



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

DENİZLİ PAMUKKALE BELEDİYESİ

2021 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2022



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	10
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	10
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	10
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	11
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	13
7.	DENETİM BULGULARI.....	13
8.	EKLER.....	41

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	4
Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	6
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	7
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	8
Tablo 8: Taşınmaz Cetvelleri /Bilanço Karşılaştırması	17
Tablo 9: Tahakkuk ve Tahsilatı Eksik Yapılan Vergiler (2021 yılı).....	20
Tablo 10: Kurum Borç Stok Miktarı	22

KISALTMALAR

AŞ Anonim Şirket

ÇED Çevresel Etki Değerlendirme

ÇTV Çevre Temizlik Vergisi

ISO International Organization for Standardization

KDV Katma Değer Vergisi

KPSS Kamu Personel Seçme Sınavı

KHK Kanun Hükmünde Kararname

RG Resmi Gazete

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmeye Devam Edilmesi
2. İdarenin Yapılandırılmış Alacakları ile Muhasebe Kayıtlarının Uyumsuz Olması
3. İdarenin Yapılandırılmış Borcunun İlgili Hesaplarda Tam ve Doğru Şekilde Takip Edilmemesi
4. Kurum Taşınmazlarının Tespit ve Muhasebe Sistemine Kayıt İşlemlerinin Birbiriyle Tutarlı ve Tam Yapılmaması
5. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Eksik Hesaplanması ve Hatalı Muhasebeleştirilmesi

B. Diğer Bulgular

1. Hibe Edilen İş Makinesinin Bütçe Gelirleri Hesabına Kaydedilmesi
2. Bazı Gelirlerin Tahsilat Oranının Düşük Olması
3. Borçlanma Sınırının Aşılması
4. Bütçe Emanetlerinin Kayda Alınış Sırasına Göre Ödenmemesi
5. Danışmanlık Hizmet Alımında, Hizmetin Özelliklerine İlişkin Yeterli Kriter Belirlenmemesi
6. Herhangi Bir Kriter Belirlenmeden ve İhale Usullerine Uyulmadan Yayın ve Tanıtım Hizmeti Alınması
7. İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmaması
8. İdarenin Vergi Borcunun Ödenmeyerek, Kaynağı Belirsiz Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı ile Mahsup Yapılması
9. Kazı Başkanlığı Yönetiminde Yürütülen Projenin Harcamalarının Tamamının Bütçeleştirilerek Belediyenin Mali Sorumluluk Altına Sokulması
10. Dernek ve Vakıflara Mevzuata Uygun Olmayan Şekilde Taşınmaz Tahsis Edilmesi

11. Temsil, Ağırılama ve Tören Giderleri Kapsamında Olmayan Ödemelerin Bu Tertiplerden Yapılması

12. Özel Kalem Müdürlüğü Kadrosunun Memuriyete Sınavsız Geçirilme Amacıyla Kullanılması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

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

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

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

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

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

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

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

Pamukkale Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı iki birim

belirlenmiştir. Bunlar Teftiş Kurulu Müdürlüğü ve Özel Kalem Müdürlüğü'dür. Başkana bağlı memurlar arasından atanan 5 başkan yardımcısı, meclis üyeleri arasından atanan 3 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 19 hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	797	160
Sözleşmeli Personel		24
Kadrolu İşçi	397	71
Geçici İşçi		1
Toplam	1194	256
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel		805

Ayrıca 1 adet memur dondurulmuş kadro mevcuttur.

Belediyenin doğrudan ve/veya dolaylı hissedarı olduğu toplam 2 şirket bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

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

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

Pamukkale Belediyesinin 2021 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Giderin Türü	Geçen Yılda Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Ek Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
Personel Giderleri	0,00	27.316.000,00	0,00	1.108.000,00	28.424.000,00	25.022.738,88	3.401.261,12	0,00
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	4.209.000,00	0,00	162.000,00	4.371.000,00	3.917.325,43	453.674,57	0,00
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	3.800.000,00	105.685.000,00	0,00	14.160.000,00	123.645.000,00	111.834.816,60	7.075.031,05	4.735.152,35
Faiz Giderleri	0,00	20.000.000,00	0,00	0,00	20.000.000,00	19.015.194,94	984.805,06	0,00
Cari Transferler	0,00	6.921.000,00	0,00	5.924.000,00	12.845.000,00	9.902.407,18	2.942.592,82	0,00
Sermaye Giderleri	0,00	131.406.000,00	54.000.000,00	-2.051.000,00	183.355.000,00	108.198.498,30	75.156.501,70	0,00
Sermaye Transferleri	0,00	1.513.000,00	0,00	82.000,00	1.595.000,00	931.911,38	663.088,62	0,00
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Yedek Ödenek	0,00	22.950.000,00	0,00	-19.385.000,00	3.565.000,00	0,00	3.565.000,00	0,00
Toplam	3.800.000,00	320.000.000,00	54.000.000,00	0,00	377.800.000,00	278.822.892,71	94.241.954,94	4.735.152,35

Pamukkale Belediyesinin 2021 mali yılı bütçesi ile 320.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup önceki yıldan devreden 3.800.000,00 TL ve yıl içinde eklenen 54.000.000,00 TL ödenekle birlikte 2021 yılı ödenek toplamı 377.800.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 278.822.892,71 TL bütçe gideri yapılmış, 94.241.954,94 TL ödenek iptal edilmiş, kalan 4.735.152,35 TL ödenek ise 2022 yılına devretmiştir.

Pamukkale Belediyesinin 2021 yılı Bütçesi “(A) Ödenek Cetvelinde” 374.000.000,00 TL ödenek, “(B) Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması” cetvelinde ise 273.000.000,00 TL gelir tahmini öngörülmüştür. Gider bütçesindeki ödenek toplamı ile gelir bütçesinde tahmin edilen gelir toplamı arasındaki fark, Finansmanın Ekonomik Sınıflandırılması Cetvelindeki borçlanma ile gösterilen 101.000.000,00 TL ile giderilerek bütçe denkliliği sağlanmıştır.

Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	80.706.000,00	75.843.640,28	1.115.091,95	74.728.548,33	92,59

03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	8.195.000,00	12.860.613,48	494.172,84	12.366.440,64	150,9
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	40.851.000,00	5.631.203,62	0	5.631.203,62	13,78
05- Diğer Gelirler	132.253.000,00	162.625.243,18	1.013.068,83	161.612.174,35	122,2
06- Sermaye Gelirleri	11.009.000,00	1.329.564,50	214.600,00	1.114.964,50	10,13
08-Alacaklardan Tahsilat	0	0	0	0	0
09- Red ve İadeler	14.000,00	0	0	0	0
Toplam	273.000.000,00	258.290.265,06	2.836.933,62	255.453.331,44	93,57

Buna göre 2021 yılında net bütçe geliri % 93,57 seviyesinde gerçekleşmiştir. Alınan Bağış ve Yardımlar (% 13,78) ve Sermaye Gelirleri (% 10,13) beklenenin çok altında; Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri (% 150,9) ve Diğer Gelirler (% 122,2) ise, beklenenin çok üstünde gerçekleşmiştir. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin beklenenin üstünde gerçekleşmesinin sebebi Spor Toto Teşkilat Başkanlığı ile yapılan protokol gereği, halı saha, basketbol sahası vb. yatırımların bedelinin reklam bedeli olarak, Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri altında gelir kaydedilmesidir. Diğer Gelirler İller Bankası tahakkuklarının artması dolayısıyla beklenenin üstünde gerçekleşmiştir. Alınan Bağış ve Yardımların beklenenin çok altında gerçekleşmesinin sebebi, alınması planlanan yardımların yıl içinde beklenen ölçüde alınamaması ve diğer proje bazlı yardımların da 2021 yılından 2022 yılına devrolmasıdır. Sermaye Gelirlerinin beklenenin çok altında gerçekleşmesinin sebebi ise, planlanan arsa satışlarının yapılamamasıdır.

Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	27.316.000,00	25.022.738,88	91,60
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	4.209.000,00	3.917.325,43	93,07
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	105.685.000,00	111.834.816,60	105,82
04- Faiz Gideri	20.000.000,00	19.015.194,94	95,08
05- Cari Transferler	6.921.000,00	9.902.407,18	143,08
06- Sermaye Giderleri	131.406.000,00	108.198.498,30	82,34
07- Sermaye Transferleri	1.513.000,00	931.911,38	61,59
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00

09- Yedek Ödenekler	22.950.000,00	0,00	0,00
Toplam	320.000.000,00	278.822.892,71	87,13

Buna göre 2021 yılında bütçe giderleri % 87,13 seviyesinde gerçekleşmiştir. Mal ve Hizmet Alımı giderlerinde başlangıç bütçesinde öngörülen tutar % 5,82 oranında, Cari transferler giderlerinde başlangıç bütçesinde öngörülen tutar % 43,08 oranında aşılmışken, diğer giderler beklenenin altında gerçekleşmiştir. Mal ve Hizmet Alımlarındaki artışın sebebi hizmet alımı personele ödenen ücretlerin artış göstermesidir. Cari transferlerdeki artışın sebebi ise, pandemiden dolayı esnafa yapılan nakdi destek ödemeleridir.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve yıllara göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	57.925.547,71	63.778.525,53	75.843.640,28	10,1	18,92
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	8.383.611,91	8.078.041,10	12.860.613,48	-3,64	59,2
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	196.373,26	12.901.254,31	5.631.203,62	6.469,76	-56,35
Diğer Gelirler	120.272.288,06	132.190.281,79	162.625.243,18	9,91	23,02
Sermaye Gelirleri	733.460,32	345.107,20	1.329.564,50	-52,95	285,26
Toplam	187.511.281,26	217.293.209,93	258.290.265,06	15,88	18,87
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	619.361,23	509.132,94	2.836.933,62	-17,8	457,21
Net Toplam	186.891.920,03	216.784.076,99	255.453.331,44	15,99	17,84

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2021 yılında gelirler bir önceki yıla göre 38.669.254,45 TL'lik (%17,84) artış göstermiştir. Bu çerçevede; Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirlerde 7.270.050,69 TL (%56,35) azalış olmasına rağmen; Vergi Gelirlerinde 12.065.114,75 TL (%18,92), Diğer Gelirlerde 30.434.961,39 TL (%23,02) ve Teşebbüs ve

