik vergisi) ve vb. karşılığında verilmesi hususunda, ABB ile Keçiören Belediyesi arasında işbu protokol düzenlenmiştir.” düzenlemesine yer verildiği görülmüştür.

“Yürütme Esasları” maddesine, ABB’nin bitümlü sıcak karışım asfaltını Keçiören Belediyesine zemin tahrip bedeli ile ÇTV ve v.b. karşılığında vermeyi kabul ettiği ve bu durumun da Keçiören Belediyesi tarafından kabul edildiği yönünde hüküm konulduğu görülmüştür.

Protokol uygulamasına bakıldığında, ABB’nin ÇTV’nin asli sahibi gibi davranarak hareket ettiği, çevre temizlik vergisinin toplanmasına ilişkin asıl yetki ve sorumluluk sahibi olan ASKİ’nin yerine geçerek protokolün tarafı olduğu, bu durumun Kurum tarafından da kabul gördüğü, ASKİ tarafından Kuruma gönderilmesi gereken ÇTV payının önemli bir kısmının bu protokol kapsamında ASKİ tarafından ABB’ye gönderildiği, ABB’nin de bu ÇTV payı karşılığında Kuruma bitümlü asfalt teslim etmeyi taahhüt ettiği görülmüştür.

Yukarıdaki mevzuat ve açıklamalara göre, belediye ve mücavir alan sınırları içerisindeki konutlar üzerinden hesaplanan ÇTV’nin ASKİ tarafından tahsil edilip, yine nüfus esasına göre aynı idare tarafından ilçe belediyelerine dağıtılması gerektiği açıktır. ASKİ’nin ABB’nin bağlı kuruluşu olması bu gerçeği değiştirmemektedir. Yukarıda belirtilen ilişki kapsamında, Kurumun ASKİ’den nüfus esaslı prensibine göre konutlar üzerinden hesaplanan ÇTV alacağı bulunmaktadır. Uygulamada ise ASKİ’nin ABB’nin bağlı kuruluşu olduğu düşüncesinden hareketle Kuruma aktarılması gereken ÇTV payının önemli bir bölümünün

ABB'ye aktarıldığı görülmüştür.

Nihai olarak, 2018 mali yılı uygulamasına bakıldığında;

- Cari yıl içerisinde ASKİ tarafından Kuruma bildirilip ödenmesi gereken ÇTV payının genelinin zamanında bildirilip düzenli bir şekilde ödenmediği,
- Tahsilat işlemlerinin bir bölümünün sadece Kurumun ASKİ'ye olan su borçlarına mahsuben yapıldığı,
- Bildirimlerin zamanında yapılmaması sebebiyle mali yılsonu itibariyle herhangi bir gecikme zammı tahsilatının yapılmadığı,
- ABB ile hatalı olarak akdedilen protokol sebebiyle ÇTV payının 4.776.872,75 TL'sinin ASKİ tarafından ABB'ye aktarıldığı,
- Bunun neticesinde söz konusu verginin tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin sağlıklı bir şekilde takip edilemediği görülmüştür.

ASKİ'den alınan verilerde 31.12.2018 tarihi itibariyle, belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde yer alan konutlar üzerinden tahsil edilen ÇTV ve gecikme zammından Kuruma aktarılması gereken ÇTV payının (2017 yılından devreden tutarla birlikte) 9.768.907,25 TL olduğu, Kurumun muhasebe kayıtlarına göre söz konusu vergi tahsilatının(Kurumun su borçlarına mahsuben) ise 4.262.285,45 TL olduğu görülmüştür. Bu bağlamda, ASKİ tarafından 5.506.621,80 TL tutarında ÇTV payının gönderilmediği tespit edilmiştir.

Bu durumun mevcudiyeti, Kurum gelirlerini düşük kalmasına, bağlı olarak 600 Gelirler Hesabının 5.506.621,80 TL eksik gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz ile Ankara Büyükşehir Belediyesi arasındaki Bitümlü Sıcak Karışım Asfaltın Kurumumuza zemin tahrip bedeli, ÇTV vb. karşılığında verilmesi hususundaki mevcut Protokol 31.03.2019 tarihi itibariyle sona ermiş olup, söz konusu durum 17.04.2019 tarih ve E.569 sayılı yazı ile ASKİ Genel Müdürlüğüne bildirilmiştir. Bulguda da ifade ettiğiniz üzere, belediye ve mücavir alan sınırları içerisindeki konutlar üzerinden hesaplanan ÇTV' nin ASKİ tarafından tahsil edildiği ve yine ASKİ tarafından ilçe belediyelerine dağıtıldığı esastan hareketle; Belediyemizin bundan sonra yapacağı ÇTV mahsuplaşma protokollerinde gerekli dikkat ve özenin gösterilmesi sağlanacaktır. Ayrıca, ASKİ ile yapılan yazışmalar neticesinde; Kurumumuz adına ASKİ tarafından tahsil edilen ÇTV payımızdan su ve atık su bedelleri ile ön ödemeli (kartlı) su

sayaçlarına yüklenen su bedelleri düşürüldükten sonra kalan 423.169,17 TL de belediyemiz hesaplarına yatırılmıştır. Kurumumuza aktarılması gereken ÇTV tutarlarının, su borcumuza mahsup edildikten sonra Belediyemiz hesaplarına yatırılması konusundaki hassasiyetimiz yine aynı şekilde önümüzdeki zamanlarda da devam ettirilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, bu bağlamda çevre temizlik vergisinin tahsili bağlamında mevcut Protokolün sona erdiği, bundan sonra yapılacak Protokollerde bu konu bağlamında gerekli özenin gösterileceği ve bulgu da belirtilen tutarın tahsili için Ankara Büyükşehir Belediyesi ile ilgili gerekli yazışmaların yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak 2018 yılında belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde yer alan konutlar üzerinden tahsil edilen ÇTV ve gecikme zammından Kuruma aktarılması gereken ÇTV payının (2017 yılından devreden tutarla birlikte) 9.768.907,25 TL olduğu, Kurumun muhasebe kayıtlarına göre söz konusu vergi tahsilâtının(Kurumun su borçlarına mahsuben) ise 4.262.285,45 TL olduğu görülmüştür. Bu bağlamda, ASKİ tarafından 5.506.621,80 TL tutarında ÇTV payının gönderilmediği tespit edilmiştir.

Bu durum, Kurum Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer alan 600 Gelirler Hesabının 5.506.621,80 TL hatalı bilgi içermesine sebep olmaktadır.

BULGU 2: Satışı Yapılan Taşınmazların Maddi Duran Varlık Hesabı Kaydı Yapılmadan Muhasebeleştirilmesi

Kurum tarafından kayıtlara alınmamış olan maddi duran varlıklardan satılan taşınmazlar ile ilgili muhasebe kayıtlarının hatalı olduğu tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin (MİBMY) Maddi Duran Varlıkları düzenleyen “Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 187’nci maddesinde maddi duran varlıkların satılmasına ilişkin;

“.....Henüz kayıtlara alınmamış olan maddi duran varlıklardan herhangi bir nedenle elden çıkarılanlar, öncelikle elden çıkarma değerleriyle, ilgili maddi duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınır.....

.....Amortisman ayrılmış olan varlıkların net değeri, kayıtlı değerden ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan tutardır. Devir ve trampa satış hükmündedir. Maddi duran varlıkların satış işlemleri sırasında; amortismanına tabi olanlarda net değeri,

diğerlerinde kayıtlı değeri ile satış bedeli arasında fark olması durumunda, öncelikle oluşan olumlu veya olumsuz, ilgili varlık hesabı ve gelir veya gider hesaplarına kaydedilerek satış işlemi muhasebeleştirilir.” denilmektedir.

MİBMY'nin 250 Arazi ve Arsalar Hesabını düzenleyen “Hesabın işleyişı” başlıklı 189'uncu maddesinde; satılan taşınmazların kayıtlı değeri üzerinden kayıtlardan çıkarılması ve kayıtlı bedel ile satış bedeli arasındaki olumlu/olumsuz farkların 600/630 hesaplarına, satış bedellerinin ise 100 Kasa veya 102 Bankalar hesabına ve ilgili bütçe hesaplarına kaydedileceği belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükmünden de anlaşılacağı üzere, kayıtlara alınmamış olan maddi duran varlıklardan herhangi bir nedenle elden çıkarılanların, öncelikle elden çıkarma değerleriyle, ilgili maddi duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınması, akabinde olumlu/olumsuz farkların 600/630 hesaplarına kaydedilmesi gerekmektedir.

Ancak taşınmaz satışlarına ve kayıtlarına ilişkin yapılan incelenmesi sonucunda, taşınmazlara ilişkin envanter ve değerlendirme çalışmasının yapılmaması sebebiyle satışı yapılan toplam değeri 2.539.093,05 TL olan taşınmazların satış bedelleri Mahalli İdareler 2018 Yılı Detaylı Hesap Planın'da olmayan “600.6.1.5.1 Arsa Satışı Geliri” olarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Sonuç olarak, Kurum tarafından taşınmaz envanterinin sağlıklı bir şekilde çıkarılması, muhasebe ile taşınmaz bilgi sisteminin entegrasyonunun sağlanması, taşınmaz programı üzerinden taşınmazların kayıtlı değerlerinin açık bir şekilde yer almasını sağlayacak bilgilere yer verilmesi, satışı yapılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir. Bu durum hem taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlarda izlenmesi hem de taşınmazlara yönelik mali nitelikteki işlemlerin mevzuata uygun şekilde yerine getirilmesi açısından önem arz etmektedir.

Bu durumun mevcudiyeti 600 Gelirler Hesabının 2.539.093,05TL fazla gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuz tarafından taşınmaz envanterinin çıkarılması, muhasebe ile taşınmaz bilgi sisteminin entegrasyonunun sağlanması, taşınmaz programı üzerinden taşınmazların kayıtlı değerinin açık bir şekilde anlaşılması ve satış yapıldığında ise kayıtlı değerleri üzerinden çıkarılması gerektiği hususu, İdaremizin taşınmaz kayıtlarını

oluşturan Emlak ve İstimlak Müdürlüğümüze ve kurum iş/işlemlerinin yürütüldüğü SAYSİS programını idare eden Bilgi İşlem Müdürlüğümüze iletilmiş olup; bu konudaki sistematik çalışmaların işbirliği ile yürütülmesinin sağlanması, mevcut bulguda yer alan eksikliklerin bir an önce giderilmesi noktasında gereken dikkat ve özenin gösterilmesi dile getirilmiştir.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare bulguyu kabul edip taşınmaz envanterinin çıkarılması, muhasebe ile taşınmaz bilgi sisteminin entegrasyonunun sağlanması, taşınmaz programı üzerinden taşınmazların kayıtlı değerinin açık bir şekilde anlaşılması ve satış yapıldığında ise kayıtlı değerleri üzerinden çıkarılması için gereken dikkat ve özenin gösterilmesi sağlanacağını belirtilmiştir.

Ancak 2018 yılı mali rapor ve tablolarında 600 Gelirler Hesabı 2.539.093,05 TL hatalı bilgi içermektedir.

BULGU 3: Belediye Tarafından Kurumlara Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi

Belediyenin muhtelif kurumlara tahsis ettiği 28 adet taşınmazın, Net Değer Hesabına kaydedilmek suretiyle muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nde 250-Arazi ve Arsalar Hesabı 188’inci ve 189’uncu maddelerde açıklanmıştır. “Hesabın Niteliği” başlıklı 188’inci maddesinde; arazi ve arsalar hesabı, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı; aynı Yönetmeliği’n “Hesabın İşleyişi” başlıklı 189’uncu maddesinde hesaba ilişkin borç ve alacak kayıtları gösterilmiştir. Maddenin alacak kayıtlarının açıklandığı 5’inci fıkrasında; tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nde 252-Binalar Hesabı 192’nci ve 193’üncü maddelerde açıklanmıştır. “Hesabın Niteliği “ başlıklı 192’nci maddesinde; Binalar hesabı, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı; aynı Yönetmeliğin “Hesabın İşleyişi” başlıklı 193’üncü maddesinde hesaba ilişkin borç ve alacak kayıtları gösterilmiştir. Maddenin alacak kayıtlarının açıklandığı 7’nci fıkrasında; tahsise konu edilen binalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer

üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedileceği ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükmü gereği, belediyenin tahsis ettiği taşınmazları muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden Arazi ve Arsalar Hesabı ile Binalar Hesabına alacak ve Net Değer hesabına borç, ayrılmış amortisman tutarının Net Değer Hesabına Alacak, Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydetmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda aynı bulguya yer verilmiş olmasına rağmen kurumlara tahsis edilen taşınmazların, Net Değer Hesabına kaydedilmek suretiyle muhasebe kayıtlarına alınmadığı ve aşağıda listesi verilen 28 adet taşınmazın mali tablolarında takip edilemediği görülmüştür.

Tablo 4: Mülkiyeti Keçiören Belediyesine Ait Olup Başka Kurumlara Tahsisi Yapılan Taşınmazlar

Sıra No	Mahallesi	Ada Parsel	Tahsis Süresi	Tahsis Tarihi
1	Şehit Kubilay	34439	10 yıl	05.09.2011
2	Yükseltepe	90673/8	25 yıl	03.12.2012
3	Yayla	30681/2	25 yıl	03.12.2012
4	Ufuktepe	31219/1	25 yıl	03.12.2012
5	Kur'an Kursu	31323/4	25 yıl	02.01.2013
6	Kalaba	34900/1	25 yıl	01.09.2014
7	Etlik	32237/1	25 yıl	02.06.2014
8	Ufuktepe-Kanuni	31180/6	25 yıl	02.05.2016
9	Bağlum Karakaya	91289/1	25 yıl	01.11.2016
10	Karşıyaka	91446/1	25 yıl	12.01.2017
11	Aktepe	33125	10 yıl	01.04.2015
12	Ş.Kubilay	18836/17	8 yıl	2011-2021
13	Etlik Mah. Yeni Elif sitesi	6417/24	25 yıl	26.11.2014
14	Güçlükaya Mah.	7735/3	25 yıl	03.02.2014
15	Yayla	30788/3	25 yıl	19.12.2013
16	Şehit Kubilay	34844/1	Süresiz	03.06.2013
17	Spor salonu	31696/3	10 yıl	04.01.2016

18	Ufuktepe	1973/6	1 yıl	13.08.2009
19	Yayla	90172/1	10 yıl	02.05.2012
20	Bağlum Belediye Binası	1988/2	25 yıl	21.10.2013
21	Emrah	31767/10	25 yıl	03.12.2012
22	Çiçekli	30502/5	30 yıl	13.08.2015
23	Güçlükaya	4311/15	5 YIL	01.06.2016
24	Güçlükaya	30023/10	20 yıl	01.02.2017
25	Karargahtepe	5968/1	15 yıl	08.12.2016
26	Karakaya	91453/3	25 yıl	03.07.2017
27	Karargahtepe	6771/34	25 yıl	03.07.2017
28	Hisar	91477/2	2017 (25 yıl)	05.09.2017

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz tarafından muhtelif kamu kurumlarına yapılan tahsis işlemlerinin muhasebe kayıtlarında yer almadığı hususunun, tahsis işlemlerinin muhatabı olan Emlak ve İstimlak Müdürlüğümüz ile paylaşılması üzerine tahsis edilen 28 adet taşınmazın rayiç bedellerinin tespitinin yapıldığı ancak bunların muhasebe birimine bildirilerek muhasebeleştirilmediği görülmüş ve bundan sonra gerçekleştirilecek tahsis işlemlerinin Muhasebe Birimize de bildirilmesi gerekliliği ifade edilmiştir. Sonraki tahsis iş ve işlemlerinin, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’ne uygun bir şekilde, muhasebeleştirilmesi ve ilgili muhasebe hesaplarında izlenebilmesi için bu konuda gereken dikkat ve özenin gösterilmesi sağlanacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup Belediye’ye ait taşınmazların tahsis iş ve işlemlerinin, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’ne uygun bir şekilde, muhasebeleştirilmesi ve ilgili muhasebe hesaplarında izlenebilmesi için gereken dikkat ve özenin gösterilmesi sağlanacağını belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: Belediyeye Ait Taşınmazların Değer Tespitinin Yapılmaması ve Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

Kurum adına tapuda kayıtlı olan taşınmazların değer tespitinin yapılmadığı ve ilgili muhasebe hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayı ile yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin “Kayıt ve kontrol işlemleri” başlıklı 5’inci maddesinde,

“Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.” hükmü yer almakta ve maddenin devamında hangi değer üzerinden taşınmazların kayda alınacağı belirlenmiştir. Madde de tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden veya bu bedel belirlenemiyorsa rayiç değer üzerinden kayda alınması gerektiği ifade edilmiştir.

Kurum adına tapuda kayıtlı olan ancak değeri hakkında Belediye tarafından herhangi bir çalışma yapılmamış olan taşınmazların yönetmelik hükümlerine uygun olarak değerlerinin belirlenmesi, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereği de taşınmazların mali tablolarında gösterilmesi gerekmektedir.

Yapılan denetimde kurum adına tapuda kayıtlı olan taşınmazlara ilişkin değer tespitleri Yönetmeliğe uygun olarak yapılmamış ve ilgili muhasebe hesaplarına da taşınmazların kaydı gerçekleştirilmemiştir.

Sonuç olarak kurum adına tapuda kayıtlı olan taşınmazların değer tespitinin Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğe uygun olarak yapılması ve taşınmazların ilgili muhasebe hesaplarına kaydedilmesi sağlanmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuzun tapuda kayıtlı olan taşınmazlarının mevcut değerinin belirlenmesi için Emlak ve İstimlak Müdürlüğümüzle irtibata geçilmiş olup; ilgili müdürlüğümüz tarafından değer belirleme işlemlerinin ivedi olarak başlatılması sağlanacaktır. Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğe uygun olarak değerleri belirlenen taşınmazların Muhasebe Birimimize bildirilmesi üzerine de, söz konusu taşınmazların muhasebeleştirilmesi ve ilgili hesap kodlarında izlenmesi çalışmalarına başlanılarak bu konuya gereken önem verilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğe uygun olarak değerleri belirlenen taşınmazların Muhasebe Birimine bildirilmesi üzerine de, söz konusu taşınmazların muhasebeleştirilmesi ve ilgili hesap kodlarında izlenmesi çalışmalarına başlanılacağını belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 5: Belediyeye Tahsisi Yapılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi

Belediyenin muhtelif kamu kurumlarından tahsisli kullandığı 10 adet taşınmazın, Net Değer Hesabına kaydedilmek suretiyle muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde 250 Arazi ve Arsalar Hesabı 188'inci ve 189'uncu maddelerde açıklanmıştır.

“Hesabın Niteliği” başlıklı 188'inci maddesinde; arazi ve arsalar hesabının, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı, “Hesabın İşleyişi” başlıklı 189'uncu maddesinin 5'inci fıkrasında ise; tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmeliği'n 252 Binalar Hesabı 192'nci ve 193'üncü maddelerde açıklanmıştır. “Hesabın Niteliği” başlıklı 192'nci maddesinde; Binalar hesabının, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı, “Hesabın İşleyişi” başlıklı 193'üncü maddesinin 6'ncı fıkrasında ise; Tahsise konu edilen binalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedileceği ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedileceği düzenlenmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükmü gereği, kuruma tahsisi yapılan taşınmazların muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden Arazi ve Arsalar ile Binalar Hesabına borç ve Net Değer hesabına alacak, ayrılmış amortisman tutarının Net Değer Hesabına borç, Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak tahsisli kullanılan taşınmazlara ilişkin mevzuat hükümlerinin yerine getirilmemesi ve kaydın yapılmaması nedeniyle tahsis alınan ve aşağıda listesi verilen 10 adet taşınmazın mali tablolarda takip edilemediği görülmüştür.

Tablo 5: Mülkiyeti Başka Kurumlara Ait Olup Keçiören Belediyesine Tahsisi Yapılan Taşınmazlar

Sıra No	Dosya Adı	Mahallesi	Ada Parsel	Tahsis Süresi	Bedeli	Tahsis Tarihi	Kullanım Alanı
1	Veysel Karani Caminin alt kısmı	Dr.Besim Ömer Cad.	5553/25	10 yıl	Bedelsiz	07.12.2010	Hayır Çarşısı
2	Çaldıran Pazar Yeri	Çaldıran	32036/1	Süresiz	Bedelsiz	09.10.2013	Pazar Alanı
3	Fatih Terim Parkı	Kuşcağız	30859/1	Kesin Tahsis	Bedelsiz	06.09.2012	Park
4	Emniyet Gen.Müd. (Maliye Hazinesi)	Bademlik	31364/6	2 yıl	Bedelsiz	10.03.2015	Mahalle Konağı
5	Neşet Ertaş Gösteri Merkezi	Kuşcağız	34819/4	Kesin Tahsis	Bedelsiz	17.04.2013	Kültür Merkezi
6	Zümrüt yaşam Alanı	Bademlik Park Alanı	32989/3	2 yıl	Bedelsiz	28.01.2013	Pazar Alanı
7	Sosyal Hizmetler (Park alanı - Maliye Hazinesi)	Subayevleri	6768/9	2 yıl	Bedelsiz	24.12.2013	Park
8	Sosyal hizmet Kampüsü	Kuşcağız mah.	30905/1	5 yıl	Bedelsiz	02.01.2014	Bakanlık ile Protokol
9	Atapark İl Sağlık Müd.	Atapark mah.	31696/3	Süresiz	Bedelsiz	13.12.2013	Bakanlık ile Protokol
10	S.evleri Park ve Teleferik	S.evleri mah.	5680/2	Süresiz	Bedelsiz	17.04.2018	Park

Kamu idaresi cevabında; “Muhtelif kamu kurumları tarafından Belediyemize yapılan tahsis işlemlerinin muhasebe kayıtlarında yer almadığı hususu, tahsis işlemlerinin muhatabı olan Emlak ve İstimlak Müdürlüğümüz ile paylaşılarak, bundan sonra gerçekleştirilecek tahsis

işlemlerinin Muhasebe Birimimize de bildirilmesi gerekliliği ifade edilmiştir. Sonraki tahsis iş ve işlemlerinin, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun bir şekilde, muhasebeleştirilmesi ve ilgili muhasebe hesaplarında izlenebilmesi için gereken hassasiyetin gösterilmesi sağlanacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup Belediye'ye ait taşınmazların tahsis iş ve işlemlerinin, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun bir şekilde, muhasebeleştirilmesi ve ilgili muhasebe hesaplarında izlenebilmesi için gereken hassasiyetin gösterilmesi sağlanacağını belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 6: Bilgisayar Yazılım, Lisans vb. Alımların Haklar Hesabında İzlenmemesi

Kurum tarafından satın alınan bilgisayar yazılım ve lisans alımlarının bir kısmınının 260-Haklar Hesabında izlenmesi gerekirken, 630-Giderler Hesabına kayıt edilerek doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 260-Haklar Hesabını düzenleyen “*Hesabın Niteliği*” başlıklı 210'uncu maddesinde; bu hesabın bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı, Aynı Yönetmeliğin “*Hesabın İşleyişi*” başlıklı 211'inci maddesinde ise; bütçeye gider kaydıyla edinilen haklar bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümden de anlaşıldığı üzere, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve kurumun belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği yazılım ve benzeri nitelikteki hak ve yetkilere ilişkin harcamaların 260- Haklar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemeler sonucu, kurum tarafından satın alınan 334.254,92 TL tutarındaki bilgisayar yazılım ve lisans alımları 260-Haklar Hesabı yerine 630-Giderler Hesabında muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Bu durum, 260-Haklar hesabının belirtilen tutar kadar eksik gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Konu ile alakalı olarak, Bilgi İşlem Müdürlüğümüz ile gerekli görüşmeler yapılmış olup, Kurumca satın alınan bilgisayar yazılım ve lisans alımlarının Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 210 ve 211'inci maddelerine istinaden 260 Haklar hesap kaleminde düzenli olarak takip edilmesi hususunda gerekli dikkat ve özenin gösterilmesi sağlanacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup bulguda satın alınan bilgisayar yazılım ve lisans alımlarının Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 210 ve 211'inci maddelerine istinaden 260 Haklar hesap kaleminde düzenli olarak takip edilmesi hususunda gerekli dikkat ve özenin gösterileceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 7: Yapı Denetim Hizmet Bedeli Paylarının Gelir Hesaplarına Aktarılmaması

Kurumun 2018 yılı mali tablolarının incelenmesinde, 4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanunun 5'inci maddesine göre alınan yapı denetim hizmet bedeli payının 333 Kurumlara Ait Emanetler Hesabında muhasebeleştirildiği ancak 600 Gelirler Hesabına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanunun 5'inci maddesinde;

“... Yapı denetim hizmet bedeli, yapı denetim kuruluşlarının hizmet bedellerinin ödenmesinde kullanılmak üzere yapı sahibince il muhasebe birimlerinde açılacak emanet nitelikli hesaba yatırılır. Yatırılan tutarların %3'ü ruhsatı veren idarenin, %3'ü Bakanlık bünyesinde bulunan döner sermaye işletmesinin hesabına aktarılır.” denilmektedir.

12.07.2013 tarihli ve 6495 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 73'üncü maddesiyle 4708 sayılı Kanunun 5'inci maddesinde yapılan değişiklik ile yapı denetim hizmet bedellerinin Kanunun yayımı tarihinden itibaren belediyeler yerine il muhasebe birimleri/mal müdürlüklerine açılacak emanet niteliğindeki hesaplara yatırılacağı, il muhasebe/ilçe mal müdürlüklerince yatırılan tutarlardan %3'ünün, ruhsatı veren idarenin hesabına aktarılacağı hüküm altına alınmıştır. Yapılan değişiklik sonrası yapı denetim hizmet payı Kurumun emanet nitelikli olarak tuttuğu

bir gelir olmaktan çıkmış, Kurumun asli geliri halini almıştır. Bu sebeple, il muhasebe/ilçe mal müdürlüklerince aktarılan tutarlardan %3'lük yapı denetim hizmet payı Kurumun kendi geliri öz geliri olup, bu bağlamda 600 Gelirler Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Kurumun yapı denetim hizmet gelirleri üzerinde yapılan incelemede; söz konusu Kanun değişikliğinden sonra il muhasebe müdürlüğü/ilçe mal müdürlüğünce yapı denetim hizmet bedeli üzerinden Kurum hesabına yatırılan %3'lük paya ait 333 Kurumlara Ait Emanetler Hesaplarında muhasebeleştirildiği ancak 600 Gelirler Hesabına alınmadığı görülmüştür. Yukarıdaki mevzuat ve açıklamalar çerçevesinde, yapı denetim hizmet payı adı altında emanet hesabında bekletilen tutarlar ilgili mevzuat gereğince yapı ruhsatı veren idarenin yani Kurumun asli geliri olup emanet hesaplarında bekletilmeksizin gelir hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

Bu itibarla; yapı denetim hizmet bedeli payı olarak gelirler hesabına alınması gereken tutarın emanetler hesabına alınarak muhasebeleştirilmesi ve bu tutarın gelirler hesabına aktarılmaması 600 Gelirler Hesabının 2.404.969,18 TL eksik gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Bulguda ifade edilen durum üzerine kayıtlarımızın incelemesi yapılmış, 4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanun'un 5'inci maddesi uyarınca, Kurumumuz tarafından yapı denetim hizmet bedeli payı olarak alınan tutarın; il muhasebe/ilçe mal müdürlüklerine aktarılan tutarının %3'lük kısmının Kurumun öz geliri olması bağlamında, ay sonlarında 600 Gelirler Hesabına kaydedildiği görülmüştür.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, 4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanun'un 5'inci maddesi uyarınca, Kurum tarafından yapı denetim hizmet bedeli payı olarak alınan tutarın; il muhasebe/ilçe mal müdürlüklerince aktarılan tutarının %3'lük kısmının Kurumun öz geliri olması bağlamında, ay sonlarında 600 Gelirler Hesabına kaydedildiği belirtilmiştir.

Ancak yapılan incelemede, bulguda da ayrıntılı olarak izah edildiği üzere, il muhasebe müdürlüğü/ilçe mal müdürlüğünce yapı denetim hizmet bedeli üzerinden Kurum hesabına yatırılan %3'lük payların 333 Kurumlara Ait Emanetler Hesaplarında muhasebeleştirildiği ancak 600 Gelirler Hesabına alınmadığı görülmüştür. Kurum tarafından savunma ekinde gönderilen hesap ayrıntısının yine 333 Emanetler Hesabına ait olduğu görülmüştür. Kaldı ki bulgu konusu yapılan husus, söz konusu payların emanet hesaplarına alındıktan sonra 600

Gelirler Hesabına alınmamasına ilişkindir. Bu çerçevede, yapı denetim hizmet payı adı altında emanet hesabında bekletilen tutarların ilgili mevzuat gereğince yapı ruhsatı veren idarenin yani Kurumun asli geliri olup emanet hesaplarında bekletilmeksizin gelir hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

Ancak 2018 yılında yapı denetim hizmet bedeli payı olarak gelirler hesabına alınması gereken tutarın emanetler hesabına alınarak muhasebeleştirilmesi ve bu tutarın gelirler hesabına aktarılmaması Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer alan 600 Gelirler Hesabının 2.404.969,18 TL hatalı bilgi içermesine sebep olmaktadır.

BULGU 8: Amortisman Defterinin Tutulmaması ve Amortisman İşlemlerinin Hatalı Yapılması

A) Amortisman Defterinin Tutulmaması

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 dâhil kamu idarelerince muhasebe sistemine dâhil edilen maddi duran varlıklardan; hangilerinin amortismana tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı belirtilmiş ve "Tutulacak Diğer Defterler" başlıklı 18'inci Bölümünün 491'inci maddesinde Duran Varlıklar Amortisman Defteri sayılmıştır.

Ayrıca 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanarak yürürlüğe giren "Amortisman ve Tükenme Paylarına" ilişkin Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 9'uncu maddesinde amortismana tabi her bir varlığın Ek-2'de yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defterine kaydedileceği belirtilmiştir.

Kurum tarafından edinilen duran varlıkların amortisman hesaplamalarında edinim tarihlerinin göz ardı edilmesi, her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarma durumunda ilgili duran varlığa ne kadar amortisman ayrıldığı ve duran varlığa ilişkin amortisman ayırma süresinin dolmasına rağmen amortisman ayrılmaya devam ediliyor olması nedenleriyle duran varlıklara ilişkin amortisman kayıtları gerçeği yansıtmamaktadır. Söz konusu hatanın temelinde taşınmazlar için "Duran Varlıklar Amortisman Defterinin" kullanılmaması yatmaktadır. Belediyenin aktifinde bulunan duran varlık sayısının ve çeşidinin çokluğu, her birinin aktife giriş tarihlerinin ve amortisman oranlarının farklı olması ve "Duran Varlıklar

Amortisman Defterinin” kullanılmıyor olması sebebiyle hatalı muhasebe kayıtlarının toplam tutarı tam olarak tespit edilememiştir.

Maddi duran varlıklara ilişkin 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı Duran Varlıklar Amortisman Defteri tutulmaması sebebiyle gerçeği yansıtmamaktadır.

B) Maddi Duran Varlıklar Grubunda Yer Alan Hesaplarda Hatalı Olarak Kayıtlı Tutarlardan Fazla Amortisman Ayrılması

Kurum tarafından amortismanına tabi maddi duran varlıklarda yer alan tutarlar aşılmayacak şekilde amortisman ayrılması gerekmektedir. Amortismanına tabi maddi duran varlıklar için hesap alt kodları itibariyle yapılan incelemede, kayıtlı maddi duran varlık tutarından daha fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın niteliğini belirleyen 202'inci maddesinde, 257 no.lu hesabın, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı Yönetmeliğin hesabın işleyişini düzenleyen 203'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise, maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarlarının yıl sonunda 257 hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Hükümden de anlaşılacağı üzere, amortismanına tabi maddi duran varlıklarda yer alan tutarlar aşılmayacak şekilde amortisman ayrılması gerekmektedir.

Tablo 6: Kayıtlı Değer Toplamından Fazla Amortisman Ayrılanlar

Ko d	E 1	E 2	E 3	Ad	Fazla Ayrılan Amortisman Tutar
257	5	4		Beslenme, Gıda ve Mutfak Demirbaşları	139.495,94
257	5	99		Diğer Demirbaşlar	1.158,56
257	4	1	4	Arazi Taşıtları	41.833,95
257	4	2	9	Kanolar ve Kayıklar	88,50
257	3	2	2	İnşaat Makineleri ve Aletleri	105.982,14
257	3	2	8	Etiketleme ve Numaralandırma Makineleri	33.040,00
257	3	2	9	Ayırma, Sınıflandırma Makineleri	24.101,00
257	3	3	3	Kurtarma Amaçlı Cihaz ve Aletler	58.199,41
257	3	3	4	Ölçüm, Tartı, Çizim Cihazları ve Aletleri	282.817,62
257	3	3	5	Tıbbi ve Biyolojik Amaçlı Kullanılan Cihazlar ve Aletler	10.099,48
257	3	3	6	Araştırma ve Üretim Amaçlı Cihazları ve Aletleri	50.485,00
257	3	3	8	Spor Amaçlı Kullanılan Cihaz ve Aletler	101.008,00

				Toplam	848.309,60
--	--	--	--	---------------	-------------------

Amortismanına tabi maddi duran varlıklar için hesap alt kodları itibariyle yapılan incelemede, yukarıdaki tabloda yer alan kayıtlı maddi duran varlık tutarından 848.309,60 TL daha fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir.

C) Kurum Kayıtlarında Yer Alan Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri ve Binalar İçin Amortisman Ayrılmaması

Kurumun, maddi duran varlıkları arasında önemli yer tutan yeraltı ve yerüstü düzenleri ve binaları için amortisman ayırmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın niteliğini belirleyen 202'inci maddesinde, 257 nolu hesabın, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı Yönetmeliğin hesabın işleyişini düzenleyen 203'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise, maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarlarının yıl sonunda 257 hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin "Amortisman ve tükenme payına tabi duran varlıklar" başlıklı 3 üncü maddesine göre 251 Yer Alan Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri ve 252 Binalar Hesabında yer alan varlıklar amortismanına tabi olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda bahsedilen hükümlerden de anlaşılacağı üzere, 251 Yer Alan Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesabında yer alan varlıklar amortismanına tabi ve amortismanına tabi maddi duran varlıklardan yıl sonunda amortisman ayrılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Kurumun envanterinde bulunan binalara, Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nde (Sıra No: 47) yer alan süre ve oranlarda amortisman ayrılmadığı dolayısıyla Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin hesap planında belirtilen 257.01 ve 257.02 Birikmiş Amortismanlar Hesabına kayıt yapılmadığı görülmüştür.

2018 yılı mali tablolarına göre, Kurumun 310.767.790,37 TL değerinde bina ve 172.136.525,07 TL değerinde yeraltı ve yerüstü düzenleri olmasına rağmen 257.01 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri ve 257.02 Binalar Amortismanı alt kodunda herhangi bir kayıt yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz bünyesinde bulunan duran varlıklar (taşınmazlar) için hesaplanan amortisman tutarlarının tüm kayıt ve kontrolleri Emlak ve İstimlak Müdürlüğümüzce takip edilmektedir. Konu ile ilgili olarak, hem taşınmaz hem de taşınır malların amortisman hesapları kanun ve yönetmeliklere uygun bir şekilde Bilgi İşlem Müdürlüğümüz aracılığıyla sistem üzerinden gerçekleştirilmektedir. Söz konusu bulguda tespit edilen amortisman defterinin tutulmaması, maddi duran varlıklarda kayıtlı olan tutarlardan daha fazla amortisman ayrılması ve yer altı ve yer üstü düzenleri ile binalar için amortisman ayrılmaması hususlarında gereken çalışmalar ilgili müdürlüklerimizce yapılacak olup, bundan sonraki iş ve işlemlerimizde hesapların düzenli takibi sağlanacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup bulguda tespit edilen amortisman defterinin tutulmaması, maddi duran varlıklarda kayıtlı olan tutarlardan daha fazla amortisman ayrılması ve yer altı ve yer üstü düzenleri ile binalar için amortisman ayrılmaması hususlarında gereken çalışmaların ilgili müdürlüklerce yapılacak olduğu, bundan sonraki iş ve işlemlerde hesapların düzenli takibinin sağlanacağı belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 5326 sayılı Kabahatler Kanununa Göre Kesilen İdari Para Cezalarının Zamanaşımına Uğratılması

5326 sayılı Kabahatler Kanunu uyarınca kesilen idari para cezalarının anılan Kanun kapsamında belirtilen zamanaşımı sürelerinde tahsilinin sağlanmayarak zamanaşımına uğratıldığı tespit edilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkına Kanun'un kapsamına belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, *para cezası gibi asli*, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile bunların takip masrafları da girmektedir.

5326 sayılı Kabahatler Kanunu; toplum düzenini, genel ahlâkı, genel sağlığı, çevreyi ve ekonomik düzeni korumak amacıyla getirilmiş ve çerçevede çeşitli kabahatler tanımlanmıştır. Kanuna göre, kabahat deyiminden; kanunun, karşılığında idarî yaptırım uygulanmasını öngördüğü haksızlık anlaşılır.

Anılan Kanunun 4'üncü maddesinde, "hangi fiillerin kabahat oluşturduğu, kanunda açıkça tanımlanabileceği gibi; kanunun kapsam ve koşulları bakımından belirlediği çerçeve hükmün içeriği, idarenin genel ve düzenleyici işlemleriyle de doldurulabileceği düzenlenmiştir. Maddenin devamında, kabahat karşılığı olan yaptırımların türü, süresi ve miktarı, ancak kanunla belirlenebilir denilmek suretiyle yaptırımların ancak Kanunla düzenlenebileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu çerçevede, anılan Kanunun 16'ncı maddesinde uygulanacak yaptırım türlerinin idarî para cezası ve idarî tedbirlerden ibaret olduğu, idari tedbirlerin ise; mülkiyetin kamuya geçirilmesi ve ilgili kanunlarda yer alan diğer tedbirlerden oluştuğu düzenlenmiştir.

Sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idareler tarafından verilen idarî para cezalarının, ilgili kanunlarında aksine hüküm bulunmadığı takdirde, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre kendileri tarafından tahsil olunacağı, Kanunun 17'nci maddesinde düzenlenmiştir. Nitekim 6183 sayılı Kanun'un kapsamından da bu çıkarsamayı yapmak mümkündür. İdari yaptırımlara uygulanacak idarî para cezalarının miktarları ise aynı

maddenin 7 numaralı bendinde belirlenmiştir.

Kabahat dolayısıyla idarî yaptırım kararı vermeye ilgili kanunda açıkça gösterilen idarî kurul, makam veya kamu görevlilerinin yetkili olduğu anılan Kanunun 22'nci maddesinde hüküm altına alınmış olup, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 34/e maddesine göre, "*Kanunlarda öngörülen cezaları vermek*" konusunda belediye encümeni yetkilendirilmiştir.

İdarî yaptırım kararının, 11.2.1959 tarihli ve 7201 sayılı Tebligat Kanunu hükümlerine göre ilgili kişiye tebliğ edileceği, tebligat metninde bu karara karşı başvurulabilecek kanun yolu, mercii ve süresinin açık bir şekilde belirtileceği ve tebliğe ilişkin diğer hususlar anılan Kanunun 26'ncı maddesinde düzenlenmiştir.

İdarî para cezası ve mülkiyetin kamuya geçirilmesine ilişkin idarî yaptırım kararına karşı, kararın tebliği veya tefhimi tarihinden itibaren en geç onbeş gün içinde, sulh ceza mahkemesine başvurabileceği, bu süre içinde başvurunun yapılmamış olması halinde idarî yaptırım kararının kesinleşeceği hüküm altına alınmıştır. İdarî yaptırım kararlarının hukuki yollara başvurulması durumunda ne zaman kesinleşeceğine ilişkin düzenlemelere 442 seri No.lu Tahsilat Genel Tebliğinin "C - İdarî Para Cezalarının Kesinleşmesi" maddesinde ayrıntılı olarak yer verilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalara göre, 5326 sayılı Kabahatler Kanunu çerçevesinde belediyenin yetkili birimlerince kesilen idari para cezalarının 5393 sayılı Kanunu'nun 34/e maddesi çerçevesinde belediye encümeni tarafından karara bağlandığı, söz konusu idari para cezalarının 6183 sayılı Kanun kapsamına girdiği, bu bağlamda bu Kanunda öngörülen takip ve tahsil usullerine göre sağlanması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.

6183 sayılı Kanunun 102'nci maddesine göre, amme alacağının, vadesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse zamanaşımına uğrayacağı ve *para cezalarına ait hususi kanunlarındaki zamanaşımı hükümlerinin mahfuz olduğu* düzenlenmiştir.

Bu hükümler birlikte değerlendirildiğinde, 5326 sayılı Kabahatler Kanunu kapsamında kesilen idari para cezalarının tahsil zamanaşımı süresi, anılan Kanunun 21'inci maddesine göre tespit edilecektir.

