



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

İSTANBUL KARTAL 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.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	10
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	10
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	11
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	12
7.	DENETİM BULGULARI.....	12
8.	EKLER.....	89

TABLolar 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.....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 8: Belediye Şirketlerinin Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 9: İdarenin Yapılandırılmış Borçlarının Vade ve Tutarları.....	18
Tablo 10: Tüketildiği Halde Muhasebe Kayıtlarında Yer Alan Taşınır lar	22
Tablo 11: Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesap Tablosu	24
Tablo 12: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar	26
Tablo 13: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar	27
Tablo 14: Mevduat Faiz Gelirinin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yevmiye Kaydı	35
Tablo 15: Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesi Örneği	35
Tablo 16: Bazı Asfalt Plent Tesisi Mesafeleri	38
Tablo 17: Örnek Mahiyetinde Sigorta Poliçe Bilgileri	43
Tablo 18- 51/g Usulüyle Kiraya Verilen Taşınmaz Listesi.....	46
Tablo 19: Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvelin Isıtma Şekli İle İlgili Bölümü	53
Tablo 20: Bina İnşaat Sınıfı Lüks, Birinci Sınıf ve İkinci Sınıf Olduğu Halde Vergi Değerine Kalorifer ve Klima Farkı Dâhil Edilmeyen Mükellef Sayıları.....	54
Tablo 21: Asansör Muayene Kuruluşu Tarafından Muayene Edilen Ancak Vergi Bildirimlerinde Asansörsüz Olduğu Görülen Binalara İlişkin Örnekler.....	56
Tablo 22: Belediyeden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İşyerlerine Ait İlan ve Reklam Beyanname Sayıları.....	63
Tablo 23: Belediyeden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İşyerlerine Ait ÇTV Beyanname Sayıları.....	63
Tablo 24: Başkan Danışmanı Olarak Görevlendirilen Personeller	69
Tablo 25: 2021 Yılı Yevmiye Numaraları ile Yevmiye Tarihlerinin Uyumlu Olmadığını Gösteren Örnekler	77
Tablo 26: 2018 Yılı ve Öncesine Ait Olup Emanet Hesapta Bekletilen Asgari Ücret Destek Primi Tutarları.....	80

Tablo 27: 2019 ve Sonrasında Emanet Hesapta Bekletilen Asgari Ücret Destek Primi Tutarları
82

Tablo 28: Kartal Belediyesi Son 3 Yıllık Bütçe Gelirleri Tablosu 85

Tablo 29: Son 3 Yıla Ait Borçlanma Limiti Tablosu..... 86

Tablo 30: 2021 Yılı Borçlanma Limitlerini Gösterir Tablo 86

Tablo 31: Borç Stokunu Oluşturan Kalemler..... 86

KISALTMALAR

AŞ	Anonim Şirket
ÇTV	Çevre Temizlik Vergisi
E	Esas
EK	Ekonomik Kod
İBB	İstanbul Büyükşehir Belediyesi
İKN	İhale Kayıt Numarası
K	Karar
KDV	Katma Değer Vergisi
LTD	Limited
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
NO	Numara
RG	Resmi Gazete
SAN	Sanayi
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
ŞTİ	Şirketi
TİC	Ticaret
TL	Türk Lirası
TÜM YEREL-SEN	Tüm Yerel Yönetim Çalışanları Sendikası
ÜFE	Üretici Fiyat Endeksi
YİKOB	Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İdareye Bağışlanan ve Yol Bakım ve Onarımında Kullanılan Asfaltın Muhasebe Kayıtlarında Gerçek Durumu Yansıtmaması
2. Sayıştay İlamı ile Tazminine Karar Verilen Kamu Zararı Tutarlarının Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması
3. Diğer Kamu İdarelerine Olan Taksitlendirilmiş Borçların Mali Tablolara Tam Olarak Yansıtılmaması
4. Geçici Kabul Noksanlıklarının Hatalı Hesapta Muhasebeleştirilmesi
5. Tüketilen İlk Madde ve Malzemelerin Muhasebe Kayıtlarından Çıkarılmaması
6. Kıdem Tazminatı Karşılığı Uygulamasında Dönemsellik Kavramına Uyulmaması
7. Maddi Duran Varlıkların Bir Kısmı İçin Amortisman Ayrılmaması ve Amortisman Tabi Maddi Varlığın Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılması
8. Gider Taahhütleri ve Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının Yıl İçerisinde Kullanılmaması

B. Diğer Bulgular

1. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına Gönderilmemesi
2. Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçeği Yansıtmaması
3. Kiralanan Taşınmazlar İçin Yapılan Harcamaların Hatalı Muhasebeleştirilmesi
4. Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması
5. Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Eksik Ödenmesi
6. İdare Tarafından Gerçekleştirilen Bazı İhalelerin Yeterlilik Kriterlerinin Rekabeti Engelleyici Hususlar İçermesi
7. Nakliye Analizinde Katsayının Hatalı Belirlenmesi

8. Bazı Yapım İşlerinde “İnşaat Sigortası (Bütün Riskler)” Poliçesinde Yüzde İki'den Fazla Muafiyet Uygulanması
9. Kredi Şeklinde Verilen Ön Ödemelerin Usulüne Uygun Kullanılmaması
10. İdare Taşınmazlarının Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi
11. Hazine Taşınmazının İdarece İşgal Edilerek Yükleniciye Kullandırılması
12. Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Yapılan Kamulaştırmaların Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması
13. Bazı Binalarda Emlak Vergisinin Hesabında Kalorifer ve Klima Farklarının Vergi Değerine İlave Edilmemesi
14. Emlak Vergisinin Hesabında Bazı Binalarda Asansör Farklarının Vergi Değerine İlave Edilmemesi
15. Yapı Ruhsatı Aşamasında İdarece Tahsil Edilmesi Gereken Otopark Bedellerinin Büyükşehir Belediyesine Gönderilmesi
16. Büyükşehir Belediyesi Tarafından Gönderilmesi Gereken Otopark Gelirleri Payının Takip Edilmemesi
17. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması
18. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine İlan ve Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması
19. Yüklenici Firma Tarafından İşletilen Reklam Alanlarına İlişkin Verilen İlan ve Reklam Vergisi Beyannamelerinin Belediye Gelirleri Kanunu'nda Belirtilen Usule Aykırı Olması
20. İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmaması
21. Belediyede Norm Kadrosu Olmayan Başkan Danışmanı Kadrosunun Fiilen Kullanılması
22. Sosyal Denge Sözleşmesinde Sosyal Denge Tazminatı Ödenmesinin Dışında Başka Konulara İlişkin Düzenlemelerin Yer Alması