Mülkiyet Gelirlerinde 4.782.572,38 TL (%59,2) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Vergi Gelirlerindeki artışın sebebi, 2021 yılında emlak beyan değerlerinin takdir komisyonu tarafından yeniden belirlenmesidir (4 yılda 1 belirlenir). Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerindeki artışın sebebi, Spor Toto Teşkilat Başkanlığı ile yapılan protokol gereği, halı saha, basketbol sahası vb. yatırımların bedelinin reklam bedeli adı altında gelir kaydedilmesidir. Alınan Bağış ve Yardım ile Özel gelirlerde azalışın sebebi, 2020 yılında pandemiden dolayı yapılan nakdi yardımların bir kısmının Cumhurbaşkanlığı tarafından verilen yardımla yapılması ve yine pandemiden dolayı SGK'dan alınan asgari ücret destek tutarlarıdır. 2021 yılında söz konusu yardımlar alınmadığı için bir önceki yıla göre azalış görülmektedir. Diğer Gelirlerdeki artışın sebebi, genel bütçe vergi gelirlerindeki artışa paralel olarak İller Bankası paylarının bir önceki yıla göre daha fazla tahakkuk etmesidir. Sermaye Gelirlerindeki artışın sebebi, 2021 yılında yapılan arsa satışlarıdır.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	20.557.449,79	23.241.304,66	25.022.738,88	13,06	7,66
SGK Devlet Prim Giderleri	3.314.303,66	3.678.776,62	3.917.325,43	11,00	6,48
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	77.950.773,88	76.026.289,30	111.834.816,60	-2,47	47,10
Faiz Giderleri	22.089.072,40	19.982.959,56	19.015.194,94	-9,53	-4,84
Cari Transferler	5.558.049,51	6.146.855,05	9.902.407,18	10,59	61,10
Sermaye Giderleri	90.292.555,05	54.200.462,80	108.198.498,30	-39,97	99,63
Sermaye Transferleri	2.604.110,38	766.095,91	931.911,38	-70,58	21,64
Toplam	222.366.314,67	184.042.743,90	278.822.892,71	-17,23	51,50

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2021 yılında 2020 yılına göre 94.780.148,81 TL (%51,50) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2021 yılında Mal ve Hizmet Alım Giderlerinin 35.808.527,30 TL (47,10), Sermaye Giderlerinin 53.998.035,50 TL (99,63) arttığı görülmektedir. Mal alım ve hizmet giderlerinin artışındaki en önemli etken hizmet alımı personele ödenen ücretlerin yer aldığı 03.5.1.04 Mütahhitlik Hizmetleri bütçe tertibidir. Sermaye Giderlerinde artışın sebebi, Büyükşehir Belediyesi'nin altyapı çalışmasını bitirdiği mahallelerde yapılan üst yapı çalışmalarıdır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2021 yılı Faaliyet Gideri 224.978.265,16 TL, Faaliyet

Geliri 561.348.311,76 TL'dir. Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 336.370.046,60 TL olarak gerçekleşmiştir.

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

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Paktaş Organizasyon Petrol Temizlik Hizmetleri Turizm İnşaat Sanayi Ve Ticaret A.Ş.	2.500.000,00	2.500.000,00	%100
2	Pamukkale Personel A.Ş.	1.000.000,00	1.000.000,00	%100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

a) Mizan cetveli

b) Temel mali tablolar

1) Bilanço

2) Faaliyet sonuçları tablosu

3) Nakit akış tablosu

c) Diğer mali tablolar

1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu

2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu

3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu

4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu

5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu

6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu

7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu

8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu

9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu

10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu

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

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

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

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

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm

faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

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

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu uyarınca hazırlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar, 31.12.2005 tarih ve 26040 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar ve Kurumca uygulanan diğer kontroller doğrultusunda Kurumun iç kontrol sistemi değerlendirilmiştir.

Maliye Bakanlığınca (Hazine ve Maliye Bakanlığı) 2009 yılında Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi yayınlanmış olup, kurumlardan iç kontrol eylem planlarını rehber doğrultusunda hazırlamaları istenmiştir.

Pamukkale Belediyesinde iç kontrol sisteminin geliştirilmesine yönelik çalışmalar sürdürülmektedir. Bu çerçevede 2021-2022 Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmıştır.

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde belirlenmiştir.

Kamu Görevlileri Etik Sözleşmesi tüm çalışanlar tarafından imzalanmıştır. Etik komisyonu her yıl toplanmakta ve komisyon raporu internette yayımlanmaktadır.

Kurum misyonu ile birimlerin ve personelin görev tanımları yazılı olarak belirlenmiş, personele duyurulmuş ve kurumda buna uygun bir organizasyon yapısı oluşturulmuştur.

Kurumun tüm birimlerinde yapılan işlerin iş tanımları yapılmış olup müdürlüklerin çalışma yönetmelikleri güncellenip tamamlanmıştır. Süreç kontrolünü sağlamak amacıyla, tüm birimlerde iş akış şeması hazırlanmıştır.

Kurumun 2020-2024 dönemini kapsayan Stratejik Planı hazırlanarak kurum misyonu ile vizyonu belirlenmiştir. Stratejik Plan, Performans Programı ve Faaliyet Raporları kurumun internet sitesinde yayımlanmaktadır.

2020 Yılı Faaliyet Raporunda Birim Yöneticileri ile Mali Hizmetler Birim Yöneticisinin güvence beyanları ve Üst Yöneticinin İç Kontrol Güvence beyanına yer verilmiştir.

Her görev için gerekli eğitim ihtiyacı belirlenip, eğitim faaliyetleri planlanıp uygulanmaktadır.

Kurumda yetkiler açıkça tanımlanmış yetki devrine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

2020-2024 Stratejik Planı ile hedefler bazında riskler ve bu risklere karşı alınacak önlemler belirlenmiştir. Ayrıca ISO-9001 kapsamında her bir iş akış şeması bazında muhtemel riskler ve önlemler belirlenmiştir.

Belediyenin iç kontrol sisteminin kurulması ve işleyişine yönelik tespit edilen bazı eksiklikler şu şekildedir:

- Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.
- İç kontrol sistemi yıllık olarak değerlendirilmemekte ve dolayısıyla bu konuda üst yöneticiye raporlama yapılmamaktadır.

➤ Görevden ayrılan personelin iş ve işlemlerinin durumunu gösterir bir rapor hazırlaması ve ilgililere sunmasına yönelik gerekli çalışma ve faaliyetler etkin bir şekilde yerine getirilmemektedir.

➤ Kurumun iç denetim birimi bulunmamaktadır.

Belediyenin iç kontrol sisteminin kurulması, işleyişi ve geliştirilmesine yönelik bazı eksiklik ve sorunlar bulunsa da, genel olarak sistemin geliştirilmesi için çaba gösterildiği ve personele de gerekli bilgilendirmelerin yapıldığı değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Denizli Pamukkale Belediyesi 2021 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

Raporda yer alan bulgular, denetimler sonucunda tespit edilen hususlara kamu idaresi tarafından verilen cevapların değerlendirilmesi suretiyle düzenlenmiştir.

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmeye Devam Edilmesi

Geçici kabulü yapılan yapım işlerinin yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenmeye devam edildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının niteliğini açıklayan 204’üncü maddesine göre, bu hesap geçici ve kesin kabule tabi olan işlerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer

hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılır.

Dolayısıyla 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı yapımı devam eden işlerde kullanılan geçici bir hesaptır ve tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlerin bu hesaptan ilgili varlık hesabına aktarılması gerekmektedir.

İdare tarafından 2014-2020 yılları arasında toplam değeri 344.963.850,88 TL olan yapım işleri; 2021 yılında ise, geçici kabulü yapılan dokuz yapım işinden toplam değeri 50.808.284,04 TL olan yedi yapım işi, ilgili varlık hesabına aktarılmayarak 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edilmiştir.

Geçici kabulü yapılan yapım işlerinin mevzuatı uyarınca varlık hesaplarına aktarılmaması 2021 mali tablolarında 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının olması gerekenden 395.772.134,92 TL fazla görünmesine sebebiyet vermiştir. Yukarıda açıklanan mevzuata uygun olarak, geçici kabulü yapılan yapım işlerinin ilgili varlık hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

Kamu idaresi bulguya iştirak ederek gerekli çalışmalara başlandığını ve yılsonuna kadar tamamlanmış olacağını ifade etmiştir. Bundan sonraki süreçte geçici kabulü yapılan işlerin düzenli olarak ilgili hesaplara aktarılması mali tabloların sağlıklı bilgi sunması açısından önem arz etmektedir.

BULGU 2: İdarenin Yapılandırılmış Alacakları ile Muhasebe Kayıtlarının Uyumsuz Olması

İdarenin yapılandırılmış alacak tutarı ile 122/222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı'nda yer alan tutarların uyumsuz olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin sırasıyla 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı ile 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabının niteliğini açıklayan 92'nci ve 166'ncı maddelerine göre; mevzuatı gereğince gelirlerden alacaklar hesabı veya gelirlerden takipli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan içinde bulunulan mali yılsonunu geçmeyen bir süre ile tecil veya tehir edilen tutarlar 122, bir yılı aşan süreyle tecil ve tehir edilen tutarlar ise 222 Hesabında izlenmelidir.

İdarenin 2021 yılsonu itibariyle 2.247.023,45 TL yapılandırılmış alacağı bulunmaktadır. İdarenin 2021 yılsonu bilançosunda; 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı

3.130.912,84 TL, 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı ise 2.421.771,15 TL olmak üzere toplam 5.552.683,99 TL olarak yer almıştır. Dolayısıyla İdarenin yapılandırılmış alacakları ile muhasebe kayıtları arasında 3.305.660,54 TL fark oluşmuştur.

Yukarıda yapılan açıklamalara uygun olarak, yapılandırılmış alacakların vadesine göre 122/222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında tam ve doğru şekilde izlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi farklılığın sistemselsel raporlama hatasından kaynaklandığını ve düzeltilmesi için gerekli çalışmalara başlandığını ifade etmiştir. Sağlıklı rapor üretilmesi mali tablolarının tam ve doğru bilgi sunması açısından önem arz etmektedir.