Bu çerçevede, 5326 sayılı Kanunun "Yerine Getirme Zamanaşımı" başlıklı 21'inci maddesi tanzim edilmiş olup, maddede aynen;

“Yerine getirme zamanaşımının dolması halinde idarî para cezasına veya mülkiyetin kamuya geçirilmesine ilişkin karar artık yerine getirilemez.

(2) *Yerine getirme zamanaşımı süresi;*

a) Ellibin Türk Lirası veya daha fazla idarî para cezasına karar verilmesi halinde yedi, b) Yirmibin Türk Lirası veya daha fazla idarî para cezasına karar verilmesi halinde beş, c) Onbin Türk Lirası veya daha fazla idarî para cezasına karar verilmesi halinde dört, d) Onbin Türk Lirasından az idarî para cezasına karar verilmesi halinde üç, Yıldır.

(3)...

(4) *(Değişik: 23/7/2010-6009/37 md.) Zamanaşımı süresi, kararın kesinleşmesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren işlemeye başlar.*

(5) *Kanun hükmü gereği olarak idarî yaptırımın yerine getirilmesine başlanamaması veya yerine getirilememesi halinde zamanaşımı işlemez. ”* denilmektedir.

İdari para cezaları 5326 sayılı Kanuna tabi olduğundan, bunların zamanaşımı süreleri de aynı Kanuna tabi kılınmıştır. 5326 sayılı Kanununun 21’inci maddesinde, zamanaşımın dolması halinde idari para cezasına veya mülkiyetin kamuya geçirilmesine ilişkin kararın yerine getirilemeyeceği hükmü ile zamanaşımının varlığı belirlendikten sonra, ikinci fıkrada zamanaşımı süreleri para cezalarının tutarlarına göre üç yıldan yedi yıla kadar zamanaşımı süreleri belirlenmiştir. Maddenin 4’üncü fıkrasında ise, zamanaşımı süresinin idari yaptırım kararının kesinleşme tarihinden itibaren işlemeye başlayacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan 5326 sayılı Kanununda düzenlenen idari para cezalarının uygulamasına yönelik açıklamalara detaylı olarak 437 ve 442 seri no.lu Tahsilat Genel Tebliğlerinde yer verilmiş olup, zikredilen Tebliğlerde zamanaşımı süresi konusunda 6183 sayılı Kanunun 103 ve 104’üncü maddelerinde düzenlenen tahsil zamanaşımını kesen haller ile tahsil zamanaşımının işlememesi hallerinin ayrıca dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.

6183 sayılı Kanunun 103’üncü maddesinde “Zamanaşımının Kesilmesi” sayma yoluyla belirlenmiştir. Bunlar;

1. Ödeme, 2. Haciz tatbiki, 3. Cebren tahsil ve takip muameleleri sonucunda yapılan her çeşit tahsilat, 4. Ödeme emri tebliği, 5. Mal bildiri, mal edinme ve mal artmalarının

bildirilmesi, 6. Yukardaki 5 sırada gösterilen muamelelerden her hangi birinin kefile veya yabancı şahıs ve kurumlar mümessillerine tatbiki veya bunlar tarafından yapılması, 7. İhtilaflı amme alacaklarında kaza mercilerince bozma kararı verilmesi, 8. Amme alacağının teminata bağlanması, 9. Kaza mercilerince icranın tehirine karar verilmesi, 10. İki amme idaresi arasında mevcut bir borç için alacaklı amme idaresi tarafından borçlu amme idaresine borcun ödenmesi için yazı ile müracaat edilmesi. 11. (Ek: 25/12/2003-5035/5 md.) Amme alacağının özel kanunlara göre ödenmek üzere müracaatta bulunulması ve/veya ödeme planına bağlanması.

Diğer taraftan kesilmenin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren zamanaşımı yeniden işlemeye başlayacağı, hüküm altına alınmıştır.

6183 sayılı Kanunun 104'üncü maddesinde ise zamanaşımının işlememesi hali düzenlenmiştir.

Kurum uygulamasına bakıldığında, Zabıta Müdürlüğünce 5326 sayılı Kabahatler Kanun kapsamında kesilen idari para cezalarının belediye encümenine sevk edildiği, söz konusu para cezalarının 5393 sayılı Kanunun 34/e maddesi uyarınca belediye encümenince karara bağlandığı, söz konusu kararların Zabıta Müdürlüğünce muhataplarına tebliğ edildiği, yapılan tebliğe rağmen vadesinde ödenmeyen idari para cezalarının Mali Hizmet Müdürlüğünce takibe alındığı, bu bağlamda 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarında ödeme emirlerinin tebliğ edildiği, muhataplarınca herhangi bir ödeme veya mal beyanında bulunulmadığı, ödeme emrine karşı 15 gün içerisinde herhangi bir itirazda bulunulmadığı ve akabinde vadesinde ödeme yapmayan mükellefler hakkında haciz varakası düzenlenerek muhataplarına tebliğ edildiği görülmüştür. Ancak ilgili mükellefler hakkında haciz varakalarının düzenlenmesinden sonra borcunu ödemeyenler hakkında 6183 sayılı Kanun'a göre ihtiyati haciz kararı alındığı ancak devamında kesin haciz uygulamasına hiç geçilmediği ve bu bağlamda bir hukuki girişimin tesis edilmediği görülmüştür.

6183 sayılı Kanun'un 103'ünü maddesine göre, Kurum tarafından vadesinde borcunu ödemeyenlere ödeme emri tebliğinin, zamanaşımı süresini keseceği ve kesilmenin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren zamanaşımının yeniden işlemeye başlayacağı hususu açıktır.

103'üncü maddeye göre, haciz tatbiki de ödeme emri kesen durumlar arasında düzenlenmiştir. Ancak ilgili maddeye göre, zamanaşımının kesilmesi haciz kararına değil,

haczin uygulanmasına bağlıdır. Haciz kararı alınmakla birlikte herhangi bir nedenle borçlunun mal, hak ve alacaklarına haciz uygulanmadıysa zamanaşımı kesilmez. Ancak idare tarafından haciz varakası düzenlenerek 6183 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesi çerçevesinde ihtiyati haciz konulması haczin tatbiki niteliğinde değildir, dolayısıyla zamanaşımı süresini kesmeyecektir. Çünkü 13'üncü maddedeki "haciz" madde başlığından da anlaşılacağı üzere ihtiyatidir, nihai bir haciz değildir, bir önlem olarak uygulanmaktadır. Nitekim 13'üncü maddede, ihtiyati haciz nedenlerinin sınırlı olduğu belirtildikten sonra bunların borçlunun ikametgâhının belli olmaması, borçlunun kaçması veya mallarını kaçırmaması gibi sebepler olduğu belirtilmiştir. Bu itibarla, vadesi dolmuş alacaklar için ödeme emri düzenlenmiş ve tebliğ edilmişse ihtiyati haciz uygulanması söz konusu olmaz. Bu alacaklar için ihtiyati haciz değil, kesin haciz uygulanır. Kaldı ki idarece bu yönde alınan ihtiyati haciz kararlarının haciz tatbiki olarak değerlendirildiği ve zamanaşımı süresini kestiği dikkate alındığında dahi 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ait kamu alacakları zamanaşımına uğramış olacaktır. Örneğin 2011 yılında tahsil zamanaşımı kesilen kamu alacağının zamanaşımı süresi takip eden takvim yılı olan 2012 yılında tekrar işlemeye başlayacak ve kesilen idari para cezası tutarlarının Onbin Türk Lirasının altında olması sebebiyle 2014 yılının sonunda kamu alacağı zamanaşımına uğrayacaktır. Ancak Mali Hizmetler Müdürlüğüne, kesilmenin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren zamanaşımının yeniden işlemeye başlayacağı dikkate alınmayarak herhangi bir hukuki girişim yapılmamış ve söz konusu kamu alacağının 53.308 TL'si zamanaşımına uğramıştır.

Nihai olarak, 5326 sayılı Kabahatler Kanunu uyarınca kesilen idari para cezalarının anılan Kanun kapsamında belirtilen zamanaşımı sürelerinde tahsilinin sağlanmayarak zamanaşımına uğratılması Kurum gelirlerinin düşük kalmasına, bağlı olarak 600 Gelirler Hesabının 53.308,00 TL düşük gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Zabıta Müdürlüğümüzce 5326 sayılı Kabahatler Kanunu kapsamında kesilen idari para cezalarından; 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ait olup da ödenmeyen ceza kararlarının tebligatlarından itibaren Mali Hizmetler Müdürlüğümüzce sırasıyla ödeme emirleri gönderilmiş, haciz varakaları düzenlenmiş ve sonrasında ise ödenmeyen zabıta para cezalarına ilişkin olarak 6183 sayılı Kanuna istinaden gayrimenkulü varsa tapuya şerh yazısı, araçları varsa plakalarına şerh yazısı, bankada hesabı varsa hesaplarına bloke işlemleri için yazılar yazılmıştır. Bunun üzerine mükelleflerimizin bir kısmı ödemelerini yapmış olmasına rağmen, halen ödeme yapmayan mükelleflerimiz de bulunmaktadır. Zabıta para cezalarını ödemeyen mükelleflerimiz için, Hukuk İşleri

Müdürlüğümüze yazılan 21.01.2019 tarih ve E-457, E-1349 ile 24.01.2019 tarih ve E-663, E-665, E-1348 sayılı yazılarla gerekli hukuki işlemlerin başlatılabilmesi sağlanmaya çalışılmıştır. Mevcut bulguda da tespit edilen eksiklikler üzerine, idari para cezalarının ödenmemesi hallerinde Mali Hizmetler Müdürlüğümüz ile Hukuk İşleri Müdürlüğümüz tarafından gerekli hassasiyetler gösterilerek, 6183 sayılı Kanuna istinaden takip ve tahsil işlemleri gerçekleştirilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, idari para cezalarının ödenmemesi hallerinde Mali Hizmetler Müdürlüğü ile Hukuk İşleri Müdürlüğü tarafından gerekli hassasiyetlerin gösterilerek 6183 sayılı Kanuna istinaden takip ve tahsil işlemlerinin gerçekleştirileceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 2: Ankara Büyükşehir Belediyesince Aktarılması Gereken Eğlence Vergisinin Takip ve Tahsilinin Sağlanmaması

Ankara Büyükşehir Belediyesince Kuruma aktarılması gereken eğlence vergisinin aktarılmadığı, kurumunda söz konusu gelirin takip ve tahsili bağlamında gerekli girişimlerde bulunmadığı tespit edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 21'inci maddesinde, belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetleri Eğlence Vergisine tabi olduğu,

18'inci maddesinde, verginin mükellefinin, eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzelkişiler olduğu,

20'inci maddesinin 1 ve 2 no.lu bendlerinde matrahın, biletle girilen yerlerde Eğlence Vergisi hariç olmak üzere bilet bedeli olarak sağlanan gayri safi hasılat olduğu (bilet bedeli dışında bağış veya başka adlar altında alınan paralar dâhil), müşterek bahislerde ise, iştirakçilerden tahsil edilen tutardan Katma Değer Vergisi düşüldükten sonra kalan tutar olduğu,

21'inci maddesinde, biletle girilen yerlerden olan at yarışlarında %10 ve müşterek bahislerden ise %5 olduğu, hüküm altına alınmıştır.

2464 sayılı Kanun'un 24'üncü maddesinde ise verginin ödeme esasları ayrıntılı olarak

düzenlenmiştir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nun 23'üncü maddesinin (c) bendinde;

“2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda yer alan oran ve esaslara göre büyükşehir belediyesince tahsil olunacak at yarışları dâhil müşterek bahislerden elde edilen Eğlence Vergisinin % 20'si müşterek bahislere konu olan yarışların yapıldığı yerin belediyesine, % 30'u nüfuslarına göre dağıtılmak üzere diğer ilçe belediyelerine ayrıldıktan sonra kalan % 50'si” Büyükşehir belediyesinin gelirleri arasında sayılmıştır.

Yukarıdaki mevzuattan anlaşılacağı üzere, at yarışları dâhil müşterek bahisler nedeniyle doğacak eğlence vergisinin büyükşehir belediyelerince tahsil edilmesi ve maddede belirtilen esaslara göre ilçe belediyelerine dağıtılması gerekmektedir.

6132 sayılı At Yarışları Kanunu'nun 1'inci maddesine göre, Türkiye sınırları içerisinde at yarışları düzenlemeye, yurt içinde ve yurt dışında düzenlenen yarışlar üzerine yurt içinden ve yurt dışından müşterek bahis kabul etmeye Tarım ve Orman Bakanlığı yetkilidir. Kanunun 5'inci maddesi uyarınca, Tarım ve Orman Bakanlığı'na at yarışları düzenlemeye, yurt içinde ve yurt dışında düzenlenen yarışlar üzerine yurt içinden ve yurt dışından müşterek bahis kabul etmeye at yetiştirme ve ıslahını teşvik gayesi ile kurulmuş ve amme menfaatine çalıştığı usulen onanmış derneklerden uygun görülecek bir veya bir kaçına muayyen şartlarla ve 30 seneyi geçmemek üzere Cumhurbaşkanı kararı ile devredebilme yetkisi tanınmıştır. Bu madde uyarınca ülke genelinde at yarışları düzenleme ve bu yarışlar üzerinde bahis düzenleme yetkisi Türkiye Jokey Kulübüne devredilmiştir. Bu çerçevede, 2464 sayılı Kanun'un 18'inci maddesi uyarınca eğlence vergisinin mükellefi, Türkiye Jokey Kulübü olmaktadır.

Yukarıdaki mevzuat ve açıklamalar bağlamında, at yarışları dâhil müşterek bahisler nedeniyle doğacak eğlence vergisinin Türkiye Jokey Kulübünden Ankara Büyükşehir Belediyesince tahsil edilmesi ve 5216 sayılı Kanun'un 23'üncü madde esaslarına göre ilçe belediyelerine dağıtılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 2018 yılında Kurum tarafından çevre temizlik vergisinden kaynaklı borçlarına mahsuben Ankara Büyükşehir Belediyesinden sadece 214.717 TL tutarında eğlence vergisi tahsilatı yapıldığı görülmüştür.

Ancak Ankara Büyükşehir Belediyesinden alınan verilerde, 31.12.2018 tarihi itibarıyla

Kuruma aktarılması gereken eğlence vergisi tutarının 4.440.470,98 TL olduğu, bu çerçevede tahsil edilmeyen eğlence vergisi tutarının 4.225.753,98 TL olduğu tespit edilmiştir.

Söz konusu durum, Kurumun 4.225.753,98 TL gelir kaybına sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Söz konusu bulguda da tespit edildiği üzere, Ankara Büyükşehir Belediyesince Kurumumuza aktarılması gereken eğlence vergisi tutarının Belediyemize aktarılmaması dolayısıyla, Ankara Büyükşehir Belediyesi ile yazışmalar yapılarak, ilgili gelir kaleminin tarafımıza ödenmesi istenmiştir. Ancak bu güne kadar herhangi bir mahsuplaşma veya para aktarımı sağlanamamıştır. Konuyla alakalı gerekli yazışmalar önümüzdeki tarihlerde de aynı titizlikle devam ettirilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, bu bağlamda eğlence vergisi tutarının aktarılması için Ankara Büyükşehir Belediyesi ile gerekli yazışmaların yapıldığı belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 3: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Borç Bakiyesi ile Birikmiş Amortismanlar Hesabının Alacak Bakiyesinin Eşit Olmaması

Kesin Mizanın incelenmesi sonucunda, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kayıtlı değeri ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının eşit olmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 225'inci maddesinde 294-Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabının işleyişi ilgili olarak kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıklar kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak; ayrılmış olan amortisman tutarı 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği; yine mezkur yönetmeliğin 299-Birikmiş amortismanlar hesabın işleyişi ilgili olarak elden çıkarılacak maddi duran varlıklar ile diğer çeşitli duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarının bu hesaba alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç kaydedileceği, elden çıkarılacak maddi duran varlıklar ile diğer duran varlıklardan her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılanların ayrılmış olan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü çıkarılan Amortisman ve Tükenme Paylarını düzenleyen

47 Sıra No.lu Genel Tebliğde, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortismanla tabi maddi duran varlıklardan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesine karar verilenlerin, amortismanla tabi tutulmamış kısmının tamamı amortismanla tabi tutulacağı ifade edilmiştir.

Bu hüküm çerçevesinde, dönem sonunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı arasındaki fark giderilecek şekilde amortisman ayrılması dolayısıyla bu hesaplarının eşitlenmesi gerekir. Kesin Mizanda 294 ve 299 no.lu hesapların eşit gözükmemesinden, yeterince amortisman ayrılmadığı sonucuna varılmaktadır. Bu da, 299 ve 630 no.lu hesaplara olması gerekenden az kayıt yapıldığını göstermektedir.

Kurumun 2018 yılı kesin mizanında; 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç bakiyesi 4.955.431,87 TL iken, buna denk olması gereken 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesinin 4.916.001,70 TL olduğu görülmektedir.

Gereken işlemlerin yapılmaması nedeniyle 299 ve 630 no'lu hesapların olması gerekenden 39.430,17 TL eksik gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuz harcama birimleri tarafından kullanılma olanağı kalmayan maddi duran varlıkların muhasebe kayıtlarından çıkarılması halinde, söz konusu maddi duran varlıkların amortismanları dikkatlice hesaplanarak, bundan sonraki iş ve işlemlerde 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar hesabının Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olarak denkliğinin kontrolü sağlanacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare bulguyu kabul edip harcama birimleri tarafından kullanılma olanağı kalmayan maddi duran varlıkların amortismanları dikkatlice hesaplanarak, bundan sonraki iş ve işlemlerde 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar hesabının Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olarak denkliğinin kontrolü sağlanacağını belirtmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Yararlanmaması Gereken Kişilerin Bu Uygulamadan Yararlanması

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 8'inci maddesinde yer alan indirimli(sıfır) emlak vergisi uygulamasından yararlanma şartlarını taşımayan kişilerin bu istisnadan yararlandıkları tespit edilmiştir.

1319 sayılı Kanun'un 1'inci maddesinde, Türkiye sınırları içinde bulunan binalar bu kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu,

3'üncü maddesinde, bina vergisinin, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerce ödeneceği, bir binaya paylı mülkiyet halinde malik olanların, hisseleri oranında mükellef olacağı, elbirliği mülkiyette maliklerin vergiden müteselsilen sorumlu oldukları,

7'nci maddesinde, bina vergisinin matrahının, binanın bu kanun hükümlerine göre tesbit olunan vergi değeri olduğu, vergi değerinin Kanun'un 29'uncu maddesi esaslarına göre hesaplanacağı,

8'inci maddesinde, bina vergisinin oranı meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde iki olduğu, bu oranların, 5216 sayılı Kanun'un uygulandığı büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde % 100 artırımlı uygulanacağı, Cumhurbaşkanının vergi oranlarını yarısına kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkili olduğu, hüküm altına alınmıştır.

8'inci maddenin devamında ise Bakanlar Kurulu'nun, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) halinde, bu meskenlerine ait vergi oranlarını sıfıra kadar indirmeye yetkili olduğu, hüküm altına alınmıştır.

Yukarıdaki mevzuat çerçevesinde, indirimli (sıfır) bina vergisi oranı, Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskene veya tek meskende hisseye sahip olunması halinde uygulanmaktadır.

Diğer taraftan Bakanlar Kurulu'nun 20.12.2006 tarihinde aldığı 2006/11450 sayılı

Karar ile 2007 yılı ve müteakip yıllar için, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmayanların Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskene sahip olmaları halinde söz konusu meskene ait bina vergisi oranı sıfır olarak belirlenmiş bulunmaktadır.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan 44 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin (I) inci bölümünde, hiçbir geliri bulunmayan ve Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskene sahip olan mükelleflerin bu Tebliğ ekinde yer alan taahhüt belgesini (Hiçbir Geliri Olmayanların Tek Meskenlerine Ait Taahhüt Belgesi) ilgili belediyeye vermeleri halinde bu meskenleri için 2007 yılından itibaren indirimli(sıfır) bina vergisi oranının uygulanmasının uygun görüldüğü belirtilmiştir.

II.'nci bölümünde ise, hiçbir geliri olmadığını taahhüt eden mükelleflerin, indirimli vergi oranından yararlanabilmeleri için, gelir vergisine tabi hizmet karşılığı elde edilen ücret, ticari, sınai, mesleki ve zirai faaliyet geliri ile menkul ve gayrimenkul sermaye iradı, faiz ve temettü veya benzeri bir gelirinin olmaması gerektiği ifade edilmiştir. Ayrıca mükelleflerin, yukarıda belirtilen türden bir gelir elde etmeleri veya ikinci bir meskene sahip olmaları halinde, bu değişikliği mükellefiyetlerinin bulunduğu belediyeye bildirmeleri zorunluluğu bulunmaktadır.

45 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin "Tek Meskene Ait Bina Vergisi İndiriminden Faydalanan Mükelleflere İndirimli (sıfır) Bina Vergisi Oranı Uygulaması" başlıklı 3'üncü maddesinde özetle;

"...

Sosyal güvenlik kurumlarından; emekli, dul, yetim, ölüm ve maluliyet aylığı alanların meskenlerine ilişkin indirimli (sıfır) vergi oranının uygulanabilmesi için bu aylıkları dışında başka gelirlerinin bulunmaması... gerekmektedir.

..." denilmektedir.

Bu bağlamda, ilgili Tebliğle Türkiye'de brüt yüzölçümü 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olan veya tek meskenin intifa hakkına sahip bulunan ve gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları emekli, dul, yetim, ölüm ve malûliyet aylığından ibaret bulunanların indirimli (sıfır) bina vergisi oranından yararlanacağı ve sosyal güvenlik kurumlarından emekli, dul, yetim, ölüm ve malûliyet aylığı alanların, bu aylıkları

dışında başka gelirlerinin bulunması halinde ise bunların meskenlerine indirimli (sıfır) vergi oranının uygulanmayacağı düzenlemesi açıklanmış bulunmaktadır.

Ancak Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünden gelen veriler üzerinden yapılan incelemede, 1319 sayılı Kanunun 8'inci maddesi kapsamında sayılanlardan Türkiye sınırları içerisinde tek meskeni olduğunu beyan eden ve indirimli (sıfır) bina vergisi uygulamasından yararlanan 4.499 kişinin üzerine kayıtlı birden fazla meskeni olduğu halde bu uygulamadan yararlandığı tespit edilmiştir. Yukarıda belirtilen mevzuat kapsamında, birden fazla meskene sahip olunması durumunda indirimli (sıfır) bina vergisi uygulamasından yararlanma imkânı bulunmamaktadır.

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünden gelen veriler üzerinden yapılan incelemede ayrıca, 1319 sayılı Kanunun 8'inci maddesi kapsamında sayılanlardan Türkiye sınırları içerisinde tek meskeni olduğunu beyan eden ve indirimli (sıfır) bina vergisi uygulamasından yararlanan kişilerin aynı zamanda üzerlerine kayıtlı tarla, zeytinlik, çay bahçesi ve benzeri nitelikte gelir getirme imkânına sahip taşınmaz kayıtlarının bulunduğu görülmüştür. İdarece, söz konusu taşınmazlardan gelir elde edilip edilmediği hususunun taşınmazın bulunduğu yer kamu kurum ve kuruluşlarından alınacak bilgi ve belgelerle teyit ettirmek suretiyle ulaşılabilecek sonuca göre işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

Kuruma teslim edilen diğer verilerde, ev hanımı veya hiçbir geliri olmadığını beyan edip taahhüt belgesi dolduran toplam 2.365 kişinin sosyal güvenlik kurumundan farklı aylık unsurları(emeklilik, yaşlılık, ölüm ve malullük aylığı) aldıkları tespit edilmiştir. Bu çerçevede, yukarıda belirtilen mevzuat kapsamında söz konusu kişilerin taahhüt ettiklerinin aksine gelire sahip olmaları sebebiyle indirimli emlak vergisi istisnasından yararlanmalarına imkân bulunmamaktadır.

Öte taraftan toplam 4.068 kişinin emekli olduklarını bildirdikleri ve sosyal güvenlik kurumundan başkaca herhangi bir aylık almadıklarını beyan ettikleri halde 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanun'unun 4/1a, 4/1b ve 4/1c bentlerine göre çalışmaya devam ettikleri, bu bağlamda Kanunun öngördüğü emeklilik şartını kaybettikleri tespit edilmiştir. Dolayısıyla Kanunun emeklilere yönelik olarak getirmiş olduğu bu düzenlemeden çalışan kişilerin yararlanmaları hukukun mümkün değildir.

Yukarıda belirtilen mevzuat ve açıklamalar karşısında, emlak vergisi istisnasından(sıfır) uygulamasından yararlanma şartlarını taşımayan 10.932 kişiye ilgili

Tebliğlerde belirtilen düzenlemeler çerçevesinde işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

Söz konusu durum, Kurumun gelir kaybına sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Özetle Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü'nden gelen verilerde ikinci gayrimenkulü olduğu tespit edilen 4.499 kişilik listenin TAKBİS programı yetkisi ile kontrol edildiği ve gerekli düzeltmeler yapıldıktan sonra cezalı işlem tesis edileceği, indirimli (sıfır) bina vergisi uygulamasından faydalanan kişilerin üzerlerinde; tarla, zeytinlik, çay bahçesi, fındık bahçesi, narenciye bahçesi, kayısı bahçesi vb. gelir getirmesi muhtemel taşınmazlarının olup olmadığının tespit edilebilmesi için Tarım İl ve İlçe Müdürlükleriyle konu ile alakalı yazışmalara başlandı,

Kurum kayıtlarında hiçbir geliri olmadığını beyan ederek indirimli (sıfır) bina vergisi istisnasından faydalanan 2.365 kişiyle ilgili gerekli düzeltme işlemlerinin yapıldığı,

Ayrıca, emekli olduklarını beyan ederek indirimli (sıfır) bina vergisi uygulamasından yararlanan ve İdareye teslim edilen 4.068 kişilik listedeki kişilerden SGK kayıtlarına göre halen çalıştıkları tespit edilenler hakkında gerekli düzeltme işlemleri yapıldıktan sonra kendilerine tebligat gönderileceği, bu konudaki işlemlerin takibine azami ölçüde hassasiyet gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, ikinci gayrimenkulü olduğu halde indirimli (sıfır) bina vergisi istisnasından faydalandığı tespit edilen 4.499 kişi, hiçbir geliri olmadığını beyan ederek indirimli (sıfır) bina vergisi istisnasından faydalanan 2.365 kişi ve emekli olduklarını beyan ederek indirimli (sıfır) bina vergisi uygulamasından yararlanan ve İdareye teslim edilen 4.068 kişi ile ilgili olarak gerekli işlemlere başlandı, belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 5: Kurumun Yetki ve Sorumluluk Sahasında Olan Yerlerden Alınması Gereken İlan ve Reklam Vergisinin Ankara Büyükşehir Belediyesince Alınması

Kurumun kendi yetki ve sorumluluk sahasında olan yerlerden alınması gereken ilan ve reklam vergisinin Ankara Büyükşehir Belediyesi tarafından alındığı tespit edilmiştir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanun'un "Büyükşehir ve ilçe belediyelerinin görev ve sorumlulukları" başlıklı 7'nci maddesinin (g) bendinde;

"(Değişik: 12/11/2012-6360/7 md.) Büyükşehir belediyesinin yetki alanındaki

mahalleleri ilçe merkezine bağlayan yollar, meydan, bulvar, cadde ve ana yolları yapmak, yaptırmak, bakım ve onarımı ile bu yolların temizliği ve karla mücadele çalışmalarını yürütmek; kentsel tasarım projelerine uygun olarak bu yerlere cephesi bulunan yapılara ilişkin yükümlülükler koymak; ilân ve reklam asılacak yerleri ve bunların şekil ve ebadını belirlemek; meydan, bulvar, cadde, yol ve sokak ad ve numaraları ile bunlar üzerindeki binalara numara verilmesi işlerini gerçekleştirmek.” büyükşehir belediyesinin görevleri arasında sayılmıştır.

“Büyükşehir Belediyesinin Gelirleri” başlıklı 23’üncü maddesinin (e) bendinde ise;

“7’nci maddenin birinci fıkrasının (g) bendinde belirtilen alanlar ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki her türlü ilân ve reklamların vergileri ile asma, tahsis ve bakım ücretleri” hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat çerçevesinde, büyükşehir belediyesinin yetki ve sorumluluk sahasındaki alanlar ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki her tür türlü ilan ve reklam vergisinin büyükşehir belediyesinin geliri olduğu hususu açıktır.

Diğer taraftan “Belediyeler arası hizmet ilişkileri ve koordinasyon” başlıklı 27’nci maddenin ilk dört fıkrasında aynen;

“Büyükşehir kapsamındaki belediyeler arasında hizmetlerin yerine getirilmesi bakımından uyum ve koordinasyon, büyükşehir belediyesi tarafından sağlanır. Büyükşehir belediyesi ile ilçe belediyeleri veya ilçe belediyelerinin kendi aralarında hizmetlerin yürütülmesiyle ilgili ihtilaf çıkması durumunda, büyükşehir belediye meclisi yönlendirici ve düzenleyici kararlar almaya yetkilidir.

(...) büyükşehir belediyelerinde meydan, bulvar, cadde, yol, sokak, park, spor ve kültürel tesislerin büyükşehir belediyesi ile büyükşehir kapsamındaki diğer belediyeler arasında dağılımına ilişkin esaslar büyükşehir belediye meclisi tarafından belirlenir.

Büyükşehir belediyesi mücavir alanlarının ilçe (...) belediyeleri arasındaki bölüşümü büyükşehir belediye meclisince yapılır.

Büyükşehir belediyesi, 7’nci maddede sayılan hizmetleri, malî ve teknik imkânları çerçevesinde, nüfus ve hizmet alanlarını dikkate alarak, bu hizmetlerden yararlanacak büyükşehir kapsamındaki diğer belediyeler arasında dengeli olarak yürütmek zorundadır. İlçe (...) belediyelerine ait görevlerden bir veya birkaçı, bedeli kendileri tarafından karşılanmak

ve istekte bulunmak kaydıyla, büyükşehir belediye meclisinin kararına dayanarak, ortaklaşa veya bizzat büyükşehir belediyesi tarafından yapılabilir” denilmektedir.

5216 sayılı Kanun’un 27’nci maddesi kapsamında Ankara Büyükşehir Belediye Meclisince alınan 15.12.2017 tarih ve 2445 sayılı kararda;

“Belediye birimleri ve ilçe belediyeleri tarafından yürütülen hizmetlerin daha etkin ve verimli bir şekilde gerçekleştirilmesi amacıyla imar planlarındaki yol genişlikleri esas alınmak kaydıyla yol türüne bakılmaksızın yol genişliği 15(onbeş) metre ve üzerindeki yolların Ankara Büyükşehir Belediyesine, yol genişliği 15 metrenin altındaki yolların ise ilçe belediyelerine bırakılmasına” denilmek suretiyle büyükşehir belediyesi ile ilçe belediyelerinin yetki ve sorumluluk sahaları belirlenmiş bulunmaktadır.

Bu karar çerçevesinde, 15 metre altındaki alanlarda ve bu alanlara cephesi bulunan binaların üzerindeki her türlü ilan ve reklam vergilerinin ilçe belediyeleri, 15 metre ve üzerindeki yerlerden ise büyükşehir belediyesince toplanması gerektiği sonucu ortaya çıkmaktadır. Çünkü anılan meclis kararı göre, söz konusu yerlerin yapım, bakım, onarım ve sair işlerinin büyükşehir ve ilçe belediyeleri arasındaki yetki ve sorumluluğu belirlenmiş olmakta, idareler hem de teknik anlamda hem de bütçesel anlamda bu yükümlüğün altına girmiş bulunmaktadır. Bu itibarla, teknik ve mali anlamda üstlenilen yükümlülüğün yerine getirilebilmesi yetki ve sorumluluk sahasındaki gelir unsurlara da sahip olmayı birlikte getirmektedir. Yani ilçe belediyesince 15 metre altındaki alanların sorumluluğun üstlenilmesi aynı zamanda bu alandaki gelir unsurlarının toplanması yetkisini de beraberinde getirmektedir. Bu, 5216 sayılı Kanunun 7, 23 ve 27’nci maddeleri ile 27’nci madde çerçevesinde alınan Ankara Büyükşehir Belediye Meclisi Kararının da bir sonucudur.

Ancak yapılan incelemede, Kurumun 12 metre ile 15 metrenin altındaki alanlar ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki ilan ve reklam vergisinin halen Ankara Büyükşehir Belediyesince toplanmaya devam edildiği, Kurumun alınan büyükşehir belediye meclisi kararı çerçevesinde söz konusu alanlardan ilan ve reklam vergisi tahakkuk ve tahsilatına başlamadığı görülmüştür.

Söz konusu tespit bağlamında, Ankara Büyükşehir Belediyesinden alınan bilgilerden Kurum tarafından 776 adet mükellef dosyası ve bağlı olarak 223.753,37 TL tutarında ilan ve reklam vergisinin Kurum tarafından toplanması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

Bu durum, Kurum gelirlerinin düşük kalmasına sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Mevcut bulgunun tespit edilmesinden önce, Kurumumuz tarafından genişliği 12 metre ile 15 metre altındaki yolların İlan ve Reklam Vergisi ile ilgili mükellef kayıtları Ankara Büyükşehir Belediyesinden talep edilmiş ancak bu bilgilere ulaşılamamıştır. Söz konusu bulgu ile birlikte İdaremize teslim edilen belgelerde yer alan 776 kişilik İlan ve Reklam Vergisi mükellefine istinaden, listede kayıtlı her bir mükellef için beyan vermeye davet işlemleri ivedi olarak başlatılmış ve bu konudaki çalışmalarımız titizlikle devam ettirilmektedir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, bulgu ile birlikte İdareye teslim edilen belgelerde yer alan 776 kişilik İlan ve Reklam Vergisi mükellefine beyan vermeye davet işlemlerinin ivedi olarak başlatıldığı belirtilmiştir.

Bbulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 6: Asgari Ücret Destek Tutarlarının Hazineye Gönderilmemesi

Kurum tarafından yüklenicilere yapılan hakediş ödemelerinden kesilen asgari ücret desteği tutarlarının, genel bütçeye gelir kaydedilmesini sağlamak üzere İlçe Malmüdürlüğü'nün hesabına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na 21.03.2018 tarihinde eklenen ve 01.01.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe konulan geçici 75'inci maddede;

Bu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında haklarında uzun vadeli sigorta kolları hükümleri uygulanan sigortalıları çalıştıran işverenlerce;

a) 2017 yılının aynı ayına ilişkin Kuruma verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde prime esas günlük kazancı Bakanlar Kurulunca belirlenen tutar ve altında bildirilen sigortalıların toplam prim ödeme gün sayısını geçmemek üzere, 2018 yılında cari aya ilişkin verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde bildirilen sigortalılara ilişkin toplam prim ödeme gün sayısının,

b) 2018 yılı içinde ilk defa bu Kanun kapsamına alınan işyerlerinden bildirilen sigortalılara ilişkin toplam prim ödeme gün sayısının,

2018 yılı Ocak ila Eylül ayları/dönemleri için Bakanlar Kurulunca tespit edilen

günlük tutar ile çarpımı sonucu bulunacak tutar, bu işverenlerin Kuruma ödeyecekleri sigorta primlerinden mahsup edilir ve bu tutar İşsizlik Sigortası Fonundan karşılanır.” hükümleri getirilmiştir.

20.06.2018 tarih ve 30454 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 09.04.2018 tarihli ve 2018/11668 sayılı Bakanlar Kurulu kararında, 2018 yılı için sağlanacak olan asgari ücret destek tutarı esas gün sayısının tespitinde dikkate alınacak prime esas günlük kazanç tutarını 120 TL, toplu iş sözleşmesi uygulanan özel sektör işverenlerine ait işyerleri için 180,00 TL, aynı fıkra uyarınca desteğe esas günlük tutarı ise 3,33 TL olarak tespit etmiştir.

Buna göre 2018 yılında, 2018 yılı öncesi tescil edilen işyerleri için prime esas günlük kazancı 120 TL, toplu iş sözleşmesi uygulanan özel sektör işverenlerine ait işyerleri için 180,00 TL ve altında olan, 2018 yılında tescil edilen işyerleri için ise tüm sigortalıların çalışma gün sayısının 3,33 TL ile çarpımı sonucu bulunacak miktar kadar şartları taşıyan işverenlerimize sigortalı başına asgari ücret desteği verilmiştir.

Diğer taraftan Geçici 75’inci maddenin devamında, “4734 sayılı Kanunun 2’nci maddesinin birinci fıkrasının (a), (b), (c) ve (d) bentlerinde sayılan idareler tarafından ilgili mevzuatı uyarınca yapılan ve sözleşmesinde fiyat farkı ödeneceği öngörülen hizmet alımlarında, ihale dokümanında personel sayısının belirlendiği ve haftalık çalışma saatinin tamamının idarede kullanılmasının öngörüldüğü işçilikler için birinci fıkra uyarınca İşsizlik Sigortası Fonu tarafından karşılanacak tutarlar bu idarelerce işverenlerin hak edişinden kesilir” ifadesi yer almaktadır.

Söz konusu hususla ilgili Sosyal Güvenlik Kurumunca yayımlanan 2018/20 sayılı “Asgari Ücret Desteği” konulu Genelge’nin “İhale Makamlarınca Destekten Yaralanan İşverenlerin Hak edişlerinden Yapılacak Kesintilere İlişkin Usul ve Esaslar” başlıklı 6’ncı maddesinin 4’üncü fıkrasında;

“Asgari ücret desteğine ilişkin olarak daha önce yayımlanan genelgelerde hakedişten kesilen tutarlar veya emanete alınan tutarların, “İdarelerce e-borç sorgulama” ekranından görüntülenerek destek tutarının kesinleşmesinden sonra genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere illerde muhasebe müdürlüklerinin ilçelerde ise mal müdürlüklerinin banka hesaplarına aktarılması, emanete alınan tutarların yararlanılan asgari ücret destek tutarlarından fazla olması halinde bu tutarların idarelerce işverenlerin varsa borçlarına mahsup edileceği, borcunun bulunmadığının anlaşılması durumunda ise işverenlere iade edileceği açıklanmış

bulunmaktadır...” denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri doğrultusunda, hak edişlerden kesinti yapılarak emanet hesaplara alınan 2018 yılsonu itibariyle toplam 3.791.962,38 TL’lik tutarın İlçe Malmüdürlüğü hesabına aktarılması için gerekli işlemlerin yapılması gerekmektedir.

Bu durumun mevcudiyeti, Kurum mali tablolarında 333 Emanetler Hesabının 3.791.962,38 TL fazla gösterimine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Bulguda belirtildiği üzere Belediyemiz tarafından yüklenicilere yapılan hakediş ödemelerinden kesilerek 333 Emanetler Hesabında takip edilen asgari ücret destek tutarlarının yılsonu itibariyle genel bütçeye gelir kaydedilmesini sağlamak üzere ilçe mal müdürlüğüne gönderilmesi için gerekli iş ve işlemler titizlikle yapılacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, yüklenicilere yapılan hakediş ödemelerinden kesilerek 333 Emanetler Hesabında takip edilen asgari ücret destek tutarlarının ilçe malmüdürlüğüne gönderilmesi için gerekli iş ve işlemler yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak 2018 yılında yüklenicilere yapılan hakediş ödemelerinden kesilerek Emanetler Hesabında takip edilen asgari ücret destek tutarlarının ilçe malmüdürlüğüne gönderilmemesi Bilançoda yer alan 333 Emanetler Hesabın 3.791.962,38 TL hatalı bilgi içermesine sebep olmaktadır.

BULGU 7: Kurum Tarafından Yapılan Elektrik Faturası Ödemelerinde 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 16’ncı Maddesine Göre Muaf Olunması Gereken Elektrik Tüketim Vergisinin Yer Alması

Kurum tarafından yapılan elektrik faturası ödemelerinde, 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 16’ncı maddesine göre, belediyenin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık, gelir getirmeyen taşınmazları ile bunların inşa ve kullanımları kapsamında ödenmemesi gereken elektrik tüketim vergisinin ödendiği tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 16’ncı maddesinde;

“Belediyenin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık, gelir getirmeyen taşınmazları ile bunların inşa ve kullanımları katma değer vergisi ile özel tüketim

vergi hariç her türlü vergi, resim, harç, katılma ve katkı paylarından muaftır.” hükmü yer almaktadır.

Anılan hüküm uyarınca, belediyenin 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 ve kamu hizmeti sunulan diğer binaların inşa ve kullanımlarının katma değer vergisi ile özel tüketim vergisi hariç her türlü vergi, resim, harç, katılma ve katkı payından muaf olduğu hüküm altına alınmıştır.