23. Sözcüsmeli Olarak İstihdam Edilen Personelin Müdür Kadrosuna Vekâleten veya Tedviren Görevlendirilmesi
24. Bazı Personellere Kefalet Sandığı Kesintisi Yapılmaksızın Tahsilat ve Ödeme Yaptırılması
25. Bazı Yevmiyelerin Boş Bırakılarak Geriye Dönük İşlem Yapılması
26. Genel Bütçeye Aktarılması Gereken 2018 Yılı ve Öncesine Ait Asgari Ücret Destek Primlerinin Aktarımı Yapılmayarak İdarenin Emanet Hesaplarında Tutulmaya Devam Edilmesi
27. Hizmet Alımları Kapsamında 2019 Yılı ve Sonrasında Yüklenicilerden Kesilen Asgari Ücret Destek Primleri İçin Herhangi Bir İşlem Yapılmamış Olması
28. İdarenin Gecekondü Fonundaki Paralarının Fonun Amacı Dışındaki Harcamalarda Kullanılması
29. İdare Tarafından Nikah Ücretlerinin Bazı Kişilere İndirimli Uygulanması
30. Borç Stokunun Borçlanma Sınırının Üzerinde Olması

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.

Kartal 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 yaptıracağı, bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm

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

5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde; belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak, yönetmelik çıkarmak, belediye gelirlerini tahsil etmek, 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.

Kartal Belediyesinin karar organı olan Kartal 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.

Kartal Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 4 birim belirlenmiştir.

Bunlar, Özel Kalem Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Teftiş Kurulu Müdürlüğü, İç Denetim Birim Başkanlığıdır. Başkana bağlı memurlar arasından atanan 4 başkan yardımcısı, meclis üyeleri arasından atanan 3 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 28 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	899	309
Sözleşmeli Personel	-	114
Kadrolu İşçi	426	63
Geçici İşçi	-	-
Toplam	1325	486
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	1664

Belediyenin doğrudan ve/veya dolaylı hissedarı olduğu toplam 4 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 Kartal Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

Kartal 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

Ek. Kod1	Giderin Türü	Geçen Yılda Devreden Ödenek (TL)	Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Eklenen/ Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
1	Personel Giderleri	0,00	84.622.450,00	-5.486.724,26	79.135.725,74	78.001.703,20	1.134.022,54	0,00
2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	13.697.275,00	-2.802.167,27	10.895.107,73	10.475.985,32	419.122,41	0,00
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	321.882.616,00	17.061.648,19	338.944.264,19	336.144.167,26	2.800.096,93	0,00
4	Faiz Giderleri	0,00	20.000.000,00	-1.040.000,00	18.960.000,00	18.956.451,36	3.548,64	0,00
5	Cari Transferler	0,00	16.242.000,00	-180.000,00	16.062.000,00	15.969.439,74	92.560,26	0,00
6	Sermaye Giderleri	0,00	59.405.659,00	19.583.885,22	78.989.544,22	78.810.291,75	179.252,47	0,00
7	Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
8	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9	Yedek Ödenek	0,00	27.150.000,00	-27.136.641,88	13.358,12	0,00	13.358,12	0,00
Toplam		0,00	543.000.000,00	0,00	543.000.000,00	538.358.038,63	4.641.961,37	0,00

Kartal Belediyesinin 2021 mali yılı bütçesi ile 543.000.000 TL ödenek öngörölmüş 2021 yılı ödenek toplamı 543.000.000 TL olmuştur. Yıl içinde 538.358.038,63 TL bütçe gideri yapılmış, 4.641.961,37 TL ödenek iptal edilmiştir.

Kartal Belediyesinin 2021 yılı Bütçesi “(A) Ödenek Cetvelinde” 543.000.000,00 TL ödenek, “(B) Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması” cetvelinde ise 543.000.000,00 TL gelir tahmini öngörölmüş olup bütçe denklığı 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	249.889.402,00	183.149.230,73	1.353.793,40	181.795.437,33	72,75
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	74.096.503,00	62.781.547,84	205.185,89	62.576.361,95	84,45
04-Alınan Bağış ve Yardımlar	21,00	65.000,00	0,00	65.000,00	309.523,81
05-Diğer Gelirler	174.200.013,00	210.411.735,62	371.365,73	210.040.369,89	120,57
06-Sermaye Gelirleri	45.814.061,00	56.577.645,07	309.102,50	56.268.542,57	122,82
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler	-1.000.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	543.000.000,00	512.985.159,26	2.239.447,52	510.745.711,74	94,06

Buna göre 2021 yılında net bütçe geliri (%94,06) seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri (%72,75), Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%84,45), Sermaye gelirleri ise (%122,82) beklenenin çok üstünde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen)	Gerçekleşme Yüzdesi
01- Personel Giderleri	84.622.450,00	78.001.703,20	92,18
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	13.697.275,00	10.475.985,32	76,48
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	321.882.616,00	336.144.167,26	104,43
04- Faiz Gideri	20.000.000,00	18.956.451,36	94,78
05- Cari Transferler	16.242.000,00	15.969.439,74	98,32
06- Sermaye Giderleri	59.405.659,00	78.810.291,75	132,66
07- Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	27.150.000,00	0,00	0,00
Toplam	543.000.000,00	538.358.038,63	99,15

Buna göre 2021 yılında bütçe giderleri (%99,15) seviyesinde gerçekleşmiştir. Personel harcamalarına ilişkin gider kalemleri (%92,18), Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi gider kalemleri (%76,48), Faiz Gideri (%94,78), Cari Transferler (%98,32) beklenenin altında, Mal ve Hizmet Alım Giderleri (%104,43) ve Sermaye Giderleri (%132,66) beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2020 yılının 2019 yılına, 2021 yılının 2020 yılına 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	136.506.729,50	147.490.995,05	183.149.230,73	8,05	24,18
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	44.029.353,78	37.720.973,60	62.781.547,84	-14,33	66,44
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	101.461,80	128.000,00	65.000,00	26,16	-49,22
Diğer Gelirler	136.865.927,91	163.456.921,47	210.411.735,62	19,43	28,73
Sermaye Gelirleri	3.873.013,50	6.639.776,25	56.577.645,07	71,44	752,10
Toplam	321.376.486,49	355.436.666,37	512.985.159,26	10,60	44,33
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	1.105.037,19	10.294.966,85	2.239.447,52	831,64	-78,25