BULGU 3: İdarenin Yapılandırılmış Borcunun İlgili Hesaplarda Tam ve Doğru Şekilde Takip Edilmemesi

Yapılandırılmış borçların mevzuata uygun bir şekilde ilgili hesaplarda takip edilmediği görülmüştür

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin sırasıyla 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı ile 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabının niteliğini açıklayan 278'nci ve 322'nci maddelerine göre; kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve diğer yükümlülükler ile ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerin erteleme veya taksitlendirme vadesinin bir yılı aşmayan kısımları 368 Hesabında, bir yıldan daha uzun sürede ödenecek kısmı ise 438 Hesabında izlenmelidir.

Pamukkale Belediyesinin 2022 yılı içinde ödenmesi gereken 1.057.815,46 ve sonraki yıllarda ödenmesi gereken 4.231.262,10 TL yapılandırılmış borcu bulunmasına rağmen, 2021 yılsonu bilançosunda 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı 25.221,31 TL, 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında ise 3.033.972,12 TL kayıtlı tutar bulunmaktadır. Bu durum, İdarenin 2022 ve sonraki yıllarda ödemesi gereken yapılandırılmış borçlarının 2.229.884,13 TL'lik kısmının 368 ve 438 Hesaplarında yer almadığını ve muhasebe sisteminde doğru şekilde takip edilmediğini göstermektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar uyarınca, İdarenin yapılandırılan borçlarının vadesine göre ayırarak 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer

Yükümlülükler Hesabı ile 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında tam ve doğru şekilde takip edilmesi gerekmektedir.

İdare bulguya iştirak ederek düzeltme işleminin yapıldığını ifade etmiştir. Ancak yapılan işlem, 2021 yılı mali tablolarındaki hatanın düzeltilmesini sağlamamaktadır. Takip eden yıllarda yapılandırılan borçların düzenli şekilde muhasebe sisteminde takip edilmesi, mali tabloların sağlıklı bilgi sunması açısından önem arz etmektedir.

BULGU 4: Kurum Taşınmazlarının Tespit ve Muhasebe Sistemine Kayıt İşlemlerinin Birbiriyle Tutarlı ve Tam Yapılmaması

İdarenin 523'ü tapuda kayıtlı, toplam 647 taşınmazının "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" hükümlerine uygun olarak kayıtlarının tamamlanmadığı, Taşınmaz Formları ve İcmal Cetvelleri ile muhasebe kayıtları arasında tutarlılığın sağlanmadığı görülmüştür.

Kamu kurum ve kuruluşlarının mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esaslar, 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" ile düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde "*Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle ilgili görev, yetki ve sorumlulukları*" düzenlenmiş; 7'nci maddesinde ise, taşınmazların kayıt şekli açıklanmış ve hangi form ve cetvellerin düzenleneceği belirtilmiştir. Buna göre, idarelerin tapuya kayıtlı olan ya da olmayan taşınmazları ile orta malları, genel hizmet alanları, irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama ve kullanma izni verilmesi gibi usullerle kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazları, Yönetmelik hükümlerine uygun şekilde kayıt altına alması gerekmektedir. Anılan maddenin devamında taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri ile görevli birim tarafından hazırlanan formlar esas alınarak, taşınmazların değer ve miktar olarak kaydedildiği Taşınmaz İcmal Cetvelinin mali hizmetler birimi tarafından hazırlanacağı belirtilmiştir.

Pamukkale Belediyesinde, çalışmalar sürdürülmekle birlikte, 2021 yılında yukarıda belirtilen Yönetmelik hükmü gereği düzenlenmesi gereken Form ve Cetvelleri tam ve eksiksiz hazırlanmamıştır. Anılan Yönetmelik hükmü gereği hazırlanması gereken form ve cetvellerden

7/a- taşınmaz icmal cetveli (tapuda kayıtlı olan taşınmazlar formu) ile 523 taşınmaz kayıt altına alınmıştır. Bazı taşınmazların önemli bir kısmı kayıt altına alınmamıştır. Örneğin belediyenin sorumluluğundaki yol ağı 2021 yılında 434.806 m iken, 7/a taşınmaz cetvelinde 12.907,51 m olarak kayıtlarda yer almaktadır. Söz konusu form ve cetvellerdeki taşınmazların bir kısmı maliyet bedelleri veya belediye rayiç değerleri esas alınarak toplam 354.994.788,76 TL tutarla kayıtlara alınmıştır.

Belediyenin 2021 yılsonu bilançosundaki taşınmazlarının değerinin toplam 437.098.078,65-TL'dır. Aşağıdaki tabloda detayları gösterildiği üzere, taşınmaz cetvelleri ile muhasebe kayıtları arasında 82.103.289,89-TL (437.098.078,65- 354.994.788,76) tutarında fark oluşmuştur. Bu nedenle Belediyenin 2021 yılı bilançosunda yer alan 250-Arsa ve Araziler Hesabı, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252- Binalar Hesabı ve 500- Net Değer Hesabı'nda kayıtlı tutarların gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Kurum taşınmaz envanterinin sağlıklı bir şekilde yapılarak, anılan Yönetmelik hükümleri doğrultusunda ilgili form ve cetvellerde kayıt altına alınması ve bu kayıtların muhasebe sistemine tam ve doğru şekilde aktarılması gerekmektedir.

Tablo 8: Taşınmaz Cetvelleri /Bilanço Karşılaştırması

	TOPLAM KAYITLI TAŞINMAZ SAYISI	TAŞINMAZLARIN TOPLAM KAYITLI DEĞERİ	KURUM TAŞINMAZLARI	
	Cetvellerdeki Sayı	Cetveldeki Değer (TL)	2021 Yılı Bilanço (TL)	
TAPUDA KAYITLI OLAN TAŞINMAZLAR(7/A)	523	30.135.201,45	250 Arazi ve Arsalar Hesabı	85.095.031,40
TAPUDA KAYITLI OLMAYAN TAŞINMAZLAR	2	2.139.854,34	251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	329.403.496,30
GENEL HİZMET ALANLARI(7/D)	103	29.674.166,26	252 Binalar Hesabı	22.599.551,95
SINIRLI AYNİ HAKLAR İLE KİŞİSEL HAKLAR	19	293.045.566,71		
GENEL TOPLAM	647	354.994.788,76	GENEL TOPLAM	437.098.078,65
NOT: Yukarıdaki tabloda belirtilen değerler, cetvellerde belirtilen değerlerdir. Taşınmazların bir kısmı için Maliyet bedelleri veya Belediye Emlak Beyan Değerleri üzerinden hesaplanarak yazılmıştır.				

Kamu idaresi bulguya iştirak ederek çalışmaların devam ettiğini ve en kısa sürede gereğinin yapılacağını ifade etmiştir. Taşınmaz envanter çalışmaları ve kayıt işlemlerinin tamamlanması mali tabloların sağlıklı bilgi sunması açısından önem arz etmektedir.

BULGU 5: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Eksik Hesaplanması ve Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdarenin 2021 yılsonu itibarıyla kıdem tazminatı hesaplamasına yalnızca emekliliği gelen işçiler dahil edilmiş, diğer işçiler için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının niteliğini açıklayan 281'nci maddesinde, bu hesabın belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı; 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının niteliğini açıklayan 330'uncu maddesinde ise, uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının bu hesapta izleneceği belirtilmiştir.

Dolayısıyla İdarenin işçiler için ayırdığı kıdem tazminatı karşılıklarından, gelecek faaliyet dönemi içinde ödenmesi muhtemel olanların 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında, uzun vadeli diğer karşılıkların ise 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından 31.12.2021 tarihi itibarıyla emekliliği hakeden işçiler için 2.776.345,00 TL kıdem tazminatı hesaplandığı ve bu tutarın 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesabında muhasebeleştirildiği, emekli olacağını bildiren bir personel için ayrılan karşılığın 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına aktarıldığı görülmüştür. Diğer işçiler içinse kıdem tazminatı hesaplaması yapılmamış ve karşılık ayrılmamıştır.

Uzun vadeli ve kısa vadeli kıdem tazminatı yükümlülüklerinin 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarında mevzuata uygun izlenmemesi sonucunda, 2021 yılı mali tablolarında bu hesaplar tam ve doğru bilgi sunmamaktadır. Kıdem tazminatı karşılıklarının mali tablolara tam ve doğru aktarılması belediyenin yükümlülüklerinin değerlendirilmesi açısından önem arz etmektedir.

Kamu idaresi gerekli düzeltme işleminin yapıldığını belirtmiştir ancak bu işlem, 2021 yılı mali tablolarındaki hatanın düzeltilmesini sağlamamaktadır. Takip eden yıllarda, kıdem

tazminatı karşılıklarının düzenli şekilde ayrılarak muhasebe sisteminde takip edilmesi, mali tabloların sağlıklı bilgi sunması açısından önem arz etmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Hibe Edilen İş Makinesinin Bütçe Gelirleri Hesabına Kaydedilmesi

İdareye hibe edilen iş makinesinin Bütçe Gelirleri Hesabına kaydedilerek, hatalı muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 800 Bütçe Gelirleri Hesabının işleyişini açıklayan 383'üncü maddesine göre, bedelsiz olarak kişilerden intikal eden ayni bağış ve yardımların, tespit edilen değeri üzerinden 600 Gelirler Hesabına alacak, ilgili varlık hesabına borç kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi ve bu işlemde bütçe gelirleri hesabının kullanılmaması gerekmektedir. Bu düzenleme ile bedelsiz edinilen varlıkların elden çıkarılmasında durumunda da kullanılması gereken bütçe gelirleri hesabına mükerrer kayıt yapılması engellenmiştir.

İdareye 2021 yılında Belediyeler Birliği tarafından değeri 938.701,44 TL olan iş makinesi hibe edilmiştir. Hibe iş makinesinin varlık hesabı ve 600 Gelirler Hesabının yanında 800 Bütçe Gelirleri Hesabına da muhasebe kaydı yapılmıştır. Bu kayıt, ileride varlığın elden çıkarılması durumunda, bütçe gelirlerine mükerrer kayıt yapılmasına sebebiyet verecektir.

İdareye yapılan ayni bağış ve yardımların bütçe geliri olarak kaydedilmesi sonucunda İdare 2021 yılı mali tablolarında 800 Bütçe Gelirleri Hesabı olduğundan 938.701,44 TL fazla görünmektedir. Yapılan açıklamalar uyarınca, hibe iş makinesinin Bütçe Gelirleri Hesabına kaydedilmemesi gerekmektedir.