Ancak Kurumca yapılan elektrik faturası ödemelerinin incelenmesinde, kamu hizmetine tahsis edilen, kamunun yararlanmasına açık olan, gelir getirmeyen taşınmazlarından olan park ve bahçeler, belediye hizmet binaları, mesleki eğitim kurs binaları, mahalle aralarında yer alan spor sahaları ve kamu hizmeti sunulan diğer binaların kullanımlarından doğan elektrik faturalarında elektrik tüketim vergisinin ödendiği görülmüştür.

5393 sayılı Kanun’un 16’ncı maddesine göre, söz konusu taşınmazların kullanımları kapsamında elektrik tüketim vergisi ödenmesi 630 Giderler Hesabının 221.019,19 TL fazla gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Bulguda tespit edilen elektrik tüketim vergisi muafiyeti hususundaki eksiklikler, bu konudaki iş ve işlemleri yürüten Destek Hizmetleri Müdürlüğümüze iletilmiş olup, elektrik faturalarında yer alan tüketim vergisinin 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 16’ncı maddesine göre fatura edilmemesinden bahisle, elektrik dağıtım şirketi’ne bildirimde bulunulmak suretiyle cevabi yazıya göre gerekli iş ve işlemler usulüne uygun bir şekilde yürütülecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, elektrik faturalarında yer alan elektrik tüketim vergisinin 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 16’ncı maddesine göre fatura edilmemesi ile ilgili olarak elektrik dağıtım şirketi’ne bildirimde bulunulduğu belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 8: Geçerliliği Kalmamış Teminat ve Depozitoların Hâlâ Kurumun Muhasebe Hesaplarında Bulunması

Kurum tarafından teminat ve depozito olarak teslim alınanlardan geçerliliği kalmamış

olanların muhasebe kayıtlarından çıkarılmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 910 Teminat Mektupları Hesabını açıklayan "Hesabın Niteliği" başlıklı 434'üncü maddesinde;

"Bu hesap, muhasebe birimlerine teminat ve depozito olarak teslim edilen teminat ve garanti mektupları ile şahsi ve garantiye ilişkin belgeler ve bunlardan ilgililerine geri verilenler veya paraya çevrilenlerin izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

"Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 435'inci maddesinin a/1 bendinde;

"...Teminat olarak alınan değerlerin muhasebe biriminde gereksiz olarak bekletilmesini önlemek için; alınan teminata ait işin sonuçlandırılıp sonuçlandırılmadığı, mevzuatındaki süreler de dikkate alınarak muhasebe birimince takip edilir ve her mali yılsonunda teminata ilişkin belgeler hakkında ilgili birimden yeni bilgi alınır ve alınan bilgi doğrultusunda söz konusu mektup ve belgeler ilgisine veya ilgili bankaya iade edilir ya da ertesi mali yıla devredilir.

Banka teminat mektupları, müteahhit veya müşterinin sözleşme yapmaya yanaşmaması ya da sözleşmeden doğan yükümlülüklerini yerine getirmemesi gibi ilgili mevzuatında belirtilen hallerin muhasebe birimine bildirilmesinden sonra paraya çevrilebilir. Banka teminat mektupları yukarıda belirtilen paraya çevrilme hallerinin dışında, teminat konusu iş devam ettiği sürece muhafaza edilir" denildikten sonra söz konusu banka teminat mektuplarının paraya çevrilmeyi gerektiren haller dışında teminat konusu iş devam ettiği sürece muhafaza edileceği hususu hüküm altına alınmıştır.

Aynı fıkranın devamında; *"Yapım işlerinde kesin hesap ve kesin kabul tutanağının onaylanmasından, diğer işlerde ise işin kabul tarihinden veya varsa garanti süresinin bitim tarihinden itibaren iki yıl içinde idarenin yazılı uyarısına rağmen talep edilmemesi nedeniyle iade edilemeyen kesin teminat mektupları hükümsüz kalır ve bankasına iade edilir."* denilmek suretiyle idarenin teminat mektuplarını muhafaza yükümlülüğünün hangi şartlarda sonuçlanacağı açıklanmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin söz konusu hükümlerine rağmen 2018 yılsonu itibariyle Kurumun muhasebe kayıtlarında hükümsüz kalan teminat mektubu tutarı 4.794.018,32 TL'dir. 2018 mali yıl sonu itibariyle teminat mektuplarının toplam tutarı 11.654.120,71 TL'dir. Bu durum, teminat mektuplarının %41'inin hükümsüz kaldığını ve

muhasabe kayıtlarından çıkarılması gerektiğini ortaya koymaktadır.

Ayrıca teminat mektuplarından hükümsüz kalmış olup, muhafaza gereği de bulunmayanların Kurumun hesaplarında halen kayıtlı olması, bunların sayımı, muhafazası ve muhasebesinin idare üzerinde gereksiz bir külfet doğurmasına neden olduğu gibi, mali tablolar üzerinde 910 Teminat Mektupları Hesabının bakiyesini büyütmekle idarenin teminat olarak sahip olduğu güvenceyi de olduğundan fazla göstermektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuz tarafından teminat ve depozito olarak teslim alınan teminat mektupları üzerinde gerekli çalışmalar yapılarak, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili maddelerine istinaden yılsonlarında alınan teminata ait işin sonuçlandırılıp sonuçlandırılmadığı, mevzuatındaki süreler de dikkate alınarak muhasebe birimimiz tarafından kontrol edilecektir. Ayrıca bu konuda görüş almak amacıyla, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile yazışmalar yapılmış, alınan cevabi yazıya uygun işlemler tesis edilmeye çalışılmıştır. Bulguda da belirtildiği üzere, teminat mektuplarından geçerliliği kalmayanlarının muhasebe kayıtlarından çıkarılması için birimlerimizce azami dikkat ve özen gösterilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, teminat mektuplarından geçerliliği kalmayanlarının muhasebe kayıtlarından çıkarılması için azami dikkat ve özen gösterileceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 9: Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının Kullanılmaması

Kurumun, Katma Değer Vergisinin konusunu oluşturan ve mal ve hizmet satışı nedeniyle hesaplanması gereken işler için katma değer vergisi hesaplarının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 1/1'inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin; 1/3-f maddesinde, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin KDV'nin konusuna girdiği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanununun 17/4-d maddesinde ise iktisadi işletmelere dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri KDV'den müstesnadır.

Buna göre, iktisadi işletmelerin her türlü kiralama işlemleri KDV Kanununun 1/1'inci maddesine göre KDV'ye tabidir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde sayılan mal ve hakların kiralanması işlemleri KDV Kanunu'nun 1/3-f maddesine göre KDV'ye tabi olmakla birlikte iktisadi işletmelere dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri KDV'den müstesnadır.

Bu çerçevede, gelir vergisi açısından gayrimenkul sermaye iradı olarak tanımlansa dahi bir işletme veya müessesenin belirli bir bedel ve süre dâhilinde başkasının kullanımına bırakılması şeklindeki işletme hakkının kiralanması işlemleri Kanunun 1/3-f maddesine göre KDV'ye tabi tutulacaktır.

Buna göre;

- Belediye veya bir devlet üniversitesine ait arsanın kiraya verilmesi KDV Kanunu'nun 17/4-d maddesine göre KDV'den müstesnadır. Ancak arsanın, bu kurumların iktisadi işletmesine dâhil olması veya bu kiralama işlemi nedeniyle bir iktisadi işletme oluşması halinde, söz konusu kiralama işlemi Kanunun 1/1'inci maddesine göre KDV'ye tabi olacaktır.

- Belediye veya bir devlet üniversitesi tarafından bir yerin çay bahçesi olarak işletilmek üzere kiraya verilmesi durumunda işletme hakkının kiralanması söz konusu olduğundan, çay bahçesinin, kiraya veren kurumun bir iktisadi işletmesine dâhil olup olmadığına bakılmaksızın, bu kiralama işlemi Kanunun 1/3-f maddesi gereğince KDV'ye tabi tutulacaktır.

Diğer taraftan 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 18'inci maddesinin (f) bendinde; Belediye meclisinin görev ve yetkileri şunlardır: *“Kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifesini belirlemek”*,

59'uncu maddesinin (e) bendinde ise; *“Belediye Meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretler”* hükümleri yer almaktadır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun “Ücrete tabi işler” başlıklı 97'inci maddesinde; *“Belediyeler bu Kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkilidir. Belediye'ye tekel olarak verilmiş işler*

kendi özel hükümlerine tabidir.” denilmektedir.

2464 sayılı Kanunu'nun 97'nci maddesinde, belediyelerin; bu Kanun'da harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri hizmetler için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkili oldukları belirtilmiş olup, belediyeye tekel olarak verilmiş işlerin kendi özel hükümlerine tabi olacağı hükme bağlanmıştır.

3065 sayılı Kanunu'nun 1'inci maddesinin üçüncü fıkrasının (g) bendinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu, hüküm altına alınmıştır.

Bu bağlamda, piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen ticari nitelikteki ilan hizmeti, fen araçlarının kiralanması, mezarlık yapımı, beton elemanları teslimi, içme suyu teslimi ve yolcu taşıma faaliyetleri gibi hizmetler genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi bulunmaktadır.

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde, Kurum yapmış olduğu işletme hakkının devri niteliğindeki kiralamalardan elde ettiği gelirler ile hizmet tarife cetvelinde belirlenen yine piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen ticari nitelikteki hizmetlerden elde edilen gelirlerden katma değer vergisi tahsilatının yapılması gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının Niteliği” başlıklı 293'üncü maddesinde,

“(1) Bu hesap, teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarları ile bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarların izlenmesi için kullanılır.”

391 no.lu “hesabın işleyişini” düzenleyen 294'üncü maddesinde aynen;

“(1) Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Kurumun sattığı mal ve hizmet karşılığı olarak katma değer vergisi tutarı da dâhil

olmak üzere yapılan tahsilat tutarları 100-Kasa Hesabına veya 102-Banka Hesabına borç, tahsil edilen katma değer vergisi bu hesaba, Katma Değer Vergisi hariç tutar ise 600-Gelirler Hesabına alacak; diğer taraftan katma değer vergisi tutarı da dâhil olmak üzere yapılan tahsilat toplamı 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Ay sonlarında, hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak bakiyesi, devreden katma değer vergisi hesabı ile indirilecek katma değer vergisi hesabının borç bakiyeleri toplamından fazla ise, söz konusu fark 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak, indirilecek katma değer vergisi hesabının borç bakiyesi 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, devreden katma değer vergisi hesabının borç bakiyesi 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına alacak; bu hesabın alacak bakiyesi bu hesaba borç kaydedilir.” hükümleri mevcuttur.

Yukarıdaki mevzuat ve açıklamalar bağlamında, teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin 391 no.lu hesabın alacağına kayıt yapılması, ay sonlarında ise 191 İndirilecek KDV ve/veya 190 Devreden KDV Hesaplarıyla yapılacak karşılaştırma çerçevesinde 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabının ya da 190 Devreden KDV Hesabının kullanılması gerekmektedir.

Kurum uygulaması incelendiğinde, gerek 191 no.lu gerekse 391 no.lu KDV hesaplarının hiç kullanılmadığı görülmüştür. Yukarıda açıklandığı üzere, Kurumun yapmış olduğu işletme hakkının devri niteliğindeki kiralamalardan elde ettiği katma değer vergisi gelirleri ile piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen ticari nitelikteki hizmetlerden elde edilen gelirlere doğan katma değer vergisi tahsilatının yapılması ve bu gelirlere 391 no.lu hesapta muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan Kurumca söz konusu gelirin elde edilmesi bağlamında yapılan gider bulunmadığı dolayısıyla 191 no.lu hesabın kullanımını gerektirecek durum olmadığından bahisle 391 no.lu hesabı kullanmaksızın ay sonlarında kullanılması gereken 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabının direkt olarak kullanılması mevcut mevzuat çerçevesinde doğru bir değerlendirme ve uygulama değildir.

Kurumun mal ve hizmetin satılması sırasında alıcılar tarafından ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından hesaplanan katma değer vergisine konu olan işlemler için 391

no.lu Hesabın kullanılmaması bu hesabın 774.781,43 TL tutarında eksik gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuzda Katma Değer Vergisinin konusunu oluşturan mal ve hizmetlerin satışı, işletmelerin kiraya verilmesi gibi işlemlerde katma değer vergisi hesaplamaları yapılarak, hesaplanan katma değer vergisinin 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesap kaleminde izlendiği tespit edilmiş olup, bundan sonraki yapacağımız iş ve işlemlerde 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının kullanılmasına özen gösterilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, Katma Değer Vergisinin konusunu oluşturan mal ve hizmetlerin satışı ve işletmelerin kiraya verilmesi gibi işlemlerde hesaplanan katma değer vergisinin 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir.

Ancak 2018 yılında Katma Değer Vergisinin konusunu oluşturan mal ve hizmetlerin satışı ile işletmelerin kiraya verilmesi gibi işlemlerde hesaplanan katma değer vergisinin 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedilmemesi Bilançoda yer alan 391 No.lu Hesabın 774.781,43 TL hatalı bilgi içermesine sebep olmaktadır.

BULGU 10: Kurumca Yapılan Hakediş Ödemelerinden Sosyal Güvenlik Prim Borcu Kesintilerinin Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı Yerine Bütçe Emanetleri Hesabında İzlenmesi

Kurum tarafından yapılan hak ediş ödemelerinde Sosyal Güvenlik Kurumu'na idari para cezası, prim ve prime ilişkin borcu bulunan firmalardan yapmış olduğu kesintilerinin 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabında izlenmesi gerekirken 320 Bütçe Emanetleri Hesabında takip edildiği tespit edilmiştir.

Sosyal Güvenlik Kurumu(SGK) Prim ve İdari Para Cezası Borçlarının Hakedişlerden Mahsubu, Ödenmesi ve İlişiksizlik Belgesinin Aranması Hakkında Yönetmelik'in amacı, idarelerin ihale yoluyla yaptırdıkları her türlü işleri üstlenenlerin hakedişlerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna idari para cezası, prim ve prime ilişkin borçlarının olmaması kaydıyla ödenmesine ve kesin teminatlarının ihale konusu işle ilgili Kuruma olan borçlarına karşılık tutulması ve iadesine ilişkin usul ve esasları belirlemektir.

İlgili Yönetmelik'in “*Hakedişten Kesinti ve Mahsup*” başlıklı 6'ncı maddesinde;

“(1) İdarece işverenlerin hakedişleri, Kuruma idari para cezası, prim ve prime ilişkin borçlarının olmaması kaydıyla ödenir.

...
(5) İdarece, işveren ve varsa alt işverenlerinin Kuruma idari para cezası, prim ve prime ilişkin gecikme cezası, gecikme zammı ve diğer ferilerinden oluşan borçlarına mahsup edilmek üzere yapılan kesinti tutarı, ödeme belgesinde gösterilir. Bu kesinti, ödeme makamınca muhasebe kayıtlarına intikal tarihinden itibaren onbeş gün içinde Kuruma veya Kurumun önceden bildirilen banka hesabına yatırılır. Hakediş miktarı, işverenin ve varsa alt işverenlerinin Kuruma idari para cezası, prim ve prime ilişkin gecikme cezası, gecikme zammı ve diğer ferilerinden oluşan borcunu karşılamazsa, bakiye borç daha sonra ödenecek hakedişlerden aynı yöntemle kesilerek Kuruma ödenir.

...
(6) İşverenin ve varsa alt işverenlerinin, prime ilişkin gecikme cezası, gecikme zammı ve diğer ferilerinden dolayı Kuruma olan sorumluluğu; idari para cezası, prim ve prime ilişkin gecikme cezası, gecikme zammı ve diğer ferilerinden oluşan borçlarının tamamının hakedişten mahsup edildiği tarihe kadar devam eder.” hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, belediyelerin de aralarında olduğu kamu idarelerince yapılacak hakediş ödemelerinde, SGK’ya idari para cezası, prim ve prime ilişkin borçlarının olup olmadığının sorgulanması, var ise bu borçların kesilerek SGK’nın ilgili birimine aktarılması gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabını düzenleyen “*Hesabın Niteliği*” başlıklı 271’inci maddesinde;

“Bu hesap, sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre sosyal güvenlik kurumları adına nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılır.”

Anılan Yönetmelik’in “Hesabın işleyişi” başlıklı 273’üncü maddesinin 1/a maddesinde;

“İlgili sosyal güvenlik kurumu geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir...” denilmektedir.

Bu itibarla, idarece yapılacak hak ediş ödemelerinde Sosyal Güvenlik Kurumu adına nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların 361 no.lu hesapta takip edilmesi gerekmektedir. Ancak yapılan incelemede, Kurum tarafından yapılan muhtelif hak ediş ödemelerinde sosyal güvenlik kuruma adına yapılan tahsilatların 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı

yerine 320 Bütçe Emanetleri Hesabında takip edildiği ve bu hesaptan ilgili birime aktarma yapıldığı tespit edilmiştir.

Nihai olarak, SGK'ya prim borcu bulunan firmaların hakedişlerinden yapılan kesintilerin 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabına kaydedilmemesi 361 No.lu hesabın 154.295,16 TL tutarında hatalı gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemizin hakediş ödemelerinde, Sosyal Güvenlik Kurumu’na idari para cezası, prim ve prime ilişkin borcu bulunan firmalardan yapmış olduğu kesintilerinin, bundan sonra gerçekleştirilecek işlemlerde bulguda ifade edilen Yönetmelik hükümlerine uygun olarak 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabına kaydedilmesi hususunda gerekli dikkat ve özen gösterilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, belediyenin hakediş ödemelerinde Sosyal Güvenlik Kurumu’na idari para cezası, prim ve prime ilişkin borcu bulunan firmalardan yapmış olduğu kesintilerin 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabına kaydedileceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 11: Sayıştay İlamına İstinaden Kişilerden Alacaklar Hesabına Yapılması Gereken Kayıtların Yapılmaması ve Söz Konusu İlam Üzerinden Faiz Tahakkuk Ettirilmemesi

Kurum tarafından Sayıştay ilamına istinaden 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı ile 600 Gelirler Hesabına yapılmasına gereken kayıtların yapılmadığı ve söz konusu ilamda yer alan tutar üzerinden faiz tahakkuk ettirilmediği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “140 Kişilerden alacaklar hesabı” başlıklı 110’uncu maddesinde bu hesabın, faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan alacakların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik’in ‘Hesaba İlişkin İşlemler’ başlıklı 100’üncü maddesinin (a) bendinde; “*Kişilerden alacaklar hesabına alınarak takibi gereken alacaklar;*

1 - Sayıştay ve diğer mahkemelerce verilip ilgili dairelerden kuruma tebliğ olunan ilamlarla,

2 - Denetim elemanlarının yaptıkları inceleme ve denetimler veya idare amirlerinin

yaptıkları kontroller sonucunda düzenleyecekleri raporlarla ortaya çıkar.”;

140 Kişilerden Alacaklar Hesabına ilişkin ‘Hesabın İşleyişi’ başlıklı 101’inci maddesinin (a) bendinin 1 ve 7 numaralı fıkralarında;

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

“Bu hesapta kayıtlı tutarlar için tahakkuk ettirilecek faizler de bu hesapta izlenir.” hükümleri yer almaktadır.

Kurumun 2018 yılı hesabının incelenmesi neticesinde; İdarenin 2016 yılı hesabına ilişkin Sayıştay 6. Dairesi’nin 05.04.2018 tarih ve 81 no.lu İlam ile tazminine hükmedilen 533.596,49 TL; 24.10.2018 tarihli Temyiz Kurulu Kararı ile tasdik edilip kesinleşmiştir.

Ancak yapılan incelemede, söz konusu 533.596,49 TL’nin 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı ile 600 Gelirler Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Diğer taraftan anılan Yönetmelik’in 111’inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinin 8 numaralı alt bendinde ise; *“Sayıştay ve mahkeme ilamları ile tazmin hükmolunan alacaklar, ilamda faizin başlangıcı hakkında hüküm varsa belirtilen tarihten, aksi takdirde karar tarihinden itibaren faize tabidir.”* hükmü yer almaktadır.

Söz konusu mevzuat değerlendirildiğinde, Sayıştay ilamları uyarınca 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına alınan tutarlar için ilamlarda yer alan hüküm tarihinden itibaren kanuni faiz işletilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Yapılan inceleme sonucunda, Sayıştay 6. Dairesinin 05.04.2018 tarih ve 81 numaralı Sayıştay ilamı ile tazminine hükmedilen 533.596,49 TL tutarındaki alacak 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına alınmadığı gibi söz konusu ilamın karar tarihi olan 01.02.2018 tarihinden itibaren mali yılsonuna kadar kanuni faizin işletilmediği de görülmüştür. Bu çerçevede, hesaplanmayan faiz tutarının 48.971,71 TL olduğu belirlenmiştir.

Nihai olarak, Sayıştay ilamına istinaden 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı ve 600 Gelirler Hesabına alınması gereken toplam 582.568,20 TL’nin muhasebe kayıtlara

alınmaması söz konusu hesapların bu tutar kadar eksik gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemizin 2016 yılı hesabına ilişkin Sayıştay 6’ ıncı Dairesi’nin 05.04.2018 tarih ve 81 No.lu ilam ile tazminine hükmedilen 533.596,49 TL; 24.10.2018 tarihli Temyiz Kurulu Kararı ile tasdik edilip kesinleşmiş olup, Kurumumuzca tazmin hükmünün kaldırılması için Karar Düzeltme başvurusunda bulunulduğu için tazminine hükmedilen söz konusu tutar 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydedilmemiştir. Bulguda tespit edilen eksiklikler doğrultusunda, 533.596,49 TL’lik tutarın kanuni faizi ile birlikte 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı ve 600 Gelirler Hesabına alınması için gerekli işlemler titizlikle yapılacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, bulguda tespit edilen eksiklikler doğrultusunda 533.596,49 TL’lik tutarın kanuni faizi ile birlikte 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı ve 600 Gelirler Hesabına alınacağı belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 12: Taşınır Niteliğindeki Mallar İçin Taşınır İşlem Fişi Düzenlenmemesi ve İlk Madde ve Malzeme Hesabının Hatalı Kullanılması

Satın alınan ilk madde ve malzeme niteliğindeki taşınır mallar için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu malzemelerin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmeksizin doğrudan 630 Giderler Hesabına kaydedilerek muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının Niteliği” başlıklı 115’inci maddesinde; bu hesabın kurumlarca satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, artık ve hurda gibi bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tüketilecek veya paraya çevrilecek varlıkların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik’in 116’ncı maddesinde ise satın alınan veya üretilen ilk madde ve malzemeler bir taraftan maliyet bedelleri ile bu hesaba borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği’nin “Belgeler ve Cetveller” başlıklı 10’uncu maddesinde;

“1) *Taşınır işlemlerinde, işlem türüne göre aşağıda belirtilen belge ve cetveller kullanılır.*

a) *Taşınır İşlem Fişi (Örnek: 5; 5/A): İlgili mevzuatı çerçevesinde kabul edilerek teslim alınan taşınırların girişleri ile taşınırların çıkış ve ambarlar arasında devir işlemlerinde, dayanıklı taşınırların niteliklerini değiştiren esaslı onarım ve ilaveler sonucu değer artışlarında, kayıtlara esas olmak üzere 5 örnek numaralı Taşınır İşlem Fişi düzenlenir.*

Müze ve kütüphanelerdeki eserler için ise 5/A örnek numaralı Taşınır İşlem Fişi kullanılır. Taşınır İşlem Fişleri en az üç nüsha olarak düzenlenir ve her malî yılbaşında “1”den başlamak üzere bir sıra numarası verilir. Fiş, dayanağını oluşturan belgenin tarihinden önceki bir tarihi taşıyamaz. Taşınır İşlem Fişinin elektronik ortamda düzenlenemediği hallerde, seri ve sıra numaralı olarak bastırılmış fişler kullanılır. Düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin nüshaları hakkında Yönetmeliğin ilgili maddelerine göre işlem yapılır. İhtiyaç duyulduğunda kullanılmak üzere satın alınarak depolanan ya da arşivlenenler ile süreli yayınlardan ciltletilmiş olanlar hariç olmak üzere aşağıda sayılan hallerde Taşınır İşlem Fişi düzenlenmez.

1) *Satın alındığı andan itibaren tüketimi yapılan su, doğalgaz, kum, çakıl, bahçe toprağı, bahçe gübresi ve benzeri maddeler,*

2) *Tesis, makine, cihaz, taşıt ve iş makineleri ile demirbaşların servislerince yapılan bakım ve onarımlarında kullanılan yedek parçalar ile doğrudan taşıtların depolarına konulan akaryakıt, likit gaz (LPG) ve yağlar, (1)*

3) *Kısa sürede tüketilen mutfak tipi tüpler ve yangın söndürme tüplerine yapılan gaz dolumları ile yazıcı kartuşlarının dolumları,*

4) *Dergi ve gazete gibi süreli yayınlar ile arşivlenme niteliği olmayan kütüphane materyalleri.*

5) *(Ek: 8/10/2012-2012/3832 K.) Bütçenin temsil ve tanıtma giderleri tertibinden makam için alınan yiyecek ve içecekler.” denilmektedir.*

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerin birlikte incelendiğinde, ilgili mevzuatı çerçevesinde kabul edilerek teslim alınan taşınırların girişleri ile taşınırların çıkış ve ambarlar arasında devir işlemlerinde, dayanıklı taşınırların niteliklerini değiştiren esaslı onarım ve ilaveler sonucu değer artışlarında taşınır işlem fişi düzenlenmesinin esas olduğu belirtildikten

sonra, hangi hallerde düzenlenmeyeceği sayma yoluyla açıkça belirtilmiştir.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Hesap verme sorumluluğu başlıklı" 8'inci maddesinde ise; 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 ifade edilmektedir.

Ancak Kurum tarafından satın alınan hediyelik eşya ile spor malzemelerinin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmeksizin doğrudan 630 Giderler Hesabı kullanılmak suretiyle muhasebeleştirildiği, ayrıca Taşınır Mal Yönetmeliği kapsamında sayılan istisnalar kapsamında sayılmadığı halde söz konusu malzemeler için taşınır işlem fişinin düzenlenmediği görülmüştür.

Nihai olarak, Kurum tarafından satın alınan ilk madde ve malzeme niteliğindeki taşınır mallar için taşınır işlem fişi düzenlenmemesi Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırılık teşkil ettiği gibi 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı kullanılmaksızın doğrudan 630 Giderler Hesabının kullanılması, 150 no.lu hesabın 458.270,00 TL tutarında eksik gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Satın alınan ilk madde ve malzeme niteliğindeki taşınır mallar için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu malzemelerin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmeksizin doğrudan 630 Giderler Hesabına kaydedilerek muhasebeleştirildiği hususu tüm müdürlüklerimizle paylaşılmış olup, bundan sonraki ilk madde ve malzeme niteliğindeki taşınır malların satın alınması durumunda, bulguda da belirtildiği üzere Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile Taşınır Mal Yönetmeliği'ne uygun işlemlerin tahsis edilmesi yönünde gerekli hassasiyet gösterilecektir. Ayrıca Zabıta Müdürlüğümüzle yapılan görüşmeler neticesinde Taşınır İşlem Fişi Düzenlenmeme sebebi, mal alımlarında malzemelerin direkt teslim alınıp çalışan zabıta personeline Melbusat Defteri kaydı ile zimmet teslimatı yapılması olarak gösterilmiştir." denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup ilk madde ve malzeme niteliğindeki taşınır malların satın alınması durumunda, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile Taşınır Mal Yönetmeliği'ne uygun olarak 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmesi için gerekli hassasiyetin gösterileceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 13: Vadesi Geçmiş Vergi Borcu Bulunan İstihkak Sahiplerinin Hakedişlerinden Yapılan Kesintilerin Emanetler Hesabı Yerine Bütçe Emanetleri Hesabında İzlenmesi

Kurum tarafından yapılan hakediş ödemelerinde vadesi geçmiş vergi borcu bulunan firmalardan yapmış olduğu kesintilerin 333 Emanetler Hesabında izlenmesi gerekirken, 320 Bütçe Emanetleri Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 22/A maddesine göre, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumların bu Kanun kapsamında hak sahiplerine yapacakları ödemelerde Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması zorunluluğu getirmeye, bu kapsama girecek amme alacaklarını tür, tutar ve işlemler itibarıyla topluca veya ayrı ayrı tespit etmeye, zorunluluk getirilen işlemlerde hangi hallerde bu zorunluluğun aranılmayacağını ve maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı'nın yetkili olacağı; getirilen zorunluluğa rağmen borcun olmadığına dair belgeyi aramaksızın işlem tesis eden kurum ve kuruluşlara dörtbin Türk Lirası idari para cezası verileceği hüküm altına alınmıştır. Bu kapsamda Maliye Bakanlığı tarafından Seri: A, 1 sıra No.lu Tahsilat Genel Tebliği ile yapılan düzenlemede 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumların bu Kanun kapsamında yapılan alımlar neticesinde hak sahiplerine 2.000,00 TL üzerinde yapacakları ödemeler sırasında, Tebliğ kapsamında vergi türü olarak belirlenen amme alacaklarında 2.000 TL'yi aşan vergi borçlarında, Maliye Bakanlığı'na bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması zorunluluğu getirilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 333 Emanetler Hesabını düzenleyen "Hesabın niteliği" başlıklı 260'ncı maddesinde;

" (1) Bu hesap, emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılır."

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın İşleyişi" başlıklı 262'nci maddesinin 1'inci fıkrasında aynen;

"1) Emanet olarak nakden tahsil edilen tutarlar bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı, 102-Banka Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir..." denilmektedir.

Anılan Yönetmeliğin “320 Bütçe Emanetleri Hesabının Niteliği” başlıklı 248’inci maddesinde;

“Bu hesap grubu, ödeme emri belgesine bağlandığı halde henüz hak sahiplerine ödenemeyen bütçe emanetleri ve mal alınıp, hizmet gördürülerek gider gerçekleşmiş olmakla birlikte ödeneği bulunmadığı için ödenemeyen bütçeleştirilecek borçların izlenmesi için kullanılır.” denilmektedir.

Yukarıda mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, Seri: A, 1 sıra no.lu Tebliğ ile hak sahiplerine yapılacak ödemeler esnasında vadesi geçmiş borcun olup olmadığı hususunda belediyeler de sorumlu tutulmuştur. Bu sorumluluk bağlamında, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumların bu Kanun kapsamında yapılan alımlar neticesinde hak sahiplerine 2.000,00 TL üzerinde yapacakları ödemeler sırasında, 2.000 TL’yi aşan Tebliğ kapsamındaki amme alacaklarının bulunması durumunda, söz konusu amme alacağının hak sahibine değil ilgili vergi dairesine aktarılması gerekmektedir. Bu itibarla, söz konusu amme alacağı Kurum açısından ilgili firmalara yapılacak bir hak ediş ödemesi değil, 1 sıra no.lu Tebliğ çerçevesinde emaneten tahsil edilen bir kamu alacağı niteliğine bürünmektedir. Bu doğrultuda, söz konusu vergi kesintilerinin 333 Emanetler Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, istihkak sahiplerinin hak edişlerinden yapılan vergi kesintilerin 333 Emanetler Hesabı yerine 320 Bütçe Emanetleri Hesabında takip edildiği, söz konusu vergi kesintilerinin bu hesap içerisinde vergi dairelerine gönderildiği tespit edilmiştir. Söz konusu uygulamanın ilgili mevzuat ve yapılan açıklamalar karşısında geçerliliği bulunmamaktadır. Aksi durumun kabulü halinde, Kurum mali tablolarında vergi daireleri adına emaneten kesilen amme alacağından değil, nakit yetersizliğine bağlı olarak bütçe emanetlerine alınmış sıradan bir borç ilişkisinin varlığından söz edilebilecektir.

Nitekim Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünce yayımlanan 2018 yılı mali detaylı hesap planında 333.09 Başka Muhasebe Birimleri Adına Yapılan Kesintiler kodunun altında 01 koduyla Vergi Borcu olarak açılmış hesap kodu bulunmaktadır. Söz konusu hesap kodunun yukarıda belirtilen kapsamındaki vergi kesintileri için kullanılması gerektiği hususu açıktır.

Nihai olarak, istihkak sahiplerinin hak edişlerinden yapılan vergi kesintilerinin emanetler hesabı yerine bütçe emanetleri hesabında izlenmesi 320 Bütçe Emanetleri

Hesabının 430.622,71 TL fazla, 333 Emanetler Hesabının 430.622,71 TL eksik gösterilmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuz tarafından firmalara olan hakediş ödemeleri toplu bir şekilde değil de, kısımlara bölünmek suretiyle yapıldığından dolayı; her ödeme esnasında firmaların vergi dairesi ve SGK borçları değişiklik gösterebilmektedir. Bu durum sebebiyle, vadesi geçmiş vergi borcu bulunan firmalardan yapılan kesintilerin kolaylıkla izlenebilmesi ve muhasebeleştirilebilmesi için 333 Emanet Hesabı yerine 320 Bütçe Emanetleri hesabının kullanılması uygun görülmüştür.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından firmalara olan hakediş ödemelerinin kısımlara bölünmek suretiyle yapıldığı, her ödeme esnasında firmaların vergi dairesi ve SGK borçlarının değişiklik gösterebildiği ve vadesi geçmiş vergi borcu bulunan firmalardan yapılan kesintilerin kolaylıkla izlenebilmesi için 333 Hesabı yerine 320 Hesabının kullanıldığı belirtilmiştir.

Ancak bulguda da ayrıntıları açıklandığı üzere, söz konusu uygulama ve savunmanın 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un 22/A maddesi ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri karşısında geçerliliği bulunmamaktadır. Anılan Yönetmeliğin 333 Emanetler Hesabını düzenleyen “Hesabın niteliği” başlıklı 260’ıncı maddesinde; *Bu hesap, emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılır.*” hükmü açıkça yer almaktadır. Aksi durumun kabulü halinde, Kurum mali tablolarında vergi daireleri adına emaneten kesilen amme alacağından değil, nakit yetersizliğine bağlı olarak bütçe emanetlerine alınmış sıradan bir borç ilişkisinin varlığından söz edilebilecektir.

Nitekim Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünce yayımlanan 2018 yılı mali detaylı hesap planında 333.09 Başka Muhasebe Birimleri Adına Yapılan Kesintiler kodunun altında 01 koduyla Vergi Borcu olarak açılmış hesap kodu bulunmaktadır. Söz konusu hesap kodunun yukarıda belirtilen kapsamındaki vergi kesintileri için kullanılması gerektiği hususu açıktır.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 14: 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda Sayılan Muafiyet Kapsamında Yer Almadığı Halde Dernek Binalarından Çevre Temizlik Vergisinin Alınmaması

Kurum mali tablolarının incelenmesi neticesinde; belediye ve mücavir alan sınırları içinde bulunan ve kurumun sunmuş olduğu çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan derneklere ait binaların 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda çevre temizlik vergisinden muaf olduklarına ilişkin hüküm olmamasına rağmen söz konusu verginin takip ve tahsil edilmediği tespit edilmiştir.

2464 sayılı Kanun'un mükerrer 44'üncü maddesine göre, 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, verginin mükellefinin binaları kullananlar olduğu ve mükellefiyetin, binaların kullanımı ile başlayacağı düzenlenmiştir. 2464 sayılı Kanun'un 44'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında, hangi kurum ve kişilerin çevre temizlik vergisinden muaf oldukları belirtilmiş, gerek anılan maddede gerekse 2464 sayılı Kanun'un ilgili diğer maddelerinde derneklere ait binalardan çevre temizlik vergisi alınmayacağına ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.

Hal böyle iken yapılan incelemede; 2464 sayılı Kanun ve ilgili diğer mevzuatta herhangi bir muafiyet hükmü bulunmamasına rağmen dernek binalarından çevre temizlik vergisi alınmadığı tespit edilmiştir.

Ankara İl Sivil Toplumla İlişkiler Müdürlüğünden alınan verilerde, Keçiören sınırları içerisinde aktif olarak faaliyet gösteren dernek sayısının 977 olduğu görülmüştür. Kurum bilgi sistemi üzerinden dernek binalarına ait çevre temizlik vergisi mükelleflerinin incelenmesinde, 2018 yılında çevre temizlik vergisi alınan dernek sayısının 53 olduğu, bu çerçevede 2018 yılında çevre temizlik vergisi alınmayan dernek sayısının 924 olduğu tespit edilmiştir. 2018 yılı Kurum uygulamasında dernek binalarından alınan çevre temizlik vergisinin en az tutarı 212 TL, en çok 362 TL ve ortalaması ise 237 TL'dir. Bu çerçevede yapılan hesaplama neticesinde, Kurumun 2018 yılında yıllık ortalama gelir kaybı 220.000 TL'dir.

Bu itibarla; belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde bulunan dernek binalarından çevre temizlik vergisinin alınmaması Kurumun gelir kaybına sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz ve mücavir alan sınırları içinde faal olarak bulunan derneklere ait binaların çevre temizlik vergisi kayıtları ile ilgili mükelleflere çağrı

yazılmaya başlanmış olup, bulguda belirtilen tavsiyeler ışığında söz konusu verginin takip ve tahsili için gerekli iş ve işlemler ivedi olarak gerçekleştirilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, söz konusu verginin takip ve tahsili için gerekli iş ve işlemlerin ivedi olarak gerçekleştirileceği belirtilmiştir.

Bu itibarla; bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 15: Ankara Büyükşehir Belediyesinden Alınması Gereken Kazı Bedellerinin Alınmaması

Keçiören belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde yapılan kazı bedellerinin Ankara Büyükşehir Belediyesince(ABB) Kuruma aktarılmadığı, Kurumun da söz konusu gelirin tahsilatı noktasında gerekli girişimlerde bulunmadığı tespit edilmiştir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanun’un “Altyapı Hizmetleri” başlıklı 8’inci maddesinin 1’inci fıkrasında;

“Büyükşehir içindeki alt yapı hizmetlerinin koordinasyon içinde yürütülmesi amacıyla büyükşehir belediye başkanı ya da görevlendirdiği kişinin başkanlığında, yönetmelikle belirlenecek kamu kurum ve kuruluşları ile özel kuruluşların temsilcilerinin katılacağı alt yapı koordinasyon merkezi kurulur. Büyükşehir ilçe (...) belediye başkanları kendi belediyesini ilgilendiren konuların görüşülmesinde koordinasyon merkezlerine üye olarak katılırlar.” denilmekte olup, aynı maddenin son fıkrasında Alt yapı koordinasyon merkezinin çalışma esas ve usulleri ile bu kurullara katılacak kamu kurum ve kuruluş temsilcilerinin, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği düzenlenmiştir.

Bu çerçevede, 25.06.2006 tarih ve 26199 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Büyükşehir Belediye Koordinasyon Merkezleri Yönetmeliği’nin kapsamında, büyükşehir belediyesi Alt Yapı Koordinasyon Merkezi ile Ulaşım Koordinasyon Merkezinin kuruluş, görev ve yetkileri ile bu merkezlerin çalışma usul ve esasları, alt yapı yatırım hesabının oluşumu ve geliri yer almaktadır.

Anılan Yönetmelik’in 13’üncü maddesinde Alt Yapı Koordinasyon Merkezi “Çalışma esas ve usulleri” ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

“Altyapı Yatırım Hesabı” başlıklı 14’üncü maddesinin 3 numaralı bedinde;

“Büyükşehir (Değişik ibare:RG-25/4/2014-28982) ve ilçe (Mülga ibare:RG-25/4/2014-28982) (...) belediyeleri cadde, bulvar, meydan ve sokaklarında yapılacak tüm kazılardan elde edilecek gelirler büyükşehir belediyesi bünyesinde açılacak alt yapı yatırım hesabında toplanır. Sokakların kazısından elde edilen gelirler ilgili belediyeye aktarılır. Bu paralar büyükşehir ilçe (Mülga ibare: RG-25/4/2014-28982) (...) belediyeleri tarafından sadece cadde, bulvar, meydan ve sokakların asfalt ve kaldırımların yapımında kullanılır. Bu gelirler amacı dışında kullanılamaz.” hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, büyükşehir belediye sınırları içerisindeki altyapı çalışmalarının tüm sorumluluğu ve koordinasyonu altyapı koordinasyon merkezlerine aittir. Bu sorumluluklardan birisi de büyükşehir belediye sınırları dâhilindeki tüm kazılardan elde edilecek gelirlerin toplanması ve sorumluluk sahalarına göre ilçe belediyelerine dağıtımındadır.

5216 sayılı Kanun’un 27’nci maddesi kapsamında Ankara Büyükşehir Belediye Meclisince alınan 15.12.2017 tarih ve 2445 sayılı kararda;

“Belediye birimleri ve ilçe belediyeleri tarafından yürütülen hizmetlerin daha etkin ve verimli bir şekilde gerçekleştirilmesi amacıyla imar planlarındaki yol genişlikleri esas alınmak kaydıyla yol türüne bakılmaksızın yol genişliği 15(onbeş) metre ve üzerindeki yolların Ankara Büyükşehir Belediyesine, yol genişliği 15 metrenin altındaki yolların ise ilçe belediyelerine bırakılmasına” denilmek suretiyle büyükşehir belediyesi ile ilçe belediyelerinin yetki ve sorumluluk sahaları açıkça belirlenmiş bulunmaktadır.