Net Toplam	320.271.449,30	345.141.699,52	510.745.711,74	7,77	47,98
-------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------	------	-------

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2021 yılında gelirler bir önceki yıla (%47,98) artış göstermiştir. Bu çerçevede; Sermaye gelirlerindeki 49.937.868,82 TL (%752,10) tutarlarındaki artış toplam artış üzerinde belirleyici etmen olmuştur. Vergi Gelirleri 35.658.235,68 TL (%24,18), Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri 25.060.574,24 TL (%66,44) ve Diğer Gelirler 46.954.814,15 TL (%28,73) artış göstermiştir. Artışın merkezi idare vergi gelirlerinden alınan paylardaki ve teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde artıştan da kaynaklandığı gözlenmektedir.

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	66.320.106,96	69.770.983,76	78.001.703,20	5,20	11,80
SGK Devlet Prim Giderleri	8.586.485,63	9.538.132,41	10.475.985,32	11,08	9,83
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	263.112.294,94	258.517.426,94	336.144.167,26	-1,75	30,03
Faiz Giderleri	18.772.983,24	18.223.535,32	18.956.451,36	-2,93	4,02
Cari Transferler	8.975.837,66	10.635.592,32	15.969.439,74	18,49	50,15
Sermaye Giderleri	26.951.824,91	34.374.193,40	78.810.291,75	27,54	129,27
Sermaye Transferleri	4.202.525,30	1.847.350,68	0,00	-56,04	-100,00
Toplam	396.922.058,64	402.907.214,83	538.358.038,63	1,51	33,62

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2021 yılında 2020 yılına göre 135.450.823,80 TL (%33,62) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2021 yılında, Personel Giderlerinin 8.230.719,44 TL (%11,80), Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Prim Giderlerinin 937.852,91 TL (%9,83) arttığı görülmektedir. Sermaye Giderlerinde ise, 44.436.098,35 TL'lik (%129,27) artış söz konusudur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2021 yılı Faaliyet Gideri 441.987.012,69 TL, Faaliyet Geliri 479.914.164,56 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 37.927.151,87 TL olarak gerçekleşmiştir.

Kartal 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	KARTANSAŞ Kartal Halk Pazarı Gıda Sağlık ve Eğitim Hizmetleri Sanayi ve Ticaret A.Ş.	7.800.000,00	7.799.793,30	99,99
2	KARYAPSAN Kartal Yapı ve İnşaat Sanayi ve Ticaret A.Ş.	28.050.000,00	28.049.424,97	99,99
3	KARTURSAŞ Kartal Ulaşım Turizm Sağlık ve Eğitim Hizmet Sanayi ve Ticaret A.Ş.	28.000.000,00	23.433.224,88	83,69

Tablo 8: Belediye Şirketlerinin Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Belediye Şirketi	Hissedar Olduğu Şirket	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediye Şirketinin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Belediye Şirketinin Hisse Oranı (%)
1	KARYAPSAN Kartal Yapı ve İnşaat Sanayi ve Ticaret A.Ş.	KARTURSAŞ Kartal Ulaşım Turizm Sağlık ve Eğitim Hizmet Sanayi ve Ticaret A.Ş.	28.000.000,00	4.542.222,22	16
		Ufuk Sağlık Eğitim Hizmet Sanayi Ticaret Limited Şirketi	500.000,00	37.625,00	7
2	KARTURSAŞ Kartal Ulaşım Turizm Sağlık ve Eğitim Hizmet Sanayi ve Ticaret A.Ş.	Ufuk Sağlık Eğitim Hizmet Sanayi Ticaret Limited Şirketi	500.000,00	462.375,00	92,48

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Kartal Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. 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 yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

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

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

31.12.2005 tarihli ve 26040 (3. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesinde, iç kontrol standartlarının, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenip yayımlanacağı, kamu idarelerinin, mali ve mali olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü bulunduğu, ayrıca Kanun'a ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikle işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği belirtilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla düzenlemeler yapılmıştır.

Bu kapsamda İdarenin iç kontrol sistemi değerlendirilmiştir.

Belediyenin 2020-2024 Stratejik Planı 2019 yılı içerisinde hazırlanmıştır. 2021 yılı Performans Programı hazırlanmıştır. Faaliyet Raporları düzenli olarak yayımlanmaktadır.

İdareye ait 2020-2021 yıllarını kapsayan İç Kontrol Uyum Eylem Planı hazırlanmış ve yürürlüğe konmuştur. Ancak; İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu görevlendirilmemiştir. Dolayısıyla, iç kontrol sistemi yılda en az bir kez değerlendirilmemekte ve raporlar düzenlenmemektedir.

Kurumsal risk yönetim çalışmalarına azami özen gösterilmektedir. Belediyenin tüm müdürlüklerine ait prosedür ve süreç kartları hazırlanmıştır. Yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek YÖNSİS (Belediye Yönetim Sistemi) kurulmuştur. Faaliyet sonuçları ve değerlendirmeler idare faaliyet raporunda gösterilmekte ve duyurulmaktadır.

İdare personelinin tamamı Etik Davranış İlkeleri'nden haberdar olup İnsan Kaynakları Müdürlüğü tarafından hazırlanan 12/07/2018 tarih ve 22239 sayılı yazıya istinaden gerekli imzalar tamamlanmıştır.

İdare organizasyon yapısı, görev, yetki ve sorumlulukların açık bir şekilde belirlenmesi, yetki ve yetki devirlerinin yazılılığı esası konusunda gerekli özen gösterilmektedir.

İdarede performans esaslı bütçeleme sistemi uygulanmaktadır. Belediyenin müdürlüklerinde görevlendirilen personeller ile PESTELDC analizi yapılarak iç ve dış faktörler belirlenerek amaç ve hedeflere yönelik risk ve fırsatlar analiz tabloları hazırlanmıştır.