Kamu idaresi 800 Bütçe Gelirleri Hesabının sehven yanlış kullanıldığını ve bundan sonraki süreçte bulgu dikkate alınarak kayıt yapılacağını ifade etmiştir. Ayni bağış ve yardımların bütçe geliri olarak kaydedilmemesi, mali tabloların doğru ve yeterli bilgi vermesi açısından önem arz etmektedir.

BULGU 2: Bazı Gelirlerin Tahsilat Oranının Düşük Olması

Eğlence vergisi, çevre temizlik vergisi (ÇTV) vb. gelir kalemlerinde tahsilat oranlarının düşük olduğu görülmüştür

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu’nun “*Büyükşehir Belediye Başkanının Görev ve Yetkileri*” başlıklı 18’inci maddesinde; Belediye Başkanına, belediye teşkilâtının en üst amiri olarak belediye teşkilâtını sevk ve idare etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak, belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek gibi görevler verilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu’nun “*Muhasebe Hizmeti Ve Muhasebe Yetkilisinin Yetki ve Sorumlulukları*” başlıklı 61’inci maddesinde, gelirlerin ve alacakların tahsili ile muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından muhasebe yetkilisi sorumlu kılınmıştır.

Aynı Kanun’un 38’inci maddesinde ise, kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu oldukları hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun hükümleri üst yöneticiye, muhasebe yetkilisine ve kamu gelirlerinin tahsil ve takibiyle görevli olanlara, gelirlerin takip ve tahsili konusunda sorumluluklar yüklemiştir.

Pamukkale Belediyesinin gelir kalemlerinin tahakkuk ve tahsilat oranlarının incelenmesinde; aşağıdaki tabloda gösterilen gelir kalemlerinde tahsilat oranlarının düşük olduğu görülmüştür. Kamu idaresi cevabında özetle, tahsilat oranı düşük gelir kalemleri için gerekli işlemlerin yapıldığını ve çalışmaların artarak devam edeceğini ifade etmiştir. Gelirlerin etkin takip ve tahsilatı, potansiyel kamu kaynaklarının elde edilmesi ve kullanımı açısından önem taşımaktadır. Kamu kaynağının elde edilmesinde görevli ve yetkili olanların, gelirlerin takip ve tahsili için gerekli önlemleri almaları kamu menfaati açısından uygun olacaktır.

Tablo 9: Tahakkuk ve Tahsilatı Eksik Yapılan Vergiler (2021 yılı)

Gelir Açıklaması	Toplam Tahakkuk	2021 Yılı Net Tahsilat	Tahsilat/Tahakkuk Oranı (%)
Eğlence Vergisi	585.431,22	338.703,96	%57
Hasar Karşılıkları	41.342,72	22.396,41	%54
Arsa Vergisi	78.282,06	29.703,30	%38

İmar Para Cezası	32.123.481,53	15.159.920,64	%47
Diğer Para Cezası	1.745.209,73	601.628,61	%35
7256 Sayılı Kanun Kapsamında Uygulanan Katsayı ve Gecikme Zammı	1.237.089,50	478.391,03	%38
İşyerlerine Ait ÇTV	2.507.752,69	1.256.702,66	%50

BULGU 3: Borçlanma Sınırının Aşılması

İdarenin mevzuatta belirlenen sınırların üstünde borçlandığı görülmüştür.

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

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 68'nci maddesinde "... faiz dahil iç ve dış borç stoku tutarı... " şeklinde ifade edilen hüküm borç stokunun genel toplamını vermekle birlikte, bu hükme istinaden İçişleri Bakanlığı tarafından yayımlanan yazıda tereddüde yer bırakmaksızın borç stokunun hangi kalemlerden oluşacağı tek tek sayılmıştır.

İçişleri Bakanlığının anılan “Borçlanma” konulu 21.02.2005 tarih ve 45201 sayılı yazısına göre, İller Bankası kredileri ve faizleri, banka kredileri ve faizleri, dış krediler ve faizleri, hazineye olan borçlar ve faizleri, piyasa borçları (bütçe emanetleri), vergi ve sosyal güvenlik borçları toplanarak borçlanma limiti tespit edilmelidir.

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

Pamukkale Belediyesinin 2020 yılı sonu itibariyle kesinleşen bütçe geliri olan 216.784.076,99 TL'ye, % 9,11'lik yeniden değerlendirme oranı uygulandığında borçlanma sınırı, 2021 yılı için 236.533.106,00 TL olmaktadır. Kurumun borç stok miktarı, aşağıdaki tabloda detayları gösterildiği üzere, 2021 yılında toplam 272.568.292,94 TL'dir. Bu durumda belediye, borçlanma limitini 36.035.186,90 TL aşmıştır.

İdare cevabında özetle; ilçe nüfusunda yıllar itibariyle yaşanan artış, 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile sınırlarının genişlemesi ve üst yapı çalışmalarının yoğun olarak gerçekleştirilmesi nedeniyle borçlanmak zorunda kaldığını ve gerekli borçlanma izinlerinin usulüne uygun olarak alındığını ayrıca sürdürülebilir bir borçlanma limitinde kalabilmek için bulgu doğrultusunda iş ve işlemler yapılarak borç stok durumunun yasal sınırın altında kalmasının sağlanacağını ifade etmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar neticesinde, İdarenin borçlanma limitini yasal düzenlemelere uygun olarak belirlemesi ve borç stok durumu yasal sınırın altına çekilmeden yeni borçlanmaya gitmemesi gerekmektedir.

Tablo 10: Kurum Borç Stok Miktarı

Hesap Kodu	Hesap Adı	Tutar (TL)
300	Banka Kredileri Hesabı	59.285.603,39
320	Bütçe Emanetleri Hesabı	26.733.000,91
360-361-368	Ödenecek Diğer Yükümlülüklerle İlişkin Hesaplar	1.195.029,08
400	Banka Kredileri Hesabı	135.859.919,78
438	Kamuya Olan Ertelenmiş Borçlar Hesabı	3.033.972,12
	Banka Kredi Faizleri	46.460.767,66
TOPLAM		272.568.292,94

BULGU 4: Bütçe Emanetlerinin Kayda Alınış Sırasına Göre Ödenmemesi

Bütçe Emanetleri hesaplarına alınan tutarların ilgililerine ödenmesinde, kayda alınış sırası gözetilmemiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 320 no'lu "*Hesaba İlişkin İşlemler*" başlıklı 249'uncu maddesinin (b) bendine göre bütçe emanetine alınan tutarlardan gerek mali yıl içinde, gerekse yılı geçtikten sonra yapılacak ödemeler için muhasebe işlem fişi düzenlenir. Bütçe emanetlerine alınan tutarlar muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ilgililerine ödenir. Tutarın emanete alınması sırasında istihkak sahibine verilen veya istihkak

sahibine verilemediği için muhasebe biriminde saklanan muhasebeleştirme belgesinin bir nüshası muhasebe işlem fişine bağlanır.

Emanete alınan tutar bir defada ödenemediği takdirde, daha sonra yapılacak ödemelere ilişkin fişe, ilk ödemeye ait fişin yevmiye tarih ve sayısı yazılmalı; söz konusu mevzuat hükümleri çerçevesinde nakit yetersizliği gibi nedenlerle ödenemeyip Bütçe Emanetleri Hesabı'na alınan tutarlar ise, daha sonra hesaba alınış sırasına göre ödenmelidir. Dönem sonlarında emanet hesabındaki tutarlar, zamanaşımı süreleri gözetilerek, bu hesabın alt hesaplarına borç ve alacak kaydı yapılarak güncellenmeli; malın veya hizmetin alındığı malî yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar talep edilmeyen bütçe emanetleri ise, bütçeye gelir kaydedilmelidir.

Ancak Pamukkale Belediyesine ait mali tablolar ve eki belgelerin incelenmesinde; idare tarafından bütçe emanetleri hesabının mevzuatın öngördüğü şekilde çalıştırılmadığı ve bu hesaptaki tutarların emanete alınış sırasına göre ödenmediği tespit edilmiştir. Mevzuatta öngörülen sıralamaya riayet edilmemesi nedeniyle idare ek külfetlere katlanma riskiyle karşı karşıya kalabilecektir.

Kamu idaresi özetle, ödemelerde öncelik sıralamasına uyulduğunu, ancak bazı durumlar sebebiyle sıralamanın değişebildiğini belirtmiş; ayrıca ek külfete katlanılmasının önlenmesi ve risklerin en aza indirilmesi için mevzuatta öngörülen ödeme sıralamasına uyulacağını ve gerekli hassasiyetin gösterileceğini ifade etmiştir. Kamu kaynaklarının korunabilmesi, kurumdan alacaklı olanların haklarının korunması ve ek külfetlerden kaçınılması açısından ödemelerin, mevzuat hükmündeki öncelik sıralamasına göre gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Danışmanlık Hizmet Alımında, Hizmetin Özelliklerine İlişkin Yeterli Kriter Belirlenmemesi

Belediyeye “Editörlük, tasarım, sanat, basın danışmanlığı” hizmetleri satın alınmasında, Kamu İhale Kanununda danışmanlık hizmet alımına ilişkin belirlenen düzenlemelere uyulmadığı ve alınan hizmetin belgelendirilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanununun “*Danışmanlık Hizmetleri*” başlıklı 48’inci maddesinde; mimarlık ve mühendislik, etüt ve proje, harita ve kadastro, her ölçekte imar planı, imar uygulama, ÇED raporu hazırlanması, plan, yazılım geliştirme, tasarım, teknik şartname

hazırlanması, denetim ve kontrolörlük gibi teknik, mali, hukuki veya benzeri alanlardaki hizmetler, danışmanlık hizmet sunucularından alınabileceği belirtilmiştir.

Aynı maddenin ikinci fıkrasına göre de danışmanlık hizmetleri, bu bölümde yer alan hükümlere uygun olarak sadece belli istekliler arasında ihale usulü ile ihale edilebilecek; fakat yaklaşık maliyeti Kanun'un 13'üncü maddesinin (b) bendinin (2) numaralı alt bendinde hizmet alımları için öngörülen üst limit tutarının dört katının altında kalan danışmanlık hizmetleri, hizmet alımı ihalesiyle gerçekleştirilebilecektir.