Yönetmeliğin 14’üncü maddesi ile 15.12.2017 tarih ve 2445 sayılı ABB Meclis kararı birlikte değerlendirildiğinde, 15 metrenin altında yapılan yerlerden elde edilen kazı bedellerinin Kuruma aktarılması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Ancak Kurumun 2018 mali yılı tablolarının incelenmesi neticesinde, 2018 yılı döneminde ABB tarafından Kuruma kazı bedelinin gönderilmediği, ABB verilerine göre, 31.12.2018 tarihi itibarıyla Kuruma gönderilmesi gereken kazı bedeli tutarının 35.183.946,15 TL olduğu, Kurumun da 2018 yılı kapsamında söz konusu gelirin tahsili bağlamında gerekli girişimlerde bulunmadığı görülmüştür.

Bu durum, Kurumun 35.183.946,15 TL gelir kaybına sebep olmaktadır.

Yukarıda belirtilen düzenlemeler ve açıklamalar çerçevesinde, Kurum tarafından kazı bedellerinin Ankara Büyükşehir Belediyesinden takip ve tahsili için gerekli girişimler başlatılmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; “Söz konusu bulguda da tespit edildiği üzere, Ankara Büyükşehir Belediyesince Kurumumuza aktarılması gereken kazı bedellerinin Belediyemize aktarılmaması dolayısıyla, Ankara Büyükşehir Belediyesi ile yazışmalar yapılarak, ilgili gelir kaleminin tarafımıza ödenmesi istenmiştir. Ancak bu güne kadar herhangi bir mahsuplaşma veya para aktarımı sağlanamamıştır. Konuyla alakalı gerekli yazışmalar önümüzdeki tarihlerde de aynı titizlikle devam ettirilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, bu bağlamda eğlence vergisi tutarının aktarılması için Ankara Büyükşehir Belediyesi ile gerekli yazışmaların yapıldığı belirtilmiştir.

Bu itibarla; bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 16: Belediye Sınırları İçerisinde Faaliyet Gösteren Bazı Özel Okul ve Özel Sağlık Kuruluşlarına Ait Binalardan Emlak ve Çevre Temizlik Vergilerinin Alınmaması, Özel Sağlık Kuruluşlarına Ait Binalardan Bazılarının Emlak Vergi Değerinin Hatalı Hesaplanması

Keçiören ilçe sınırları içerisinde faaliyet gösteren özel okul ve özel sağlık kuruluşlarına ait binalardan bazılarında emlak vergisi ve çevre temizlik vergisinin hiç alınmadığı, özel sağlık kuruluşlarına ait binalar için vergi değerinin “hastane-klinik” olarak hesaplanması gerekirken “ticarethane ve mesken” olarak hesaplandığı tespit edilmiştir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun 3’üncü maddesinde; Bina Vergisini, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerin ödeyeceği, 7’nci maddesinde; Bina Vergisinin matrahının, binanın bu kanun hükümlerine göre tesbit olunan vergi değeri olduğu, 8’inci maddesinde ise, Bina vergisinin oranının meskenlerde binde bir, diğer binalarda binde iki olduğu, bu oranların, 5216 sayılı Kanunun uygulandığı büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde % 100 artırımlı olarak uygulanacağı, Cumhurbaşkanının, vergi oranlarını yarısına kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkili olduğu düzenlenmiştir.

11'inci maddesinde ise "Vergi Tarh ve Tahakkuku" detaylı bir şekilde bir şekilde açıklanmıştır.

Diğer taraftan 1319 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinde "daimi muafiyetler" ve 5'inci maddesinde ise "geçici muafiyetler" sayma yoluyla düzenlenmiştir. Gerek 4'üncü maddede gerekse 5'inci maddede özel okullara ait binaların emlak vergisinden muaf olduğuna ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. Sadece 1319 sayılı Kanun'un 4/r maddesinde, karşılıklı olmak şartıyla Uluslararası Andlaşmalar hükümlerine göre azınlık sayılan cemaatlara ait özel okul binalarının emlak vergisinden daimi muaf olduğu düzenlenmiştir.

1319 sayılı Kanun'un 29/b maddesine göre, binalar için vergi değeri; Maliye ve Bayındırlık ve İskan bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31'inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle, hesaplanan bedeldir.

Buna göre, binaların vergi değeri; arsa (payı) değeri ile yıllar itibariyle belirlenen bina metrekare normal inşaat maliyetlerinin toplamından oluşmaktadır.

İlçe Milli Eğitim Müdürlüğü verileri ile açık kaynak tarama sonuçlarının teyit edilerek değerlendirilmesi neticesinde, Keçiören sınırları içerisinde faaliyet gösteren özel okul sayısının 356 adet olduğu, bu bağlamda söz konusu sayı kadar mükellef olması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

Hal böyle iken Kurum bilgi sistemi üzerinden özel okullara ait mükellef dosyalarının incelenmesi neticesinde, emlak vergisi mükellefiyeti olan özel okul sayısının 273 adet olduğu, bu çerçevede, emlak vergisi alınmayan özel okul sayısının 83 adet olduğu tespit edilmiştir. Bu durum, özel okul binalarının %23,3'ünden emlak vergisinin alınmadığı sonucunu ortaya koymaktadır.

Sağlık Bakanlığı verileri ile açık kaynak tarama sonuçlarının teyit edilerek değerlendirilmesi neticesinde, Keçiören sınırları içerisinde faaliyet gösteren özel sağlık kuruluşu sayısının 53 adet olduğu, bu bağlamda söz konusu sayı kadar mükellef olması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

Ancak Kurum bilgi sistemi üzerinden özel sağlık kuruluşlarına ait mükellef dosyalarının incelenmesi neticesinde, emlak vergisi mükellefiyeti olan özel sağlık

kuruluşunun 46 adet olduğu, bu çerçevede, emlak vergisi alınmayan özel sağlık kuruluşu sayısının 7 adet olduğu tespit edilmiştir. Bu durum, özel sağlık kuruluşu binalarının %13,2'sinden emlak vergisinin alınmadığı sonucunu ortaya koymaktadır.

Diğer taraftan 30 adet özel sağlık kuruluşuna ait binanın vergi değerinin “hastane-klinik” olarak hesaplanması gerekirken “ticarethane”, 10 adetinin ise “mesken” olarak kayıtlarda yer aldığı ve buna göre vergilendirildiği tespit edilmiştir. 1319 sayılı Kanun’un 29/b maddesine göre, binalar için vergi değerini etkileyen parametrelerinden birinin Maliye ve Bayındırlık ve İskan Bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri olduğu göz önüne alındığında, “hastane-klinik” için belirlenen değer ticarethane ve mesken için belirlenen değer üzerinde olduğu, bu bağlamda Kurumun daha düşük bir vergi değeri üzerinden emlak vergisi aldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Bu durum da kuşkusuz Kurum gelirlerinin daha düşük seviyede kalmasına sebep olacaktır.

Öte taraftan 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun mükerrer 44’üncü maddesine göre, 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, verginin mükellefinin binaları kullananlar olduğu ve mükellefiyetin, binaların kullanımı ile başlayacağı düzenlenmiştir. 2464 sayılı Kanun’un 44’üncü maddesinin 2’nci fıkrasında, hangi kurum ve kişilerin çevre temizlik vergisinden muaf oldukları sayma yoluyla belirtilmiş, gerek anılan maddede gerekse 2464 sayılı Kanun’un ilgili diğer maddelerinde özel okul ve özel sağlık kuruluşlarına ait binalardan çevre temizlik vergisi alınmayacağına ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.

Hal böyle iken yapılan incelemede; 2464 sayılı Kanun ve ilgili diğer mevzuatta herhangi bir muafiyet hükmü bulunmamasına rağmen toplam 356 adet özel okul binasının 211 adetinden çevre temizlik vergisinin alınmadığı tespit edilmiştir. Bu durum, özel okul binalarının %59,2’sinden çevre temizlik vergisinin alınmadığı sonucunu ortaya koymaktadır.

Öte taraftan 53 adet özel sağlık kuruluşunun 24 adetinden çevre temizlik vergisinin alınmadığı tespit edilmiştir. Bu durum, özel sağlık kuruluşu binalarının %45,2’sinden çevre temizlik vergisinin alınmadığı sonucunu ortaya koymaktadır.

Yukarıda açıklanan durum, Kurumun gelir kaybına sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Bulguda belirttiğiniz eksiklikler kapsamında, Belediyemiz sınırları içerisinde faaliyet gösteren özel okulların ve özel sağlık kuruluşlarının mevcut

beyanları incelenmiş olup, Emlak Vergisi Kanunu'nda yer alan ilgili vergi oranları (Ticarethane/Hastane ve Klinik binaları) ile gerekli beyan düzeltme işlemlerine başlanılmıştır. Düzeltme işlemleri sırasında değişiklikler ortaya çıkması halinde (fark tahakkuk işlemi) ise mükelleflerimize söz konusu durum tebligatlar yapılarak bildirilmektedir. Bu konudaki işlemlerimizin takibi idaremizce özenle yapılacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, belediye sınırları içerisinde faaliyet gösteren özel okul ve özel sağlık kuruluşlarının mevcut beyanlarının incelenerek gerekli düzeltme işlemlerinin yapıldığı ve sonraki uygulamalarda gerekli hassasiyetin gösterileceği belirtilmiştir.

Bu itibarla; bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 17: Belediye ve Mücavir Alan Sınırları İçerisinde Ticari İşletmelerin Yaptıkları Her Türü Tanıtım ve Reklam Amaçlı Faaliyetlerinden(Broşürler, Kataloglar, El İlanları v.b) İlan ve Reklam Vergisinin Alınmaması

Kurumun 2018 yılı mali tabloları, gelir ana hesapları ve detaylı hesap kodları üzerinden yapılan incelemede, belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde ticari işletmelerin yaptıkları her türlü tanıtım ve reklam amaçlı faaliyetlerinden(broşürler, kataloglar, el ilanları) ilan ve reklam vergisinin tahakkuk ettirilmediği ve bunlar hakkında gerekli takibatın yapılmadığı tespit edilmiştir.

29.05.1981 tarih ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 12'nci maddesinde; *“Belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü İlan ve reklam, İlan ve Reklam Vergisine tabidir.”* denilmektedir.

Verginin mükellef ve sorumlusu aynı kanunun 13'üncü maddesinde; *“İlan ve Reklam Vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzelkişilerdir.*

İlan ve reklam işlerini mutad meslek olarak ifa edenler, başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumludurlar.” denilmektedir

Verginin tarife ve nispeti aynı Kanunun 15'inci maddenin 5 no.lu bendinde;

“İlân ve reklam amacıyla dağıtılan broşür, katalog, duvar ve cep takvimleri, biblolar veya benzerlerinin her biri için” bir vergi aralığı belirlenmiş ve bu vergi aralığında Bakanlar Kuruluna takdir yetkisi vermiştir. Bu maddede yer alan maktu vergi ve harç tarifeleri ile ilgili olarak, 18/2/2014 tarihli ve 28917 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 10/2/2014 tarihli ve 2014/5896 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı Eki Karar yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Ayrıca vergi tarifesinin 5 ve 6’ncı bentlerinde yer alan ve çok nüsha olarak basılan ilan ve reklamlar üzerinde basımevinin ticari unvanı, adresi ve kaç nüsha olarak basıldığı ayrıca belirtilir denilmek suretiyle örneğin, vergiden kaçınmak amacıyla bir işletme aslında 10.000 adet bastırıldığı bir katalog için basımevinden iki fatura alıp, birisinde 9.000 adet diğerinde ise 1.000 adet baskı bedelini gösterip, ilgili Kuruma sadece 1.000 adetlik faturayı göstererek daha az ilan ve reklam vergisi ödenmesi engellenmek istenmiştir.

Diğer taraftan aynı vergi kapsamındaki tadat olarak sayılan “istisna ve muafiyetler” başlıklı 14’üncü maddenin 2 no.lu bendinde, her türlü gazete, dergi ve kitaplarda yapılan ilan ve reklamlardan ilan ve reklam vergisi alınmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu bağlamda, ticari işletmelerin bilfiil kendilerinin dağıttıkları, yayınladıkları, kullandıkları broşür, katalog, el ilanları v.b. dergi mahiyetinde sayılabilecek basılı unsurlar ilan ve reklam vergisinin konusuna girmekte olup, ilan ve reklam işinin mükellefçe yapılması halinde ilan veya reklam işinin yapılmasından önce mükellef tarafından, ilan ve reklam işinin bu işi mutad meslek olarak ifa edenler tarafından yapılması halinde ilan ve reklam işini yapanlarca ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20’nci günü akşamına kadar verilecek beyanname üzerine, tarh ve tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

Ancak Kurum mali tabloları, gelir ana hesap grubu ve detaylı hesap kodlarının ayrıntılı incelemesinde, belediye ve mücavir alan sınırları içerisindeki ticari işletmenin ürünlerini tanıtmak, ürün fiyatları, özellikleri ve satış yerleri hakkında bilgi vermek ve devami amaçlarla yaptıkları her türlü tanıtım ve reklam amaçlı faaliyetlerinden(broşürler, kataloglar, el ilanları) ilan ve reklam vergisinin tahakkuk ettirilmediği ve bunlar hakkında gerekli takibatın yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bu durum, Kurumun gelir kaybına sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde bulunan ticari işletmelerin yaptıkları her türlü tanıtım ve reklam amaçlı faaliyetlerinden ilan ve reklam vergisinin tahakkuk ettirilmediğinin mevcut bulgularda belirlenmesi üzerine, bu faaliyetlerin

konusunu oluşturan el ilanı, katalog ve broşürlerin tespit ve takibi için gerekli çalışmalara başlanılmış olup; bu kapsamda İlan ve Reklam Vergisinin takip ve tahsilinin, 2464 sayılı Kanunun ilgili maddeleri uyarınca, sağlıklı bir şekilde yerine getirilmesi sağlanacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde bulunan ticari işletmelerin yaptıkları her türlü tanıtım ve reklam amaçlı faaliyetlerinden ilan ve reklam vergisinin tahakkuk ettirilmesi için gerekli çalışmalara başlandığı belirtilmiştir.

Bu itibarla; bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 18: Eğlence Hizmeti Sunan İşletmelere Eğlence Vergisi Tahakkukunun Yapılmaması

Belediye sınırları ile mücavir alan sınırları içerisinde yer alıp eğlence hizmeti sunan işletmelere (Bilardo Salonu-Oyun Salonu-Play Station Kafe) 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu gereği yapılması gereken eğlence vergisi tahakkuklarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu 17’nci maddesiyle belediye ve mücavir alan sınırları içindeki eğlence faaliyetleri eğlence vergisinin konusu kapsamına alınmıştır.

Anılan Kanun’un 21’nci maddesinde, eğlence vergisinin konusuna giren faaliyetler sayılmış, anılan Kanun’un 20/3’üncü maddesinde, biletle girilmesi zorunlu olmayan bilardo salonu, oyun salonu, play-station cafe ve masa futbolu salonları gibi eğlence yerlerinde işin mahiyetine göre çalışılan her gün için, belediye meclislerince takdir edilecek miktarda eğlence vergisi ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Kanun’un eğlence vergisini düzenleyen 17’nci maddesinde; 21’inci maddede belirtilen ve belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetlerinin eğlence vergisine tabi olacağı ve verginin mükellefinin, eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzel kişiler olduğu belirtilmiştir.

Bu itibarla; Kurum Zabıta Müdürlüğünden alınan verilerde, faaliyet alanları yukarıda belirtilen 13 adet işletmeye eğlence vergisi tahakkukunun yapılmamış olması Kurumun gelir kaybına sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Özetle Belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde 13 adet işletmeye ilişkin eğlence vergisi tahakkukları ile ilgili işlemlere başlandığı, ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, Belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde 13 adet işletmeye ilişkin eğlence vergisi tahakkukları ile ilgili işlemlere başlandığı belirtilmiştir.

Bu itibarla; bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 19: Kurum Gelirinin Mevzuata Aykırı Olarak Bağlumspor Kulübü Derneği'ne Tahsis Edilmesi

2018 Yılı Kurban satış döneminde Kurum tarafından tespit edilen kurban alanı ve müştemilatı kullanımının 01.08.2018 tarih ve 349 sayılı Belediye Meclisi Kararı ile Keçiören Bağlumspor Kulübü Derneğine verildiği, söz konusu alandan gelir elde edildiği ve elde edilen gelirin Kurum bütçesiyle ilişkilendirilmeksizin adı geçen spor kulübü tarafından tahsil edildiği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda, kamu geliri; *“Kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri, taşınır ve taşınmazlardan elde edilen her türlü gelirler ile hizmet karşılığı elde edilen gelirler, borçlanma araçlarının primli satışı suretiyle elde edilen gelirler, sosyal güvenlik primi kesintileri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirler”* şeklinde tanımlanmıştır.

Anılan Kanunun “Bütçe ilkeleri” başlıklı 5’inci maddesinde; bütçenin, kamu malî işlemlerinin kapsamlı ve saydam bir şekilde görünmesini sağlayacağı, tüm gelir ve giderlerin gayri safi olarak bütçelerde gösterileceği, belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilmemesinin esas olduğu, bütçe gelir ve gider tahminleri ile uygulama sonuçlarının raporlanmasında açıklık, doğruluk ve malî saydamlığın esas alınacağı ve kamu idarelerinin tüm gelir ve giderleri bütçelerinde gösterileceğine ilişkin hükümler yer almaktadır.

“Gelirin dayanakları” başlıklı 37’nci maddesinde; “ ...,

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelirlerinin kanuni dayanaklarının bütçelerinde gösterileceği, bütçelerde yer alan gelirlerin, ilgili kanunlarında belirtilen usullere göre tarh, tahakkuk ve tahsil edileceği,

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin topladığı vergi, resim, harç ve benzeri gelirlerden diğer idare, kurum ve kuruluşlara verilecek payların, geliri toplayan kamu idaresi bütçesine bu amaçla konulacak ödeneklerden karşılanacağı,”

“Bağış ve yardımlar” başlıklı 40’inci maddesinde; “*Herhangi bir gerçek veya tüzel kişi tarafından, kamu hizmetinin karşılığı olarak veya kamu hizmetleriyle ilişkilendirilerek bağış veya yardım toplanamaz, benzeri adlar altında tahsilat yapılamayacağı...*” hükümleri yer almaktadır.

Yukarıya alınan mevzuat hükümlerine göre, 5018 sayılı Kanun gereğince, kamu gelirlerinin kanunlarına dayanılarak yetkili kamu idarelerince toplanacağı, toplanmasına ilişkin hukuki dayanakların bütçelerinde gösterileceği, tüm gelir ve giderlerin bütçelerinde gösterilmesi gerektiği, belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilmemesinin temel prensip olduğu, tahsis edilecekse bu durumun mutlaka hukuki dayanağının olması gerektiği, tüm gelir ve giderlerin gayri safi olarak bütçelerinde gösterilmesi gerektiği, mevzuatla konulan bu yükümlülüklerin yine mevzuatlarında öngörülen usullere göre tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin yapılabileceği, herhangi bir gerçek veya tüzel kişi tarafından kamu hizmetinin karşılığı olarak veya ilişkilendirilerek bağış veya yardım toplanamayacağı veya benzeri adlar altında tahsilat yapılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun “Ücrete tabi işler” başlıklı 97’nci maddesine göre; “*Belediyeler bu kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkilidir. Belediye’ye tekel olarak verilmiş işler kendi özel hükümlerine tabidir.*” hükmü bulunmaktadır. Söz konusu hükme göre, belediyelerce 2464 sayılı Kanunda harç veya katılma payı konusu olan yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmetlerden ücret alınabilecektir. Diğer taraftan, 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 59’uncu maddesinin (e) fıkrasında, belediye meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı alınacak ücretler belediyelerin gelirleri arasında gösterilmiştir.

01.08.2018 tarih ve 349 sayılı Belediye Meclisi Kararında;

“5393 sayılı Belediye Kanununun 14’üncü maddesinin (b) bendi gereğince; 2018 yılı Kurban satış döneminde, Belediyemizce tespit edilecek kurban alanı ve müstemilatının, Keçiören Belediyesi Bağlum Spor Kulübü Derneği’ne kullandırılmasına karar verildi.”

denilmektedir.

2018 yılı Belediye Gelir Tarifesinde, Kurban satış döneminde tespit edilen kurban alanı ve müştemilatının kullandırılmasının karşılığında elde edilecek gelirin toplanması konusunda herhangi bir ücrete, kimlerden ve nasıl tahsil edileceğine ilişkin genel bir düzenlemeye yer verilmediği görülmüştür. Bu minvalde, 2018 yılı gelir tarife cetvelinde belediye meclisince tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığında bir ücret belirlenmeksizin söz konusu gelirin alınabilmesi hukuken mümkün gözükmemektedir.

Diğer taraftan kurban alanı ve müştemilatının kullandırılmak suretiyle bu alanda verilecek hizmet karşılığında elde edilecek ücretin(gelirin) adı geçen amatör spor kulübünce toplanması(tahsis edilmesi) 5018 sayılı Kanunun yukarıda yer alan birçok maddesine ve 2464 sayılı Kanuna aykırılık teşkil etmektedir. Diğer bir ifadeyle, Kuruma bağlı amatör spor kulübü olsa dahi hukuki çerçeveye oturmuş akdi bir ilişki olmaksızın Kuruma ait bir alanın başkalarına kullandırılmak suretiyle, bu alandan gelir elde edilmesi ve elde edilen gelirin Kurum bütçesiyle ilişkilendirilmeksizin tahsilin yapılması başta 5018 sayılı Kanun'un yukarıya alınan maddeleri olmak üzere birçok mevzuata aykırılık taşımaktadır.

5018 sayılı Kanunda hizmet karşılığı elde edilecek gelirler de kamu geliri olarak sayılmış olup, söz konusu kamu gelirinin ancak Kanunda öngörüldüğü şekilde tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin yetkili kamu idaresince yapılabileceği, bu yetkinin başka bir gerçek veya tüzel kişiye devrinin mümkün olmadığı hususu açıktır.

Bu itibarla, kamu gelirinin kanuna dayanılarak belediye meclisi tarafından gelir tarife cetvelinde belirlenip Kurumun yetkilendirdiği kamu görevlilerince toplanıp bütçeye gelir kaydedilmesi ve akabinde bütçeden Kanun Koyucunun koymuş olduğu mevzuat kısıtlamaları çerçevesinde yardım yapılması 5018 sayılı Kanun ve ilgili diğer mali mevzuatın amir hükmüdür.

06.12.2012 tarih ve 28489 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6360 On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun değişikliği ile birlikte belediyelerin amatör spor kulüplerine aynı yardımın yanı sıra *bir önceki yıl genel bütçe vergi gelirlerinden belediyeler için tahakkuk eden miktarın binde on ikisini geçmemek* kaydıyla nakdi yardım yapılabilmesinin önü açılmıştır. Bu düzenlemeye uygun olarak, 2018 mali yılı içinde Keçiören

Belediyesi Bağlumspor Kulübü Derneğine 01.02.2018 tarih ve 68 sayılı Meclis Kararı ile 500.000 TL tutarında nakdi yardım yapıldığı, yapılan yardımın da ilgili mevzuata ve bütçe limitlerine uygun olarak gerçekleştirildiği görülmüştür.

Ancak yukarıda belirtildiği çerçevede, alınan Meclis Kararı ile kurban alanı ve müştemilatının kullandırılması karşılığında gelir elde edilmesi ve elde edilen gelirin Kurum bütçesiyle ilişkilendirilmeksizin adı geçen amatör spor kulübüne toplama yetkisinin(tahsis edilmesi) verilmesi ilgili mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Nihai olarak, söz konusu uygulamanın 5018 sayılı Kanun, 5393 sayılı Kanun ve 2464 sayılı Kanun hükümlerine uygun bir şekilde tesis edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Söz konusu bulguda tespit edilen eksiklikler incelenerek Yazı İşleri Müdürlüğümüzle paylaşılmış olup, ilgili müdürlük tarafından, meclis kararları alınırken ve meclis gündemi belirlenirken özellikle Kanun ve Yönetmelik hükümlerine uygun olması hususunda gerekli dikkat ve özen gösterilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, tespit edilen eksikliklerin incelenerek Yazı İşleri Müdürlüğü ile paylaşıldığı, ilgili müdürlük tarafından meclis kararları alınırken ve meclis gündemi belirlenirken özellikle Kanun ve Yönetmelik hükümlerine uygun olması hususunda gerekli dikkat ve özen gösterileceği belirtilmiştir.

Ancak bulguda ayrıntıları ile açıklanan husus, Yazı İşleri Müdürlüğü'nün görev ve sorumluluk alanıyla ilgili olmayıp, Emlak Müdürlüğü tarafından yapılan teklifin Belediye Meclisince karara bağlanması neticesinde ortaya çıkan ve uygulamaya konulan bir karardır. Bu minvalde, söz konusu tespitte benzer karar alma süreçlerinde bulguda belirtilen hususların azami derecede dikkate alınması gerekmektedir.

Bu itibarla; bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 20: Kuruma Ait Spor Tesislerinin Bağlumspor Kulübü Derneğine Ücretsiz Olarak Kullandırılması ve Bu Alanlardan Elde Edilen Gelirin Spor Kulübünce Tahsil Edilmesi

Muhtelif tarihlerde Kurum Başkan Yardımcısı tarafından verilen onaylar ile Kuruma ait spor tesislerinde bulunan havuzların bir bölümünün 4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması

Hakkında Kanuna aykırı olarak Keçiören Belediyesi Bağlumspor Kulübü Derneğine ücretsiz olarak tahsis edildiği, bu alanların gelir elde etmek amacıyla kullanıldığı ve elde edilen gelirin Kurum bütçesiyle ilişkilendirilmeksizin doğrudan adı geçen spor kulübü tarafından tahsil edildiği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda kamu geliri; “*Kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri, taşınır ve taşınmazlardan elde edilen her türlü gelirler ile hizmet karşılığı elde edilen gelirler, borçlanma araçlarının primli satışı suretiyle elde edilen gelirler, sosyal güvenlik primi kesintileri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirler*” şeklinde tanımlanmıştır.

Anılan Kanunun “Bütçe ilkeleri” başlıklı 5’inci maddesinde; bütçenin, kamu malî işlemlerinin kapsamlı ve saydam bir şekilde görünmesini sağlayacağı, tüm gelir ve giderlerin gayri safi olarak bütçelerde gösterileceği, belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilmemesinin esas olduğu, bütçe gelir ve gider tahminleri ile uygulama sonuçlarının raporlanmasında açıklık, doğruluk ve malî saydamlığın esas alınacağı ve kamu idarelerinin tüm gelir ve giderleri bütçelerinde gösterileceğine ilişkin hükümler yer almaktadır.

“Gelirin dayanakları” başlıklı 37’nci maddesinde; “ ...,

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelirlerinin kanuni dayanaklarının bütçelerinde gösterileceği, bütçelerde yer alan gelirlerin, ilgili kanunlarında belirtilen usullere göre tarh, tahakkuk ve tahsil edileceği,

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin topladığı vergi, resim, harç ve benzeri gelirlerden diğer idare, kurum ve kuruluşlara verilecek payların, geliri toplayan kamu idaresi bütçesine bu amaçla konulacak ödeneklerden karşılanacağı,”

“Bağış ve yardımlar” başlıklı 40’inci maddesinde; “*Herhangi bir gerçek veya tüzel kişi tarafından, kamu hizmetinin karşılığı olarak veya kamu hizmetleriyle ilişkilendirilerek bağış veya yardım toplanamaz, benzeri adlar altında tahsilat yapılamayacağı...*” hükümleri yer almaktadır.

Yukarıya alınan mevzuat hükümlerine göre, 5018 sayılı Kanun gereğince, kamu gelirlerinin kanunlarına dayanılarak yetkili kamu idarelerince toplanacağı, toplanmasına ilişkin hukuki dayanakların bütçelerinde gösterileceği, tüm gelir ve giderlerin bütçelerinde

gösterilmesi gerektiği, belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilmemesinin temel prensip olduğu, tahsis edilecekse bu durumun mutlaka hukuki dayanağının olması gerektiği, tüm gelir ve giderlerin gayri safi olarak bütçelerinde gösterilmesi gerektiği, mevzuatla konulan bu yükümlülüklerin yine mevzuatlarında öngörülen usullere göre tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin yapılabileceği, herhangi bir gerçek veya tüzel kişi tarafından kamu hizmetinin karşılığı olarak veya ilişkilendirilerek bağış veya yardım toplanamayacağı veya benzeri adlar altında tahsilat yapılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Ücrete tabi işler" başlıklı 97'nci maddesine göre; "*Belediyeler bu kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkilidir. Belediye'ye tekel olarak verilmiş işler kendi özel hükümlerine tabidir.*" hükmü bulunmaktadır. Söz konusu hükme göre, belediyelerce 2464 sayılı Kanunda harç veya katılma payı konusu olan yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmetlerden ücret alınabilecektir. Diğer taraftan, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 59'uncu maddesinin (e) fıkrasında, belediye meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı alınacak ücretler belediyelerin gelirleri arasında gösterilmiştir.

2018 yılı Belediye Gelir Tarifesinde, kişiler tarafından spor tesislerinden yararlanılması durumunda alınması gereken ücretler belirlenmiş olup, spor kulüplerinden bir kulvar kirası olarak aylık 50 TL alınacağı düzenlenmiştir. Yapılan incelemede, söz konusu cüzi ücretin 2018 yılı içerisinde tahsilinin sağlanmadığı görülmüştür.

Öte taraftan söz konusu kulvarların adı geçen spor kulübü tarafından işletildiği yani spor kulübü tarafından görevlendirilen kişilerce verilen hizmetler karşılığında ücret belirlenmek suretiyle gelir elde edildiği ve söz konusu gelirin Kurum bütçesiyle ilişkilendirilmeksizin tahsilatının yapıldığı görülmüştür. Kuruma bağlı amatör spor kulübü olsa dahi hukuki çerçeveye oturmuş akdi bir ilişki olmaksızın Kuruma ait bir spor tesisinin işletilmesine izin verilmesi, bu alanlardan gelir elde edilmesi ve elde edilen gelirin Kurum bütçesiyle ilişkilendirilmeksizin tahsilin yapılması başta 5018 sayılı Kanunun yukarıya alınan maddeleri olmak üzere birçok mevzuata aykırılık taşımaktadır.

5018 sayılı Kanunda verilecek hizmet karşılığı elde edilecek gelirler de kamu geliri olarak sayılmış olup, söz konusu kamu gelirinin ancak Kanunda öngörüldüğü şekilde tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin yetkili kamu idaresince yapılabileceği, bu yetkinin başka bir

gerçek veya tüzel kişiye devrinin mümkün olmadığı hususu açıktır.

25.10.2016 tarih ve “Kulvar Tahsisi” konulu Başkan Yardımcısı tarafından verilen onayda;

“... Müdürlüğümüze bağlı Kalaba Spor Tesisi(havuz), Etlik Spor Tesisi(Olimpik havuz), Aktepe Spor Tesisi(Havuz), Mevlana Spor Tesisi(havuz) kulvarların ve su topu oynayabileceğiniz havuzların tarafınıza uygun görülen saatlerde ücretsiz olarak tahsis edilmiştir.” denilmektedir.

Yukarıda belirtildiği üzere, 2018 yılı Gelir Tarife cetvelinde spor kulüpleri için cüzi bir ücret belirlenmiş olmakla birlikte yukarıda belirtilen Başkan Yardımcısı onayıyla bu hizmetlerden ücretsiz olarak yararlandırılması 4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanuna aykırılık teşkil etmektedir. Nitekim bu onay bağlamında, cüzi olarak belirlenmiş ücretin tahsili sağlanmamıştır.

4736 sayılı Kanun’un 1’inci maddesinin birinci fıkrasında, belediyelerin de içinde olduğu kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen mal ve hizmet bedellerinde işletmecilik gereği yapılması gereken ticarî indirimler hariç herhangi bir kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı maddenin ilerleyen fıkralarında bu hükümden muaf tutulacak kişi ve kurumların ancak Cumhurbaşkanı Kararıyla tespit edilebileceği belirtilmiştir. Yukarıda belirtilen Kanun ile muafıklar ve ticari gayeyle yapılacak indirimler dışında herhangi bir indirim yapılması yasaklanmıştır. Bu bağlamda, Kuruma ait spor tesislerinde bulunan havuzların bir bölümünün amatör spor kulübüne ücretsiz olarak kullanılmasının 4736 sayılı Kanun karşısında geçerliliği bulunmamaktadır.

Bu itibarla, kamu gelirinin kanuna dayanılarak belediye meclisi tarafından gelir tarife cetvelinde belirlenip Kurumun yetkilendirdiği kamu görevlilerince toplanıp bütçeye gelir kaydedilmesi ve akabinde bütçeden Kanun Koyucunun koymuş olduğu mevzuat kısıtlamaları çerçevesinde yardım yapılması 5018 sayılı Kanun ve ilgili diğer mali mevzuatın amir hükmüdür.

06.12.2012 tarih ve 28489 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 6360 On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun değişikliği ile birlikte belediyelerin amatör spor kulüplerine aynı yardımın yanı sıra *bir önceki yıl genel bütçe vergi gelirlerinden*

belediyeler için tahakkuk eden miktarın binde on ikisini geçmemek kaydıyla nakdi yardım yapabilmemesinin önü açılmıştır. Bu düzenlemeye uygun olarak, 2018 mali yılı içinde Keçiören Belediyesi Bağlumspor Kulübü Derneğine 01.02.2018 tarih ve 68 sayılı Meclis Kararı ile 500.000 TL tutarında nakdi yardım yapıldığı, yapılan yardımın da ilgili mevzuata ve bütçe limitlerine uygun olarak gerçekleştirildiği görülmüştür.

Ancak yukarıda belirtildiği çerçevede, Başkan Yardımcısı onayıyla Kuruma ait spor tesislerinde ücretsiz kulvar tahsisinin yapılması, bu alanların gelir elde edilmek amacıyla işletilmesine izin verilmesi, gelir elde edilmesi ve elde edilen gelirin Kurum bütçesiyle ilişkilendirilmeksizin adı geçen amatör spor kulübüne toplama yetkisinin(tahsis edilmesi) verilmesi ilgili mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Nihai olarak, söz konusu uygulamanın 5018 sayılı Kanun, 5393 sayılı Kanun ve 2464 sayılı Kanun hükümlerine uygun bir şekilde tesis edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Kuruma ait spor tesislerinin Bağlumspor Kulübü Derneğine ücretsiz olarak kullandırılması ve bu alanlardan elde edilen gelirlerin spor kulübünce tahsil edilmesi hususunda tespit edilen bulgu üzerine durum İşletme ve İştirakler Müdürlüğümüz ile paylaşılmış olup, ilgili müdürlük Teftiş Müdürlüğümüzden gelen değerlendirmeye müteakip gereken işlemleri Kanunlara uygun olarak yerine getireceğini bildirmiştir. Ayrıca konu üzerindeki çalışmalar kapsamında, söz konusu spor tesisleri Bütçe İçi İşletme olarak Kurumumuz bünyesine alınmıştır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, Kuruma ait spor tesislerinin Bağlumspor Kulübü Derneğine ücretsiz olarak kullandırılması ve bu alanlardan elde edilen gelirlerin spor kulübünce tahsil edilmesi hususunun İşletme ve İştirakler Müdürlüğü ile paylaşıldığı ve bu birimin Teftiş Müdürlüğünden gelen değerlendirmeye müteakip gereken işlemleri Kanunlara uygun olarak yerine getireceği belirtilmiştir. Ancak bulguda da ayrıntıları ile açıklandığı üzere, söz konusu uygulamanın 5018 sayılı Kanun, 5393 sayılı Kanun, 2464 sayılı Kanun ve ilgili diğer mevzuat hükümlerine uygun bir şekilde yeniden tesis edilmesi gerekmektedir. Ayrıca söz konusu spor tesislerinin bütçe içi işletme olarak Kurum bünyesine alınması söz konusu uygulamanın hatalı bir uygulama olduğu durumunu ortadan kaldırmamaktadır.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 21: Belediye Sınırları İçindeki Bazı İşletmelerin, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunmaları

Kurum kayıtları ile Gelir İdaresi Başkanlığından alınan verilerin incelenmesi neticesinde; belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyet yürüten işletmelerin mevcut olduğu tespit edilmiştir.

3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanuna istinaden yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'e göre, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde anılan Yönetmelik kapsamındaki işyerlerinin açılıp faaliyet gösterebilmesi için ilgili belediyeden işyeri açma ve çalışma ruhsatının olması gerekmektedir.

Diğer taraftan 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri Açma İzni Harcı" başlıklı 81'inci maddesinde; "*Belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılması İşyeri Açma İzni Harcına tabidir.*" hükmü yer almaktadır.

Kurumun Ruhsat Müdürlüğünden alınan kayıtların incelenmesinde; 31.12.2018 tarihi itibarıyla belediye ve mücavir sınırlar içinde 11.086 adet işyeri açma ve çalışma ruhsatı olarak faaliyet gösteren işletme olduğu görülmüştür.

Ancak Gelir İdaresi Başkanlığından alınan verilere göre, belediye ve mücavir alan sınırları içinde faaliyet gösteren işletme sayısının 18.236 adet olduğu tespit edilmiştir. Bu verilerden hareketle, belediye ve mücavir sınırlar içerisinde aktif olarak faaliyet gösteren ve ilgili mevzuat gereğince işyeri açma ve çalışma ruhsatı almak zorunda olan 7.150 adet işyerinin olduğu, bu bağlamda bu sayı kadar işletmenin kadar ruhsatsız olarak faaliyet gösterdiği; diğer taraftan da 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında tahsil edilmesi gereken işyeri açma ve çalışma ruhsat harcının tahsil edilmediği sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu durumun mevcudiyeti, hem 3572 sayılı Kanuna aykırılık oluşturmakta hem de Kurum gelirlerinin düşük kalmasına sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Belediye sınırlarımız içerisinde işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyette bulunan işyerleri hakkında tespit edilen eksiklikler; ilgili müdürlüğümüze iletilmiş olup, bu durumda olduğu tespit edilen işyerleri hakkında gerekli denetimler başlatılarak ruhsatsız olan işyerlerinin ruhsatlandırılması sağlanacaktır." denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, belediye sınırları içerisinde işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyette bulunan işyerleri hakkında gerekli denetimlerin başlatılarak ruhsatsız olan işyerlerinin ruhsatlandırılmasının sağlanacağı belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 22: Telekomünikasyon Alt Yapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması

Kurum tarafından belediye ve mücavir alanı sınırları içerisinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerine belediye gelir tarife cetvelinde yer verilmediği ve dolayısıyla da söz konusu gelir kaleminin takip ve tahsilinin yapılmadığı görülmüştür.

27.12.2012 tarih ve 28510 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik, elektronik haberleşme altyapısı, elektronik haberleşme şebekesi, geçiş hakkı, geçiş hakkı sağlayıcısı, işletmeci, geçiş hakkı ücreti ve geçiş hakkı ücret tarifesi gibi birçok kavramı tanımlamıştır.

Aynı Yönetmelikte işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları, Yönetmelikte belirlenen ilkeler doğrultusunda serbestçe yapabileceği, geçiş hakkına ait ücretlerin ödeme şeklinin sözleşmede yer alacağı hüküm altına alınmış ve ayrıca 01.01.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere geçiş hakkı ücretleri tarifesi Yönetmeliğe eklenmiştir. Öte yandan söz konusu tespitin 2016 yılı Düzenlilik Denetim raporunda yer verildiği ancak raporun yazım aşamasına değin söz konusu bulgunun çözümüne yönelik çalışmanın tamamlanmadığı tespit edilmiştir.

Ankara Büyükşehir Belediyesinden alınan verilerde, 31.12.2018 tarihi itibarıyla aktarılması gereken toplam geçiş hakkı ücretleri toplamının tutarı 894.772,94 TL’dir.

Yukarıda belirtilen düzenlemeler ve açıklamalar çerçevesinde, Kurum tarafından altyapı geçiş hakkı bedellerinin Ankara Büyükşehir Belediyesinden takip ve tahsili için gerekli girişimler başlatılmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; “Söz konusu bulguda tespit edilen eksiklikler ilgili müdürlüklerimize iletilmiş olup, Belediyemiz tarafından belediye ve mücavir alan sınırları

içerisinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerine belediye gelir tarife cetvelinde yer verilmesi için gerekli çalışmalar başlatılarak, geçiş hakkı bedellerinin Ankara Büyükşehir Belediyesinden takip ve tahsili için tavsiyelerinize titizlikle uyulacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği ve geçiş hakkı bedellerinin Ankara Büyükşehir Belediyesinden takip ve tahsili için gerekli işlemlerin yürütüleceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 23: 213 sayılı Vergi Usul Kanununda Düzenlenen Usulsüzlük Cezasında İndirimin Hatalı Uygulanması

213 sayılı Vergi Usul Kanun’un 376’ncı maddesi çerçevesinde cezada indirim uygulamasından yararlanmak isteyen mükelleflere Kanunda öngörülen indirim oranının sağlanmadığı tespit edilmiştir.