05.10.2006 tarihli ve 26310 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2006/10911 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile İdareye 3 adet iç denetçi kadrosu ihdas edilmiştir. Bu minvalde 01.01.2010 tarihinde İç Denetim Prosedürü hazırlanarak iç denetim birimi kurulmuş ve 3 iç denetçi ataması yapılmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kartal 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: İdareye Bağışlanan ve Yol Bakım ve Onarımında Kullanılan Asfaltın Muhasebe Kayıtlarında Gerçek Durumu Yansıtmaması

İstanbul Büyükşehir Belediye Meclisi tarafından alınan karar neticesinde ilçe belediyelerinin sorumluluğundaki yollarının bakımında ve onarımında kullanılmak üzere yapılan ve İdarece bu amaçla kullanılan asfalt hibesinin 2020 yılı tutarının, 2021 yılı hesaplarına dâhil edildiği, 2021 yılı tutarının ise muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde, alınan bağış ve yardımların kamu geliri olduğu ifade edilmiş olup 40'ıncı maddesinde ise kamu idarelerine yapılan her türlü bağış ve yardımın gelir kaydedileceği ifade edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınırların kaydı" başlıklı 12'nci maddesinde, kamu idarelerince bütün taşınırların ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınmasının esas olduğu belirtilmiş ve önceki yıllardan devren gelen taşınırlar ile içinde bulunulan yılda herhangi bir şekilde edinilen veya elden çıkarılan taşınırların miktar ve değer olarak kayıtlarda yer alması gerektiği; Yönetmelik'in 13'üncü maddesinde ise taşınır giriş ve çıkışlarının Taşınır İşlem Fişine dayanılarak yapılacağı, bağış ve yardım yoluyla edinilen taşınırların bağış ve yardımda bulunan tarafından ispat edici bir belge ile değeri belirtilmiş ise bu değer üzerinden kayıtlara alınacağı;

Hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bağış ve yardımlar" başlıklı 17'nci maddesinde de; alınan her türlü bağış ve yardımların gelir kaydedileceği, alınan şartlı bağış ve yardımların, üst yöneticinin onayı ile gelir bütçesinde bağış ve yardımlar bölümüne gelir yazılacağı ve gider bütçesinde bu hizmetin ödeneği varsa bu ödeneğe ekleneceği, yoksa bütçede öngörülen tertibe ödenek yazılarak tahsis amacına uygun harcanacağı;

Yönetmelik'in 15-Stoklar hesap grubu ile ilgili 114'üncü maddesinde;

Bağış veya hibe olarak edinilen stokların varsa bilinen değeri, yoksa ilgili mevzuatına göre değerlendirilmesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeri üzerinden hesaplara alınacağı,

150- İlk Madde ve Malzemeler Hesabının niteliğine ilişkin 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,

150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabının işleyişine ilişkin 116'ncı maddesinin birinci fıkrasının (a/2) alt bendinde; bağış ve yardım şeklinde bedelsiz olarak edinilen stokların tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği,

İfade edilmiştir.

Yine söz konusu Yönetmelik'in 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının niteliğine ilişkin 204'üncü maddesinde; bu hesabın, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, İBB tarafından sırasıyla 16.07.2020 tarih ve 519 sayılı, 16.06.2021 tarih ve 461 sayılı Meclis Kararları uyarınca yapılan ve İdarece 11.09.2020 tarih ve 2020/59 sayılı, 09.09.2021 tarih ve 2021/91 sayılı Kartal Belediyesi Meclis Kararları ile kabul edilen 2.394.694,00 TL ve 2.425.092,22 TL'lik hibe asfaltların muhasebeleştirilmesinde hatalı uygulamalar olduğu görülmüştür.

Şöyle ki İBB tarafından 2020 yılında yapılan hibe asfalt yardımı ilgili yılda serilmesine rağmen 2021 yılında 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabının borcu karşılığında 600-Gelirler Hesabına kaydedilmiş, böylelikle hem söz konusu asfalt varlık hesaplarına dâhil edilmemiş hem de 2020 yılı faaliyet döneminin geliri 2021 yılı hesaplarına dâhil edilmiştir. Ayrıca 2021 yılı hibe tutarı kullanıldığı halde muhasebe kayıtlarına alınmamıştır. Hâlbuki asfalt hibesi İdare tarafından kabul edildiği zaman 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabının borcu karşılığında 600-Gelirler Hesabının alacağına kaydedilerek muhasebeleştirilmeli, daha sonra söz konusu asfaltın serim aşamasında serilen kısım kadar stok hesabından çıkış yapılarak 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının borcuna kaydedilmeli ve iş tamamlandığında ise ilgili varlık hesabına aktarılmalıdır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; hibe ile ilgili yapılan işlemler konusunda azami dikkat gösterilmek üzere ilgili Müdürlüklere uyarıda bulunulduğu belirtilmiştir. Ancak, 2021 yılı hesap dönemine ilişkin herhangi bir düzeltici işlem tesis edilmemiştir.

Bulguda belirtilen hususlar nedeniyle İdarenin 2021 yılı bilançosunda, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı 4.819.786,22 TL eksik, 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabı 2.394.694,00 TL fazla ve faaliyet sonuçları tablosunda 600-Gelirler Hesabı ise 30.398,22 TL eksik tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, hibe alınan asfaltın mevzuatında belirtilen şekilde muhasebe kayıtlarına alınması ve mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

BULGU 2: Sayıştay İlamı ile Tazminine Karar Verilen Kamu Zararı Tutarlarının Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

Sayıştay ilamlarıyla tazminine karar verilen kamu zararı tutarlarının bazılarının İdare tarafından muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kamu zararı" başlıklı 71'inci maddesine dayanılarak hazırlanan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in "Kamu zararından doğan alacakların muhasebe kayıtlarına alınması" başlıklı 9'uncu maddesinde;

"(1) Sayıştay veya mahkeme ilâmları ile bildirilen kamu zararından doğan alacaklar, ilâmların idarelerine ulaştığı; kontrol, denetim veya inceleme sonucunda tespit edilen kamu zararından doğan alacaklar ise 7/A maddesine göre yapılacak değerlendirme sonucuna ilişkin değerlendirme formunun takibe yetkili birime ulaştığı tarihten itibaren beş iş günü içerisinde, takibe yetkili birimce, sorumlular ve ilgililer adına muhasebe kayıtlarına aldırılır. Muhasebe birimine yazılan yazıda faiz başlangıç tarihi de belirtilir. Taksitlendirilen kamu zararından doğan alacaklara ilişkin kararın bir örneği de karar tarihinden itibaren beş iş günü içerisinde muhasebe birimine gönderilir. Sayıştay sorguları üzerine yapılan değerlendirme sonucunda kamu zararının oluştuğuna karar verilmesi halinde de aynı şekilde işlem yapılır

(2) Muhasebe birimi, Sayıştay ilâmına istinaden bildirilenleri ilâmda belirtilen sorumlular adına; adlî, idarî veya askerî mahkeme kararlarına istinaden bildirilenleri kararda tazminle yükümlü olduğu belirtilenler adına; bunların dışındakileri ise sorumlular ve ilgililer adına hesaplara kaydeder.