Pamukkale Belediyesi Kanunun anılan maddesine dayanarak, "Editörlük, Sanat ve Basın Danışmanlığı Hizmetini", Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliğine esas alarak, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunun 21/f maddesine göre pazarlık usulü ile almıştır.

Sözleşme ve idari şartnamede iş, *"2021 Yılı Editörlük, Tasarım, Sanat ve Basın Danışmanlığı Hizmet Alım İşİ"* olarak tanımlanmıştır. İşin miktarı ise, *"1 Kalem 2021 yılı boyunca idarenin isteği doğrultusunda yapılacak olan Editörlük, Tasarım, Sanat, Basın Danışmanlığı Hizmet Alımı"* olarak belirlenmiştir. Yani idarenin ihtiyacı tam olarak belirlenmemiş, işin tanımı ve miktarı açık ve net bir şekilde ortaya konulmamıştır. Dolayısıyla işe teklif vermeyi düşünebilecek firmaların gerçekçi bir teklif vermesi zorlaştırılmıştır.

Nitekim yaklaşık maliyet belirlemek için belediyenin başka işlerde çalıştığı üç firmadan teklif alınmış; sırasıyla 234.000, 270.000, 300.000 TL tekliflerin ortalaması alınarak, 268.000 TL yaklaşık maliyet belirlenmiştir. Yaklaşık maliyet için teklif veren 2 firma, ihaleye teklif vermemiş; sadece yüklenici firma yaklaşık maliyet için verdiği tekliften daha yüksek (234.000/240.000 TL) bedelle teklif vermiş ve ihaleyi almıştır.

İdari Şartnamede ihaleye katılabilmek için gereken belgeler ve yeterlilik kriterleri belirlenmiş; ancak söz konusu madde de danışmanlık işinin özelliğini dikkate alan hiçbir kriterle yer verilmemiştir. Sözleşme eki yeterlilik tablosunda, sadece "teklif vermeye yetkili olduğuna ilişkin noter onaylı imza beyannamesi" ihaleye katılmak için gereken belgeler ve yeterlilik kriterleri olarak gösterilmiştir. Yüklenici firmada Ticaret Odası Kaydı, geçici teminat vb dışında yeterlilik belgesi sunmamıştır. Zaten herhangi bir hizmet alım belgesinde bile istenebilecek personel sayısı, niteliği, gerekli makine teçhizat vb belgeler bile istenilmemiştir.

İşin teknik şartnamesinde de işin özelliğine ilişkin kriterlere değil, aşağıda verilen örneklerde olduğu gibi yükleniciden talep edilebilecek işlerin neler olabileceğine ilişkin taleplere yer verilmiştir:

-
- Belediye tarafından çıkartılan yayınlarda idarenin talep etmesi durumunda fotoğraf çekimi hizmeti,
 - Branda, vinil, billboard, raket...., davetiye gibi basılı evrakların tasarım danışmanlığı hizmeti,
 - Sosyal medya hesaplarında paylaşılacak görsellerin tasarımı,
 - Belediyenin düzenlediği programların hazırlanması ve etkin bir şekilde gerçekleştirilmesi konusunda danışmanlık ve koordinatörlük hizmeti,
 - Belediyenin hayata geçirdiği veya geçirecek olduğu çalışmaların yazılı, görsel ve işitsel basında en doğru şekilde yer almasını sağlayacak şekilde basın danışmanlığı hizmeti vermek.

Özet olarak içeriği, miktarı belirsiz bir danışmanlık hizmeti alınmıştır. İhale sürecindeki bu belirsizlik, hizmetlerin kabulüne de yansımış; Hizmet Alımı Kabul Belgesine “*hizmet alımı ile ilgili olarak malzemelerin niteliklerine uygun olduğu ve kabule engel olabilecek eksik, kusur ve arızaların bulunmadığı görülmüştür.*” ifadesi konulmuş; ancak her ay 20.000 TL bedelle alınan hizmete ilişkin kanıtlayıcı belgelere yer verilmemiştir.

İşin idari ve teknik şartnamelerinden ihaleye konu işlerin büyük ölçüde idarenin personeli tarafından yapılacağı, yüklenicinin belediyenin editörlük, tasarım, sanat, basın işlerinde danışmanlık ve koordinatörlük hizmetleri vereceği anlaşılmaktadır.

Danışmanlık hizmetinin hizmet alım uygulama yönetmeliği hükümleri çerçevesinde alınması; hiçbir yeterlilik kriteri aranmayacağı ve danışmandan alınan hizmetlerin belgelendirilmeyeceği anlamına gelmemektedir.

Nitekim Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinin 44’üncü maddesinde “*Yaklaşık maliyeti, Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (2) numaralı alt bendindeki üst limit tutarının dört katının altında kalan ve hizmet alımı ihalesiyle gerçekleştirilen danışmanlık hizmetlerine ilişkin iş deneyimini gösteren belgelerin düzenlenmesi, verilmesi ve değerlendirilmesinde 4/3/2009 tarihli ve 27159 sayılı mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanan Danışmanlık Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinin 38 inci maddesi ile ikinci kısmının beşinci ve altıncı bölümlerinde yer alan hükümler uygulanır.*” hükmüne yer verilerek, hizmet alımı ihalesiyle gerçekleştirilecek danışmanlık hizmetlerinde iş deneyimini gösteren belgelerin düzenlenmesi, verilmesi ve değerlendirilmesinde Danışmanlık Hizmet Alım Uygulama Yönetmeliği’ne atıfta bulunulmuştur.

Danışmanlık hizmet alımlarında, yukarıda açıklanan ihale usul ve esaslarına uyulması konusunda gerekli özenin gösterilmesi ve ayrıca yeterlik ve kabul kriterlerinin açık bir şekilde belirlenmesi ihalede şeffaflığın ve rekabetin sağlanması açısından önem arz etmektedir.

İdare gönderdiği cevapta özetle; Danışmanlık hizmeti alımında yeterlik kriterlerine ihale dokümanlarında yer verildiğini belirtmekle birlikte, bu hususta ve danışmandan alınan hizmetin belgelendirilmesi konusunda gerekli hassasiyetin gösterileceğini ifade ederek bulgu konusuna katıldığını beyan etmiştir.

İhalelerde şeffaflığın ve rekabetin sağlanması için danışmanlık hizmet alımlarında, ihale usul ve esaslarına uygun şekilde işin miktarının ve yeterlilik kriterlerinin açık ve net belirlenmesi uygun olacaktır.

BULGU 6: Herhangi Bir Kriter Belirlenmeden ve İhale Usullerine Uyulmadan Yayın ve Tanıtım Hizmeti Alınması

Pamukkale Belediyesi 2021 hesap ve işlemlerinin incelenmesinde; herhangi bir kriter belirlenmeden ve ihale usullerine uyulmadan doğrudan temin yöntemiyle bir çok internet sitesi ve TV kanalından yayın-tanıtım hizmeti alındığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 2'nci maddesi ile belediyeler de Kanun'un kapsamına alınmıştır. Dolayısıyla belediyelerin her türlü kaynaktan mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinde Kanun hükümlerine uyması gerekmektedir. Anılan Kanun'un "Temel ilkeler" başlıklı 5'nci maddesine göre; idareler, kaynakların verimli kullanılmasından sorumludur ve açık ihale ile belli istekliler arasında ihale usulü temel ihale usulleridir. Diğer ihale usulleri Kanun'da belirtilen özel hallerde kullanılabilir. Kanun'un 22'nci maddesinin b fıkrasında ise gerçek veya tüzel tek bir kişinin ihtiyaçla ilgili özel bir hakka sahip olması durumunda doğrudan temin yönteminin kullanılabileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede;

- Birçok haber sitesinden haber tanıtım hizmeti alındığı ve sözleşmelerde iş konusunun; İdarenin hizmetlerini ve projelerini daha etkili bir şekilde ilçe sakinlerine ve ilçemize turistik amaçlı gelen ziyaretçilere duyurmak, İdareyi ve yönetimini yakından tanıtmak amacıyla İdarenin göndereceği veya servis edeceği her türlü haber ve tanıtım hizmeti verilmesi,
- Bazı TV kanallarından periyodik TV programları, haber tanıtım ve reklam hizmeti alındığı ve sözleşmede iş konusunun; bazı belediye etkinliklerinin yayınlanması, belediye

çalışmalarının değerlendirilmesi, özel günlerde kutlama mesajı yayınlanması, sürekli haber desteği sağlanması ve tanıtım filmlerinin yayınlanması, şeklinde belirlendiği görülmüştür.

Yukarıda belirtilen hizmet alımları 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin b fıkrası kapsamında doğrudan temin yöntemiyle yapılmış, aylık ödemeler şeklinde yıllık sözleşmeye bağlanmıştır. Söz konusu hizmet alımlarına ilişkin İdare tarafından sağlıklı ihtiyaç tespiti yapılmamış ve çok sayıda firmadan, hatta aynı firmaya ait birden çok haber sitesinden ayrı ayrı basın-tanıtım hizmeti alınmıştır.

Haber sitelerinin yayınlayacağı haberler İdare tarafından hazırlanmakta ve her bir hizmet sunucusuna gönderilmektedir. İdare belki de almayacağı veya almasına ihtiyaç olmayacak hizmetler için alım yılın başında taahhüde girmiş olmaktadır. Bu açıdan bakıldığında yılbaşında ne kadar haber yayınlatılacağı yani ne kadar hizmet alınacağı bile belli değilken, çeşitli firmalarla yıllık sözleşmeler imzalanarak İdare, gereksiz bir mali külfet altına da girmiş olmaktadır.

Diğer yandan hizmet sunucusuna yönelik herhangi bir kriter (tiraj, reyting vb.) belirlenmemiştir. Bu durum, alımların 4734 sayılı Kanun'un 22/b maddesine göre gerçekleştirilmesi ve birçok TV ve haber sitesinin yayın hakkı bulunması nedeniyle ilgili firmaların tercih sebepleri konusunda belirsizliğe yol açmaktadır. Anılan yasa maddesi esas alınarak alım yapılabilmesi için alımların özellikli olmaları sebebiyle başka hizmet sunucuları tarafından temin edilemeyecek nitelikte olması; ayrıca bu durumun ve ihtiyacın net şekilde ortaya konularak ve objektif kriterler belirlenerek açıklanması gerekmektedir.