213 sayılı Kanun'un 331’inci maddesinde, vergi kanunları hükümlerine aykırı hareket edenlerin, bu kitapta yazılı vergi cezaları (vergi ziyayı cezası ve usulsüzlük cezaları) ve diğer cezalar ile cezalandırılacağı, 351’inci maddesinde, vergi kanunlarının şekle ve usule müteallik hükümlerine riayet edilmemesinin usulsüzlük cezasını oluşturacağı, 352’nci maddesinde, usulsüzlük cezalarının dereceleri ve bağlı cetvellere göre yapılacak cezalandırmalar hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun’un “Vergi Ziyayı, Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarında İndirme” başlıklı 376’ncı maddesinde aynen;

“İkmalen, re’sen veya idarece tarh edilen vergi veya vergi farkını ve aşağıda gösterilen indirimlerden artakalan vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarını mükellef veya vergi sorumlusu ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde ilgili vergi dairesine başvurarak vadesinde veya 6183 sayılı Kanunda belirtilen türden teminat göstererek vadenin bitmesinden itibaren üç ay içinde ödeyeceğini bildirirse:

1. Vergi ziyayı cezasında birinci defada yarısı, müteakiben kesilenlerde üçte biri,

2. (21/03/2018-7103s.K/14.m)Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezasının yarısı;

indirilir.

Mükellef veya vergi sorumlusu ödeyeceğini bildirdiği vergi ve vergi cezasını yukarıda yazılı süre içinde ödemez veya dava konusu yaparsa bu madde hükmünden faydalandırılmaz.

Yukarıdaki hükümler vergi aslına tabi olmaksızın kesilen usulsüzlük cezaları hakkında da uygulanır” düzenlemesi mevcuttur.

Buna göre, adlarına ceza kesilen mükelleflerin 213 sayılı Kanun’un 376’ncı maddesinde yer alan bu uygulamadan yararlanabilmesi için;

- İhbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde ilgili vergi dairesine başvurulması,

- Vergi aslı ve/veya cezanın vadesinde veya 6183 sayılı Kanunda belirtilen türden teminat göstererek vadenin bitmesinden itibaren 3 ay içinde vergi aslı ve indirimden arta kalan cezanın ödenmesi, gerekmektedir. Bu şartların gerçekleşmesi halinde, usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezasının Kanunun yayım tarihi olan 27.03.2018 tarihine kadar 1/3’ü, bu tarihten sonra ise yarısının indirim konusu yapılacağı düzenlenmiştir.

Mükellef dosyalarının elektronik ortamda incelenmesi neticesinde, 7103 sayılı Kanun’un 14’üncü maddesiyle usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında indirim oranı Kanunun yayım tarihi olan 27.03.2018 tarihinden itibaren 1/3’den 1/2’ye arttırılmasına karşın, anılan tarihten sonra da yapılan indirim oranının 1/3 oranında uygulanmaya devam edildiği, dolayısıyla ilgili Kanunla mükellef lehine getirilen düzenlemenin uygulamaya geçirilmediği görülmüştür.

Bu durumun mevcudiyeti 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’na uygun düşmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Konu ile alakalı olarak, Mali Hizmetler Müdürlüğümüz tarafından usulsüzlük cezalarının SAYSİS üzerinden indirilmesi için Bilgi İşlem Müdürlüğümüze talepte bulunulmuş ve bu hususta çalışmalara başlanmıştır. 2018 yılı ocak ayından bu yana Uzlaşma Yönetmeliği’nin 6’ncı maddesi uyarınca uygulanan tüm usulsüzlük ve vergi ziyai cezaları kademeli olarak kaldırılmış olup; zaten mükelleflerin lehine bir durum yaratılmaya çalışılmıştır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, Mali Hizmetler Müdürlüğü tarafından usulsüzlük cezalarının SAYSİS üzerinden indirilmesi için Bilgi İşlem Müdürlüğüne talepte bulunulduğu ve bu hususta çalışmalara başlandığı belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 24: Ankara Büyükşehir Belediyesi Meclisince Alınmış Bir Karar Olmadığı Halde Katı Atık Hafriyatı Taşımalarının Kurum Tarafından Karşılanması

Katı atıkların aktarma merkezinden çöp toplama alanlarına taşınması Büyükşehir Belediyesinin görev, yetki ve sorumlulukları arasında sayılmasına rağmen Kurum tarafından yapıldığı tespit edilmiştir.

“Büyükşehir ve ilçe belediyelerinin görev ve sorumluluklarını” düzenleyen 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununun 7’nci maddesinde aynen;

“i); katı atıkların kaynakta toplanması ve aktarma istasyonuna kadar taşınması hariç katı atıkların ve hafriyatın yeniden değerlendirilmesi, depolanması ve bertaraf edilmesine ilişkin hizmetleri yerine getirmek, bu amaçla tesisler kurmak, kurdurmak, işletmek veya işlettirmek; sanayi ve tıbbî atıklara ilişkin hizmetleri yürütmek, bunun için gerekli tesisleri kurmak, kurdurmak, işletmek veya işlettirmek; deniz araçlarının atıklarını toplamak, toplatmak, arıtmak ve bununla ilgili gerekli düzenlemeleri yapmak.(1)” denilmektedir.

Maddenin devamında ise Büyükşehir belediyelerinin birinci fıkranın (l), (s), (t) bentlerindeki görevleri ile temizlik hizmetleri ve adres ve numaralandırmaya ilişkin görevlerin belediye meclisi kararı ile ilçe belediyelerine devredebileceği veya birlikte yapabileceği belirtilmiştir.

Büyükşehir Belediyelerinde katı atık yönetim plânına uygun olarak, katı atıkların toplanması ve aktarma istasyonuna taşınması mezkur Kanunun 7’inci maddesinde İlçe belediyelerinin görev ve yetkileri arasında sayılmıştır.

Yukarıdaki kanun hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, İlçe belediyelerinin katı atıkları aktarma merkezinden çöp toplama alanlarına taşınması Büyükşehir belediye meclisi kararı ile ilçe belediyelerine devri durumunda mümkün olabilecektir.

Yapılan incelemede Büyükşehir belediye meclisi kararı olmadan;

-2018/71450 ihale kayıt no.lu “*Kent temizliği çöp toplama taşıma süpürme yıkama ve çöplerin nakli ve Kent temizliği işleri için çöp kamyonu, süpürge makinesi, arazöz çekici ve semitreler kiralanması işi*” ile katı atıkların aktarma merkezinden çöp dökme alanlarına taşınması işinin Kurum tarafından yapıldığı görülmüştür.

Bu durum, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu’nun 7’nci maddesine uygun

düşmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz tarafından, Büyükşehir Belediye Meclisi kararı olmaksızın, katı atıkların aktarma merkezinden çöp toplama alanlarına taşınması işleminin 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununa göre Büyükşehir Belediyesinin görev, yetki ve sorumluluklarında yer aldığı mevcut bulguda anlaşılmış olup, bulguda tespit edilen durumun Temizlik İşleri Müdürlüğümüze bildirilmesi üzerine Ankara Büyükşehir Belediyesi’ne konu ile ilgili yazı yazılmış ve konunun açığa kavuşturulması için çalışma başlatılmıştır.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup bulguda tespit edilen durumun Temizlik İşleri Müdürlüğüne bildirilmesi üzerine Ankara Büyükşehir Belediyesi’ne konu ile ilgili yazı yazıldığı ve konunun açığa kavuşturulması için çalışma başlatıldığı belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 25: Belediyenin Mahallî İdareler ile Diğer Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Yaptığı Taşınmaz Tahsis İşlemlerinin 5393 Sayılı Belediye Kanunu'nun 75'inci Maddesine Aykırı Olması

Kurum tarafından 25 yılı aşan sürelerle iki adet taşınmaz tahsisinin yapıldığı tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun “Diğer Kuruluşlarla İlişkiler” başlıklı 75'inci maddesinin (d) bendinde; “*Belediye, belediye meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda;*

...

d) Kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilir veya süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere tahsis edebilir. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da verilebilir. Bu taşınmazların, tahsis amacı dışında kullanılması hâlinde, tahsis işlemi iptal edilir. Tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsis mümkündür.” denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere belediyeler, belediye meclisinin kararı ile mülkiyetlerindeki taşınmazları, sadece asli görev ve hizmetlerinde kullanmak üzere, 25 yılı geçmemek koşulu ile mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve

kuruluşlarına tahsis edebilirler

Yapılan incelemede, belediye tarafından 25 yılı aşan sürelerle iki adet taşınmaz tahsisinin bulunmasının yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Söz konusu durum, 5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddesine uygun düşmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Söz konusu bulguda tespit edilen eksiklikler incelenerek, taşınmaz tahsisi hakkındaki mevzuata aykırılık Yazı İşleri Müdürlüğümüzle ve aynı zamanda Emlak ve İstimlak Müdürlüğümüzle paylaşılmış olup, meclis kararları alınırken, ilgili müdürlükler tarafından Kanun ve Yönetmeliklere uygun kararların alınması hususunda gerekli dikkat ve özen gösterilecektir." denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup taşınmaz tahsisi hakkında meclis kararları alınırken, ilgili müdürlükler tarafından Kanun ve Yönetmeliklere uygun kararların alınması hususunda gerekli dikkat ve özen gösterileceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 26: Benzer İş Olarak Kabul Edilecek İşlerin Rekabeti Engellemesi

Kurum tarafından temizlik işlerinde kullanılmak üzere yapılan 93 adet araç kiralama ihalesinde benzer iş olarak sadece "*Kent Temizliği Çöp Toplama Taşıma Süpürme Yıkama ve Çöplerin Nakli ve Kent Temizliği İşleri İçin Çöp Kamyonu, Süpürge Makinesi, Arazöz Çekici Ve Semitreler Kiralanması İş*"nin belirlenmesinin, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun temel ilkelerinden olan rekabet ilkesinin işlerliğini etkilediği tespit edilmiştir.

Kamu İhale Kanununun temel ilkeleri düzenleyen 5'inci maddesinde; İdarelerin, Kamu İhale Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin 3'üncü maddesinde aynen

"Bu Yönetmeliğin uygulanmasında 4734 sayılı Kanunun 4 üncü maddesindeki tanımlar yanında; a) Benzer iş: İhale konusu iş veya işin bölümleriyle nitelik ve büyüklük bakımından benzerlik gösteren, aynı veya benzer usullerle gerçekleştirilen, teçhizat, ekipman, mali güç ve uzmanlık ile personel ve organizasyon gerekleri bakımından benzer özellik taşıyan işleri," denilmektedir.

Keçiören Belediyesi tarafından temizlik işlerinde kullanılmak üzere yapılan 93 Adet Araç Kiralama İşine Ait Hizmeti Alımında Uygulanacak İdari Şartnamenin 7.5.1. maddesinde;

“İsteklinin teknolojik ürün deneyim belgesi ya da yurt içinde veya yurt dışında kamu veya özel sektörde bedel içeren tek bir sözleşme kapsamında taahhüt edilen ihale konusu iş veya benzer işlere ilişkin olarak;

a) İlk ilan tarihinden geriye doğru son beş yıl içinde kabul işlemleri tamamlanan hizmet alımlarıyla ilgili iş deneyimini gösteren belgeleri veya

b) Devredilen işlerde devir öncesindeki veya sonrasındaki dönemde ilk sözleşme bedelinin en az % 80'inin gerçekleştirilmesi şartıyla, ilk ilan veya davet tarihinden geriye doğru son beş yıl içinde kabul işlemleri tamamlanan hizmet işlerine ilişkin deneyimini gösteren belgeleri, sunması zorunludur.”

7.6. maddesinde ise;

“Benzer iş olarak kabul edilecek işler aşağıda belirtilmiştir aşağıda belirtilmiştir:

a) Kent temizliği çöp toplama taşıma süpürme yıkama ve çöplerin nakli

b) Kent temizliği işleri için çöp kamyonu, süpürge makinesi, arazöz çekici ve semitreler kiralanması

c) Yukarıdaki işler ayrı ayrı ve/veya birlikte olarak benzer iş kabul edilecektir.” denilmektedir

İhalelerde benzer iş tanımının yapılmasının amacı; ihale konusu iş veya işin bölümleriyle nitelik ve büyüklük bakımından benzerlik gösteren, aynı veya benzer usullerle gerçekleştirilen, teçhizat, ekipman, mali güç ve uzmanlık ile personel ve organizasyon gerekleri bakımından benzer özellik taşıyan işlerin idarece belirlenerek, benzer işe uygun iş deneyim belgesine sahip isteklilerin ihaleye katılımının sağlanması suretiyle ihalelerde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun “Temel ilkeler” başlıklı 5'inci maddesinde yer alan rekabeti, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını temin etmektir.

Söz konusu ihale iş kapsamından, muhtelif hizmetlerde kullanılmak üzere nitelik, model yılı ve sayıları belirlenen araçların temin edilerek, belediye personeli tarafından

muhtelif alanların süpürülmesi, sulanması, yıkanması ve buralarda oluşan evsel atıkların toplanması ve çöp depolama alanına taşınması hizmetlerinin gerçekleştirilmek istendiği açıktır.

24.12.2017 tarihli ve 30280 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameyle temizlik hizmetlerinde çalışan tüm personel Kuruma bağlı şirket bünyesine geçmiştir. Dolayısıyla benzer iş kavramında açıklaması yapılan personel ve organizasyon gerekleri bakımından uzmanlık gerektiren tüm personel Kuruma bağlı şirket bünyesinde çalışmaya başlamıştır.

Bu durumda ise muhtelif alanların süpürülmesi, sulanması, yıkanması ve buralarda oluşan evsel atıkların toplanması ve çöp depolama alanına taşınması hizmetleri için gerekli olan kalite, deneyim, tecrübe ve işi koordine edecek tecrübeli uzman personel kuruma geçtiği için benzer iş olarak kent temizliği işleri için araç kiralama yerine muhtelif hizmetlerde kullanılmak üzere nitelik, model yılı ve sayıları belirlenen araçların temin edebilecek yeterlilikte olan isteklilerin aranması olmalıdır.

Diğer taraftan söz konusu işte 93 adet araç kiralaması işinin teknik şartnamesinde teçhizat, ekipman, mali güç bakımından 28 adet aracın isteklinin kendi malı olması şartının aranması isteklinin bu minvalde araçları temin edebileceği anlamına gelmektedir.

Söz konusu ihale incelendiğinde; 28 adet aracın isteklinin kendi malı olması şartının aranması ve benzer iş olarak sadece “*Kent temizliği çöp toplama taşıma süpürme yıkama ve çöplerin nakli*” ve “*Kent temizliği işleri için çöp kamyonu, süpürge makinesi, arazöz çekici ve semitreysler kiralanması*” işlerinin kabul edilmesiyle 4734 sayılı Kanunun temel ilkelerinden olan rekabet, eşit muamele ve kaynakların verimli kullanılması prensiplerinin tam olarak sağlanamadığı, bunun sonucu olarak ihale dokümanı satın alan 15 istekliden sadece 1 tanesinin teklif sunabildiği görülmüştür.

İhale mevzuatı gereği benzer iş tanımının ihale konusu işi bire bir tarif etmemesi, nitelik ve büyüklük bakımından benzerlik göstermesi, aynı veya benzer usullerle gerçekleştirilmesi, teçhizat, ekipman, mali güç ve uzmanlık ile personel ve organizasyon gerekleri bakımından benzer özellikler taşıması yeterli görülmeli, dolayısıyla söz konusu ihale için iş deneyim belgesinin “her türlü araç veya iş makinesi kiralaması” şeklinde genişletilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Tespit edilen eksiklikler üzerine, bulguda bahsi geçen temizlik işlerinde kullanılmak üzere 93 adet araç kiralama işi ihalesini gerçekleştiren müdürlüğümüzle mevcut durum görüşülmüş olup, söz konusu araç kiralama işi ihaleleri kapsamında; şartnamelerde “Benzer İşler” tarifinde yer alan tanımların, ilgili bulguya istinaden uyarılar da dikkate alınmak suretiyle “her türlü araç veya iş makinesi kiralaması” şeklinde genişletilmesi sağlanacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup ilgili bulguya istinaden uyarılar da dikkate alınmak suretiyle “Benzer İşler” tarifinin “her türlü araç veya iş makinesi kiralaması” şeklinde genişletileceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 27: İlan ve Reklam Vergisinin İlk Ödeme Döneminin Bütçe Kararnamesine Aykırı Olarak Uzatılması

01.06.2018 tarih ve 259 sayılı Belediye Meclis Kararında yürürlük tarihi ayrıca belirtilmediği halde söz konusu kararın hatalı şekilde geriye yönelik olarak uygulandığı tespit edilmiştir.

Belediye Meclisince kabul edilen 2018 yılı Bütçe Kararnamesi'nin 8. Maddesinin (a) bendinde;

“2464 sayılı Yasanın 12 ve 16'ncı maddesine göre tarh ve tahakkuk ettirilen İlan ve Reklam Vergisinin yarısı Nisan ayı sonunda, diğer yarısı da Ekim ayı sonu kadar olmak üzere bir yılda iki eşit taksitte, tahsil edilir” hükmü yer almaktadır.

01.06.2018 tarih ve 259 sayılı Meclis Kararında;

“06.05.2018 tarih ve 2186 sayılı Keçiören Kaymakamlığı Mahalli İdareler Şefliğinin yazısında; İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğünün 10.05.2018 tarih ve E.10610 sayılı yazılarında yıllık beyan edilen ilan ve reklam vergisi ödeme dönemlerinin, işyerlerine ait çevre temizlik vergisi ödeme dönemleriyle birleştirilmesinin iş yapma kolaylığı sayılacağından Belediye Meclislerince İlan ve Reklam Vergisinin ödeme dönemlerinin çevre temizlik vergisi ödeme dönemleriyle birleştirilerek her iki verginin ödeme dönemlerinin aynı olmasının iş ve zaman kaybını önleyeceği ve ülke genelinde standart bir uygulamayı sayılacağından değerlendirildiği belirtilmekte olup, ilan ve reklam vergisi ödeme dönemlerinin, işyerlerine ait çevre temizlik vergisi ödeme dönemleriyle birleştirilerek ödeme dönemlerinin

aynı olmasına” denilmektedir.

Yukarıya alınan Bütçe Kararnamesi hükmüne göre, ilan ve reklam vergisinin ilk ödeme dönemi Nisan ayının sonu, diğer yarısı da Ekim ayı sonu itibariyle sona ermektedir. 01.06.2018 tarihli meclis kararı incelendiğinde ise, meclis kararında yürürlük tarihinin ayrıca belirtilmediği, bu bağlamda yürürlük tarihinin meclis kararının alındığı tarih olan 01.06.2018 olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Bu çerçevede, ilk ödeme dönemi 30 Nisanda sona ermiş olan ilan ve reklam vergisinin, yürürlük tarihi 1 Haziran tarihli meclis kararı ile son ödeme döneminin 31 Mayıs'a uzatılması mevcut mevzuat dâhilinde mümkün gözükmemektedir. Dolayısıyla söz konusu meclis kararının geriye dönük olarak uygulanabilmesi ancak söz konusu meclis kararında yürürlük tarihinin ayrıca belirtilmesi suretiyle mümkün olabilirdi.

Hal böyle iken yapılan incelemede, 1 Haziran tarihli meclis kararı ile ilk ödeme dönemi süresi 30 Nisanda sona ermiş olan ilan ve reklam vergisinin ödeme süresinin 31 Mayıs'a uzatıldığı ve vade tarihinin bu tarih esas alınmak suretiyle faiz ve benzeri hukuki işlemlerin gerçekleştirildiği görülmüştür.

Söz konusu durumun mevcudiyeti, Bütçe Kararnamesine hükümlerine uygun düşmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Söz konusu bulguda tespit edilen eksiklikler incelenerek Yazı İşleri Müdürlüğümüzle paylaşılmış olup, ilgili müdürlük tarafından, meclis kararları alınırken ve meclis gündemi belirlenirken özellikle Kanun, Yönetmelik ve Kararnamelere uygun olması hususunda gerekli dikkat ve özen gösterilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, bulguda tespit edilen eksikliklerin incelenerek Yazı İşleri Müdürlüğü ile paylaşıldığı, ilgili müdürlük tarafından meclis kararları alınırken ve meclis gündemi belirlenirken özellikle Kanun, Yönetmelik ve Kararnamelere uygun olması hususunda gerekli dikkat ve özen gösterileceği belirtilmiştir.

Ancak bulguda da ayrıntıları ile açıklanan husus, Yazı İşleri Müdürlüğü'nün görev ve sorumluluk alanıyla ilgili olmayıp, Mali Hizmetler Müdürlüğü tarafından yapılan teklifin Belediye Meclisince karara bağlanması neticesinde ortaya çıkan ve uygulamaya konulan bir karardır. Bu minvalde, söz konusu tespite benzer karar alma süreçlerinde bulguda belirtilen hususların azami derecede dikkate alınması gerekmektedir.

Bulgu konusu tespit kapsamındaki benzer uygulamaların devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 28: İşletme Hakkının Devri Niteliğinde Olan Yerlerin Kiralamalarından KDV Alınmaması

Kurum tarafından işletme hakkının devri niteliğinde kiraya verilen büfe, kafeterya ve taksi durak yerlerinin kiralama işlerinde KDV tahakkuk ettirilmediği tespit edilmiştir.

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi(KDV) Kanunu'nun; 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasıyla ticari, sınai, zirai, serbest meslek faaliyeti kapsamındaki teslim ve hizmetler, anılan maddenin 3'üncü fıkrasının (f) bendi ile 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri KDV'ye tabi tutulmuş olup; 17'inci maddesinin 4'üncü fıkrasının (d) bendi ile de iktisadi işletmelere dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri KDV'den istisna edilmiştir.

Buna göre, belediyelerin iktisadi işletmelere dâhil olmayan gayrimenkullerinin kiralanması işlemi KDV'den istisna edilmişken, Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde sayılı haklar arasında yer alan işletme hakkının devri niteliğindeki kiralamalar KDV'ye tabi bulunmaktadır.

Dolayısıyla işletme hakkının devri niteliğindeki yapacağı kiralamalarda % 18 oranında KDV tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

Nitekim yukarıda belirtilen hususlar 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ile 60 no.lu KDV sirkülerinde detaylı olarak açıklanmıştır.

Diğer taraftan bazı gayrimenkul kiralamalarının, işletme hakkının devri niteliğinde olup olmama konusu Gelir İdaresi Başkanlığınca verilen birçok muktezada açıklama konusu olmuştur. Buna göre belediyeler tarafından kiraya verilen otopark, otopark, çay bahçesi, büfe, kafeterya wc, restoran, halı saha, taksi durak gibi yerlerinin kiralanması faaliyetleri işletme hakkının devri niteliğinde değerlendirilmiş ve işletme hakkının kiralanması işlemlerinin Kanununun 1/3-f maddesine göre KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Kurum tarafından işletme hakkının devri niteliğinde kiraya verilen büfe, kafeterya ve taksi durak yerinin işletilmek amacıyla yapılan kiralama bedeli üzerinden KDV'nin tahakkuk ettirilmediği görülmüştür.

Bu durumun mevcudiyeti, 3065 sayılı Kanuna uygun düşmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuzda Katma Değer Vergisinin konusunu oluşturan mal ve hizmetlerin satışı, işletmelerin kiraya verilmesi gibi işlemlerde katma değer vergisi hesaplamaları yapılarak, hesaplanan katma değer vergisinin 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesap kaleminde izlendiği tespit edilmiş olup, bundan sonraki yapacağımız iş ve işlemlerde 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının kullanılmasına özen gösterilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, Katma Değer Vergisinin konusunu oluşturan mal ve hizmetlerin satışı, işletmelerin kiraya verilmesi gibi işlemlerde katma değer vergisi hesaplamalarının yapılarak hesaplanan katma değer vergisinin 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesap kaleminde izlendiği, bundan sonraki yapılacak iş ve işlemlerde 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir.

Ancak bulgu konusu yapılan husus, mal ve hizmetlerin satışı, işletmelerin kiraya verilmesi gibi işlemlerde katma değer vergisi hesaplamalarının yapılarak hesaplanan katma değer vergisinin 391 No.lu Hesapta takibinin yapılıp yapılmaması değil, Kurum tarafından işletme hakkının devri niteliğinde kiraya verilen büfe, kafeterya ve taksi durak yerinin işletilmek amacıyla yapılan kiralama bedeli üzerinden KDV'nin tahakkuk ettirilmemesidir.

Bu çerçevede, bulguda da ayrıntıları ile belirtildiği üzere, belediyeler tarafından kiraya verilen otopark, otogar, çay bahçesi, büfe, kafeterya wc, restoran, halı saha, taksi durak gibi yerlerinin kiralanması faaliyetleri işletme hakkının devri niteliğinde olup, işletme hakkının kiralanması işlemlerinin 3065 sayılı Kanun'un 1/3-f maddesine göre KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

Bu itibarla; bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 29: Kalkınma Ajansı Payının Bir Önceki Yıl Gerçekleşen Bütçe Gelirleri Esas Alınarak Hesaplanmaması

5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun uyarınca, Kurum bütçesinden Ankara Kalkınma Ajansına aktarılması gereken payın hatalı hesaplandığı tespit edilmiştir.

5449 sayılı Kanunun “Gelirler ve Yönetilecek Fonlar” başlıklı 19'uncu maddesinin

birinci fıkrasının (d) bendinde yer alan hüküm gereğince, *bir önceki yıl gerçekleşen bütçe gelirleri üzerinden*, bölgedeki il özel idareleri için; borçlanma, tahsisi mahiyetteki gelirler ile genel, katma ve özel bütçeli kuruluşlardan alınan yardım kalemleri hariç tutulmak üzere yüzde bir, *belediyeler için; borçlanma ve tahsisi mahiyetteki gelir kalemleri hariç tutulmak üzere yüzde bir oranında*, cari yıl bütçesinden aktarılacak pay, kalkınma ajansının gelirleri arasında düzenlenmiştir.

Ayrıca Bakanlar Kurulunun belediyeler için belirlenen oranı yarısına kadar indirmeye yetkili olduğu ilgili madde kapsamında hüküm altına alınmıştır. Bu yetki doğrultusunda Bakanlar Kurulu 2011/2168 sayılı Kararının 1'inci maddesinde "*Belediyelerin, 5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanunun 19'uncu maddesi uyarınca bütçe gelirleri üzerinden kalkınma ajanslarına aktaracakları payların oranı binde beş olarak belirlenmiştir.*" düzenlemesi yapılmıştır.

Buna göre, Kurumun bir önceki yıl gerçekleşen bütçe gelirleri üzerinden borçlanma ve tahsisi mahiyetteki gelir kalemleri hariç tutulmak üzere binde beş oranında hesaplanan kalkınma ajansı payının, 5449 sayılı Kanunun 19'uncu maddenin son fıkrasına göre Haziran ayı sonu kadar gönderilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Kurum tarafından 2018 yılı için aktarılması gereken pay tutarı hesaplanırken bir önceki yıl yani 04.05.2018 tarih ve 251 sayılı Meclis Kararı ile kesinleşen 2017 yılı gerçekleşen bütçe gelirleri yerine 2016 Yılı Kesin Hesabında yer alan tutarların dikkate alınarak hesaplama yapıldığı tespit edilmiştir.

Söz konusu uygulamanın mevcudiyeti, 5449 sayılı Kanunun 19'uncu maddesi ile 2011/2168 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına uygun düşmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Bulguda da ifade edilen uyarılar çerçevesinde, Kurumumuz tarafından yapılan Kalkınma Ajansı Payı hesaplamalarının, 5449 sayılı Kanunun 19'uncu maddesi ile 2011/2168 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına uygun olması hususunda gereken dikkat ve özen gösterilecektir." denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, Kurum tarafından yapılan Kalkınma Ajansı Payı hesaplamalarının, 5449 sayılı Kanunun 19'uncu maddesi ile 2011/2168 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına uygun olması hususunda gereken dikkat ve özen gösterileceği belirtilmiştir.

Bu itibarla; bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 30: Kurum Tarafından Vakfa Mevzuata Aykırı Olarak Yardımda Bulunulması

Kurum tarafından yapılan ihale kapsamında; Keçiören ilçe sınırları içerisinde yer alan mülkiyeti bir Vakfa ait bulunan binanın çatı aktarılması, bina dış cephe yalıtımı, dış cephe boyanması, bina içi alçı sıva yapılması ve boyanması işlerinin yapılabilmesi için gerekli malzemelerin Kurum bütçesinden karşılandığı tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanununun “Diğer Kuruluşlarla İlişkiler” başlıklı 75’inci maddesinde; belediyelerin, belediye meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebileceği, diğer dernek ve vakıflar ile mahallin en büyük mülki idare amirinin izninin alınması kaydı ile ortak hizmet projesi gerçekleştirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Bütçelerden Yardım Yapılması” başlıklı 29’uncu maddesinin birinci fıkrasında kamu kurumlarınca gerçek veya tüzel kişilere kanuni dayanağı olmadan kamu kaynağı kullandırılmayacağı, yardımda bulunulamayacağı veya menfaat sağlanamayacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı fıkranın ikinci cümlesinde, genel yönetim kapsamında yer alan kurumların bütçelerinde öngörülmesi kaydı ile yukarıda yer alan hususa bir istisna getirilmiş ise de 6360 sayılı Kanun ile Belediye Kanunu’nun 75’inci maddesine eklenen ek fıkra ile belediyeler bu kapsamdan dahi çıkarılmış ve dernek ve vakıflara yardım yapmasının, menfaat sağlamanın tamamen önüne geçilmiştir.

Ayrıca yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden, ortak hizmet projeleri yapılması ile ilgili olarak belediyelerin yalnızca görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebileceği, diğer dernek ve vakıflar ile gerçekleştirilecek ortak hizmet projelerinin ise mahallin en büyük mülki idare amirinin izninin alınması suretiyle gerçekleştirilebileceği görülmektedir.

Yukarıda yer alan ihale kapsamında yapılan mal alımının Kurum tarafından gerçekleştirilmesi ile ilgili olarak, ilgili Vakfın Kuruma başvurusunun bulunduğu, bu başvuru üzerine de Belediye Meclis Kararı doğrultusunda vakfın ihtiyaçları doğrultusunda mal alımının gerçekleştirildiği görülmüştür.

Yukarıda belirtilen 75’inci madde kapsamında, söz konusu alımın

gerçekleştirilebilmesi için Kurumun görev ve sorumluluk alanına giren konularda ortak hizmet projesinin olması gerekmektedir. Yapılan incelemede, mevzuatın öngördüğü şekilde bir hizmet protokolü olmaksızın sadece 01.08.2018 tarih ve 348 numaralı meclis kararına istinaden alımın gerçekleştirildiği görülmüştür.

Ortak hizmet projeleri, isminden de anlaşılacağı üzere ortak olarak gerçekleştirilecek bir hizmet projesinin varlığını gerektirmektedir. Bu durumda ortak hizmet gerçekleştirilmeye karar veren ve bu hususta protokol imzalayan tarafların her birinin söz konusu ortak hizmet projesi kapsamında yapacakları hizmetleri maddi veya gayri maddi olarak belirlemeleri ve protokolda yer almasını sağlamaları gerekmektedir. Aksi durumda ortak yürütülen bir hizmetten veya projeden bahsetmek mümkün olmayacaktır.

Ayrıca Kurum tarafından vakıf/lardan gelen taleplerin ortak hizmet projesi olarak değerlendirilmesi sürecinde, söz konusu hizmetin belediyenin görev ve sorumlulukları arasında tanımlanıp tanımlanmadığı ve gerçekleştirilecek ortak hizmet projesinin mahalli müşterek olma niteliği taşıyıp taşımadığı göz önünde bulundurulmalıdır. Zira belediyenin görev ve sorumluluklarının düzenlendiği 5393 sayılı Kanunun 14'üncü maddesinde belediyenin görev ve sorumlulukları sayılırken bu görev ve sorumlulukların yerine getirilmesi hususu mahalli ve müşterek nitelikte olması şartına bağlanmıştır. Kurumun görev alanına girmeyen, mahalli ve müşterek olma özelliği taşımayan bir konuda, meclis kararı alınması ve protokol düzenlenmesi, ilgili konuyu ortak hizmet projesi statüsüne taşımayacaktır.

Belediye Kanunu'nun belediyenin görev ve sorumluluklarını belirleyen 14'üncü maddesi ile diğer kurum ve kuruluşlarla ilişkilerini düzenleyen 75'inci maddesi birlikte değerlendirildiğinde;

Kurumun görev ve sorumluluk alanında bulunup bulunmadığı konusunda ortak bir hizmet projesi ya da protokolü düzenlenmeyen bir husus ile ilgili 5393 sayılı Kanunun 75'inci maddesi kapsamında kamuya yararlı dahi olsa herhangi bir vakfa yardım yapılamayacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Söz konusu bulguda tespit edilen eksiklikler incelenerek Yazı İşleri Müdürlüğümüzle paylaşılmış olup, ilgili müdürlük tarafından, meclis kararları alınırken ve meclis gündemi belirlenirken özellikle Kanun ve Yönetmelik hükümlerine uygun olması hususunda gerekli dikkat ve özen gösterilecektir. Ayrıca bundan sonra, dernek ve vakıflara yapacağımız bu gibi yardımlarda ortak bir hizmet projesi ya da protokolünün varlığı

aranacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, bulguda tespit edilen eksikliklerin Yazı İşleri Müdürlüğü ile paylaşıldığı, ilgili müdürlük tarafından meclis kararları alınırken ve meclis gündemi belirlenirken özellikle Kanun ve Yönetmelik hükümlerine uygun olması hususunda gerekli dikkat ve özen gösterileceği ve bundan sonra dernek ve vakıflara yapılacak yardımlarda ortak bir hizmet projesi ya da protokolün varlığının aranacağı belirtilmiştir.

Ancak bulguda da ayrıntıları ile açıklanan husus, Yazı İşleri Müdürlüğü'nün görev ve sorumluluk alanıyla ilgili olmayıp, Fen İşleri Müdürlüğü tarafından yapılan teklifin Belediye Meclisince karara bağlanması neticesinde ortaya çıkan ve uygulamaya konulan bir karardır. Bu minvalde, söz konusu tespite benzer karar alma süreçlerinde bulguda belirtilen hususların azami derecede dikkate alınması gerekmektedir.

Bu itibarla; bulgu konusu tespit kapsamındaki benzer uygulamaların devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 31: Kurum Tarafından Yapılan Taşınmaz Mal Satışlarında Genel Uygulama Olarak Belediye Başkanına Yetki Verilmesi, Bazı Durumlarda İse Sadece Taşınmazın Satışına İlişkin Karar Alınması

Kurum tarafından muhtelif tarihlerde yapılan taşınmaz satışlarında Belediye Meclisince genel uygulama olarak Belediye Başkanının yetkilendirildiği, bazı durumlarda ise sadece taşınmazın satışına ilişkin kararların alındığı tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 18'inci maddesinin (e) fıkrasında; *“Taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermek”*,

Anılan Kanun'un “Encümenin görev ve yetkileri” başlıklı 34'üncü maddesinin (g) fıkrasında; *“Taşınmaz mal satımına, trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamak; süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına karar vermek”* denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerin anlaşılacağı üzere, taşınmaz satışına, trampasına ve tahsisine karar verme yetkisi belediye meclisine verilmiştir. Taşınmaz malın satımına,

trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamak görev ve yetkisi ise belediye encümenine tevdi edilmiştir.

Diğer taraftan 5393 sayılı Kanun'un 38'inci maddesinde Belediye Başkanına, belediye teşkilatının en üst amiri olarak belediye teşkilatını sevk ve idare etmek, belediyeyi yargı yerlerinde temsil etmek görev ve yetkisi verilmiş olup; aynı maddede ayrıca, Kanunlarla belediyeye verilen ve belediye meclisi veya belediye encümeni kararını gerektirmeyen görev ve yetkileri de kullanacağı, belirtilmiştir. Bu bağlamda, belediyeye ait bir taşınmaz malın satışı, trampası ve tahsisi görevi belediye meclisinin olmakla birlikte ancak meclisin bu yönde alacağı bir kararın belediye encümenince uygulanması suretiyle mümkündür.

Ayrıca belediye meclisinin yetki devrinde encümene verilen yetki sınırının da açıkça belirtilmesi gerekmektedir. 5393 sayılı Kanununun 18/e uygulaması ile ilgili olarak Danıştay 13. Dairesinin 15.10.2008 gün ve E. 2008/3526 K. 2008/6807 sayılı kararında:

“5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 18'inci maddesinin (e) bendi uyarınca, belediyelere ait taşınmazların satışı konusunda karar verme yetkisinin esas olarak Belediye Meclisi'ne ait olduğu, yasanın açık bir biçimde izin vermesi halinde yetkinin sınır ve kapsamı belirtilerek devredilebileceği, bu yetkinin sınırları açıkça belirtilmeksizin Belediye Encümeni'ne devrinde hukuka uyarlık bulunmadığı hakkında” şeklinde karar verilmiştir.

Kurum taşınmaz satışlarına ilişkin dosya muhteviyatlarının incelenmesinde, genel uygulama olarak belediye meclisinin belediye başkanını doğrudan yetkilendirdiği, bazı kararlarda ise belediye başkanı veya belediye encümeninin açıkça yetkilendirilmediği görülmüştür. Ancak Kurumca yapılan uygulamanın yukarıda belirtilen mevzuata ve açıklamalara uygun düşmediği hususu açıktır.

Bu itibarla, Kurum tarafından gerçekleştirilen taşınmaz satışlarında, 5393 sayılı Belediye Kanunu uyarınca belediye meclisince encümenin yetkilendirilmesi ve bu kararların da encümen tarafından uygulanması gerektiği yukarıda belirtilen amir mevzuatın bir gereğidir.

Kamu idaresi cevabında; “Söz konusu bulguda tespit edilen eksiklikler incelenerek, taşınmaz satışı hakkındaki mevzuata aykırılık Yazı İşleri Müdürlüğümüzle ve aynı zamanda Emlak ve İstimlak Müdürlüğümüzle paylaşılmış olup, meclis kararları alınırken ve taşınmaz satışlarında yapılan yetkilendirmelerde, ilgili müdürlükler tarafından Kanun ve Yönetmeliklere uygun kararların alınması hususunda gerekli dikkat ve özen gösterilecektir.”

denilmiştir.

Sonuç olarak bulguda tespit edilen eksikliklerin incelenerek taşınmaz satışı hakkındaki mevzuata aykırılıkların Yazı İşleri Müdürlüğü ve Emlak ve İstimlak Müdürlüğü ile paylaşıldığı, meclis kararları alınması ve taşınmaz satışı yetkilendirmelerinde ilgili müdürlükler tarafından Kanun ve Yönetmeliklere uygun kararların alınması hususunda gerekli dikkat ve özen gösterileceği belirtilmiştir.

Bu itibarla; bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 32: Kurumca Belirlenen Ücret Tarifesinde Katma Değer Vergisi'ne İlişkin Açıklama Yapılmaması

Kurumca belediye meclis kararına istinaden belirlenen hizmet ücret tarifelerinde, ücretlere katma değer vergisinin dâhil veya hariç olduğuna ilişkin ifadelere yer verilmediği tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 18'inci maddesinin (f) bendinde; Belediye meclisinin görev ve yetkileri şunlardır: *“Kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifesini belirlemek”*,

59'uncu maddesinin (e) bendinde ise; *“Belediye Meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretler”* denilmektedir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun “Ücrete tabi işler “ başlıklı 97'inci maddesinde;

“Belediyeler bu Kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkilidir. Belediye'ye tekel olarak verilmiş işler kendi özel hükümlerine tabidir.” denilmektedir.

2464 sayılı Kanunu'nun 97'nci maddesinde, belediyelerin; bu Kanun'da harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri hizmetler için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkili oldukları belirtilmiş olup, belediyeye tekel olarak verilmiş işlerin kendi özel hükümlerine tabi olacağı

hükme bağlanmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanun'un 1'inci maddesinin üçüncü fıkrasının (g) bendinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu, hüküm altına alınmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin (c) bendi ile iktisadi kamu kuruluşları kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmış, aynı Kanu'nun 2'nci maddesinde de Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadî kamu kuruluşları olduğu, bunların kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun uygulanmasına ilişkin açıklamalar içeren 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin (2.3.1.) bölümünde iktisadi kamu kuruluşunun ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda, Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğin (2.4.) bölümünde iktisadi işletmenin belirlenmesinde işletmenin belirgin özelliklerinin bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesi olduğu; diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurlarının ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetler olduğu; Kanunun bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek veya vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsamına aldığı, satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar edilmemesinin, karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği açıklanmıştır.

İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya

zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez.

Bu açıklamalar çerçevesinde, piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen ticari nitelikteki ilan hizmeti, fen araçlarının kiralanması, düğün salonu kiralanması, mezarlık yapımı, beton elemanları teslimi, içme suyu teslimi ve yolcu taşıma faaliyetleri genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi bulunmaktadır. Yapılan incelemede, *kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler haricinde kalan ve Kurumca* ifa edilen hizmetler için belediye meclis kararlarına istinaden ücret tarifelerinin belirlendiği, ancak söz konusu ücretlere katma değer vergisinin dahil olup olmadığı konusunda açıklamalara yer verilmediği, söz konusu hizmetlere ilişkin ücret tahsilatlarının katma değer vergisi ayrıştırılmaksızın gelir kaydedildiği görülmüştür. Bununla birlikte, söz konusu açıklamalar çerçevesinde ücret tarife cetvelinde yer alan hizmetlerin katma değer vergisini ihtiva ettiği hususu açıktır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 293'üncü maddesinde, 391 Hesaplanan katma değer vergisi hesabının, teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarları ile bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarların izlenmesi için kullanılacağı, 294'üncü maddesinde ise ay sonlarında 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi ile yapılacak karşılaştırma çerçevesinde 190 Devreden Katma Değer Vergisi veya 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabının kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan Kurum uygulamasına bakıldığında, Kurum tarafından 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi hesabının hiç kullanılmadığı, dolayısıyla ay sonlarında yapılacak karşılaştırmalarda 391 Hesaplanan KDV Hesabının tutar vermesine bağlı olarak 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabının kullanılması gerekliliği ortaya çıkmaktadır.

Bu itibarla, belediye meclis kararına istinaden belirlenen hizmet ücret tarifelerinde katma değer vergisinin dahil veya hariç ifadelerinin açıkça yer almaması 391 Hesaplanan KDV Hesabı ve ay sonlarında ise 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına kullanılmamasına, gelir hesaplarında ayrıştırılmayan katma değer vergileri kadar bu hesapların eksik gözükmesine ve vergi dairesine daha az vergi ödenmesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuzca Belediye Meclis kararına istinaden

belirlenen hizmet ücret tarifelerinde KDV hariç veya dâhil olduğuna ilişkin ifadeler yer verilmemesi hususunda tespit edilen bulgu üzerine mevcut eksiklikler, belediye ücret tarifelerini belirleyen müdürlüklerimize iletilmiş olup, hizmet verdiğimiz alanlar (düğün salonları, tiyatro salonları vb.) için belirlenen ücret tarifelerinin tespit edilmesi aşamasında KDV'ye ilişkin açıklama yapılması suretiyle meclis kararlarının bu şekilde alınmasına azami ölçüde özen gösterilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, Belediye Meclis kararına istinaden belirlenen hizmet ücret tarifelerinde KDV hariç veya dâhil olduğuna ilişkin ifadeler yer verilmesi hususunda ücret tarifelerini belirleyen müdürlüklere gerekli bilgilendirmenin yapıldığı ve bundan sonraki uygulamalarda KDV'ye ilişkin açıklama yapılması şeklinde karar alınmasına özen gösterileceği belirtilmiştir.

Bu itibarla; bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 33: Kurumun Muhtelif Birimlerince Açık İhale Usulüyle Yapılması Gereken Alımların Kısımlara Bölmek Suretiyle Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulüyle Alım Yapılması

Kurumun muhtelif birimleri tarafından yapılan bazı mal ve hizmet alımlarının; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 5'inci maddesinde yer alan temel ilkelere aykırı olarak doğrudan temin ve pazarlık usulüyle alım gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un “Temel ilkeler” başlıklı 5'inci maddesinde; İdareler; yapacakları ihalelerde rekabeti, eşit muameleyi ve kaynakların verimli kullanılmasını, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını sağlamakla sorumlu tutulmuştur. Aynı maddede, eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği ve 4734 sayılı Kanuna göre yapılacak ihalelerde, açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usullerinin temel usuller olduğu, diğer ihale usullerinin ise Kanun'da belirtilen özel hallerin gerçekleşmesi halinde kullanılabileceği ifade edilmiştir.

4734 sayılı Kanuna istinaden çıkarılan Hizmet Alım İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin “Temel İlkeler” başlıklı 5/3'üncü fıkrasında; “Eşik değerlerin veya parasal limitlerin altında kalmak ya da bu Yönetmelikte yer alan diğer hükümlerin uygulanmasından kaçınmak amacıyla hizmet alımları kısımlara bölünemez.” hükmü, Mal Alım İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin “Temel İlkeler” başlıklı 4'üncü maddesinde aynen korunarak

yerini almıştır.

4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin (ı) bendi ile 21/f ve 22/d maddelerine göre yapılacak alımlara sınırlama getirilmiş olup, söz konusu madde ile Kanun kapsamında bulunan kurum ve kuruluşların 21/f ve 22/d maddelerinde belirtilen parasal limitler dahilinde yapacakları harcamaların yıllık toplamının idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin % 10'unu aşamayacağı öngörülmüştür. Bu düzenlemenin amacı, yapılacak harcamaların 4734 sayılı Kanunda belirtilen temel ilkelere ve ihale usullerine uygun bir şekilde gerçekleştirilmesidir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri, ihalelerde; rekabeti ve eşit muameleyi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasının önemini ve parasal limitlerin altında kalmak amacıyla alımların kısımlara bölünemeyeceği ilkelerini açıkça ortaya koymaktadır. Yine 4734 sayılı Kanunda öngörülen şartların tahakkuku halinde ise pazarlıkla ihale usulünün ve ihale usulü olmayan doğrudan alım yönteminin uygulanabileceğini ortaya koymaktadır.

Ancak Kurumun muhtelif birimlerince gerçekleştirilen ihale ve doğrudan temin dosyalarının incelenmesinde, 2018/135054 ihale kayıt numaralı konferans hizmet alımının açık ihale usulü kullanılmak yerine pazarlık usulü ile doğrudan temin yöntemlerinin birlikte kullanılmak suretiyle gerçekleştirildiği, Kuruma ait araçların mali sorumluluk sigortalarının açık ihale yerine aylık olarak doğrudan temin yöntemiyle yapıldığı ve amatör spor kulüpleri için her yıl düzenli olarak gerçekleştirilen spor malzemesi alımlarının pazarlık ve doğrudan temin yöntemleriyle karşılandığı tespit edilmiştir.

Diğer taraftan Kamu İhale Genel Tebliği'nin (22.5.1.2.) numaralı maddesinde de; *"(...) 4734 sayılı Kanununun 19'uncu maddesine göre açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyacın, Kanununun 22'nci maddesinin (d) bendi için öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde, adet bazında veya aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, kalemlere veya gruplara bölünmek suretiyle aynı Kanununun 22'nci maddesinin (d) bendine göre temini, 4734 sayılı Kanununun temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiğinden, bu yönde uygulamaların sorumluluk doğuracağı hususuna dikkat edilmesi gereklidir."* hükmü karşısında, mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, 4734 sayılı Kanununun 5'inci maddesindeki ilkelere uygun olarak açık ihale usulü ile gerçekleştirilmesini aksi durumun kabulünün idarenin sorumluluğuna yol açacağı düzenlenmiştir.

Bu itibarla; Kurumun muhtelif birimleri tarafından yapılan bazı mal ve hizmet alımlarının açık ihale usulü yerine doğrudan temin ve pazarlık usulüyle gerçekleştirilmesi 4734 sayılı Kanun'na uygun düşmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle bulguda yer alan hususlar konusunda müdürlüklere gerekli bildirimlerin yapıldığı, bundan sonra yapacakları ihale iş ve işlemlerinde 4734 sayılı Kanun hükümlerine uygun bir şekilde tesis etmeleri konusunda uyarıldıkları,

Bulguda yer alan; konferans hizmet alımında işin ivediliği ve o zamanki şartlar doğrultusunda onay alınmak suretiyle işin pazarlık usulü ile yapılmasının uygun görüldüğü, araçların mali sorumluluk sigortaları için yıllık olarak ihaleye çıkıldığı ancak hiçbir firmadan teklif gelmemesi üzerine aylık olarak doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirilmek zorunda kalındığı, Keçiören ilçe sınırları içerisinde bulunan amatör spor kulüplerine 5393 sayılı yasaya istinaden yardım yapılabileceği, Encümen Kararı doğrultusunda belirlenen ihtiyaç malzemelerinin ilgili yasaya da uygun olarak temin edildiği ve sonraki ihale iş ve işlemlerinde bu konulara daha fazla dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, bulguda yer alan hususlar konusunda müdürlüklere gerekli bildirimlerin yapılmak suretiyle uyarıldığı ve sonraki işlemlerde bu hususların dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Bulguda da ayrıntıları ile açıklandığı üzere, açık ihale usulü ile yapılabilecek mal ve hizmet alımlarının pazarlık usulü, doğrudan temin ve/veya her iki yöntemin birlikte kullanılması temini yoluna gidilmesi 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 5 ve 62'nci maddelerine aykırılık teşkil etmektedir. Bulguda yer verilen konferans hizmet alımı, araçların mali sorumluluk sigortası hizmet alımı ve amatör spor kulüpleri için her yıl düzenli olarak gerçekleştirilen spor malzemesi alımı işlerinin ihale süreçlerine zamanında başlanması, süreçlerin iyi yönetilmesi ve ihale dokümanlarında yer alan eksik hususların ikmal edilmesi suretiyle açık ihale usulüyle gerçekleştirilebileceği değerlendirilmektedir. Bu çerçevede, ihalelerde; rekabeti ve eşit muameleyi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasının önemini ve parasal limitlerin altında kalmak amacıyla alımların kısımlara bölünemeyeceği ilkelerinin hayata geçirilmesi büyük önem arz etmektedir.

Bu itibarla; bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 34: Özel Kalem Müdürlüğüne Yapılan Atamaların Mevzuatın Düzenleniş Amacına Aykırı Olması

Kurum tarafından özel kalem müdürlüğüne yapılan atamaların incelenmesi sonucunda, söz konusu atamaların mevzuatın düzenleniş amacına aykırı olarak, memuriyete sınavsız girişin bir yöntemi haline getirildiği tespit edilmiştir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun;

“*İstisnai memurluklar*” başlıklı 59'uncu maddesinde;

“... *Özel Kalem Müdürlüklerine, ... Bu Kanunun atanma, sınavlar, kademe ilerlemesi ve dereceye yükselmesine ilişkin hükümleriyle bağlı olmaksızın tahsis edilmiş derece aylığı ile memur atanabilir.*

...

Birinci fıkrada sayılan memurların buldukları bu kadrolar emeklilik aylığının hesabında ve diğer memurluklara naklen atanmalarında herhangi bir sınıf için kazanılmış hak sayılmaz. Bu görevlerde bulunan memurların emeklilik kıdemleri yürümekte devam eder.” denilmektedir.

“*İstisnai memurluklara atanmada aranacak şartlar*” başlıklı 60'ıncı maddesinde;

“*İstisnai Devlet memurluklarına 48 inci maddede yazılı genel şartları taşıyan kimselerden atanmalar yapılabilir. Kuruluş kanunlarındaki özel hükümler saklıdır.*

...” denilmektedir.

“*İstisnai memurluklara atanana bu Kanunun uygulanacak hükümleri*” başlıklı

61'inci maddesinde:

“*60 ıncı madde gereğince istisnai memurluklara atanana hakkında bu Kanunun atanma, sınavlar, kademe ilerlemesi ve derece yükselmesi dışında kalan bütün hükümleri uygulanır.*

Ancak istisnai bir memuriyet kadrosuna atanana, atandıkları kadronun derece aylığının ilk kademesini kazanılmış hak olarak elde ettikleri tarihten itibaren, haklarında bu kanunun kademe ilerlemesi ve derece yükselmesine dair hükümleri uygulanır.

...” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda anılan mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, Devlet Memurları Kanunu; atanma, sınavlar, kademe ilerlemesi ve derece yükselmesine ilişkin hükümleriyle bağlı olmaksızın bazı görevlere memur atanabileceğini kabul etmiştir. Kamu yönetiminde siyasi ve idari açıdan özellik taşıyan bazı görevlere yine belli bazı siyasi ve idari nedenlerle personel rejimine bağlı kalmaksızın memur atanabilme olanağı sağlayan bu gibi görev kadrolarına “*istisnai memuriyetler*” adı verilmektedir.

657 sayılı Kanun’da istisnai memuriyet olarak sayılan özel kalem müdürlüğü kadrosu hususunda İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğüne 03.06.2009 tarih ve B.05.0.MAH.0.08.01.00/900-14626 sayılı Genelge yayımlanmış ve söz konusu kadroya yapılacak atamalara ilişkin bir takım düzenlemeler getirilmiştir. Söz konusu Genelgede; özel kalem müdürlüğü kadrolarına atanacakların, öncelikle belediyede çalışan memurlar ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarında çalışan memurlar arasından seçilmesinin esas olduğu, memurlar arasından yapılacak atamalarda, Bakanlık izninin alınmayacağı, Özel kalem müdürlüğü kadrolarına yapılacak açıktan atamaların ise Bakanlık izni ile yapılacağı belirtilmiştir. Ayrıca, 657 sayılı Kanunu’nun 59’uncu maddesi kapsamında tanınan atama yetkisinin, sınırsız bir yetki olmadığı, bu yetkinin memuriyete sınavsız girişin bir yöntemi gibi kullanımına hukuken imkân bulunmadığı, bu sebeple, özel kalem müdürlüğü kadrolarına atanacakların seçiminde, belediye başkanlarının bir seçim dönemi boyunca çalışabilecekleri ehliyet ve liyakat sahibi kişileri seçmelerinin esas olduğunun altı önemle çizilmiştir.

Sayıştay Genel Kurulu’nun 04.04.2005 tarih ve 5119/1 karar no.lu Kararında; istisnai memuriyete açıktan atandıktan sonra, diğer memur kadrolarına atanma hususuna ilişkin 657 sayılı Kanun’da açık bir düzenlemenin olmadığı, ancak açıktan istisnai memuriyete atanan kişinin naklen diğer memur kadrolarına atabilecekleri kabul edilse bile, bu konuda açılmış sınavlara girmiş ve başarılı olmuş kişilerin atamayı bekledikleri bir durumda, bu sınavlara girmediği halde bazı kişilerin istisnai memurluklar kullanılarak diğer memurluk kadrolarına atanmaları, devlet memurluğu alımı için duyurulan sınava katılarak başarılı olmuş ve atamayı bekleyen kişiler aleyhine haksız bir durum yarattığı, ayrıca, sınavlarda başarılı olarak atanmayı bekleyenler varken, istisnai memurluk kadrolarının sınavsız devlet memurluğu teminine yönelik uygulamaya dönüştürülmesi, bu memuriyete atanmada tanınan kolaylığın istismarı anlamına da geldiği belirtilmiştir. Bu durumun Anayasanın kişilerin kanun önünde eşitlik ve kamu hizmetine girmede eşitlik ilkelerini ihlal edici nitelikte olduğunun altı

çizilmiştir. Sonuç olarak şu karar verilmiştir; “... *Sadece hizmetin gereği olarak kullanılması gereken istisnai memurluk kadrolarının, devlet memurluğuna girmede esas olan sınav sistemini aşmaya yönelik olarak diğer memur kadrolarına naklen atanma amacıyla kullanılması, Anayasa ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile getirilmiş bulunan kanun önünde eşitlik ile liyakat ilkesinin ihlali anlamına geldiğinden, bu yolla devlet memurluğu kadrolarının liyakat esasına uymayan ve bu kadroların gerektirdiği niteliklere sahip bulunmayan kişilerin atanmasına imkân sağlayabileceğinden, 657 sayılı Kanunun anılan 59’uncu maddesi hükümleri uyarınca açıktan istisnai memurluk kadrolarına atananların bir müddet sonra devlet memurluğuna alınma için açılmış bulunan sınavlara katılmadan ve dolayısıyla bu sınavlarda başarılı olmadan diğer memurluk kadrolarına atanmaları hususu, uygulama ve sonuçları bakımından Hazine menfaatlerini zarar uğraticı nitelikte bulunduğunun TBMM’ye sunulmasına ...”*

Yukarıda yer verilen İçişleri Bakanlığı Genelgesi ve Sayıştay Genel Kurulu Kararından anlaşılacağı üzere; belediyelerde yer alan özel kalem müdürlüklerine atama yetkisinin sınırsız bir yetki olmadığı, bu kadroya yapılacak atamaların bir takım esas ve usullerinin olduğu, yapılacak olan atamalarda bu usullere riayet edilmesi gerektiği ayrıca bu kadronun memuriyete sınavsız atama yolu olarak kullanılamayacağı belirtilmiştir.

Belediye özel kalem müdürlüğüne atanacakların öncelikle belediyede çalışan memurlar ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarında çalışan memurlar arasından seçilmesinin esas olduğu, bu mümkün değilse yapılacak açıktan atamanın Bakanlık iznine müteakip yapılması gerektiği ve ayrıca belediye özel kalem müdürlüğü kadrosuna atanan özel kalem müdürünün bir seçim dönemi boyunca görev yapması amacıyla atanacağının esas olduğu açıktır.

Kurumun 2018 yılı hesabının incelenmesi sonucunda; aşağıdaki tabloda görüleceği üzere, Belediye Başkanı’nın seçilmiş olduğu 2009 yılından bu yana toplamda 2 seçim dönemi geçirdiği, söz konusu iki dönemde özel kalem müdürlüğü kadrosuna 17 farklı kişinin atandığı, bu atamaların 16’ sının açıktan atama yapılması suretiyle gerçekleştirildiği görülmüştür.

Sonuç itibarıyla, özel kalem müdürlüğüne yapılan atamalarda; öncelikle Belediyede çalışan memurlardan ya da diğer kamu kurum ve kuruluşlarında çalışan memurlardan olması gerekliliğine uyulmadığı, bir seçim dönemi boyunca çalıştırılması esasına riayet edilmeyerek bu kadronun memuriyete sınavsız atama yolu olarak kullanılır hale geldiği, bu suretle kanun önünde eşitlik, kamu görevine girmede eşitlik ve liyakat ilkesine aykırı bir durumun

oluşturulduğu tespit edilmiştir.

Tablo 7: Özel Kalem Müdürlüğüne Atananların Listesi

Sıra No	Göreve Başlama		Sonraki		Mevcut Durum		Gittiği Kurum	Belediye Ayrılma Tarihi
	Unvanı	Başlama Tarihi	Unvanı	Başlama Tarihi	Unvanı	Başlama Tarihi		
1	Açıktan	05.06.2009	Etüd Proje Müdür Vekili	02.12.2009	Naklen Ayrıldı		Gümrük ve Ticaret Bakanlığı	12.12.2009
2	Açıktan	07.12.2010	Memur	05.04.2011	Memur	05.04.2011		
3	Açıktan	16.05.2011	Tekniker	01.08.2011	Tekniker/Temizlik İşleri Müdür V.	08.05.2014		
4	Açıktan	28.12.2011	Memur	12.04.2011	Memur	12.04.2011		
5	Açıktan	15.11.2012	Tekniker	02.01.2013	Tekniker	02.01.2013		
6	Açıktan	11.07.2013	Özel Kalem Müdürü	11.07.2013	Naklen Ayrıldı		Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı	16.08.2013
7	Açıktan	31.12.2013	Memur	17.02.2014	Naklen Ayrıldı		İçişleri Bakanlığı	11.03.2014
8	Açıktan	09.05.2014	Memur	01.09.2015	Naklen Ayrıldı		Gümrük ve Ticaret Bakanlığı	10.09.2015
9	Açıktan	02.09.2015	Memur	20.06.2016	Gençlik ve Spor Hizmetleri Müdür V.	30.12.2016		
10	Açıktan	29.02.2016	Memur	16.05.2016	Naklen Ayrıldı		Çevre ve Şehircilik Bakanlığı	19.09.2016
11	Açıktan	17.05.2016	Memur	20.06.2016	Özel Kalem Müdürü	30.12.2016		
12	Açıktan	01.11.2016	Memur	18.11.2016	Memur	18.11.2016		
13	Açıktan	04.05.2017	Memur	17.05.2017	Memur / Basın ve Yayın Müdür V.	17.05.2017		
14	Açıktan	29.12.2017	Memur	23.01.2018	Naklen Ayrıldı		İstanbul Büyükşehir Belediyesi	08.02.2018
15	Açıktan	10.05.2018	Memur	18.05.2018	Seçim Nedeniyle İstifa			01.12.2018
16	Açıktan	22.06.2018	Memur	27.06.2018	Memur	27.06.2018		

Kamu idaresi cevabında; “Mevcut bulguda Belediyemizin 2018 yılı hesabının incelenmesi sonucunda; Belediye Başkanının seçilmiş olduğu 2009 yılından bu yana toplamda 2 seçim dönemi geçirdiği, söz konusu 2 seçim döneminde Özel Kalem Müdürlüğü kadrosuna 17 farklı kişinin atandığı, bu atamaların 16’sının açıktan atama yapılmak suretiyle gerçekleştirildiği tespit edilmiştir. Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik hükümlerine göre; “Büyükşehir belediyeleri, İl belediyeleri ve nüfusu 150.000’in üzerinde sayılan belediyelerde (Büyükşehir İlçe ve İlçe Belediyeleri) Özel Kalem Müdürü istihdam edilebilmektedir.” denilmektedir.

Belediyemiz bir milyon nüfusun yaşadığı Keçiören beldesine ve halkına hizmet sunmaktadır. Buna karşılık Başbakanlık Personel ve Prensipler Genel Müdürlüğünün çeşitli tarihlerdeki genelgesi doğrultusunda personel alımı yapılamadığı ve belediyemiz bünyesinde memur olarak görev yapan personelin; istifa, ölüm ve emeklilik sebebiyle görevden ayrılmış olması ve buna istinaden tevdi edilen görevlerin yürütülmesinde aksaklıkların meydana geldiği görülmüştür. 2009 yılından itibaren Belediyemiz Özel Kalem Müdürlüğüne atamalar, İçişleri Bakanlığı Mahalli İdare Genel Müdürlüğünün 2009/50 sayılı genelgesi ve 2018/7 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi (Tüm Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 59'uncu ve 61/A maddelerine göre yapılacak açıktan atama işlemleri için (Cumhurbaşkanlığından izin alınacaktır) doğrultusunda ve 657 sayılı DMK'nın 59'uncu maddesine istinaden açıktan atama izni alınmak suretiyle yapılmıştır. Bundan sonraki yapılacak atama işlemlerinde de gereken hassasiyet gösterilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup Başbakanlık Personel ve Prensipler Genel Müdürlüğünün çeşitli tarihlerdeki genelgesi doğrultusunda personel alımı yapılamadığı ve belediye bünyesinde memur olarak görev yapan personelin; istifa, ölüm ve emeklilik sebebiyle görevden ayrılmış olması ve buna istinaden tevdi edilen görevlerin yürütülmesinde aksaklıkların meydana gelmesi nedeniyle açıktan atama yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak kadronun memuriyete sınavsız atama yolu olarak kullanılabilir hale gelmesi, bu suretle kanun önünde eşitlik, kamu görevine girmede eşitlik ve liyakat ilkesine aykırı bir durumun oluşturmaktadır.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 35: Tapuda Mesken Olarak Gözüktüğü Halde İşyeri Olarak Faaliyet Gösteren Yerlerin Emlak Vergisi ve Çevre Temizlik Vergisinin Mesken Üzerinden Alınması

Keçiören ilçe sınırları içerisinde yer alıp tapuda konut olarak gözüktüğü halde işyeri olarak kullanılan yapı denetim büroları, mimar mühendislik büroları, avukatlık büroları ve serbest muhasebeci bürolarına ilişkin emlak vergisinin işyeri üzerinden alınması gerekirken bu yerlerin mesken olarak vergilendirildiği, çevre temizlik vergisinin de işyeri üzerinden Kurumca tahsil edilmesi gerektiği halde mesken üzerinden tahsil edildiği tespit edilmiştir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesinde; Bina Vergisini, binanın

maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerin ödeyeceği, 8'inci maddesinde ise, Bina vergisinin oranının meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde iki olduğu düzenlenmiştir.

Aynı Kanunun "Vergi Değerini Tadil Eden Sebepler" başlıklı 33'üncü maddenin 3'üncü fıkrasında;

"Vergi değerini tadil eden sebepler aşağıda gösterilmiştir.

...Bir binanın kullanım tarzının tamamen değiştirilmesi veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkân, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline kalbedilmesi, (Bu hükmün uygulanmasında bir apartmanın her dairesi bir bina sayılır ve tadil sebebi, yalnız kullanım tarzı tamamen veya kısmen değiştirilen daire için geçerli olur)." hükmüne yer verilmiştir.

6 Seri No.lu Emlak Vergisi Genel Tebliği'nin "Vergi değerini tadil eden sebepler" başlıklı 12'nci maddesinin (c) bendinde, bir binanın kullanım tarzının tamamen değiştirilmesi veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkân, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline kalbedilmesi durumunun binanın vergi değerinin değiştireceği ve bu durumun 23'üncü madde gereğince bir beyanname ile ilgili vergi dairesine bildirilmesi gerektiği düzenlenmiştir. Bu hükmün uygulanmasında değişiklik sebebi, yalnız kullanım tarzı tamamen veya kısmen değiştirilen bina veya daire için geçerli olacak, böyle bir değişiklik göstermeyen aynı apartmanın diğer daire vergi değerleri genel (veya mevzi) beyan yapılıncaya kadar aynen kalacaktır.

Nitekim, "Bildirim verme ve süresi" başlıklı 23'üncü maddesinde, *"Bu Kanunun 33 üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muafiyetten faydalanılması hali dahil) emlak vergisi bildirim verilmesi zorunludur. Devlete ait arazi için bildirim verilmez.*

Bildirimler;...

1. b) *Bu Kanunun 33 üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde, değişikliğin vuku bulduğu bütçe yılı içerisinde, Emlâkın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verilir.*

Yukarıdaki fıkralarda yazılı haller bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulduğu takdirde bildirim, olayın vuku bulduğu tarihten itibaren üç ay içinde verilir." hükmüne yer

verilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanun'un 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde de, bina vergisi mükellefiyetinin, bu Kanun'un 33'üncü maddesinin (1) ila (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vukuu bulunduğu tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağı hükme bağlanmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "İşyeri" başlıklı 156'ncı maddesinde, "Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir." hükmü bulunmaktadır.

Bu madde hükmüne göre, mükelleflerin ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetlerini sürdürdükleri yerlerin iş yeri özelliğini taşıyabilmesi için bu yerlerin faaliyetin icrasına tahsis edilmesi veya faaliyetin icra edildiği yer olma özelliği taşıması gerekmektedir.

Bu itibarla, konutun ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının iş yeri haline dönüştürülmesi halinde vergi değerini tadil eden sebep söz konusu olacak ve nitelik itibarıyla iş yeri kapsamında değerlendirilerek yeni duruma (iş yeri) göre vergilendirilmesi gerekecektir. Dolayısıyla, 1319 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca söz konusu mesken için bütçe yılı içinde yeni duruma göre emlak vergisi bildirimini verilmesi ve meskenin iş yeri olarak kullanılmaya başlandığı tarihi izleyen bütçe yılından itibaren iş yerlerine ait oran üzerinden vergilendirilmesi gerekmektedir.

Nitekim Danıştay 3. Dairesi'nin 05.10.1984 tarih ve E:1984/415 K.1984/2652 sayılı kararı; 1319 sayılı Kanuna göre binanın kullanım tarzının kısmen veya tamamen değiştirilmesi vergi değerini tadil eden sebepler arasında sayıldığından, dairenin iki dükkân veya bir dairenin iki veya daha fazla daire haline dönüştürülmesinin vergi değerini tadil eden sebeplerden olduğu, yönündedir.

Ayrıca Gelir İdaresi Başkanlığı'nın muhtelif tarihlerde vermiş olduğu muktezalarda da, bir konutun işyeri olarak kullanılması veya ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkân, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline dönüştürülmesi halinde vergi değerini değiştiren sebebin söz konusu olacağı ve yeni duruma (işyeri) göre vergilendirilmesi gerekeceği, yönünde görüşler verilmiştir.

Ancak yapılan incelemede, Kuruma teslim edilen veride, tapuda mesken olarak gözüktüğü halde yapı denetim firmaları, mimar mühendislik firmaları, avukatlar ve serbest muhasebeciler tarafından işyeri olarak kullanılan ve işyeri olarak vergilendirilmesi gereken yerlerin mesken olarak emlak vergisine tabi tutulduğu, bu hatalı uygulamanın sonucunda Kurumun binde 2 oranında vergi kaybının olduğu ortadadır. Bu çerçevede, Keçiören sınırları içerisinde yapı denetim, mimar mühendislik, avukatlık ve serbest muhasebeci olarak faaliyet gösteren toplam 123 firmaya ait yerin sadece 28'inin işyeri üzerinden vergilendirildiği, kalan 95'inin mesken üzerinden vergilendirildiği görülmüştür. Dolayısıyla Kurum tarafından söz konusu yerlerin detaylı bir şekilde incelenmesi ve tespitleri yapılmak suretiyle emlak vergisi uygulaması açısından işyeri olarak revize edilmek suretiyle vergilendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 44'üncü maddesine göre, 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, verginin mükellefinin binaları kullananlar olduğu ve mükellefiyetin binaların kullanımı ile başlayacağı düzenlenmiştir.

2464 sayılı Kanun'un 44'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında, hangi kurum ve kişilerin çevre temizlik vergisinden muaf oldukları belirtilmiş, gerek anılan maddede gerekse 2464 sayılı Kanunun ilgili diğer maddelerinde yapı denetim firmaları, mimar mühendislik firmaları, avukatlık büroları ve serbest muhasebeci bürolarının faaliyet gösterdiği işyerlerinden çevre temizlik vergisi alınmayacağına ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.

Hal böyle iken söz konusu yerlerin tapuda mesken olarak gözükmeye bağlı olarak çevre temizlik vergisinin işyeri üzerinden değil mesken üzerinden vergilendirildiği, bu durumun Kurumun gelir kaybını daha da arttırdığı tespit edilmiştir. Bu çerçevede, Keçiören sınırları içerisinde yapı denetim, mimar mühendislik, avukatlık ve serbest muhasebeci olarak faaliyet gösteren toplam 123 firmaya ait yerin sadece 23'ünün işyeri üzerinden, kalan 100'ünün mesken üzerinden vergilendirildiği görülmüştür. Dolayısıyla Kurum tarafından söz konusu yerlerin detaylı bir şekilde incelenmesi ve tespitleri yapılmak suretiyle çevre temizlik vergisi uygulaması açısından işyeri olarak revize edilmek suretiyle vergilendirilmesi gerekmektedir.

Yukarıda açıklanan durum, Kurumun gelir kaybına sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Mali Hizmetler Müdürlüğümüz tarafından, tapuda mesken olarak gözüktüğü halde işyeri olarak faaliyet gösteren yerler için; söz konusu taşınmazlara ikmalen fark tahakkuku işlemlerine başlanılmış olup; beyan kayıtlarının kademeli bir şekilde düzeltilmesine gereken özen gösterilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, Mali Hizmetler Müdürlüğü tarafından tapuda mesken olarak gözüktüğü halde işyeri olarak faaliyet gösteren yerler için söz konusu taşınmazlara ikmalen fark tahakkuku işlemlerine başlanıldığı ve beyan kayıtlarının kademeli bir şekilde düzeltilmesine gereken özenin gösterileceği belirtilmiştir.

Bu itibarla; bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 36: Taşınırlara İlişkin İşlem ve Kayıtların Taşınır Mal Yönetmeliği'ne Uygun Yapılmaması

A) İlk Madde ve Malzeme Hesabından Çıktıların En Geç Üçer Aylık Dönemler İtibari ile Yapılmaması

Kurum tarafından alınan ve tüketilen ilk madde ve malzemelere ilişkin ambar çıkış kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin “Taşınır Giriş ve Çıkış İşlemlerinin Muhasebe Birimine Bildirilmesi” başlıklı 30'uncu maddesinin ikinci fıkrasında; muhasebe kayıtlarında “150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabı” nda izlenen tüketim malzemelerinin çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişleri muhasebe birimine gönderilmez. Bunların yerine, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibarıyla, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin taşınır II nci düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı bir listesi, en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderileceği ifade edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükmünde belirtildiği üzere, üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin taşınır II nci düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı bir listesi, en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderilmesi ve ambar çıkış kaydının yapılması gerekmektedir.

Ancak belediye tarafından kullanılan SAYSİS adlı programda taşınır kayıt kodları başlıklı link üzerinden elde edilen bilgiler doğrultusunda aşağıdaki tabloda gösterilen müdürlükler tarafından kullanılan tüketim malzemelerine ilişkin ambar çıkışlarının üçer aylık dönemler sonunda yapılmadığı dolayısıyla ambar kayıtlarının yıllar itibariyle devretmek suretiyle biriktiği görülmüştür.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine uygun olarak ilk madde ve malzeme şeklinde alınıp tüketilen malzemelerin en geç üçer aylık dönemlerde ambar çıkış kaydının yapılması gerekmektedir.

Tablo 8: Ambar Çıkış Kaydı Yapmayan Müdürlüklerin Listesi

BİRİM	GİREN	ÇIKAN	KALAN
	Adet	Adet	Adet
Dış İlişkiler Müdürlüğü	624	0	624
Teftiş Kurulu Müdürlüğü	582	0	582
Mali Hizmetler Müdürlüğü	1.209.060	0	1.209.060
Hukuk İşleri Müdürlüğü	663	0	663
Etüt Ve Proje Müdürlüğü	935	0	935
Emlak Ve İstimlak Müdürlüğü	14.281	0	14.281
Gençlik Ve Spor Hizmetleri Müdürlüğü	3.919	0	3.919
Muhtarlık İşleri Müdürlüğü	594	0	594

B) Taşınır Kayıt Yetkilisi ve Taşınır Kontrol Yetkilisi Görevlerinin Aynı Kişide Birleşmesi

Kurumun muhtelif müdürlüklerinde taşınır kayıt yetkisi ve taşınır kontrol yetkisi görevinin ayırım yapılmaksızın aynı kişi tarafından yerine getirildiği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri" başlıklı 6'ncı maddesinde; taşınır kayıt yetkilileri, harcama yetkililerince, memuriyet veya çalışma unvanına bağlı kalmaksızın, taşınır kayıt ve işlemlerini bu Yönetmelikte belirtilen usule uygun şekilde yapabilecek bilgi ve niteliklere sahip personel arasından görevlendirileceği, taşınır işlemleri yoğun olan harcama birimlerinde birden fazla taşınır kayıt yetkilisi görevlendirileceği, kamu idarelerince ihtiyaç duyulması halinde birden fazla harcama biriminin taşınır kayıtları harcama birimleri itibarıyla ayrı ayrı tutulmak kaydıyla, bir taşınır kayıt yetkilisi tarafından yürütülebileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik ve maddenin 2'nci ve 3'üncü fıkralarında taşınır kontrol yetkilileri, harcama yetkililerince, taşınır kayıt yetkilisinin yapmış olduğu kayıt ve işlemleri kontrol etmek üzere yardımcılarında veya bunların bir alt kademesindeki yöneticileri arasından

görevlendirileceği, personel yetersizliği nedeniyle taşınır kontrol yetkilisi görevlendirilemeyen harcama birimlerinde ise bu görev harcama yetkilisi tarafından yerine getirileceği, taşınır kontrol yetkilisi ile taşınır kayıt yetkilisi görevi aynı kişide birleşemeyeceği ifade edilmiştir.

İdarenin belge, defter ve cetvelleri incelendiğinde mezkûr Yönetmelik hükümlerine uygun olmayan şekilde İşletme İştirakler, Evlendirme, Huzurevi, Fen İşleri, Emlak İstimlak, İmar ve Şehircilik, Halkla İlişkiler Müdürlüklerinde bu görevlerin aynı kişilerin uhdesinde bulunduğu anlaşılmaktadır.

Sonuç olarak, taşınır kontrol yetkilisi ile taşınır kayıt yetkilisi görevinin aynı kişide birleşmesi yukarıda verilen mevzuat hükümlerine aykırılık oluşturmaktadır.

C-) Taşınır Kayıt Yetkilisi Yılı İçinde Değişmesine Rağmen Taşınır Sayımı Yapılmaması

Kurumun mali hizmetler müdürlüğünde görevli taşınır kayıt yetkilisi değişmesine rağmen taşınır sayımının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri" başlıklı 6'ncı maddesinde; Taşınır kayıt yetkilileri, harcama yetkililerince, memuriyet veya çalışma unvanına bağlı kalmaksızın, taşınır kayıt ve işlemlerini bu Yönetmelikte belirtilen usule uygun şekilde yapabilecek bilgi ve niteliklere sahip personel arasından görevlendirileceği, dış temsilciliklerde taşınır kayıt yetkilileri misyon şefleri tarafından görevlendirileceği, taşınır işlemleri yoğun olan harcama birimlerinde birden fazla taşınır kayıt yetkilisi görevlendirilebileceği ve kamu idarelerince ihtiyaç duyulması halinde birden fazla harcama biriminin taşınır kayıtları harcama birimleri itibarıyla ayrı ayrı tutulmak kaydıyla, bir taşınır kayıt yetkilisi tarafından yürütülebilir şeklinde ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin "Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler" başlıklı 32'nci maddesinde; Kamu idarelerine ait taşınırların hangi hallerde sayılacağı ifade edilmiş ve taşınır kayıt yetkililerinin görevlerinden ayrılmasında, yılsonlarında ve harcama yetkilisinin gerekli gördüğü durum ve zamanlarda sayımı yapılır denilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, taşınır kayıt yetkilileri, taşınır kayıt ve işlemlerini bu Yönetmelikte belirtilen usule uygun şekilde tutmaktan ayrıca görevlerinden ayrılmaları halinde taşınır sayımını yapmaktan sorumludur.

İdarenin belge, defter ve cetvelleri incelendiğinde, mezkûr Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak mali hizmetler müdürlüğünde yılı içinde taşınır kayıt yetkilisi değişmiş olmasına rağmen taşınır sayımının yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; “A) Mevcut bulguda, alınan ve tüketilen ilk madde ve malzemelere ilişkin ambar çıkış kayıtlarını yapmayan müdürlükler tespit edilmiş olup, bulguya konu edilen husus hakkında ilgili müdürlüklerimizle gerekli görüşmeler yapılarak, bundan sonra yapılacak ambar çıkış kayıtlarının Taşınır Mal Yönetmeliği’ne uygun bir şekilde en geç üçer aylık dönemler itibariyle gerçekleştirilmesine dikkat edilecektir.

B) 2016 yılında Taşınır Mal Yönetmeliğinde yapılan değişiklikle taşınır kayıt ve taşınır kontrol yetkilileri görevleri ayrılmıştır. Yönetmelik gereği de bütün birimlerimizde bu görevler ayrılmış ve görevlendirmeler yapılmıştır. Buna rağmen bazı birimlerimizde bu görevleri bir kişi yürütmekte olduğundan aynı kişilerin bilgilerine başvurulduğu görülmüştür. Bulguda taşınır kayıt ve kontrol yetkilerinin aynı kişilerde birleştiği belirlenen müdürlüklerimize gerekli uyarılar yapılmış olup, ilgili müdürlüklerimiz tarafından Taşınır Mal Yönetmeliğine uygun olarak taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin ayrı kişiler olarak belirlenmesi çalışmalarına başlanmıştır. Ayrıca konu ile ilgili olarak Mali Hizmetler Müdürlüğümüzce tüm birimlerimize; taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin görev ve sorumlulukları, taşınır işlem fişlerinin düzenlenmesi, demirbaşların giriş-çıkış ve devir işlemlerinin kanun ve yönetmeliklere uygun olarak yapılması için Başkanlık onayı da alınmak suretiyle hizmet içi eğitim düzenlenmesi ve iç genelge ile bildirilmesi düşünülmektedir.

C) Taşınır Mal Yönetmeliği’nin “Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler” başlıklı 32’nci maddesinde belirtilen; Kamu idarelerine ait taşınırların hangi hallerde sayılacağı hususu tüm müdürlüklerimizle paylaşılmış olup, taşınır sayım işlemlerinin yönetmeliğe uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi için gerekli özen ve hassasiyet gösterilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup;

A) Mevcut bulguda belirtilen ambar çıkış kayıtlarının Taşınır Mal Yönetmeliği’ne uygun bir şekilde en geç üçer aylık dönemler itibariyle gerçekleştirilmesine dikkat edileceği,

B) Taşınır Mal Yönetmeliğine uygun olarak taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin ayrı kişiler olarak belirlenmesi çalışmalarına başlanacağı,

C) Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler" başlıklı 32'nci maddesine belirtilen şekilde taşınır sayım işlemlerinin gerçekleştirilmesi için gerekli özen ve hassasiyet gösterileceğini belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 37: Taşınmaz Kayıtlarının Mevzuata Uygun Şekilde Yapılmaması

Kurum hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, taşınmaz kayıtlarının Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun şekilde yapılmadığı görülmüştür.