(3) Muhasebe kayıtlarına alınan her bir alacak için bir tahsilat izleme dosyası açılır.

(4) Kamu zararından doğan alacakların muhasebe kayıtlarına alınması ve izlenmesine ilişkin diğer hususlarda, kamu idarelerinin tabi oldukları muhasebe yönetmeliklerinde belirlenen usul ve esaslar uygulanır.” hükümlerine yer verilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 111'inci maddesinde ise, Sayıştay ve diğer mahkemelerce verilip kuruma tebliğ olunan ilamlarda yer alan tutarların kişilerden alacaklar hesabına alınarak takip edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu maddenin “Sayıştay ilamları” başlıklı d bendinde ise;

“Sayıştay’ca tazmin hükmedilen paralara ait ilamlar kuruma gönderildiğinde; ilamda yazılı miktarlardan kısmen veya tamamen daha önceden kişilerden alacaklar hesabına kaydedilmiş miktarlar bulunduğu takdirde, tahsil edilip edilmediğine bakılmaksızın bu paraların hesaplara alınış kaydına ilişkin yevmiye tarih ve numarası ile miktarlarını gösteren bir liste düzenlenir. Söz konusu liste, ilam suretine bağlanarak ilam tutarından bu miktar düşüldükten sonra arta kalan miktarlar yevmiye ve yardımcı defterlere kaydedilir. Daha önce hesaplara alınan ve listede gösterilen alacakların yardımcı defter kayıtlarında; ilamın tarihi, numarası, yılı ve adına tazmin hükmolunan sorumluların kimlikleri belirtilir. İlamın kesinleştiği bildirilinceye kadar, sorumlulardan icraya müracaat edilmeksizin tahsili izlenir. İlamın kesinleştiği bildirilince icra takibine başlanır. Yargılamanın iadesi isteminde bulunmak, icrayı alıkoymaz. Sayıştay’ca temyiz, yargılamanın iadesi veya karar düzeltilmesi yoluyla alacaklardan bir kısmının veya tamamının kaldırılmasına karar verildiği takdirde, buna ait kararlar da gönderildiğinde kaldırılan miktar hesaplardan çıkartılır.”

Denilmektedir.

Dolayısıyla, tazminine hükmolunan kamu zararı tutarlarının ilgili Yönetmelik hükümleri doğrultusunda muhasebe kayıtlarına alınması için ilamın kesinleşmesine gerek olmayıp, ilamın kesinleşmesinin izleme açısından değil icra takibine başlanması açısından önem arz ettiği ilgili mevzuat hükümlerinden anlaşılmaktadır.

Söz konusu mevzuat hükümlerine göre, Sayıştay ilâmları ile bildirilen kamu zararından doğan alacaklar, ilâmların İdareye ulaştığı tarihten itibaren 5 iş günü içerisinde muhasebe kayıtlarına alınmak üzere muhasebe birimine bildirilmeli, muhasebe birimi ise bildirilen kamu zararı tutarını ilâmda belirtilen sorumlular adına 140- Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydetmeli ve karar tarihinden itibaren kanuni faize tabi tutmalıdır.

Ayrıca, muhasebe kayıtlarına alınan her bir alacak için tahsilat izleme dosyası açılarak muhasebe kayıtlarına alınan kamu zararı tutarları ilamın kesinleştiği İdareye bildirilinceye kadar icraya müracaat edilmeksizin izlenilmeli, kesinleştikten sonra ise hükmün yerine getirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdarenin 2018 yılı hesabına ilişkin düzenlenen yargılamaya esas raporun Sayıştay 7'inci Dairesi tarafından yargılandığı ve 14.04.2021 tarih ve 176 sayılı İlam ile 6.356.385,80 TL'lik tutarın tazminine karar verildiği, bu Karar üzerine İdare tarafından Temyize başvurulduğu ve söz konusu sürecin henüz tamamlanmadığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulgu konusu hususla ilgili gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı bildirilmiştir. Ancak, bahse konu düzeltici kayıt 2022 yılında yapılmıştır. Bu nedenle, İdarenin 2021 yılı bilançosunda, 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı ile faaliyet sonuçları tablosunda da 600-Gelirler Hesabı 6.356.385,80 TL eksik tutarlarla yer almıştır.

Sonuç olarak, Sayıştay ilamlarıyla tazminine karar verilen kamu zararı tutarlarının mevzuatında belirtilen şekilde muhasebe kayıtlarına alınması ve mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

BULGU 3: Diğer Kamu İdarelerine Olan Taksitlendirilmiş Borçların Mali Tablolara Tam Olarak Yansıtılmaması

İdare tarafından çeşitli kanun hükümlerine istinaden taksitlendirilen borçlarının toplam tutarı ile vadesine göre 368- Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar ile 438- Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabının uyumlu olmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 322'nci maddesinde; kamuya olan vergi ve benzeri borçların, vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya takside bağlanmış olup bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmının 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenmesi gerektiği ifade edilmiştir.

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

alınmıştır.

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

Yapılan incelemede, İdarenin diğer kamu idarelerine olan toplam 221.100.032,71 TL'lik taksitlendirilmiş borcunun; 2022 yılında ödenecek olan ve dolayısıyla 368-Kamuya Olan Ertelemiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenilmesi gereken kısmının 39.305.027,96 TL, bir yıldan uzun vadede ödenecek olan ve bu nedenle 438-Kamuya Olan Ertelemiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenilmesi gereken kısmının ise 181.795.004,75 TL olduğu, ancak mali tablolarda 368-Kamuya Olan Ertelemiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabının 43.828.463,82 TL, 438-Kamuya Olan Ertelemiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabının ise 112.731.686,91 TL olarak görüldüğü anlaşılmıştır.