Cumhurbaşkanlığı tarafından 30.06.2021 tarihli ve 31527 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve belediyeleri de kapsayan 2021/14 sayılı Tasarruf Tedbirleri konulu Genelge ile kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımına ilişkin bazı tedbirler alınmıştır. Anılan Genelge ile kamu kurum ve kuruluşlarınca mevzuattan kaynaklanan zorunluluklar gereği yapılan veya kurum faaliyetleriyle doğrudan ilgili tanıtım giderleri hariç olmak üzere basın-yayın organlarına ilan ve reklam verilmeyeceği belirtilmiştir.

Basın-yayın hizmet alımlarında ilgili mevzuat düzenlemeleri çerçevesinde işlem yapılması ve kamu kaynaklarının kullanımında gerekli özenin gösterilmesi gerekmektedir.

İdare cevabında özetle; doğrudan Teminin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda tanımlanan bir alım yöntemi olduğunu vurgulayarak, bulguda belirtilen hususlara itiraz etmiştir:

- Haber siteleri ile televizyon kanallarının sahibi olan gerçek veya tüzel kişiler, sunmuş oldukları yayın ve tanıtım hizmetleri açısından özel bir hakka sahip olmaları nedeniyle, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22/b maddesine göre alım yapılmasında herhangi bir hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

- Süreklilik arz eden yayın ve tanıtım ihtiyacının kısımlara bölünerek ihale edilmesi, ihtiyacın zamanında ve gereği gibi karşılanması amacına hizmet etmeyecek ve alımların toplu yapılması, kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması açısından da önem arz etmektedir.

- 2021/14 sayılı Tasarruf Tedbirleri konulu Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'ne aykırı bir işlem ve eylemimiz bulunmamaktadır.

İdarenin “Doğrudan Temin” 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda tanımlanan bir alım yöntemi olduğuna ilişkin ifadesi, kuşkusuz doğrudur. Ancak Kamu İhale Kanunun gerekçesinde de belirtildiği gibi *“4734 sayılı Kanunun 22 nci maddesinde düzenlenen “doğrudan temin” uygulaması esas itibarıyla bir ihale yöntemi olmamakla birlikte, karşılanması gereken ihtiyaçların doğasından, temin ve tedarik şartlarından ve kanuni kısıtlamalardan dolayı diğer ihale usulleri ile karşılanmasının mümkün olmadığı halleri göstermektedir.”* Kanun'un gerekçesinde açıkça ifade edildiği üzere, ihtiyaçların diğer ihale usulleri ile karşılanmasının mümkün olmadığı hallerde başvurulacak bir yöntemdir.

Anılan yasa maddesi esas alınarak alım yapılabilmesi için alımların özellikli olmaları sebebiyle başka hizmet sunucuları tarafından temin edilemeyecek nitelikte olması; ayrıca bu durumun ve ihtiyacın net şekilde ortaya konularak ve objektif kriterler belirlenerek açıklanması gerekmektedir. Belediye 2021 yılında 2'si ajans olmak üzere 31 şirketin 39 internet sitesinden doğrudan temin yöntemiyle hizmet almıştır. Alım yapılan şirketlerin kendilerine ait 5-6 internet sitesinden ayrı ayrı farklı fiyatlardan alım yapılmıştır. Yani alınan hizmetin başka hizmet sağlayıcılarından temin edilememesi gibi bir durum söz konusu değildir. Üstelik örneğin daha yüksek bedelle hizmet alınan ajansa 12 ay ödeme yapılmış, sadece 4 ay az sayıda haber yayımlanmıştır. Yayınlanacak haber ve sayısı alım tarihinde belirsiz olduğu için ajanslar ve internet sitelerinde, belediyenin servis ettiği haberlerin yayımlanmasında bir tutarlılık bulunmamakta; bazı siteler çok sayıda bazıları daha az habere yer vermektedir. Yapılan bu tespitler, İdarenin alımların mümkün mertebe toplu yapılmasının, kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması açısından önem arz ettiği açıklamasının yapılan alım özelinde, tam tersi sonuç verdiğini göstermektedir.

Ayrıca bulguda da belirtildiği üzere, İdare hizmet sunucularına yönelik herhangi bir kriter (tiraj, reyting vb.) belirlenmemiştir. Bu durum, alımların 4734 sayılı Kanun'un 22/b maddesinin göre gerçekleştirilmesi ve birçok TV ve haber sitesinin yayın hakkı bulunması nedeniyle, ilgili firmaların tercih sebepleri konusunda belirsizliğe yol açmakta ve hizmet bedeli soru işaretleri yaratmaktadır. Örneğin daha az haber yayımlayan bir internet sitesine 72.000 TL gibi bir bedel ödenirken, neredeyse belediyenin servis ettiği bütün haberleri yayımlayan internet sitesine 24.000 TL gibi bir bedel ödenmesi makul bir şekilde gerekçelendirilememektedir.

İdare, bulguda belediyenin yayın ve tanıtım hizmeti alımlarını yıllık yapması, yıl içerisinde ne kadar haber yayını yapılacağına belirsiz olması gerekçesiyle yapılan eleştiriye; süreklilik arz eden yayın ve tanıtım ihtiyacının kısımlara bölünerek ihale edilmesi, ihtiyacın zamanında ve gereği gibi karşılanması amacına hizmet etmeyeceği ve 4734 sayılı KİK m.5'te yer alan temel ihale kriterlerine aykırılık teşkil edeceği gerekçesi ile itiraz etmiştir.

İdarelerin basın yayın hizmetlerinin süreklilik arz ettiği doğrudur. Ancak süreklilik arz eden bu hizmetlerin yürütülmesi için belediyelerin organizasyon yapısında bu amaçla oluşturulmuş Basın Yayın ve Halkla İlişkiler Müdürlüğü ve kurumun resmi internet sitesi bulunmaktadır. Nitekim yayınlanması istenen haberler belediyenin ilgili biriminde hazırlanmakta ve kurum internet sitesinden de vatandaşlara ulaştırılabilmektedir. Kısaca yıl başında henüz ortada olmayan haberlerin kamuoyuna ulaştırılması için tiraj, reyting vb. hiçbir kriter olmadan çok sayıda internet sitesinden ve TV'den hizmet alınmasının kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanımı ile açıklanamayacağı açıktır. Üstelik kurumun kendi internet sitesinden haberleri yayımlama olanağı bulunmaktayken, böyle bir açıklama tamamen mesnetsiz kalmaktadır.

2021/14 sayılı Tasarruf Tedbirleri konulu Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'ne aykırı bir işlem ve eylemin bulunmadığı açıklaması ise, idarenin söz konusu internet siteleri ve TV'lerde yayınlattığı haberlerin içeriğini gözden geçirmesi gerektiğini göstermektedir. Çünkü anılan Genelgede, kurum ve kuruluşlarınca mevzuattan kaynaklanan zorunluluklar gereği yapılan veya kurum faaliyetleri ile doğrudan ilgili olan tanıtım giderleri hariç olmak üzere basın ve yayın organlarına ilan-reklam verilmeyeceği açıkça belirtilmiştir. Açıktır ki; belediye başkanının yılbaşı, engelliler günü, dünya kadın hakları günü, milli şairi anma mesajı gibi mesajları, Tasarruf Tedbirleri konulu Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'nde tasarruf tedbirleri kapsamında yer alan hususlardır.

Yapılan açıklamalar çerçevesinde, bulguda da belirtildiği şekilde, İdare tarafından basın-yayın hizmet alımlarında ilgili mevzuat düzenlemeleri çerçevesinde işlem yapılması ve kamu kaynaklarının kullanımında gerekli özenin gösterilmesi uygun olacaktır.

BULGU 7: İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmaması

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

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

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

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

Aynı Kanun'un 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanun'un 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda

olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası (2021 yılında 555 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca Cumhurbaşkanlığı'nın 30.06.2021 tarih ve 31527 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2021/14 sayılı Genelge'sinde; 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içinde kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin ilgili yıl içerisinde, önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık izin sürelerinin de yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullandırılması gerektiği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre işverenin yıllık izinleri kullandırma yükümlülüğünü yerine getirmemesi ve işçinin de izin hakkından feragat etmesi mümkün değildir. Diğer taraftan işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları ücrete dönüşmekte ve yıllık izin karşılığı yapılacak olan bu ücret ödemesi de işçinin son ücreti üzerinden yapılacağından yüksek tutarlarda ödeme yapılmasına neden olmaktadır. Ayrıca Anayasal bir hak olan yıllık izinlerin kullandırılmaması durumunda idareler, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 103'üncü maddesi gereğince idari para cezası ile karşı karşıya kalabilmektedir.

Yapılan incelemede Belediyede görev alan kadrolu 72 işçiden 12'sinin 100 ile 200 gün arasında, 3'ünün 200 ile 300 gün arasında kullanmadığı izinlerinin olduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları işçinin son ücreti dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde Belediyede çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve belediyeye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılması sağlanmalıdır.

Kamu idaresi özetle, öngörülemeyen mali külfet ortaya çıkmaması için izinlerin iş akitleri sona ermeden önce kullandırıldığını, mevcut izinlerin kullandırılması için izin planlaması yapıldığını ve uyulması için işlemlerin başladığını ifade etmiştir. İşçi izinlerinin düzenli kullandırılması işçilerin dinlenme hakkının ve belediyenin ek mali külfete katlanmasının önlenmesinin temini için önem arz etmektedir.

BULGU 8: İdarenin Vergi Borcunun Ödenmeyerek, Kaynağı Belirsiz Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı ile Mahsup Yapılması

Belediyenin bazı tahsilatlarından elde ettiği ve vergi dairesine göndermesi gereken Katma Değer Vergisi (KDV) borcunun ödenmeyerek, kaynağı bilinmeyen 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabından mahsup yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının niteliğini açıklayan 293'üncü maddesine göre; teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarları bu hesapta izlenir. Ay sonlarında, bu hesap 190 Devreden Katma Değer Vergisi ve 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesaplarının toplamından düşükse, mahsup yapılarak kapatılır.