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

Buna istinaden 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır. Yönetmeliğin "Kayıt Şekli" başlıklı 7'nci maddesinde:

"(1) Kamu idareleri;

a) Tapu kütüğünde adlarına tescilli olan ve Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 2'deki 'Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu'nda,

b) Tapu kütüğünde kayıtlı olmayan ve Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 3'teki 'Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu'nda,

c) Ek 1'deki Kayıt Planının "Orta Malları" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 4'teki 'Orta Malları Formu'nda,

ç) Ek 1'deki Kayıt Planının "Genel Hizmet Alanları" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 5'teki 'Genel Hizmet Alanları Formu'nda,

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6'daki "Sınırlı Aynî

Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda" yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar.

(2) Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

(3) İcmal cetvellerinde, kayıt planında belirtilen unsurların her biri için bir satır ayrılır ve bu taşınmazlara ilişkin adet ve yüzölçüm toplamları belirtilir."

hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, belediye taşınmazlarının söz konusu yönetmelik eki Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu'nda, Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu'nda, Orta Malları Formu'nda, Genel Hizmet Alanları Formu'nda, Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda yer alan bilgileri içerecek şekilde kaydının tutulması ve bu formların esas alınarak taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulması gerekmektedir.

Yapılan denetimde, 2016 yılı Sayıştay Denetim Raporunda aynı bulguya yer verilmesine rağmen kuruma ait taşınmazlar için belediye tarafından üç yıldır herhangi bir çalışmanın yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "Kurumumuz tarafından taşınmaz envanterinin çıkarılması, muhasebe kayıtlarının ise Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun bir şekilde yapılması gerektiği hususu, İdaremizin taşınmaz kayıtlarını oluşturan Emlak ve İstimlak Müdürlüğümüze ve kurum iş/işlemlerinin yürütüldüğü SAYSİS programını idare eden Bilgi İşlem Müdürlüğümüze iletilmiş olup; belediye taşınmazlarının söz konusu yönetmelik eki Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu'nda, Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu'nda, Orta Malları Formu'nda, Genel Hizmet Alanları Formu'nda, Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda yer alan bilgileri içerecek şekilde kaydının tutulması ve bu formlar esasında taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulması noktasında müdürlüklerimizden gereken özenin gösterilmesi istenmiştir." denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup belediye taşınmazlarının Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik eki Tapuda Kayıtlı Olan

Taşınmazlar Formu'nda, Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu'nda, Orta Malları Formu'nda, Genel Hizmet Alanları Formu'nda, Sınırlı Ayni Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda yer alan bilgileri içerecek şekilde kaydının tutulması ve bu formlar esasında taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulması noktasında müdürlüklerin gereken özeni göstereceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 38: Yapım İşlerinde Projelerin Detaylı Olarak Hazırlanmaması Sonucu Genel Bir Uygulama Olarak İş Artışına Gidilmesi

A) Yapım İşleri Uygulama Projelerinin Hazırlanmasında Gerekli Özenin Gösterilmemesi

Kurum tarafından 2017-2018 yılında uygulama projesine dayalı olarak anahtar teslim götürü bedel olarak yaptırdığı işlere ait projelerin gerekli özen gösterilerek hazırlanmadığı, bağlı olarak işlere ait projelerin uygulama safhasında sık sık değiştirildiği ve proje hazırlama aşamasında kolaylıkla fark edilebilecek eksikliklerin tamamlanmadığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 4'üncü maddesinde, uygulama projesi; belli bir yapının onaylanmış kesin projesine göre yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği proje olarak tanımlanmakta, aynı kanununun 62'nci maddesinin (c) bendinde; yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamayacağı, ihale konusu yapım işinin özgün nitelikte ve karmaşık olması nedeniyle teknik ve malî özelliklerinin gerekli olan netlikte belirlenemediği durumlarda ön veya kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabileceği, uygulama projesi bulunan yapım işlerinde anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale yapılması zorunlu olduğu belirtilmektedir.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 6'ncı maddesinde, yapım işlerinde; uygulama projeleri ve bunlara ilişkin mahal listelerine dayalı olarak, işin tamamı için isteklinin teklif ettiği toplam bedel üzerinden anahtar teslimi götürü bedel sözleşme yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Belirtilen hükümler birlikte dikkate alındığında; anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak üzere ihaleye çıkarılan yapım işlerinde, ihale yapılmadan önce, idare tarafından; işin yapılacağı arsa ile ilgili mülkiyet, kamulaştırma, imar işleri ve uygulama projesinin

hazırlanması gerekmektedir. Uygulama projelerinde her türlü zemin araştırılmasının yapılması suretiyle zeminin yapısına uygun iksa imalatlarını barındıran statik proje, yapı estetiği ve tercihini belirleyen mimari proje, mekanik proje, elektrik projesi ve yapıya ait her türlü ayrıntıyı barındıran projenin bulundurulması gerekmektedir. Bu projelerin fen ve sanat kurallarına uygun olarak hazırlatılıp, ihale dokümanında isteklilere sunulması gerekmektedir. Anahtar teslimi götürü bedel sözleşmeler ihale dokümanında yer alan uygulama projeleri ve bunlara ilişkin mahal listelerine dayalı olarak, işin tamamı için yüklenici tarafından teklif edilen toplam bedel üzerinden akdedilmektedir. Buradan hareketle, uygulama projesinin isteklilerce tekliflerin hazırlanmasında ve ihalede rekabetin etkin düzeyde sağlanmasında önemli bir parametre olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak Kurum tarafından gerçekleştirilen;

- 2018/89187, 134872, 166524 ve 358751 ihale kayıt numaralı Mahalle Konağı yapım işleri incelendiğinde; söz konusu işlerin tamamında iş artışına gidildiği, 89187 ihale kayıt no.lu işin mahal listesinin ve projesinde detayların olmadığı; 134872 ve 166524 ihale kayıt no.lu işlerin projesinde detayların olmadığı,

-2017/533111 ihale kayıt no.lu Kuşcağz Pazar Yeri yapım işi incelendiğinde; iş artışına gidildiği, projesinde detayların olmadığı;

- 2018/37168 ihale no.lu Geçici Hayvan Barınağı yapım işinde mahal yerinin değiştirildiği görülmüştür.

Yukarıya alınan işlerin büyük çoğunluğunun uygulama projelerinde temel eksikliklerin bulunması ve bu eksikliklerin bir çoğunun işin projelendirilmesi aşamasında küçük bir araştırma ile kolayca farkedilebilecek durumda olmasına rağmen projelerin detaylı hazırlanmaması sonucunda işlerin devamı sırasında bu eksikliklerin tamamlanmasına yönelik proje revizyonlarının yapılması ve buna bağlı olarak iş artışları ve süre uzatımlarının verilmesi söz konusu işlere ait projelerin hazırlanmasında yeterince özenin gösterilmediğini ortaya koymaktadır.

B) İş Artışı Onaylarının İş Bitim Tarihinden Sonra Alınması

Kurum tarafından yapılan muhtelif yapım işleri kapsamında iş artışı onayının iş bitim tarihinden sonra alındığı tespit edilmiştir.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Sözleşme Kapsamında

Yaptırılacak İlave İşler, İş Eksilişi ve İşin Tasfiyesi” başlıklı 24’üncü maddesinde anahtar teslimi götürü bedel ihale edilen yapım işlerinde sözleşme bedelinin % 10’una, birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen mal ve hizmet alımlarıyla yapım işleri sözleşmelerinde ise % 20’sine kadar oran dahilinde, süre hariç sözleşme ve ihale dokümanındaki hükümler çerçevesinde aynı yükleniciye yaptırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi’nin “Proje Uygulanması “başlıklı 12’inci maddesinin 4 ve 5’inci bentlerinde;

“(4) İdare, sözleşme konusu işlerle ilgili proje v.b. teknik belgelerde, değişiklik yapılmaksızın işin tamamlanmasının fiilen imkansız olduğu hallerde, işin sözleşmede belirtilen niteliğine uygun bir şekilde tamamlanmasını sağlayacak şekilde gerekli değişiklikleri yapmaya yetkilidir. Yüklenici, işlerin devamı sırasında gerekli görülecek bu değişikliklere uygun olarak işe devam etmek zorundadır. Proje değişiklikleri, ilk projeye göre hazırlanmış malzemenin terk edilmesini veya değiştirilmesini veya başka yerde kullanılmasını gerektirirse, bu yüzden doğacak fazla işçilik ve giderleri idare yükleniciye öder. Proje değişiklikleri işin süresini etkileyecek nitelikte ise yüklenicinin bu husustaki süre talebi de idare tarafından dikkate alınır.

(5) İdarenin veya yapı denetim görevlisinin yazılı bir tebliği olmaksızın yüklenici, projelerde herhangi bir değişiklik yaptığı takdirde sorumluluk kendisine ait olup bu gibi değişiklikler nedeniyle bir hak iddiasında bulunamaz..” denilmek suretiyle idarenin projeler üzerinde gerekli değişiklikleri yapabileceğine, idarenin veya yapı denetim görevlisinin yazılı bir tebliği olmaksızın yüklenicinin projelerde herhangi bir değişiklik yapamayacağına değinilmiş,

Yine aynı Şartname’nin “Sözleşmede bulunmayan işlerin fiyatının tespiti” başlıklı 22’nci maddesinde proje değişikliği şartları gerçekleştiği durumlarda yeni birim fiyat yapılmak suretiyle ödeme yapılacağı düzenlenmiştir.

Yukarıdaki hükümler birlikte değerlendirildiğinde; yapım işlerinde, yasal sınırlar içerisindeki ilave işlerin yaptırılması sözleşme bedelinin revizyonu ve bütçeden ilave ödeme yapılmasını gerektiren bir işlem olduğundan işin süresi tamamlanmadan ve sözleşme bedeli gerçekleşmeden makul bir süre önce idarece %10 veya %20 kapsamındaki ilave işler belirlenmeli, artış meydana getiren kalemler ve artış miktarı tespit edilerek ihale

yetkilisinden onay alınmalıdır.

Yapılan incelemede, uygulama projelerinin hazırlanmasında gerekli özenin gösterilmemesi sebebiyle birçok yapım işinde iş artışına gidilerek işlerin tamamlandığı, iş artışına gidilen tüm yapım işlerinde işin süresi tamamlandıktan sonra idarece %10 veya %20 kapsamındaki ilave işlerin belirlendiği ve ihale yetkilisinden tespit edilen artış miktarı üzerinden iş artışı onaylarının alındığı görülmüştür.

Yasal sınırlar içerisindeki ilave işlerin yaptırılması ancak artış meydana getiren kalemler ve artış miktarı tespit edilerek ihale yetkilisinden onay alındıktan sonra gerçekleştirilmesi ilgili mevzuatın amir hükmüdür.

Kamu idaresi cevabında; “A) 2017-2018 yılında Kurumumuz tarafından uygulama projesine dayalı olarak anahtar teslim götürü bedel olarak yapılan işlere ait projelerin gerekli özen gösterilerek hazırlanmadığı hususu ilgili müdürlüklerimize iletilmiş olup, bulguda belirtilen uyarılar doğrultusunda yapılan mütalaalar neticesinde projelerin hazırlama aşamasında projelerde var olan eksikliklerin giderilmesiyle iş artışına gidilmemesi sağlanmaya çalışılacaktır.

B) Kurumumuz tarafından yapılan muhtelif yapım işleri kapsamında iş artışı onayının iş bitim tarihinden sonra değil de ilave işlerin yaptırılması durumunda ihale yetkilisinden onay alındıktan sonra gerçekleştirilmesi gerekliliği, bu tür ihale iş ve işlemleri gerçekleştiren müdürlüklerimizle paylaşılmış olup, konu hakkında müdürlüklerimizden gelen cevaplarda; mahalle konağı yapım işi projesi ile Kuşcağz Pazar yeri yapım işi projesinin ihaleyi alan firmalara sunulduğu ancak firmalar tarafından herhangi bir uyarıda bulunulmadığı ve bu sebeple de proje aşamasında eksikliklerin belirlenemediği, geçici hayvan barınağı yapım işinde ise hayvan barınağının bulunduğu arsanın belediyemize ait olmamasından dolayı mevcut arsadan vazgeçildiği, sonrasında ilçemiz sınırları içerisinde bulunan ve yeri belediyemizin malı olan arsa üzerine yapılmasına karar verildiği, ayrıca barınağın yapımı ile ilgili gerekli izin ve yardımların da Orman Genel Müdürlüğünden alındığı ifade edilmektedir. Bulguda da yer alan tavsiyeler doğrultusunda ileriki zamanlarda gerçekleştirilecek yapım işlerimizde gereken hassasiyetin gösterilmesi sağlanacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup söz konusu bulgun doğrultusunda yapım işleri uygulama projelerinin hazırlanmasında gerekli özenin gösterileceği ve iş artışı onaylarının alınmasında gerekli özenin gösteileceği belirtmiştir.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 39: Fiyat Farkı Ödemeleri İle İş Artışlarından Ek Kesin Teminat Alınmaması

Kurum tarafından ihale edilen muhtelif işler kapsamında fiyat farkı ödenmesine ve/veya iş artışına gidilmesine rağmen yüklenicilerden teminat kabul edilen değerler üzerinden ek kesin teminat alınmadığı tespit edilmiştir.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Ek Kesin Teminat" başlıklı 12'nci maddesinde, fiyat farkı ödenmesi öngörülerek ihale edilen işlerde fiyat farkı olarak ödenecek bedelin, sözleşme bedelinde artış meydana getirmesi halinde bu artış tutarının % 6'sı oranında teminat olarak kabul edilen değerler üzerinden ek kesin teminat alınacağı, fiyat farkı olarak ödenecek bedel üzerinden hesaplanan ek kesin teminatın hakedişlerden kesinti yapılmak suretiyle de karşılanabileceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 18.6.1'inci maddesinde ise ödemesi gereken tutarın üzerinde kesin teminat veren istekliye, 4735 sayılı Kanun kapsamında yüklenici sıfatıyla fiyat farkı veya iş artışı şeklinde ödeme yapılacak olması halinde, ek kesin teminat tutarının verilen kesin teminat tutarı dikkate alınarak hesaplanacağı ifade edilmiştir.

Dolayısıyla iş artışı yapıldığında veya fiyat farkı ödemesi yapılırken yüklenici tarafından verilen kesin teminat tutarı nazara alınmalı, kesin teminatın sözleşme bedeliyle birlikte ödenen fiyat farkları için alınması gereken ek kesin teminat tutarını karşılamadığı durumlarda ya teminat kabul edilen değerler üzerinden teminat alınmalı ya da hak edişten kesinti yapılmalıdır.

Diğer taraftan Kamu İhale Kurumu'nun 17.01.2018 tarih 2018/DK.D-12 no.lu kararında; 375 sayılı KHK'nin geçici 23 üncü maddesinin on beşinci fıkrası uyarınca uzamış sayılan sözleşmelerde, kesin teminat süresinin yeterli olmayacağının anlaşılması durumunda uzamış sayılma nedeniyle meydana gelecek bedel artışına karşılık olarak ve geçiş işlemlerinin tamamlanacağı tarihi de kapsayan bir teminatın idareler tarafından aranması ve istenmesine, ek kesin teminat vermeyen yükleniciden ek kesin teminata karşılık gelen bedelin, hakedişlerden kesinti yapılmak suretiyle de karşılanabileceğine karar verilmiştir.

Yapılan incelemede, Kurum tarafından yürütülen muhtelif işler kapsamında sözleşmenin imzalanması aşamasında alınan kesin teminat tutarının, sözleşmenin

uygulanması safhasında yükleniciye ödenen fiyat farkları dolayısıyla alınacak ek kesin teminat tutarını karşılamadığı görülmüştür. Diğer bir ifadeyle, Kurum tarafından fiyat farkları ile ilgili yükleniciden ilave olarak alınması gereken ek kesin teminatların alınmadığı tespit edilmiştir

Tespit edilen bir diğer husus ise, 24/12/2017 tarih ve 30280 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile uzatılan 2016/432860 ihale kayıt numaralı iş kapsamında yükleniciden teminat kabul edilen değerler üzerinden ek kesin teminat alınmamasıdır.

Yukarıda belirtilen mevzuat ve yapılan açıklamalar çerçevesinde, fiyat farkı ödenmesi öngörülen ihaleler ile iş artışı yapılan sözleşmeler kapsamında ek kesin teminat hususuna dikkat edilmesi gerekmektedir. Kesin teminatın bu tutarları karşılayamadığı durumlarda ya teminat kabul edilen değerler üzerinden ek kesin teminat alınmalı ya da hak edişlerden bu tutar kadar kesinti yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Kurumumuz tarafından ihale edilen muhtelif işler kapsamında fiyat farkı ödenmesine ve/veya iş artışına gidilmesine rağmen yüklenicilerden teminat kabul edilen değerler üzerinden ek kesin teminatın alınmadığı hususunun ilgili müdürlüklerimize bildirilmesi üzerine, söz konusu bulguya Destek Hizmetleri Müdürlüğümüzce cevaben; “2016/330100 İKN.li “12 Ay Süreli 60 Kişilik Özel Güvenlik Görevlisi Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı” işi için sözleşme bedeli 1.661.832,00 TL olan bu ihalede; Türkiye Garanti Bankası A.Ş. Elvankent Şubesi tarafından 21/10/2016 tarihinde düzenlenmiş, 1396019 numaralı, 30.06.2018 tarihine kadar geçerli olan 110.000,00 TL tutarlı kesin teminat mektubu alınmıştır. Süresi 31.12.2017 tarihinde bitecek olmasına rağmen 696 sayılı KHK ile süresi uzamış sayılan bu ihalede ayrıca, Yüklenici Al Grup Koruma ve Güvenlik Hiz. Ltd. Şti.’nin 13 no.lu (Ocak 2018) hakedişinden 21.000,00 TL tutarında ek kesin teminat alınmıştır. 2016/432967 İKN.li “12 Ay Süreli 974 Kişilik Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı” işi için sözleşme bedeli 32.767.851,98 TL olan bu ihalede; Türkiye Halk Bankası A.Ş. Keçiören/ANKARA Şubesi tarafından 15.12.2016 tarihinde düzenlenmiş, 0384MW000911 numaralı, 31.12.2018 tarihine kadar geçerli olan 2.170.000,00 TL kesin teminat mektubu alınmıştır. Süresi 31.12.2017 tarihinde bitecek olmasına rağmen 696 sayılı KHK ile süresi uzamış sayılan bu ihalede ayrıca, Yüklenici Keçiören Belediyesi Gıda Tük. Mal. Ür. Paz. San. Ve Tic. Ltd. Şti.’nin 29.12.2017 tarihli

mahsup makbuzu (Ödeme Emri No: 22.11.2017/9384) ile hakediş alacaklarından 98.000,00 TL ek kesin teminat olarak mahsup edilmiştir.” denilmektedir. Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğümüzce cevaben; “2018 yılı akaryakıt ihalesindeki fiyat farkının güncellenmesine ilişkin gerekli hesaplamalar yapılmış olup, ilgili firmadan tahsil edilmek üzere Hukuk İşleri Müdürlüğüne dava açılması için bildirimde bulunulmuştur.” denilmektedir. Ayrıca mevcut bulguda yer alan; 696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile süresi uzatılan 2016/432860 İKN.li işi yürüten Temizlik İşleri Müdürlüğümüzle irtibata geçilmiş olup, bundan sonra gerçekleştirilecek iş ve işlemlerde daha hassas davranılması istenmiştir” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare cevabında sözleşme bedeli 1.661.832,00 TL olan “2016/330100 İKN.li “12 Ay Süreli 60 Kişilik Özel Güvenlik Görevlisi Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı” işi için toplam 131.000,00 TL(110.000,00+21.000,00); sözleşme bedeli 32.767.851,98 TL olan 2016/432967 İKN.li “12 Ay Süreli 974 Kişilik Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı” işi için de toplam 2.268.000,00TL(2.170.000,00+98000,00) kesin teminat aldığını ve bunun yeterli olduğunu savunmuştur.

-2016/330100 İKN.No.lu ihalede fiyat farkı dahil toplam 2.188.797,00TL ödeme olduğu ve alınan toplam teminatın alınması gereken kesin teminat tutarını karşılamadığı,

2016/432967 İKN.No.lu ihalede fiyat farkı dahil toplam 38.661.186,86TL ödeme olduğu ve alınan toplam teminatın alınması gereken kesin teminat tutarını karşılamadığı,

görülmüştür.

Ayrıca mevcut bulguda yer alan; 696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile süresi uzatılan 2016/432860 İKN.li işi yürüten Temizlik İşleri Müdürlüğü ile irtibata geçilmiş olup, bundan sonra gerçekleştirilecek iş ve işlemlerde daha hassas davranılması istendiği belirtilmiştir.

Bulguda değinildiği üzere fiyat farkı ödenmesi öngörülen ihaleler ile iş artışı yapılan sözleşmeler kapsamında ek kesin teminat hususuna dikkat edilmesi, kesin teminatın bu tutarları karşılamadığı durumlarda ya teminat kabul edilen değerler üzerinden ek kesin teminat alınmalı ya da hak edişlerden bu tutar kadar kesinti yapılması gerekmektedir.

BULGU 40: Kurum Tarafından Feshedilen Sözleşmeler Kapsamında Kesin Teminatların Güncellenmeden Gelir Kaydedilmesi

Kurumca ihale edilerek 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu kapsamında sözleşmeleri akdedilen işlerin idarece feshedilmesi durumunda yüklenicinin verdiği kesin teminatların toptan eşya fiyat endeksine göre güncellenerek gelir kaydedilmesi gerekirken güncelleme yapılmadan gelir kaydedildiği görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "İdarenin sözleşmeyi feshetmesi" başlıklı 20'nci maddesi (a) bendi uyarınca; yüklenicinin taahhüdünü ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi veya işi süresinde bitirmemesi üzerine, ihale dokümanında belirlenen oranda gecikme cezası uygulanmak üzere, idarenin en az on gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi halinde ayrıca protesto çekmeye gerek kalmaksızın kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların gelir kaydedilmesi ve sözleşme feshedilerek hesabının genel hükümlere göre tasfiye edilmesi gerekmektedir.

Anılan Kanunun "Sözleşmenin feshine ilişkin düzenlemeler" başlıklı 22'nci maddesinin 2'nci fıkrasına göre ise; 19, 20 ve 21'inci maddelere göre sözleşmenin feshedilmesi halinde, kesin teminat ve varsa ek kesin teminatlar alındığı tarihten gelir kaydedileceği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünce yayımlanan aylık toptan eşya fiyat endeksine göre güncellenir. Güncellenen tutar ile kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların tutarı arasındaki farkın yükleniciden tahsil edilmesi gerekmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, ihale dokümanı ve sözleşme yükümlülüklerinin yükleniciler tarafından yerine getirilmemesi durumunda idarece sözleşmenin feshi yoluna gidilmesi durumunda, sözleşmenin akdi aşamasında İdarece yüklenicilerden alınan kesin ve varsa ek kesin teminatların üretici fiyat endeksindeki değişiklik doğrultusunda güncellenerek gelir kayıt işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

Kurum tarafından ihale edilen 2017/517142 İhale Kayıt Numaralı işin, yüklenicilerin taahhüdünü ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi sebebiyle 4735 Sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 20'nci maddesi (a) fıkrasına istinaden 2018 yılı içerisinde feshedildiği; ancak fesih sonucunda Kanunun 22'nci maddesi 2'nci fıkrasına göre Devlet İstatistik Enstitüsünce yayımlanan endekse göre güncellenerek gelir kaydedilmesi gereken kesin teminatların güncelleme yapılmadan gelir kaydedildiği

görülmüştür.

Söz konusu durumun mevcudiyeti, sözleşme hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Bulguda da belirtildiği üzere, Belediyemiz tarafından ihale edilerek sözleşmeleri akdedilen söz konusu işin, yüklenicilerin taahhüdünü ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi sebebiyle, idarece feshedilmesi durumunda yüklenicinin verdiği kesin teminatların toptan eşya fiyat endeksine göre güncellenmeden gelir kaydedildiği görülmektedir. Ancak; Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğümüzce yapılan 2018 yılı akaryakıt ihalesinde fiyat farkının oluşması kapsamında, ihalesi feshedilen yüklenicinin vermiş olduğu kesin teminat bedeli güncellenmiş ve ilgili firmadan söz konusu tutarın tahsil edilebilmesini sağlamak amacıyla Hukuk İşleri Müdürlüğümüze dava açılması için bildirimde bulunulmuştur. Mevcut bulguda ifade edilen tavsiyeleriniz doğrultusunda, bundan sonra yapılacak olan bu gibi işlemlerimizin muhasebeleştirilmesinde, 4735 sayılı Kanun’un da ilgili maddeleri uyarınca, gerekli dikkat ve özen gösterilerek kesin teminatların Devlet İstatistik Enstitüsünce yayımlanan endekse göre güncelleme yapılmak suretiyle gelir kaydedilmesi sağlanacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusuna iştirak edildiği, Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğünce 2018 yılında yapılan akaryakıt ihalesinde sözleşmesi feshedilen yüklenicinin vermiş olduğu kesin teminat bedelinin güncellendiği ve ilgili firmadan söz konusu tutarın tahsil edilebilmesini sağlamak amacıyla Hukuk İşleri Müdürlüğüne dava açılması için bildirimde bulunulduğu ve bundan sonraki uygulamalarda bu hususun göz önünde bulundurulacağı belirtilmiştir. Ancak yapılan incelemede, fesholunan sözleşme kapsamında güncellenen kesin teminat bedeline ilişkin işlemlerin ve tahsilatının sağlanmasını teminen Hukuk İşleri Müdürlüğüne yazılan yazıların 2018 yılında değil 2019 yılı içerisinde gerçekleştirildiği görülmüştür.

Bulgu konusu tespit kapsamındaki benzer uygulamaların devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 41: İhale Süreçlerinde Gerekli Özenin Gösterilmemesi

İhale sürecinde çok etkin bir role sahip olan ihale komisyonu başkan ve üyelerinin, ihale iş ve işlemlerinde dikkatli olmadıkları ve gerekli özeni göstermedikleri tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Tekliflerin değerlendirilmesi" başlıklı 37'nci maddesinde, birim fiyat teklif cetvellerinde aritmetik hata bulunup bulunmadığının inceleneceği, uygun olmadığı belirlenen isteklilerin teklifleri ile birim fiyat teklif cetvellerinde aritmetik hata bulunan tekliflerin değerlendirme dışı bırakılacağı ifade edilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 16.5. "Aritmetik hata ve yuvarlama" başlıklı maddesinde;

-Birim fiyat teklif cetvelindeki çarpım ve toplamlarda hata olması durumunda aritmetik hata olduğu kabul edilecek ve teklif doğrudan değerlendirme dışı bırakılacağı,

-Birim fiyatları ve birim fiyatla miktarın çarpılması sonucu bulunan tutarları, virgülden sonra iki ondalık basamaklı sayıdan fazla olacak şekilde verebileceği, toplam teklif tutarı virgülden sonra en yakın iki ondalık basamaklı sayıya yuvarlanarak yazılacağı düzenlenmiştir.

4734 Sayılı Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Hizmet Alımlarında Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esaslar'ın "Fiyat farkı hesabı" başlıklı 5'inci maddesinin üçüncü fıkrasında ağırlık oranlarına ilişkin katsayılar, işin niteliğine ve işte kullanılan girdilere uygun biçimde belirlenen a1, a2, b1, b2 ve c katsayıları toplamı bire (1.00) eşit olacak şekilde düzenleneceği hükmü yer almaktadır.

Hal böyle iken yapılan incelemede, ihale komisyonu başkan ve üyelerinin aşağıda belirtilen ihaleler kapsamında gerekli özen ve itina göstermedikleri görülmüştür.

-2018/148967 ihale kayıt no.lu Belediye Tesisleri Muhtelif Tadilat Yapım İşinin ihaleyi alan isteklinin birim fiyat teklif cetveli incelendiğinde miktar*birim sonuçlarının genel olarak hatalı olduğu dolayısıyla 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve Kamu İhale Genel Tebliği'ne göre birim fiyat teklif cetvellerinde aritmetik hata bulunan tekliflerin değerlendirme dışı bırakılması gerektiği halde bırakılmadığı,

-2018/238807 ihale kayıt no.lu İlçe Sınırları İçerisinde Afete Uğramış Konut ve İş Yerlerinde Tadilat Yapım İşinde düşük teklif veren firmanın karşısında diğer firmanın ismi yazıldığı, sınır değer sorgulamasında yanlış teklifler değerlendirildiği

-2018/71450 ihale kayıt no.lu Keçiören Belediyesi Temizlik İşlerinde Kullanılmak Üzere 93 Adet Araç Kiralama İş i ihale dokümanında belirtilen fiyat farkı katsayıları olan a1, b1, b2 ve c katsayılarının toplamının 0,99999 olduğu, anılan fiyat farkı katsayılarının

toplamının 1,00'a tam olarak eşit olmaması nedeniyle İdari Şartname'nin 46'ncı maddesi ile Sözleşme Tasarısı'nın 14'üncü maddesindeki fiyat farkı katsayıları düzenlemelerinin yukarıda anılan mevzuata hükmüne aykırı olduğu,

tespit edilmiştir

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 6'ncı maddesinde, ihale komisyonu üyelerinin kararlarından ve vermiş oldukları oylardan sorumlu olduklarını ifade edilmiştir.

İhale sürecinde etkin rol oynayan ihale komisyon başkan ve üyelerinin, iş ve işlemlerinde dikkatli olmaları, İdarelerin de komisyona üye görevlendirmelerinde olabildiğince dikkatli davranmaları gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Mevcut bulguda ifade ettiğiniz üzere, ihale sürecimizde etkin görev üstlenen ihale komisyon başkan ve üyelerine ihale iş ve işlemleri sırasında, birim fiyat teklif cetvellerinin incelenmesi, sınır değer tekliflerinin değerlendirilmesi, fiyat farkı katsayılarının ilgili mevzuat hükümlerine uygun olması gibi hususlarda daha dikkatli davranmaları için gerekli uyarılarda bulunulmuştur. Bulguda yer alan hatalı ihale iş ve işlemleri ile alakalı olarak müdürlüklerimizden gelen cevaplarda; ihale komisyonunun birim fiyat teklif cetvelini yanlış hesaplamış olduğu, ancak yapılan inceleme sonucunda ihaleyi alan isteklinin bir diğer firmaya göre daha düşük teklif vermesi üzerine İdare lehine bir durum oluşturulduğu; sınır değer sorgulamasında yapılan yanlışlığın sebebinin dosyaya eklenen evraklarda firmaların yerlerinin karıştırılmasından kaynaklandığı ve sonraki ihale iş ve işlemlerinde bu konulara daha fazla özen gösterileceği ifade edilmiştir. Fiyat farkı katsayılarının 1,00'a tam olarak eşit olmaması hususunda gelen müdürlük cevabımızda ise; akaryakıt, yedek parça, bakım ve araç amortismanlarının maliyete bölünmesi suretiyle yapılan hesaplama neticesinde sonucun 0,9999 olarak bulunduğu belirtilmektedir. Öte yandan, yeni bir uygulama olarak müdürlüklerimiz tarafından yapılacak ihalelerde; her birim bu konuda deneyimli ve bilgili personellerinden ihale komisyonu için bir üye havuzu oluşturacak ve söz konusu ihaleler için komisyon üyeleri bu havuzdan seçilecektir. Böylece her ihaleye aynı komisyonun bakmasının önüne geçilmiş olacaktır. Müdürlüklerimizin ihale iş ve işlemleriyle ilgili bilgilendirilmesi iç genelgelerin yayımlanmasıyla sağlanmaya çalışılacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup bulguda belirtilen hususlarda daha dikkatli davranmaları için gerekli uyarılarda bulunulduğu, yeni bir uygulama olarak müdürlükler tarafından yapılacak ihalelerde; her birimin bu konuda deneyimli ve bilgili

personellerinden ihale komisyonu için bir üye havuzu oluşturacağı ve söz konusu ihaleler için komisyon üyelerinin bu havuzdan seçileceği, böylece her ihaleye aynı komisyonun bakmasının önüne geçilmiş olacağı belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 42: Mülkiyeti Kuruma Ait Taşınmazların Bazı Dernek ve Vakıflara Tahsis Edilmesi

Kuruma ait taşınmazların Belediye Meclisi kararıyla bazı dernek ve vakıflara tahsis edildiği tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlıklı 75'inci maddesinde;

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

...

c) Kamu Kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar ve 7/6/2005 tarihli ve 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanunu kapsamına giren meslek odaları ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir. Diğer dernek ve vakıflar ile gerçekleştirilecek ortak hizmet projeleri için mahallin en büyük mülki idare amirinin izninin alınması gerekir.

d) Kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilir veya süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebilir. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da verilebilir. Bu taşınmazların, tahsis amacı dışında kullanılması hâlinde, tahsis işlemi iptal edilir. Tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsis mümkündür.

..." denilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 47'nci maddesinin birinci fıkrasında; "Kamu idareleri, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilirler. Tahsis edilen taşınmaz, amaç dışı kullanılamaz." denilmektedir.

5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları İle İlişkilerine Dair Kanun'un "Temel İlkeler" başlıklı 2'nci maddesinin (a) bendinde;

"Dernek ve vakıflar, kamu kurum ve kuruluşlarının ismini alamaz, bu kurum ve kuruluşların hizmet binaları ve müstemilatı içinde faaliyet gösteremez ve bu kuruluşlara ait araç ve gereci kullanamaz." denilmektedir.

02.02.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 16.10.2017 T. 2017/1 E., 5415/1 K. sayılı Sayıştay Genel Kurulu İçtihadı Birleştirme Kararına göre; belediyeler, ancak mahallî müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla belediye meclislerinin bu konuya ilişkin alacakları kararla ve sadece mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına taşınmaz tahsis edebileceklerdir.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 58'inci maddesinin üçüncü fıkrasında; *"İçtihatların birleştirilmesi veya değiştirilmesi kararları Resmi Gazetede yayımlanır. Bu kararlara Sayıştay daire ve kurulları ile kamu idareleri ve sorumlular uymak zorundadır."* hükmü yer almaktadır.

Sayıştay Genel Kurulu İçtihadı Birleştirme Kararlarının en önemli özelliği, benzer durumdaki tüm olaylar bakımında bağlayıcı olmasıdır. Bu özelliği ile diğer kararlarından ayrılır. Başka bir ifade ile içtihatları birleştirme kararı, genel ve soyut bir normu yorumladığından benzer tüm durumlar yönünden icrai bir nitelik taşımaktadır.

Yukarıda zikredilen Kanun hükümleri ve Sayıştay Genel Kurulu İçtihadı Birleştirme Kararlarından anlaşılacağı üzere, 5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddesinin (d) fıkrası ile 5018 sayılı Kanun'un 47'nci maddesi çerçevesinde belediyeler, ancak mahallî müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak belediye meclis kararı ile mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilir. 5072 sayılı Kanun'un 2'nci maddesinde görüldüğü üzere, dernek ve vakıflar kamu kurum ve kuruluşu niteliği taşımamaktadır. Dolayısıyla kamu kurum ve kuruluş dışında kalan gerçek ve tüzel kişilere, derneklere, sivil toplum kuruluşlarına veya meslek kuruluşlarına süresi ne olursa olsun belediye taşınmazlarının tahsis edilmesi mümkün gözükmemektedir.

Yapılan incelemede, Belediye Meclisi kararıyla Kuruma ait olan Kalaba Spor Tesisi ve Etlük Spor Tesislerinde bulunan yüzme havuzları ile kurban satış alanı ve müstemilatının Keçiören Belediyesi Bağlum Spor Kulübüne ve dört adet taşınmazın ise farklı vakıfların

kullanımına tahsis edildiği görülmüştür.