Söz konusu borçlanma detayları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 9: İdarenin Yapılandırılmış Borçlarının Vade ve Tutarları

Yapılan Yapılandırma Kanun Numarası	Yapılandırılan Toplam Borç (Vade farkı dâhil) (Vergi, SGK vb)	Yapılandırma Tarihi	Taksit Sayısı	2021 yıl Sonu İtibariyle Kalan Taksit Sayısı	2021 Yıl Sonu İtibariyle Kalan Toplam Borç Tutarı	2022 İtibariyle Ödenecek Tutar	2022 Yılından Sonra Ödenecek Kısım
KARTAL VERGİ DAİRESİ 7326	18.365.962,80	30.09.2021	120	117	17.906.816,04	1.836.596,28	16.070.219,76
KARTA VERGİ DAİRESİ 7020	8.492.601,60	10.09.2018	72	33	3.892.442,65	1.415.433,72	2.477.008,93
KARTAL VERGİ DAİRESİ 7143	16.199.388,00	31.07.2018	72	45	10.124.617,36	2.699.898	7.424.719,36
KARTAL VERGİ DAİRESİ 7256	62.183.281,20	24.12.2020	120	111	57.519.535,62	6.218.328,13	51.301.207,49
KARTAL VERGİ DAİRESİ 6736	37.899.977,76	29.06.2017	144	108	28.533.630,23	3.158.331,47	25.375.298,76
RIHTIM VERGİ DAİRESİ 7256	3.998.955,60	24.12.2020	120	111	3.699.034,29	399.895,78	3.299.138,51
KÜLTÜR VARLIKLARI 7326	9.427.505,76	18.10.2021	18	16	8.380.005,12	3.142.501,92	5.237.503,20
KÜLTÜR VARLIKLARI 7143	20.105.379,36	18.05.2018	144	119	16.671.780,31	1.675.448,28	14.996.332,03

KÜLTÜR VARLIKLARI 7256	33.065.916,12	17.11.2020	18	12	22.043.944,08	11.021.972,04	11.021.972,04
KÜLTÜR VARLIKLARI 6736	26.630.016,48	25.10.2016	144	108	20.048.852,74	2.219.168,11	17.829.684,63
EMEKLİ SANDIĞI 7256	5.559.697,20	23.12.2020	120	113	5.253.836,56	555.969,72	4.697.866,84
EMEKLİ SANDIĞI 7020	3.247.056,72	29.06.2017	72	30	1.364.903,39	541.176,12	823.727,27
EMEKLİ SANDIĞI 7143	3.581.369,28	31.07.2018	72	40	2.003.361,84	596.894,88	1.406.466,96
SGK 7020	4.189.516,56	28.06.2017	72	30	1.761.065,97	698.252,76	1.062.813,21
SGK 6736	5.288.481,60	25.10.2016	48	3	722.986,37	678.207,63	44.778,74
SGK 7143	1.842.412,32	23.08.2018	72	38	1.005.038,04	307.068,72	697.969,32
SGK 7256	21.398.844,00	23.12.2020	120	112	20.168.182,10	2.139.884,40	18.028.297,70
TOPLAM					221.100.032,71	39.305.027,96	181.795.004,75

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından 2021 yılı hesaplarında kayıtlı olan 43.828.463,82 TL'nin 16.322.820,08 TL'sinin yapılandırma dışı cari borçlar olduğu kalan 27.505.643,74 TL'nin ise 2022 yılında ödenecek olan yapılandırmaları kapsadığı, 438.12 Tecilli ve Tehirli Yükümlülükler Hesabında kayıtlı olan 112.731.686,91 TL'nin ise 2023 yılı ve sonrasında ödenecek olan yapılandırmaların tümünü kapsadığı ifade edilmiştir. Ancak, kamu idaresi cevabında her ne kadar yapılandırma nedeniyle oluşan uzun vadeli borçlarının tamamının mali tablolarda yer aldığı belirtilse de, İdare kayıtları ile yapılandırma cetvellerinden ve İdare tarafından sunulan verilerden, 112.731.686,91 TL'nin sadece anapara tutarı olduğu anlaşılmıştır.

İdare tarafından çeşitli kanun hükümlerine istinaden taksitlendirilen borçların hatalı muhasebeleştirilmesi nedeniyle, 2021 yılı bilançosunda; 368-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı 4.523.435,86 TL fazla tutarla, 438-Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı ise 69.063.317,84 TL eksik tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, taksitlendirilen İdare borçlarının muhasebe kayıtlarına alınmasında vadeye göre hesaplanan faizlerin de dikkate alınması gerekmektedir.

BULGU 4: Geçici Kabul Noksanlıklarının Hatalı Hesapta Muhasebeleştirilmesi

İdare tarafından yapım işi hakediş ödemeleri sırasında geçici kabul noksanlıkları için kesilen tutarların 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı yerine 333-Emanetler Hesabında izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 257 ve 258'inci maddelerine göre, teminat olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

2021 Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planının 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının alt detay kodlarında "330.15 Yapım İşleri Tip Sözleşmesinin 30'uncu ve 31'inci Maddeleri Gereği Alınan Teminatlar Hesabı" yer almaktadır.

Yapılan incelemede; İdare tarafından hakediş ödemelerinden kesilen geçici kabul noksanlıklarının bazılarının 333-Emanetler Hesabının 01.99 alt kodunda firma ismiyle, bazılarının "diğer emanetler" adıyla takip edildiği anlaşılmıştır.

"Diğer Emanetler" kısmında İdarenin çok sayıda işleminin de takip edildiği göz önüne alındığında söz konusu uygulama işlemlerde karışıklığa ve zaman kaybına yol açabilecektir.