2021 yılında Belediyenin muhasebe kayıtlarında 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı kullanılmamıştır. Ancak önceki dönemlerden gelen 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabında bakiye bulunmaktadır. Bu kaydın büyük ölçüde 2014 yılında Belediyeye devrolunan İdarelere ait olduğu ve içeriği konusunda belediyenin yeterli bilgiye sahip olmadığı belirtilmiştir. Bu tutarlar nihayetinde 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına aktarılmak zorundadır. Bu nedenle, 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına yapılan kayıtların sıhhati araştırılarak hatalı kullanım söz konusuysa, düzeltme işlemi yapılması gerekmektedir.

Belediye 2021 yılında tahsil ettiği kalemlere ilişkin KDV'leri ise, 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabında izlemektedir. Bu hesapta biriken tutarların ay sonlarında vergi dairesine ödenmesi gerekmektedir. İdare Vergi Dairesine göndermek yerine, 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabından mahsup yapmaktadır. Bu durum vergi dairesine olan borcun ödenmemesine sebebiyet vermektedir. 2021 yılı içerisinde mahsup edilen KDV tutarı 1.858.448,19 TL olmuştur.

2021 yılı açılış kayıtlarında 14.426.771,35 TL olan 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı; ay sonlarında 391 hesap kodunda yer alan hesaplanan KDV ile mahsup yapılması sonucunda, yılsonunda 12.568.323,16 TL bakiye ile kapanmıştır.

Belediyenin geçmiş dönemlerde kullanılmış olan 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının kaynağını araştırarak; hatalı kullanılmış ise, hesabı kapatması ve vergi dairesine olan borcuna mahsup yapmayarak, tam ödemesi gerekmektedir.

Kamu idaresi çalışmalara başlandığını ve tamamlandığında bulgu doğrultusunda işlem yapılacağını ifade etmiştir. Muhasebe kayıtlarında yer alan Katma Değer Vergisi hesaplarının doğru ve tam bilgi verecek şekilde düzeltilmesi uygun olacaktır.

BULGU 9: Kazı Başkanlığı Yönetiminde Yürütülen Projenin Harcamalarının Tamamının Bütçeleştirilerek Belediyenin Mali Sorumluluk Altına Sokulması

Pamukkale Belediyesi ile Laodikeia Kazısı Başkanlığı arasında imzalanan protokole aykırı olarak harcamaların tamamının bütçeleştirildiği ve bu nedenle belediye ve belediye personelinin mali sorumluluk altına sokulduğu görülmüştür.

Pamukkale Belediye Meclisinin 05/10/2020 tarih ve 2020/125 sayılı kararında Laodikeia Antik Kenti, Kuzey (Kutsal) Agora, Batı Portiği Kuzey Bölümünün Kısmi Restorasyon Projesi için yapılacak harcamanın %95'inin Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payından karşılanması, kalan %5'lik bölümün ise bütçeden karşılanması ile ilgili Laodikeia Kazısı Başkanlığı ile protokol yapılması konusunda Belediye Başkanına yetki verilmiştir.

Verilen yetkiye istinaden Belediye Başkanı ile Laodikeia Kazısı Başkanlığı arasında 21/10/2020 tarihinde protokol imzalanarak yürürlüğe girmiştir. Protokol kapsamında belediye yapım işi ilgili personel ödemelerini karşılayacak ve Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payından mahsup yapılarak kapatılacaktır. İşte kullanılacak olan malzeme ve teçhizatın teminindeki mali desteği de bütçeden karşılayacaktır. Maaş, malzeme ve teçhizata ait ödeme evrakları Kazı Başkanlığı tarafından hazırlanarak Belediyeye bildirilecektir.

Ayrıca protokole göre çalışacak personel, malzeme ve teçhizatın belirlenmesi ile projenin uygulama sorumluluğunu üstlenmek Kazı Başkanlığının görev ve yükümlülüğünde olup, belediye proje uygulama yöntem ve usulünde herhangi bir sorumluluk üstlenmeyecektir.

Ancak yapılan incelemede protokole uygun olmayan bir şekilde;

- Belediyenin sorumluluk, kontrol ve denetiminde olmayan harcamalar için ödeme emri belgesi düzenlenerek sorumluluk yüklenildiği,
 - Protokolün bazı hükümlerinin Meclis Kararı ile uyumlu olmadığı,
 - Belediyenin sorumluluğunda olmayan harcamalar için bütçe hesaplarının kullanıldığı,
- tespit edilmiştir.

a) Belediyenin Sorumluluk, Kontrol ve Denetiminde Olmayan Harcamalar İçin Ödeme Emri Belgesi Düzenlenerek Sorumluluk Yüklenilmesi

Belediyenin proje kapsamında çalıştırılan personelin sayı ve nitelikleri ile ilgili herhangi bir kontrol ve denetimi olmadığı halde, protokolde yer alan proje bedelinin tamamının işçi ücreti olarak, Kazı Başkanlığının bildirdiği personel listesi ve bordro tutarına göre, belediyenin kendi işçi ücretleriymiş gibi belediye bütçesinden ödenmiştir. Oysa protokole göre, projenin % 95'i Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payından karşılanacaktır.

Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik'in 13'üncü maddesine göre, anılan katkı paylarının Valilik tarafından Katkı Payı Hesabında toplanması ve bu hesaptan harcanması gerekmektedir.

Projenin Ödeme Emri Belgeleri; ilgili birim amiri tarafından harcama yetkilisi olarak, bir personel tarafından gerçekleştirme görevlisi olarak imzalanmaktadır. Bu durum, Belediyenin Ödeme Emri Belgesine dayanak oluşturan eki belgeleri üzerinde (Bordro, devam tutanağı vb.) herhangi bir görev ve kontrol yetkisi olmadığı halde, belediye personelinin ve belediyenin kontrolü dışındaki bir harcama ile ilgili sorumluluk altına girmesine neden olmaktadır.

Protokole göre, Belediyenin harcamaların sadece %5'lik kısmının Belediye bütçesinden karşılanması ve bu kısma ilişkin mali sorumluluğunun üstlenilmesi gerekmektedir.

b) Protokolün Bazı Hükümlerinin Meclis Kararı ile Uyumlu Olmaması

Belediye Meclisi Kararında Belediye Başkanına, harcamaların yalnızca %5'inin Belediye bütçesinden yapılması ve kalan tutarın Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payından karşılanması konusunda protokol yapma yetkisi verildiği açıkça belirtilmiştir. Buna rağmen, protokolün Denizli Pamukkale Belediye Başkanlığı'nın görev ve yükümlülüklerini düzenleyen 5.1.2 maddesinde iki tarafın ne oranda harcamaları karşılayacağı belirtilmemiştir.

Söz konusu madde hükmünde;

"5.1.2.1. "Laodikeia Antik Kenti, Kuzey (Kutsal) Agora Batı Portiğinin Kuzey Bölümünün Kısmi Restorasyon Projesi" yapım işi ile ilgili gerekli mali desteği karşılayacaktır.

5.1.2.2. Restorasyon işinde kullanılacak olan malzeme ve teçhizatın teminindeki mali desteği bütçesinden karşılayacaktır.

5.1.2.3. Projenin uygulama yöntem ve usulünde Pamukkale Belediye Başkanlığı herhangi bir sorumluluk yüklenmeyecektir.

5.1.2.4. Restorasyon işinde çalışacak olan uzman personel, işçi ve ustaların maaş, maliye ve SGK ödemeleri Pamukkale Belediye Başkanlığı tarafından Laodikeia Kazi Başkanlığı'nın bildireceği Devlet Bankası hesabına her ay avans olarak aktarılacak, Denizli Valiliği-Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı (YİKOB) tarafından proje karşılığı (Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payı Hesabı) gönderilen paydan mahsup yapılarak kapatılacaktır." gibi hükümlerinde bütçeden karşılanacak orana açıkça yer verilmemiştir.

Uygulamada her ne kadar Meclis Kararına uygun hareket edilmiş olsa da, Protokol hükümlerinin belirsizlik yaratmayacak şekilde ve Meclis Kararı ile verilen yetkiye uygun düzenlenmesi, ileride doğabilecek uyuşmazlıkları önleme açısından önem arz etmektedir.

c) Belediyenin Sorumluluğunda Olmayan Harcamalar İçin Bütçe Hesaplarının Kullanılması

Belediye Meclis Kararına göre, belediyenin harcamaların yalnızca %5'ini kendi bütçesinden karşılamalı, kalan tutarın Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payından mahsup edilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla harcamaların yalnızca %5'i bütçe giderleri hesabına kaydedilmelidir.

Ancak uygulamada Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payından karşılanacak tutarda dahil olmak üzere proje bedelinin tamamı, belediye bütçesine gider kaydedilmektedir. Daha sonra %95'lik kısma tekabül eden tutar, Katkı Payı Hesabından belediyeye geri gönderilmekte ve bu tutar gelir kaydedilmektedir.

2021 yılında Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payından karşılanan toplam harcama tutarı 1.500.526,88 TL; belediye bütçesinden karşılanması gereken harcama tutarı ise, 75.026,34 TL olması gerekmektedir.

Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payından yapılan harcamaların yalnızca %5'inin belediye bütçesinden karşılanması ve bütçe gideri yapılması gerekirken, kalan %95'lik kısmında bütçe gideri ve bütçe geliri hesaplarına kaydedilmesi, bu hesapların olması gerekenden 1.425.500,54 TL fazla görünmesine sebebiyet vermiştir.

Kamu idaresi özetle, bulguya iştirak ederek yeni protokollerde bulgu doğrultusunda işlem yapılacağını ifade etmiştir. Belediyenin kontrol edemediği alanlarda mali sorumluluk yüklenmemesi ve bütçeleştirme kayıtlarının mevzuata uygun gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 10: Dernek ve Vakıflara Mevzuata Uygun Olmayan Şekilde Taşınmaz Tahsis Edilmesi

İdareye ait bazı taşınmazların mevzuata aykırı olarak çeşitli dernek ve vakıflara tahsis edildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 75'inci maddesinin “*Diğer kuruluşlarla ilişkiler*” başlıklı birinci fıkrasının (d) bendinde taşınmaz tahsisine ilişkin koşullar belirtilmiştir. Kanunun 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde ise, hangi vakıf ve derneklerle ortak hizmet projesi gerçekleştirilebileceği açıklanmıştır.