Sonuç olarak, Kuruma ait bazı taşınmazların kamu kurumu niteliğinde olmayan dernek ve vakıflara tahsis edilmesi söz konusu Kanun hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Söz konusu bulguda tespit edilen eksiklikler incelenerek Yazı İşleri Müdürlüğümüzle paylaşılmış olup, ilgili müdürlük tarafından, meclis kararları alınırken ve meclis gündemi belirlenirken özellikle Kanun ve Yönetmelik hükümlerine uygun olması hususunda gerekli dikkat ve özen gösterilecektir. Ayrıca, kamu kurumu niteliğinde olmayan bu tür kurum ve kuruluşlara taşınmaz tahsisi yapılmaması konusunda da ilgili müdürlüklerimiz (Emlak ve İstimlak Müdürlüğü) bilgilendirilmiştir.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup taşınmaz tahsisi hakkında meclis kararları alınırken ve meclis gündemi belirlenirken özellikle Kanun ve Yönetmelik hükümlerine uygun olması hususunda gerekli dikkat ve özen gösterileceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

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

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

9. EKLER**EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR**

KEÇİÖREN BELEDİYESİ 2018 BİLANÇO							
AKTİFLER				PASİFLER			
	2016 Yılı	2017 Yılı	2018(Cari Yıl)		2016 Yılı	2017 Yılı	2018(Cari Yıl)
I- DÖNEN VARLIKLAR	55.414.166,36	69.364.527,50	69.335.217,46	III- KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	185.415.732,27	179.451.946,82	187.561.528,03
10 HAZIR DEĞERLER	7.236.884,61	8.923.955,58	6.555.864,12	30 KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	20.565.915,64	16.150.211,61	3.542.071,62
100 KASA HESABI	0	24.469,62	36.231,14	300 BANKA KREDİLERİ HESABI	20.565.915,64	16.150.211,61	3.542.071,62
102 BANKA HESABI	6.577.925,05	7.524.309,84	5.098.863,54	32 FAALİYET BORÇLARI	108.030.991,71	86.639.589,47	98.868.995,47
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-53.948,15	0	-108.380,46	320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	108.030.991,71	86.639.589,47	98.868.995,47
104 PROJE ÖZEL HESABI	139.831,41	55.173,04	16.021,14	33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	22.679.136,48	28.061.317,24	24.216.282,61
109 BANKA KREDİ KARTLARINDA N ALACAKLAR HESABI	573.076,30	1.320.003,08	1.513.128,76	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	12.800.521,73	18.053.743,89	14.421.074,88

12 FAALİYET ALACAKLARI	33.221.255,56	38.615.632,14	44.999.836,16	333 EMANETLER HESABI	9.878.614,75	10.007.573,35	9.795.207,73
121 GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI	28.823.653,22	36.452.760,07	41.770.760,80	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	28.833.263,41	41.877.370,92	57.759.320,87
122 GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR HESABI	4.327.308,66	2.090.034,27	3.156.237,56	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI	21.624.597,03	25.840.646,44	33.199.858,67
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	70.293,68	72.837,80	72.837,80	363 KAMU İDARELERİ PAYLARI HESABI	35.871,50	82.082,55	1.556.196,62
14 DİĞER ALACAKLAR	2.676.997,06	2.552.655,19	2.374.351,73	368 VADESİ GEÇMİŞ, ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HESABI	7.172.794,88	15.954.641,93	23.003.265,58
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	2.676.997,06	2.552.655,19	2.374.351,73	37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	0	4.079.397,76	3.004.418,03
15 STOKLAR	11.516.629,12	18.419.386,75	14.401.510,41	372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	0	4.079.397,76	3.004.418,03
150 İlk Madde ve Malzemeler	11.516.629,12	18.419.386,75	14.401.510,41	38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE	5.306.425,03	2.644.059,82	170.439,43

				GİDER TAHAKKUKLARI			
16 ÖN ÖDEMELER	762.400,01	852.897,84	1.003.655,04	381 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	5.306.425,03	2.644.059,82	170.439,43
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	762.400,01	852.897,84	993.655,04				
165 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI	0	0	10.000,00	IV- UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	111.850.279,02	142.406.859,09	147.810.307,87
				40 UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	72.539.895,10	72.916.098,60	67.236.215,34
II- DURAN VARLIKLAR	1.091.500.347,35	1.152.105.711,30	1.142.624.804,93	400 BANKA KREDİLERİ HESABI	72.539.895,10	72.916.098,60	67.236.215,34
22 FAALİYET ALACAKLARI	2.475.725,32	1.796.760,55	6.458.725,03	43 DİĞER BORÇLAR	37.493.484,75	41.622.097,43	47.819.298,45
220 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	97.806,06	86.485,10	2.928.378,66	438 KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİL MİŞ BORÇLAR HESABI	37.493.484,75	41.622.097,43	47.819.298,45
222 GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR HESABI	2.377.919,26	1.710.275,45	2.296.916,59	47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	0	27.789.122,55	31.938.991,83

226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	0	0	1.233.429,78	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	0	27.789.122,55	31.938.991,83
24 MALİ DURAN VARLIKLAR	24.587.225,29	28.324.236,64	32.697.894,76	48 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	1.816.899,17	79.540,51	815.802,25
240 MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	14.587.225,29	18.324.236,64	22.697.894,76	481 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	1.816.899,17	79.540,51	815.802,25
241 MAL VE HİZMET ÜRETEN KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	10.000.000,00	10.000.000,00	10.000.000,00				
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	1.064.397.860,97	1.121.945.283,94	1.103.428.754,97	V- ÖZ KAYNAKLAR	849.648.502,42	899.611.432,89	876.588.186,49
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI	634.494.809,60	625.953.708,35	563.481.893,85	50 NET DEĞER	869.704.072,42	859.877.723,60	846.794.543,71
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	81.916.690,60	139.113.950,29	172.136.525,07	500 NET DEĞER HESABI	869.704.072,42	859.877.723,60	846.794.543,71
252 BİNALAR HESABI	284.082.320,61	301.663.268,61	310.767.790,37	57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	608.253,27	10.495.813,46	60.458.743,93
253 TESİS, MAKİNE VE	11.268.836,62	12.188.100,86	12.846.738,39	570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU	608.253,27	10.495.813,46	60.458.743,93

CİHAZLAR HESABI				FAALİYET SONUÇLARI HESABI			
254 Taşıtlar Grubu	19.513.519,89	20.425.426,18	19.520.432,79	58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	-30.551.383,46	-20.725.034,64	-7.641.854,75
255 Demirbaşlar Grubu	15.180.742,14	16.898.392,15	17.174.093,49	580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)	-30.551.383,46	-20.725.034,64	-7.641.854,75
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-24.636.570,77	-26.868.241,97	-29.839.283,43	59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	9.887.560,19	49.962.930,47	-23.023.246,40
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	42.577.512,28	32.570.679,47	37.340.564,44	590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	9.887.560,19	49.962.930,47	0
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0	0	0	591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)	0	0	-23.023.246,40
260 HAKLAR HESABI	5.069.651,23	6.133.973,53	6.646.683,53				
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-5.069.651,23	-6.133.973,53	-6.646.683,53				
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR	39.535,77	39.430,17	39.430,17				

294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR HESABI	2.418.141,74	3.166.791,46	4.955.431,87				
299 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-2.378.605,97	-3.127.361,29	-4.916.001,70				
	=====	=====	=====		=====	=====	=====
	==	==	==		==	==	==
Aktif Toplam	1.146.914.513,71	1.221.470.238,80	1.211.960.022,39	PASİF TOPLAM	1.146.914.513,71	1.221.470.238,80	1.211.960.022,39
-2-							
AKTİFLER				PASİFLER			
	2016 Yılı	2017 Yılı	2018(Cari Yıl)		2016 Yılı	2017 Yılı	2018(Cari Yıl)
IX- NAZIM HESAPLAR	26.961.465,79	27.363.063,44	12.781.578,33	IX- NAZIM HESAPLAR	26.961.465,79	27.363.063,44	12.781.578,33
91 NAKİT DIŞI TEMİNAT VE KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMET HESAPLARI	19.615.668,21	27.207.469,56	11.654.120,71	91 NAKİT DIŞI TEMİNAT VE KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMET HESAPLARI	19.615.668,21	27.207.469,56	11.654.120,71
910 TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	19.615.668,21	27.207.469,56	11.654.120,71	911 TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	19.615.668,21	27.207.469,56	11.654.120,71
92 TAAHHÜT HESAPLARI	7.345.797,58	155.593,88	1.127.457,62	92 TAAHHÜT HESAPLARI	7.345.797,58	155.593,88	1.127.457,62
920 GİDER TAAHHÜTLERİ	7.345.797,58	155.593,88	1.127.457,62	921 GİDER TAAHHÜTLERİ	7.345.797,58	155.593,88	1.127.457,62

HESABI				KARŞILIĞI HESABI			
	=====	=====	=====		=====	=====	=====
	==	==	==		==	==	==
Genel Toplam	1.173.875.979,50	1.248.833.302,24	1.224.741.600,72	Genel Toplam	1.173.875.979,50	1.248.833.302,24	1.224.741.600,72

46.06.21. KEÇİÖREN BELEDİYESİ
01-01-2018/31-12-2018 TARİHLERİ ARASI
FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Yardımcı Hesaplar I	GİDERİN TÜRÜ	2016 Yılı	2017 Yılı	Cari Yıl (2018)	Hesap Kodu	Yardımcı Hesaplar I	GELİRİN TÜRÜ	2016 Yılı	2017 Yılı	Cari Yıl (2018)
		GİDERLER TOPLAMI	0	0	0			GELİRLER TOPLAMI	0	0	0
630	1	PERSONEL GİDERLERİ	60.283.263,08	93.394.441,73	78.271.280,37	600	1	Vergi Gelirleri	89.421.624,80	96.200.770,21	121.300.008,78
630	2	SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARINA DEVLET PRİMİ GİDERLERİ	10.005.210,84	10.595.161,01	12.777.004,49	600	3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	8.409.538,50	19.584.381,93	16.012.848,50
630	3	MAL VE HİZMET ALIM GİDERLERİ	168.182.500,09	183.551.122,08	229.423.193,15	600	4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	18.976.406,23	13.164.607,51	4.735.126,93
630	4	FAİZ GİDERLERİ	17.401.718,65	15.293.747,44	11.371.016,02	600	5	Diğer Gelirler	176.012.816,35	213.135.779,13	244.147.575,61
630	5	CARİ TRANSFERLER	8.176.359,85	8.159.208,86	9.969.630,92	600	6	Sermaye Gelirleri	25.987.338,38	63.576.349,04	2.539.593,05
630	6	SERMAYE GİDERLERİ	3.304.659,61	3.148.643,37	945.446,26				0	0	0

T.C. Sayıştay Başkanlığı

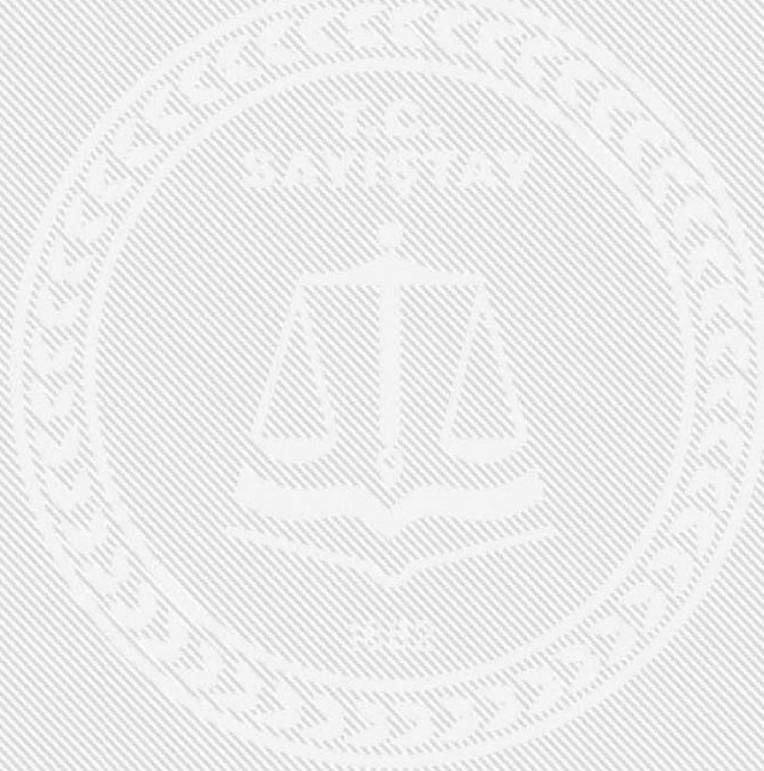
630	12	Gelirlerin Ret Ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	5.534.286,75	5.315.050,37	16.541.933,30				0	0	0
630	13	Amortisman Giderleri	6.034.842,17	5.358.794,04	5.877.973,61				0	0	0
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	23.234.777,84	28.525.955,13	45.727.143,81				0	0	0
630	20	Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	6.762.545,19	1.627.476,50	853.777,34				0	0	0
630	99	Diğer Giderler	0	729.356,82	0				0	0	0
		GİDERLER TOPLAMI	308.920.164,07	355.698.957,35	411.758.399,27			GELİRLER TOPLAMI	318.807.724,26	405.661.887,82	388.735.152,87
			0	0	0			FAALİYET SONUCU	9.887.560,19	49.962.930,47	-23.023.246,40

EK 2: İZLEME

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Doğalgaz ve Elektrik Aboneliği Üyeliği İçin Ödenen Güvence Bedelinin Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında İzlenmemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Kalkınma Ajansı Payının Kamu İdareleri Payları Hesabında İzlenmemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Kurum Tarafından Kiraya Verilen Taşınmazların Nazım Hesaplarda İzlenmemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Kuruma Yapılan Taşıt Bağışlarının Bütçeye Gelir Kaydedilmesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Belediye Sınırları İçerisinde Yapılan Kamulaştırma İşlemlerinin Tapu İdaresinden Takip Edilmemesi	2017	Kısmen Yerine Getirildi	Çalışmalar devam etmektedir.
Belediye Taşınmazlarının İhale Yapılmaksızın Ecrimisil Karşılığında Kullanılması	2017	Kısmen Yerine Getirildi	Çalışmalar devam etmektedir.
İmar Mevzuatına Aykırı Yapı Yapılması ve İşletilmesi	2017	Kısmen Yerine Getirildi	Çalışmalar devam etmektedir.
İşçi İzinlerinin Kanuna Uygun Şekilde	2017	Kısmen	Çalışmalar

Kullandırılmaması		Yerine Getirildi	devam etmektedir.
Kurumun Hizmet Bedeli Ücret Tarifesinde Mevzuata Aykırı Düzenlemeler Yapılması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Muhtarlıklara Mevzuata Aykırı Olarak Nakdi Yardım Yapılması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Belediye Tarafından Yap İşlet Devret Kapsamında Yaptırılan Maddi Duran Varlıkların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Belediye Şirketinin Kayıtlı Sermaye Tutarı ile Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Kamulaştırma Yoluyla Edinilen Arsaların İlgili Maddi Duran Varlıklar Hesabına Alınmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde 3'üncü ve 5'inci maddelerde bulgu konusu yapılmıştır.

ANKARA KEÇİÖREN BELEDİYESİ
2018 YILI
SAYIŞTAY PERFORMANS DENETİM
RAPORU



İÇİNDEKİLER

1. ÖZET.....	142
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	143
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	143
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	143
5. GENEL DEĞERLENDİRME.....	144
6. DENETİM BULGULARI.....	145

BULGU LİSTESİ

Denetim Bulguları

1. Çevre Analizi Başlığı ve İçeriğine İlişkin Eksiklikler
2. Ölçülebilirlik Kriterini Karşılayamayan Gösterge Belirlenmesi
3. Birden Fazla Hedef İçin Aynı Göstergelerin Kullanılması
4. Ölçülebilirlik Kriterini Karşılayamayan Gösterge Belirlenmesi
5. Performans Hedeflerinde Meydana Gelen Sapmaların Nedenlerine İlişkin Açıklamaların Yetersiz Olması

1. ÖZET

Bu rapor, Ankara Keçiören Belediyesinin performans denetimi sonuçlarını ve bulgularını içermektedir.

6085 sayılı Kanun'un 36'ncı maddesi uyarınca, Sayıştay “hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi suretiyle gerçekleştirilen denetim” olarak tanımlanan performans denetimini yapmakla görevli ve yetkilidir.

Ankara Keçiören Belediyesinin hedef ve göstergeleriyle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini sağlamak amacıyla aşağıdakiler denetlenmiştir:

- 2015-2019 dönemine ait Stratejik Plan,
- 2018 yılı Performans Programı,
- 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu ve
- Faaliyet sonuçları ölçümü yapan veri kayıt sistemleri.

Performans esaslı bütçeleme sistemi gereği Ankara Keçiören Belediyesinin hazırladığı üç temel belge olan 2015-2019 Stratejik Planı, 2018 yılı Performans Programı ve 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu, raporlama gerekliliklerine uyum (mevcudiyet, zamanlılık, sunum) açısından incelenmiş ve bu incelemenin sonucunda üç belgenin de anılan nitelikleri sağladığı görülmüştür.

Ayrıca yukarıda sayılan dokümanlardan Stratejik Plan ve Performans Programı, performans bilgisinin içeriğine yönelik aranan şartlardan ilgililik, ölçülebilirlik ve iyi tanımlanma açısından değerlendirilmiş; İdare Faaliyet Raporu ise performans bilgisinin içeriğine yönelik şartlardan tutarlılık, doğrulanabilirlik, geçerlilik/ikna edicilik açısından incelenmiş ve bu incelemelerin sonucunda, söz konusu dokümanların bulgularda belirtilen nedenlerle bu kriterlere kısmen uyduğu kanaatine varılmıştır.

İncelenen veri kayıt sistemi açısından; üretilen performans bilgisinin gerçekleşmeleri doğru ve tam olarak yansıttığı, göstergenin tanımına dayalı olarak gerçekleşmelerle ilgili olmayan hususları içermediği ve dahil edilmesi gereken herhangi bir hususu dışarıda bırakmadığı görülmüş ve bu nedenle incelenen veri kayıt sisteminin, hedef ve gösterge açısından performansın ölçülmesi ve raporlanması amacına uygun olduğu kanaatine varılmıştır.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresi yönetimi, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun uyarınca yayımlanan Stratejik Plan, Performans Programı ve İdare Faaliyet Raporlarının hazırlanmasına ilişkin yönetmelik ve kılavuzlara uygun olarak hazırlanmış olan performans bilgisi raporlarının doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştay'a sunulmasından; bir bütün olarak sunulan bu raporların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tam ve doğru olarak yansıtmışından; kamu idaresinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarının ölçülmesine ilişkin sistemlerin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden; performans bilgisinin dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, kamu idaresinin raporladığı performans bilgisinin güvenilirliğine ilişkin değerlendirme yapmak, performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarını ölçen sistemleri değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimin dayanağı; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları ve Sayıştay ikincil mevzuatıdır.

Denetimin amacı, bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında TBMM ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi ile hesap verme sorumluluğu ve saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılmasıdır.

Denetim, kamu idaresinin faaliyet raporunda yer alan performans bilgilerinin ve bunları oluşturan kayıt ve belgelerin doğruluğu ve güvenilirliğine ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile gerçekleştirilir.

Bu çerçevede, Ankara Keçiören Belediyesinin yayımladığı 2015-2019 dönemine ait Stratejik Plan, 2018 yılı Performans Programı ve 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenmiştir.

5. GENEL DEĞERLENDİRME

2018 yılı performans denetimi kapsamında Ankara Keçiören Belediyesinin yayımladığı 2015-2019 dönemine ait Stratejik Plan, 2018 yılı Performans Programı ve 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenerek faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik olarak üretilen performans bilgisinin güvenilir olup olmadığı değerlendirilmiştir.

Kurumun Stratejik Planı üzerinde yapılan incelemede, 2015 – 2019 dönemine ait Stratejik Planını zamanında hazırlayarak ilgili mevzuatta yer alan sunum kriterlerine uygun şekilde yayımlandığı görülmüştür. Kurum tarafından, misyon ve vizyonunu gerçekleştirmek üzere 5 amaç ve bu amaçların altında 23 hedef belirlenmiştir. Kurum stratejik planını hazırlarken amaçlarını üst politika belgelerine uygun şekilde belirlemiş ve hedeflerini de bu amaçları gerçekleştirecek şekilde tespit etmiştir. Yapılan denetim sonucunda hedef ve performans göstergelerinin, denetim bulgularında yer alan hususlar dışında, ilgililik ve iyi tanımlanma kriterlerine uygun olduğu kanaatine varılmıştır.

Kurumun 2018 yılı Performans Programı değerlendirildiğinde, programın zamanında hazırlanarak ilgili mevzuatta yer alan sunum kriterlerine uygun olarak yayımlandığı görülmüştür. 2018 yılı Performans Programında Kurum tarafından, 5 stratejik amaca yönelik 23 performans hedefi bulunmaktadır. Yapılan denetim sonucunda, performans hedeflerinin tamamının amaç ve hedeflerle ilgili olduğu görülmüştür. Yapılan denetim sonucunda hedef ve performans göstergelerinin, denetim bulgularında yer alan hususlar dışında, ilgililik kriterlerine uygun olduğu kanaatine varılmıştır.

Kurumun 2018 yılı Faaliyet Raporu değerlendirildiğinde, raporun zamanında ve ilgili mevzuat hükümlerine uygun olarak yayımlandığı görülmüştür. Kurumun performans programında yer verdiği ilgili ve ölçülebilir olarak belirlenen performans hedef ve göstergelerine tutarlı bir şekilde yer verildiği görülmüştür. Tutarlı olarak raporlanan hedef ve gösterge gerçekleştirmelerinin kurumun son ölçüm kaynakları ile doğrulanabilir olduğu görülmüştür. Ayrıca, kurumca tutarlı ve doğrulanabilir olduğu değerlendirilen hedef ve göstergelerin tamamına ilişkin gerçekleştirmelerde meydana gelen sapmalar hakkında faaliyet raporunda, denetim bulgularında yer alan hususlar dışında, geçerli ve ikna edici gerekçeler

sunulmuştur.

Kurumun ilgili ve ölçülebilir olduğu tespit edilen performans göstergelerinin geneline ilişkin faaliyet sonuçlarını ölçmek amacıyla veri kayıt sistemi kurduğu görülmüştür.

Kurumun performans yönetimi sistemini ilgili mevzuat hükümlerine kısmen uygun şekilde oluşturduğu ve belirlemiş olduğu hedeflere ilişkin gerçekleştirmelerinin genelini ölçtüğü değerlendirilmiştir. Kamu idaresince stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporunu hazırlanmakla birlikte söz konusu belgelerin mevzuat hükümlerine tam olarak uygun olması için gelişime ihtiyaç duyulmaktadır. Hesap verme sorumluluğunun sağlanması amacıyla hedef ve/veya performans göstergelerinin ölçülebilir olması (ölçülebilirliği olmayan veya zor olan göstergelerin seçilmemesi) ve gösterge rakamlarının gerçekçi olarak seçilmek suretiyle yüksek sapmalara meydan verilmemesi ve varsa sapmalara ilişkin açıklamaların yapılması, kurumun performans yönetimi sisteminin geliştirilmesinde katkı sağlayacaktır.

6. DENETİM BULGULARI

A. Stratejik Planın Değerlendirilmesi

BULGU 1: Çevre Analizi Başlığı ve İçeriğine İlişkin Eksiklikler

Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu'nda; Çevre analizi, kuruluşun kontrolü dışındaki koşulların ve eğilimlerin incelenerek, kuruluş için kritik olan fırsat ve tehditlerin belirlenmesidir. Fırsatlar, kuruluşun kontrolü dışında gerçekleşen ve kuruluşa avantaj sağlaması muhtemel olan etkenler ya da durumlardır. Tehditler ise, kuruluşun kontrolü dışında gerçekleşen, olumsuz etkilerinin engellenmesi veya sınırlandırılması gereken unsurlardır.

Çevre analizinde; kuruluşu etkileyebilecek dışsal değişimler ve eğilimler değerlendirilir. Analiz kapsamında, ekonomik, sosyal, demografik, kültürel, politik, çevresel, teknolojik ve rekabete yönelik etkenlerin belirlenmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Stratejik Plan incelendiğinde; “Çevre Analizi” başlığı oluşturularak yukarıdaki hükümler çerçevesinde yapılması gereken değerlendirmelerin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemizin 2015-2019 yıllarını kapsayan stratejik planında, çevre analizi; ekonomik, sosyal, demografik, kültürel, politik, çevresel, teknolojik, ve rekabete yönelik etkenlere istinaden yapılmıştır. 2015-2019 yılları Stratejik Plan kitabımızın

102'nci ve 103'üncü sayfalarında da belirtilen konuya yer verilmiştir. Çevre analizine ilişkin olarak, 2020-2024 yıllarını kapsayan stratejik planımız hazırlanırken belediye üzerinde etkili olan etkenler bir tablo halinde tanzim edilmiş olup, bu husustaki analizler titizlikle yapılmaya devam edilecektir." denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup çevre analizine ilişkin olarak, 2020-2024 yıllarını kapsayan stratejik planı hazırlanırken belediye üzerinde etkili olan etkenler bir tablo halinde tanzim edildiği ve bu husustaki analizlerin titizlikle yapılmaya devam edileceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 2: Ölçülebilirlik Kriterini Karşılayamayan Gösterge Belirlenmesi

Stratejik Plan Hazırlama Kılavuzu'nda; Hedefler, amaçların gerçekleştirilebilmesine yönelik spesifik ve ölçülebilir alt amaçlardır. Hedefler ulaşılması öngörülen çıktı ve sonuçların tanımlanmış bir zaman dilimi içinde nitelik ve nicelik olarak ifadesidir. Hedeflerin miktar, maliyet, kalite ve zaman cinsinden ifade edilebilir olması gerekmektedir. Bir amacı gerçekleştirmeye yönelik olarak birden fazla hedef belirlenebilir.

Hedefler, Yeterince açık ve anlaşılabilir ayrıntıda olmalıdır. Ölçülebilir olmalıdır. İddialı olmalı, fakat imkansız olmamalıdır. Sonuca odaklanmış olmalıdır. Zaman çerçevesi belli olmalıdır şeklinde ifade edilmiştir.

Hedef 2.3: Gençleri zararlı alışkanlıklardan uzak tutmaya yönelik önleyici çalışmalar yürütülecek ve gençlere yönelik hizmetlerde %25 düzeyinde artış sağlanacaktır.

Mevcut Durum	Hedef Göstergeler	2019 Hedefi
Hizmet Kategori sayısı 5	Gençliğe yönelik hizmetlerde artış düzeyi (%)	%25

Hedef 3.3: İhtiyaç sahibi, korumasız ve dezavantajlı kesimlere ulaşarak her yıl bunların %35'ine yardım ve bakım hizmetleri sunulacaktır.

Mevcut Durum	Hedef Göstergeler	2019 Hedefi
--------------	-------------------	-------------

Sunulan yardım ve bakım hizmeti sayısı: 12.363	İhtiyaç sahibi, korumasız ve dezavantajlı kesimlere sunulacak yardım ve bakım hizmetinin düzeyi (%)	Her yıl: %35
------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------

Yukarıda gösterilen hedef göstergesi için mevcut durum, sunulan hizmet miktarı olarak belirlenmiş iken hedef olarak oran belirlenmesi ve bu oranın mevcut durum başlığı altında gösterilen yapılmış hizmet sayısına değil de ihtiyaç sahibi kesimlerin sayısına bağlı olması ve bu ihtiyaç sahibi kesimlerin tamamına ilişkin bir rakam verilmemiş olması, hem iyi tanımlama hem de ölçülebilirlik kriterlerine aykırıdır.

Hedef 4.4: Denetim ve ruhsatlandırma faaliyetlerine yoğunlaşarak tespiti yapılan ruhsatsız işyeri sayısında %50 oranında azalma sağlanacaktır.		
Mevcut Durum	Hedef Göstergeler	2019 Hedefi
Ruhsatlı işyeri sayısı: 18.373	Tespiti yapılan ruhsatsız işyeri sayısında azalma oranı (%)	%50

Yukarıda gösterilen hedef göstergesi için mevcut durum, ruhsatlı işyeri miktarı olarak belirlenmiş iken hedef olarak oran belirlenmesi ve bu oranın mevcut durum başlığı altında gösterilen ruhsatlı işyeri sayısına değil de ruhsatsız işyerlerinin sayısına bağlı olması ve bu ruhsatsız işyerlerinin tamamına ilişkin bir rakam verilmemiş olması, hem iyi tanımlama hem de ölçülebilirlik kriterlerine aykırıdır.

Kamu idaresi cevabında; “2015-2019 stratejik planına ait Amaç 2, Hedef 2.3’te gençlere yönelik hizmet sayısının 5 olduğu ve bu konuda 2019 yılı itibariyle %25 oranında bir artış olacağı hedeflenmiştir. Söz konusu artışla beraber hizmet kategorisi sayısının 2019 yılında 6,25 olması gerekmektedir. Ancak 2018 yılı itibariyle bu hedef sayı 18 olarak gerçekleşmiştir. Hedef 3.3’te ise “İhtiyaç sahibi, korumasız ve dezavantajlı kesimlere ulaşılarak her yıl bunların %35’ine yardım ve bakım hizmeti sunulacaktır” denilmektedir. Hedefin başlangıcında mevcut durum olarak belirlenen 12.363 sayısı Keçiören Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı verilerine göre tespit edilen 35.000 kişinin ortalama %35’ine tekabül etmektedir. Sonuç olarak 12.363 sayısı planın başlangıcında yardım yapılmış

kişi sayısı olmayıp, her yıl yardım yapılacak kişi sayısıdır. Belediyemizce her yıl %35 oranının içerisinde kalan kişi sayısı veya bu sayıdan fazlasına yardım ve hizmet sunulmuştur. Hedef 4.4'te de, "Denetim ve ruhsatlandırma faaliyetlerine yoğunlaşarak tespiti yapılan ruhsatsız işyeri sayısında %50 oranında azalama sağlanacaktır" ifadesi yer almaktadır. Hedefe ait bilgilerde mevcut ruhsatlı işyeri sayısı 18.373 olarak belirlenmiştir. Ancak bulgu maddesinde de yazıldığı üzere, bu rakamın ruhsatsız işyeri sayısı olması gerektiği ve hedefinde ruhsatsız işyerlerinin %50'sinin azalması şeklinde yorumlanmışsa da 2015-2019 yıllarını kapsayan Stratejik Plan kitabımızın 121'inci ve 122'inci sayfalarında İlçemiz içerisindeki ruhsatlı işyeri oranının %70 olduğu ve önümüzdeki 5 yıl içerisinde tespiti yapılan ruhsatsız işyerlerinin %50 oranında azalacağı beyan edilmiştir. Mevcut bulguda da bahsedildiği üzere, hedeflerin ölçülebilir ve anlaşılabilir olması için gerekli işlemlerin yapılması sağlanacak ve 2020-2024 stratejik planında benzer hedefler tavsiyelerinize uygun bir şekilde titizlikle belirlenecektir."

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup hedeflerin ölçülebilir ve anlaşılabilir olması için gerekli işlemlerin yapılacağını ve 2020-2024 stratejik planında benzer hedeflerin mevzuata uygun bir şekilde titizlikle yerine getirileceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

B. Performans Programının Değerlendirilmesi

BULGU 3: Birden Fazla Hedef İçin Aynı Göstergelerin Kullanılması

Performans Programı Hazırlama Rehberi'nde; Bir faaliyetin bir performans hedefi ile ilişkilendirilmesi tercih edilmelidir. Ancak bir faaliyet birden fazla performans hedefi ile ilişkilendirilebiliyor ise öncelikle performans hedeflerinin toplulaştırılması, bu mümkün olmuyor ise faaliyetin hedeflere uygun olarak bölünerek ayrı faaliyetler olarak yeniden tanımlanması, bu da mümkün olmuyor ise faaliyet maliyetlerinin mükerrerliğe yol açmayacak şekilde performans hedefleriyle ilişkilendirilmesi yoluna gidilmesi gerektiği ifadeleri yer almaktadır.

Performans Hedefi 1.2.5 Yeşille insanın birbirine kaynaştığı bir çevre oluşturmak için yaklaşık 50.000 m2 park ve yeşil alanın yapımı ve revizyonu yapılacaktır.

Performans Göstergeleri	2016	2017	2018

	Gerçekleşme	Yıl Sonu Tahmini	Hedef
Park ve yeşil alan sayısı (adet)	488	488	517
Park ve yeşil alan miktarı (m2)	5.225.000	5.265.000	5.473.307
Kişi başına düşen yeşil alan miktarı (m2)	5,84	5,78	5,95
İlçe Nüfusu	895.000	911.000	920.000

Performans Hedefi 1.2.6 Mevcut parkların bakımı ile kent mobilyalarının % 45'inin bakım, onarımı ve değişimi yapılacaktır.

Performans Göstergeleri	2016	2017	2018
	Gerçekleşme	Yıl Sonu Tahmini	Hedef
Park ve yeşil alan sayısı (adet)	479	488	517
Park ve yeşil alan miktarı (m2)	5.274.807	5.265.000	5.473.307
İlçe Nüfusu	889.876	911.000	920.000
Kişi başına düşen yeşil alan miktarı (m2)	5,93	5,78	5,95

Yukarıda yer verilen tabloda görüldüğü gibi, Performans Hedefi 1.2.5' te yer alan performans göstergelerinin hepsine Performans Hedefi 1.2.6'da da yer verilmiştir. Aynı performans göstergelerinin, birden fazla performans hedefi altında kullanılması, aynı performans göstergesi için yapılan çalışmaların, birden fazla kere yapılmış gibi gösterileceği için idarenin performansına ilişkin yanıltıcı bilgi verilmesine sebep olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemizin 2015-2019 yıllarını kapsayan Stratejik Planında Amaç 1, Hedef 1.2 ve Performans Hedefi 1.2.5 ve 1.2.6'da aynı hedeflere yer verilmiştir. 2020-2024 yıllarını kapsayacak olan Stratejik Planımız hazırlanırken bu gibi mükerrerliklerin olmaması için gereken dikkat ve özen gösterilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup çevre analizine ilişkin olarak, 2020-2024 yıllarını kapsayacak olan Stratejik Planı hazırlanırken bu gibi mükerrerliklerin olmaması için gereken dikkat ve özen gösterileceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: Ölçülebilirlik Kriterini Karşılayamayan Gösterge Belirlenmesi

Performans Programı Hazırlama Rehberi'nde; Performans hedeflerine ne ölçüde ulaşıldığını ölçmek ve değerlendirmek üzere performans göstergeleri belirlenir. Performans göstergeleri; performans hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığını ölçebilmelidir, ölçülebilir, ulaşılabilir, güvenilir veri sunacak nitelikte olmalıdır, hem geçmiş dönemlerin hem de diğer idarelerin benzer göstergeleriyle karşılaştırılabilir olmalıdır, verilerinin elde edilme ve değerlendirme maliyetleri makul ve kabul edilebilir bir seviyede olmasıdır şeklinde ifade edilmiştir.

A) Performans Hedefi 3.3.1 Keçiören de yaşamakta olan ihtiyaç sahibi vatandaşların %62'sinin kuru gıda malzemesi, sıcak yemek, et, kıyafet, hasta ve çocuk bezi, kırtasiye ve ev eşyası ihtiyaçları karşılanacaktır.

Performans Göstergeleri		2016	2017	2018
		Gerçekleşme	Yıl Sonu Tahmini	Hedef
	Yardıma ihtiyacı olan kişi sayısı (Keçiören Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı verilerine göre)	42.474	45.520	35.000
	Kuru gıda yardımı (kişi sayısı)	939	13.000	12.000
	Sıcak yemek yardımı (kişi sayısı)	115	70	60
	Kıyafet yardımı (kişi sayısı)	3.920	5.000	8.000
	Yetişkin ve çocuk bezi yardımı (kişi sayısı)	118	250	240
	Ev eşyası yardımı (kişi sayısı)	191	100	100
	Et yardımı (adet aile)	1.828	1.400	1.300
	Kırtasiye yardımı (kişi sayısı)	70	7.500	0
Toplam		7.181	27.320	21.700
Taleplerin Karşılama Yüzdesi		16,91%	60,02%	62,00%

Yukarıda yer verilen performans hedefinde ihtiyaç sahibi vatandaşların yüzde 62'sinin kuru gıda malzemesi, sıcak yemek, et, kıyafet, hasta ve çocuk bezi, kırtasiye ve ev eşyası ihtiyaçları karşılanacağı belirtilmiş olmasına rağmen hedefe ilişkin göstergelerde her bir

ihtiyaç için ayrı ayrı kişi sayısı tespit edilmiştir. Dolayısıyla her bir performans göstergesinin, hedef olarak belirlenen 35.000 ihtiyaç sahibinin %62'si olan 21.700 kişiye hizmet olarak sunulması şeklinde olması gerekmektedir.

B) Performans Hedefi 4.1.2 Kardeş şehirlerle düzenlenen etkinlik ve faaliyetlerde % 15 düzeyinde artış sağlanarak Keçiören Belediyesinin imaj ve tanıtımına katkı sunulacaktır.

Performans Göstergeleri		2016	2017	2018
		Gerçekleşme	Yıl Sonu Tahmini	Hedef
	Yurtiçi kardeş şehir sayısı (adet)	51	51	52
	Yurtdışı kardeş şehir sayısı (adet)	49	50	51
	Kardeş şehirlerle yürütülen etkinlik ve faaliyet sayısı (adet)	22	25	25
Kardeş şehirlerle düzenlenen etkinlik ve faaliyetlerde artış oranı			%14	%0

Yukarıda yer verilen performans hedefinde Kardeş şehirlerle düzenlenen etkinlik ve faaliyetlerde % 15 düzeyinde artış sağlanarak Keçiören Belediyesinin imaj ve tanıtımına katkı sunulacağı ifade edilmiştir. Ancak yurtiçi ve yurtdışındaki kardeş kent sayısı hedefindeki artış %15 düzeyinde değildir ayrıca 2017 yılsonunda kardeş kentlerle düzenlenen faaliyet ve etkinlik sayısı 25 adet tahmin edilmesine karşın 2018 yılı için artış yapılmayarak 25 adet etkinlik ve faaliyet yapılacağı hedeflenmiştir.

C) Performans Hedefi 4.2.1 Spor tesislerine kayıtlı üye sayısı % 10 düzeyinde artırılabacaktır.

Performans Göstergeleri		2016	2017	2018
		Gerçekleşme	Yıl Sonu Tahmini	Hedef
	Spor tesisi sayısı (adet)	6	6	6
	Spor tesislerine kayıtlı üye sayısı (adet)	6.431	11.310	8.500
	Düzenlenen sosyal ve spor etkinliği sayısı (adet))	5	5	5

Spor tesislerine kayıtlı üye sayısında artış oranı (%)	%-43,69	%10,01	%-24,85
--------------------------------------------------------	---------	--------	---------

Yukarıda yer verilen performans hedefinde spor tesislerine kayıtlı üye sayısının %10 oranında arttırılacağı belirtilmiştir. Ancak 2017 yılsonunda spor tesislerine kayıtlı üye sayısı 11.310 tahmin edilmekte dolayısıyla 2018 yılı için %10 artış ile birlikte en az hedeflenmesi gereken üye sayısı 12.441 kişidir. Kurum tarafından gösterge hedefi olarak 8.500 kişinin belirlenmiş olması hedefin arttırılmasına yönelik değil aksine düşürülmesine dönük olarak hedef tahmini yapıldığına işaret etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “A) Bulgu maddesinde bahsi geçen 3.3.1 performans hedefinde; Keçiören’de yaşamakta olan ihtiyaç sahibi vatandaşların %62’sinin kuru gıda malzemesi, sıcak yemek, et, kıyafet, hasta ve çocuk bezi, kırtasiye ve ev araçları ihtiyaçlarının karşılanacağı ifade edilmektedir. Belediyemizce yardım yapılacak kişilerin ne tür bir yardım talep ettikleri yardım yapılmadan önce tespit edilmektedir. Bu performans hedefinde 2018 yılı içerisinde Keçiören Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı verileri araştırılmış ve kişi sayısı 35.000 olarak tespit edilmiştir. Yardım yapılacak kişilerin talepleri önceden tahmin edildiğinden her bir yardım grubu için 21.700 rakamının olması imkansız görünmektedir. Bu şekilde tahakkuk edecek kişi sayısı 130.200’dür. Üstelik bu kadar yardım yapılabilecek kişi de bulunmamaktadır. Aslında bu performans hedefindeki anlatılmak istenilen şey, her bir yardım grubundaki kişi sayısının toplamının, 35.000 yardıma muhtaç kişi sayısına oranıdır (%62).

B) Performans hedefi 4.1.2’de ise “Kardeş şehirlerde düzenlenen etkinlik ve faaliyetlerde %15 düzeyinde artış sağlanarak Keçiören belediyesinin imaj ve tanıtımına katkıda bulunulacaktır” ifadesi yer almaktadır. Söz konusu performans göstergesi tablosundan 2018 yılı hedefi olan 25 faaliyet sayısı sehven 2016 yılı gerçekleşme rakamı olan 22 faaliyet sayısı üzerinden alınmıştır. ($22 * \%15 = 3.3 + 22 = 25.3$)

C) Performans hedefi 4.2.1’de de “Spor tesisleri ve kayıtlı üye sayısı %10 düzeyinde arttırılacak” denilmektedir. Ancak 2018 hedefi sehven ilgili birimce 8.500 kişi olarak verilmiş olmasına rağmen 2018 yılı Faaliyet Raporunda da görüleceği üzere, 2018 yılı gerçekleşmesi 11.447 kişidir. Burada 2017 yılı tahminine (11.310 kişi) göre %10’luk bir artış olmamasına rağmen %1,2 oranında bir artış gerçekleşmiştir. Mevcut bulguda da belirlenen eksiklikler kapsamında, göstergelerin ölçülebilir ve anlaşılabilir olması için gerekli işlemlerin yapılması sağlanacak ve 2020-2024 stratejik planında benzer göstergeler tavsiyelerinize uygun bir şekilde titizlikle belirlenecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup göstergelerin ölçülebilir ve anlaşılabilir olması için gerekli işlemlerin yapılacağını ve 2020-2024 stratejik planında benzer göstergelerin mevzuata uygun bir şekilde titizlikle yer verileceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

C. Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesi

BULGU 5: Performans Hedeflerinde Meydana Gelen Sapmaların Nedenlerine İlişkin Açıklamaların Yetersiz Olması

İdare tarafından yayımlanan performans programında yer alan performans hedefleri ve göstergeler ile faaliyet raporunda yayımlanan gerçekleştirmeler karşılaştırıldığında; performans göstergelerine ilişkin gerçekleştirmelerin bazılarının hedefin altında kaldığı bazılarının da hedefin üzerinde olduğu anlaşılmaktadır. Ancak Kurumun 2018 yılı Faaliyet Raporunun “Faaliyetlere İlişkin Bilgi ve Değerlendirmeler” başlıklı 3’üncü bölümünde yukarıda değinilen sapmaların nedenlerine ilişkin yapılan açıklamaların yetersiz olduğu görülmüştür.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik’in 18’inci maddesinin (c) bendine göre; idare faaliyet raporlarının faaliyetlere ilişkin bilgi ve değerlendirmeler bölümünün aşağıda yer alan bilgileri içerecek şekilde hazırlanması gerektiği hükme bağlanmıştır. Buna göre;

“Faaliyetlere ilişkin bilgi ve değerlendirmeler: Bu bölümde, mali bilgiler ile performans bilgilerine detaylı olarak yer verilir.

1) *Mali bilgiler başlığı altında, kullanılan kaynaklara, bütçe hedef ve gerçekleştirmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, varlık ve yükümlülükler ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgilere, temel mali tablolara ve bu tablolara ilişkin açıklamalara yer verilir. Ayrıca, iç ve dış mali denetim sonuçları hakkındaki özet bilgiler de bu başlık altında yer alır.*

2) *Performans bilgileri başlığı altında, idarenin stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyet ve projelerine, performans programında yer alan performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, diğer performans bilgilerine ve bunlara ilişkin değerlendirmelere yer verilir”*

Anılan mevzuat hükmü çerçevesinde; faaliyet raporlarının performans bilgileri başlığı

altında, performans programında yer alan performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerine yer verilmesi gerektiği belirtilmiş olup, Kurum tarafından yayımlanan 2018 yılı Faaliyet Raporu'nda meydana gelen sapmaların nedenlerine ilişkin yapılan açıklamaların çoğunluğu “*hedefimizdeki göstergelerde etkinliklere % 100'ün üzerinde katılım sayısına ulaşılmış olup sapma nedeni öngörülmemiştir*” şeklindedir. Dolayısıyla Kurum tarafından performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen %100'ün üzerindeki sapma nedenlerinin nesnel olarak ortaya konulmadığı görülmektedir.

Faaliyet Raporlarının performans bilgileri başlığı altında, performans programında yer alan performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmalara ilişkin objektif ölçütlere yer verilmelidir.

Kamu idaresi cevabında; “Performans hedeflerinde meydana gelen sapmaların nedenlerine ilişkin olarak yapılacak açıklamalarda daha özenli davranılarak, bundan sonra tanzim edilecek Faaliyet Raporlarında objektif ölçülere yer verilmesi konusu titizlikle takip edilecektir.” denilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgu kabul edilmiş olup performans hedeflerinde meydana gelen sapmaların nedenlerine ilişkin olarak yapılacak açıklamalarda daha özenli davranılacağı ve gelecek dönem Faaliyet Raporlarında objektif ölçülere yer verileceği belirtilmiştir.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

D. Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesi Ve Değerlendirilmesi

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

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