Söz konusu mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde hakediş ödemelerinden yapılan geçici kabul noksanları kesintilerinin "330.15 Yapım İşleri Tip Sözleşmesinin 30'uncu ve 31'inci Maddeleri Gereği Alınan Teminatlar Hesabında" izlenilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulgu konusu husus çerçevesinde güncel hesap çalışmasının yapılarak kod aktarımının tamamlandığı ve bundan sonraki süreçte de konunun takibinin yapılacağı ifade edilmiş olup, İdare tarafından verilen cevap eklerinin incelenmesi neticesinde ilgili düzeltme kaydının yapıldığı görülmüştür. Ancak, söz konusu düzeltici işlem 2022 yılında gerçekleştirildiğinden İdarenin 2021 yılı bilançosunda 333-Emanetler Hesabı 3.501.118,74 TL fazla, 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı ise 3.501.118,74 TL eksik tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, İdarenin yapım işi hakediş ödemelerinden yapılan geçici kabul noksanlıkları kesintilerinin mevzuatında belirtilen şekilde 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Tüketilen İlk Madde ve Malzemelerin Muhasebe Kayıtlarından Çıkarılmaması

İdare tarafından 2021 yılından önceki dönemlerde 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında kayıtlı olup tüketilmiş olan mal ve malzemelerin gerçek durumu yansıtacak biçimde kayıtlardan çıkartılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 114'üncü maddesinin dördüncü fıkrası ile paralel olarak düzenlenen Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır Giriş ve Çıkış İşlemlerinin Muhasebe Birimine Bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinde; genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibariyle, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin taşınır 2'nci düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı bir listesinin, en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderileceği ifade edilmiştir. Muhasebe birimine gönderilen onaylı listelere istinaden söz konusu taşınırlar, ilgili hesaplara kaydedilecektir.

Yine Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler" başlıklı 32'nci maddesinde ise, kamu idarelerine ait taşınırların, yıl sonlarında sayımı yapılacağı ifade edilmiş olup bu sayımların, harcama yetkilisince, kendisinin veya görevlendireceği bir kişinin başkanlığında taşınır kayıt yetkilisinin de katılımıyla, en az üç kişiden oluşturulan sayım kurulu tarafından yapılacağı belirtilmiştir.

Ayrıca söz konusu maddede sayım kurulunca, taşınırların fiili miktarlarının kayıtlı miktarlarından eksik olduğunun tespit edilmesi halinde Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı ve Taşınır İşlem Fişi; fazla olduğunun tespit edilmesi halinde ise Taşınır İşlem Fişi düzenlettirilerek, defter kayıtlarının sayım sonuçlarıyla uygunluğunun sağlanacağı ve düzenlenen giriş ve çıkış belgelerinin bir örneğinin, muhasebe kayıtlarının yapılması için muhasebe birimine gönderileceği ifade edilmiştir.

İdarenin 2021 yılsonu taşınır ayrıntılı hesap cetvelinin incelenmesi neticesinde; 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabı'nın 2'inci düzey alt kodlarında bazı taşınırların önceki yıllardan devretmesine rağmen yıl içerisinde alım yapıldığı, yıl içerisinde alım yapılan taşınırların giderleştirildiği önceki yıldan 2021 yılına devredenlerin ise tekrar 2022 yılına devrettiği görülmüştür. Söz konusu husus üzerine yapılan incelemede bu taşınırların önceki yıllarda kullanılmasına rağmen kayıtlardan çıkartılmadığı ve bu nedenle sürekli devrettiği anlaşılmıştır.

Aşağıdaki tabloda bu nitelikte olan taşınırlara yer verilmiştir:

Tablo 10: Tüketildiği Halde Muhasebe Kayıtlarında Yer Alan Taşınırlar

HESAP KODU	HESAP ADI	ÖLÇÜ	GEÇEN YILDAN DEVREDEN		YIL İÇİNDE GİREN		YIL İÇİNDE ÇIKAN		GELECEK YILA DEVİR	
			Miktar	Tutar (TL)	Miktar	Tutar (TL)	Miktar	Tutar (TL)	Miktar	Tutar (TL)
150.05.01	Temizlik Malzemeleri	Adet	28.778,00	138.789,22	267.076,00	1.894.473,63	266.177,00	1.846.706,34	29.677,00	186.556,51
150.05.02	Temizlik Araç ve Gereçleri	Adet	4.941,00	87.902,88	26.407,00	4.459.945,03	26.305,00	4.401.949,86	5.043,00	145.898,05
150 10 01	Tohum, Fideler, Filizler, Fidanlar ve Çiçek Tohumları	Adet	28.196,00	408.297,87	120.157,00	1.122.040,38	120.157,00	1.122.040,38	28.196,00	408.297,87
150 10 02	Gübre, Bitki Gıdaları ve Bitki İlaçları	Adet	12.457,00	189.495,62	1.261,00	184.914,40	1.261,00	184.914,40	12.457,00	189.495,62
150 10 05	Çiçekler	Adet	9.420,00	244.613,95	160,00	18.354,66	160,00	18.354,66	9.420,00	244.613,95
150 12 03	Kaplayıcılar	Adet	2.879,75	150.609,30	1.008.307,42	10.703.584,04	1.008.307,42	10.703.584,04	2.879,75	150.609,30
150 12 05	Ağaç Ürünleri	Adet	212,00	75.756,00	890,00	659.893,02	890,00	659.893,02	212,00	75.756,00
TOPLAM				1.295.464,84						

Tablodan görüleceği üzere, geçmiş yıllardan devreden taşınırların büyük bir kısmı aynı miktarla gelecek yıla devretmekte ancak yıl içerisinde alınan taşınırların çıkış kaydı yapılmaktadır. Söz konusu durum üzerine yapılan araştırmalar neticesinde; geçmiş dönemlerde tüketildiği için İdarenin deposunda fiilen bulunmadığı anlaşılan bu taşınırların 150-İlk Madde ve Hesabında izlenilmeye devam edildiği anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, geçmiş yıllardan bu yana 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabı ile ilgili gerçek durumun raporlanması için gerekli işlemlerin başlatılacağı ifade edilmiştir. Ancak, İdare cevabında gerçek durumun raporlanmasına ilişkin gerekli çalışmaların başlatıldığı belirtilse de, henüz bulgu konusu

tespitin düzeltilmesine ilişkin bir işlem tesis edilmemiş olup söz konusu hatalı işlem de 2021 yılı ile ilgilidir. Bu nedenle, İdarenin 2021 yılı bilançosunda 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı 1.295.464,84 TL fazla tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, İdare kayıtlarına göre tüketilmemiş görünen ancak fiziki olarak bulunmayan taşınırlar ile ilgili gerekli çalışmanın sonuçlandırılması ve mali tablolara doğru bilgilerin yansıtılması gerekmektedir.