5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddesinin (c) ve (d) fıkraları hükmü gereği; belediyeler, dernek ve vakıflarla ortak hizmet projesi geliştirebilecek, ancak mülkiyetindeki taşınmazları bu çerçevede tahsis edemeyecektir. Tahsise ilişkin özel hükümler ise, söz konusu maddenin (d) fıkrasında düzenlenmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “*Taşınmaz tahsisi*” başlıklı 47'nci maddesinde; kamu idarelerinin, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazlarını birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilecekleri, tahsis edilen taşınmazın amaç dışında kullanılamayacağı belirtilmiştir.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine göre belediyeler; kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak sadece mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına, belediye meclis kararı ile tahsis edebilirler. Buna karşın, mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşları dışında kalan gerçek ve tüzel kişilere, derneklere, sivil toplum kuruluşlarına veya meslek kuruluşlarına süresi her ne olursa olsun tahsis işlemi gerçekleştiremezler. Bu tüzel kişiliklere ancak 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine uygun olarak kiralama işlemi yapılabilir.

İdare cevabında özetle; ilgili dernek ve vakıflarla 5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddesinin (c) bendi uyarınca ortak hizmet projesi gerçekleştirmek amacıyla taşınmazların kullanımının bırakıldığını yapılan işlemin bir tahsis olmadığını ifade etmiştir. Ancak mülkeyetin

Belediyeye ait olduğu bir taşınmazın kullanımının başka bir kuruluşa bırakılması tahsis hükmünde değerlendirilmektedir. Hangi kurum ve kuruluşlara tahsisin yapılabileceğini ise hem 5393 sayılı Kanun'un 75'nci maddesinde hem de 5018 sayılı Kanun'un 47'nci maddesinde açıklanmıştır. Yani ilgili madde hükümlerine göre dernek ve vakıflarla ortak hizmet projesi olsa da taşınmaz tahsisi yapılamamakta veya taşınmazın kullanımı bırakılamamaktadır. Sonuç olarak, Pamukkale Belediyesinin 2 taşınmazını mevzuata aykırı olarak çeşitli dernek ve vakıflara tahsis ettiği tespit edilmiştir. İlgili mevzuat hükümleri gereğince taşınmazlarını ortak hizmet projesi olsa dahi vakıf ve derneklere tahsis edilmemesi gerekmektedir.

BULGU 11: Temsil, Ağırlama ve Tören Giderleri Kapsamında Olmayan Ödemelerin Bu Tertiplerden Yapılması

Belediye bütçesinden yapılan temsil, ağırlama ve tören giderleri kapsamında yer almayan bazı harcamalarda bu ödeneklerin kullanıldığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun belediye başkanının görev ve yetkilerini düzenleyen 38'nci maddesinde; temsil ve ağırlama için ayrılan ödeneği kullanmak belediye başkanının görev ve yetkisindedir.

İçişleri Bakanlığı'nın 25.04.1984 gün ve 27302 sayılı onayı ile yürürlüğe konulan "Belediye Bütçesinden Yapılacak Temsil, Ağırlama ve Tören Giderleri Yönergesi"nde temsil ve ağırlama giderlerinin kapsamı ayrı ayrı düzenlenmiştir. Anılan Yönerge'de temsil giderlerinin kapsamı 4'üncü maddede görevle ilgili olmak şartıyla;

"Beldede başarılı çalışmaları görülenler için toplantılar düzenlemek,

Kupa ve benzeri teşvik uygulamalarında bulunmak,

Gerçek ve tüzel kişilere plaket, ödül ve hediye vermek, çiçek göndermek,

Beldede göreve başlayan veya ayrılan protokole dahil kişiler için toplantılar düzenlemek ve hediye vermek, için yapılır." şeklinde düzenlenmiş, 5'nci maddede ise ağırlama giderlerinin kimleri ve hangi harcamaları içerdiği belirlenmiştir.

Dolayısıyla Yönerge'de belirtilen kapsam dışında kalan harcamaların temsil-ağırlama ödeneğinden yapılması mümkün değildir. Buna rağmen Belediyenin, 2021 yılında sosyal yardım amaçlı gıda alımı, yorgan ve battaniye alımları, baston alımı gibi temsil-ağırlama kapsamına girmeyen bazı harcamalarında temsil-ağırlama ödeneği kullanılmıştır.

Kamu idaresi özetle, bulguya iştirak ederek bundan sonra bulgu doğrultusunda işlem tesis edileceğini belirtmiştir. Yapılan açıklamalar uyarınca, temsil-ağırlama kapsamına girmeyen harcamaların ilgili ödeneğinden yapılması uygun olacaktır.

BULGU 12: Özel Kalem Müdürlüğü Kadrosunun Memuriyete Sınavsız Geçirilme Amacıyla Kullanılması

Özel Kalem Müdürlüğü kadrosundan memuriyete sınavsız atamalar yapıldığı görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 59'uncu maddesinde, Özel Kalem Müdürlüğü istisnai memuriyet sayılmış; bu kadroların emeklilik aylığının hesabı ve diğer memuriyetlere naklen atanmalarda herhangi bir sınıf için kazanılmış hak sayılamayacağı belirtilmiştir. Aynı Kanun'un 60'ıncı maddesinde, istisnai Devlet memurluğuna 48'inci maddede belirtilen genel şartları taşıyan kişilerin atanabileceği, 61'inci maddesinde ise istisnai memuriyet kadrolarına atananlara Kanun'un atanma, sınavlar, kademe ilerlemesi ve derece yükselmesi dışında kalan bütün hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

İçişleri Bakanlığının 03.06.2009 tarih ve B.05.0.MAH.0.08.01.00/900-14626 sayılı Özel Kalem Müdürü konulu Genelgesi'nde belediye ve bağlı kuruluşlarının özel kalem müdürlüklerine yapılacak atamalarla ilgili düzenleme yapılmıştır. Söz konusu düzenlemeye göre;

- Özel kalem müdürlüğüne öncelikle belediye veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarında çalışan memurlar arasından atama yapılması esastır.
- Özel kalem müdürlüğüne açıktan yapılacak atamalar için Bakanlıktan izin alınacaktır.
- 657 sayılı Kanun'un 59'uncu maddesi kapsamında tanınan atama yetkisi sınırsız bir yetki olmayıp, bu yetkinin memuriyete sınavsız girişin bir yöntemi gibi kullanılmasına hukuken imkân bulunmamaktadır.
- Özel kalem müdürlüğüne ehliyet ve liyakat sahibi kişiler arasından seçim yapılmalıdır.

Yapılan incelemede, Kurum tarafından 2020 ve 2021 yılında Özel Kalem Müdürlüğüne açıktan atanan iki kişinin 2021 yılında memur kadrosuna geçirildiği görülmüştür.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasa'sının kamu hizmetlerine girme hakkını düzenleyen 70'inci maddesinde; *“Her Türk, kamu hizmetlerine girme hakkına sahiptir. Hizmete alınmada, görevin gerektirdiği niteliklerden başka hiçbir ayırım gözetilemez.”* hükmü yer almaktadır. Anayasa'nın bu hükmü, 657 sayılı Devlet Memurları Kanun'un 3'üncü maddesine yansıtılmış ve liyakat Kanun'un temel ilkelerinden biri olarak sayılmıştır. Liyakat sisteminin kamu hizmetlerine girme, ilerleme ve yükselmeler ile görevin sona erdirilmesinde uygulanması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

24.12.2019 tarihli ve 30988 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan “Mahalli İdarelere İlk Defa Atanacaklara Dair Sınav ve Atama Yönetmeliği” gereğince belediye ve bağlı kuruluşlarının memur kadrolarına merkezi yerleştirme yoluyla veya idare tarafından yapılacak sınavla açıktan atama yapılabilecektir. İdare tarafından sınav yapılması durumunda da, Yönetmelik sınava katılabilmek için KPSS puan türünden sınav duyurusunda belirtilen asgari puanı alma şartı getirmiştir.

Pamukkale Belediyesinde Özel Kalem Müdürlüğüne atanan kişilerin memuriyet kadrolarına geçirilmesi sonucu, kamu hizmetlerine girmek için aranan sınav şartı aşılmış, Anayasanın ve 657 sayılı Kanun ile kamu hizmetine girme de eşitlik ilkesi ihlal edilmiş olmaktadır. Yukarıda açıklanan mevzuatın amacına aykırı olarak Özel Kalem Müdürlüğün kadrosuna atamanın memuriyete sınavsız giriş yöntemi olarak kullanılma uygulamasının sonlandırılması uygun olacaktır.

Kamu idaresi özetle, ilgili Bakanlık onayı alınarak yürürlükteki mevzuat hükümlerine göre atamaların yapıldığını belirtmiş; ayrıca, bulguda belirtilen hususlara özen gösterileceği ifade edilmiştir. Oysa bulguda, Özel Kalem Müdürlüğüne atama değil; Türkiye Cumhuriyeti Anayasa'sının kamu hizmetlerine girme hakkını düzenleyen hükümlerine aykırı bir şekilde, bu kadrodan memuriyete sınavsız atama yapılmasına dikkat çekilmiştir. Kamu hizmetlerine girişte eşitlik ve liyakat ilkelerinin sağlanmasına gerekli hassasiyetin gösterilmesi uygun olacaktır.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

8. EKLER**EK 1: ÖNCEKİ YIL/YILLAR SAYIŞTAY DENETİM RAPORUNA İLİŞKİN İZLEME FORMU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
İdarenin Gelir Tahsilat Oranlarının Düşük Olması	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Tahsilat oranlarını artırmak için idare aslında gerekli çalışmaları yapsa da bazı kalemlerde tahsilat oranları düşün bulunmuş ve bulgu konusu yapılmıştır.
Belediyenin Borçlanma Sınırını Aşması	2020	Yerine Getirilmedi	Borçlanma sınırının aşılmasına ilişkin tespiti denetim raporunda yer verilmiştir.
İşçilerin Yıllık İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	İşçi yıllık izinlerinin düzenli kullanılmamasına ilişkin tespit

			denetim raporunda yer almaktadır.
Belediyeye Ait Taşınmazların Değer Tespitinin Yapılmaması ve Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Taşınmazların kayıt altına alınması çalışmaları tamamlanmadığı için bulgu konusu yapılmıştır.
Taşınmaz İcmal Cetvellerindeki Tutarların Bilançodaki Tutarlarla Uyuşmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Taşınmaz cetvellerinin muhasebe kayıtlarıyla uyumsuzluğuna taşınmazlara ilişkin yazılan bulguda yer verilmiştir.