BULGU 6: Kıdem Tazminatı Karşılığı Uygulamasında Dönemsellik Kavramına Uyulmaması

İdare tarafından sürekli işçiler ile 696 sayılı KHK kapsamındaki Şirket işçileri için yıl sonlarında kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı, bunun yerine yıl içerisinde tazminat ödemesi olduğu durumda ödenen tutar kadar karşılık ayrıldığı, böylelikle ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramına aykırı işlem tesis edildiği görülmüştür.

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

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

Mezkûr Yönetmelik'in 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 281'inci maddesinde de, bu hesabın mevzuat hükümlerine göre ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere, muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramı gereği sürekli işçiler ile 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Belediye şirketinde istihdam edilmeye başlanan işçilere ilişkin kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılarak, taşeron usulüyle istihdam edildikleri dönemler de dâhil olmak üzere, ilgili hesaplarda takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından yıl sonlarında ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramı gereği ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıkları ayrılmadığı, bunun yerine yıl içerisinde tazminat ödemesi olduğu durumda ödenecek olan tazminat miktarı kadar karşılık ayrıldığı, böylelikle ilgili dönemlere dağıtılması gereken kıdem tazminatlarının ödenen yılın gideri olarak muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Örneğin İdare tarafından 04.02.2021 tarih ve 1553 numaralı yevmiye kaydında bir sürekli işçi personel için hesaplanan 241.905,79 TL'lik toplam kıdem tazminatı tutarı 630-Giderler Hesabının borcu karşısında 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı çalıştırılarak kaydedilmiştir. Böylelikle ilgili dönemlere dağıtılması gereken 241.905,79 TL'lik giderin tamamı 2021 yılı faaliyet dönemine yansıtılmıştır. İdare tarafından bu şekilde 2021 yılı içerisinde 112 ayrı işlemde toplam 8.807.715,16 TL'lik kıdem tazminatı karşılığı ayrılmıştır.

Sürekli işçiler ile 696 sayılı KHK kapsamında Şirkette istihdam edilen işçilerin 2021 yılına ait sadece bir yıllık kıdem tazminatı tutarının 8.757.581,67 TL, 2021 yılı sonu itibariyle toplam kıdem tazminatı tutarının 119.283.688,11 TL ve 2022 yılında emekli olması düşünülen personelin toplam kıdem tazminatının ise 6.545.934,48 TL olduğu tespit edilmiştir.

Böylelikle İdarenin 2021 yılı bilançosunda 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının 112.737.753,63 TL, 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının ise 6.545.934,48 TL olarak yer alması gerekirken, 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının 29.019.734,99 TL, 372- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının ise 10.638.621,27 TL olarak yer aldığı anlaşılmıştır.

İdarenin kıdem tazminatı yükümlülüğüne ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Tablo 11: Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesap Tablosu

Veriler	Tutar (TL)	Hesap	Tutar (TL)
2021 Yılı Sonu İtibariyle Toplam Kıdem Tazminatı Tutarı (2021 yılı ve önceki yıllar toplamı) (a)	119.283.688,11	472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hata Tutarı (a-d)-(e)	83.718.018,64

2021 yılına ait sadece bir yıllık kıdem tazminatı tutarı (İdare Tarafından Yıl Sonunda Ayrılması Gereken Tutar) (b)	8.757.581,67	372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hata Tutarı (f)-(d)	4.092.686,79
2021 Yılı İçerisinde Ödeme Yapılacak Olanlara İdare Tarafından Ayrılan Kıdem Tazminatı Karşılığı Tutarı (c)	8.807.715,16	630-Giderler Hesabı Hata Tutarı (c-b)	50.133,49
2022 yılında emekli olması düşünülen personelin toplam kıdem tazminatı (d)	6.545.934,48		
İdarenin Mali Tablolarında 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı (e)	29.019.734,99		
İdarenin Mali Tablolarında 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı(f)	10.638.621,27		

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 2021 yılı içerisinde kıdem tazminatı ödemesi yapılması muhtemel karşılıkların izlendiği hesap olan 372 no.lu hesaba ilgili karşılıkların ayrıldığı, 472 no.lu hesapta ise bütçe çerçevesinde gerçek durum olacak şekilde revize işlemi yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak, İdare tarafından her ne kadar revize işlemlerinin yapıldığı ifade edilse de söz konusu işlemlere ilişkin olarak herhangi bir kanıtlayıcı belge sunulmamıştır.

Bulguda belirtilen muhasebe kayıtlarının yapılmaması nedeniyle, İdarenin 2021 yılı faaliyet sonuçları tablosunda 630-Giderler Hesabı 50.133,49 TL fazla tutarla, bilançoda 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı 4.092.686,79 TL fazla tutarla, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ise 83.718.018,64 TL eksik tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, Belediye sürekli işçileri ile Belediye şirketinden temin edilen işçilerin kıdem tazminatı karşılıklarının dönemsel ilkesine uygun olarak ayrılması ve bu karşılıkların mevzuatında belirtildiği şekilde muhasebe kayıtlarına alınıp mali tablolarında gösterilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Maddi Duran Varlıkların Bir Kısmı İçin Amortisman Ayrılmaması ve Amortisman Tabi Maddi Varlığın Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılması

İdare tarafından maddi duran varlık grubunda kayıtlı bazı varlıklar için hiç amortisman ayrılmadığı, bazı varlıklar için ise varlığın kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25-Maddi Duran Varlıklar hesap grubuna ilişkin olan "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 187'nci maddesinin ikinci fıkrasının (ç) bendinde; amortisman tabi varlıkların neler olduğu, bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarına ilişkin esas ve usullerin Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirleneceği, ayrılan amortismanların nasıl muhasebeleştirileceği ve varlıkların amortisman hesaplanmasına esas alınacak değerinin nasıl tespit edileceği düzenlenmiştir.

Maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılan 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı da aynı Yönetmelik'in 202'nci ve 203'üncü maddelerinde açıklanmıştır.

Amortisman ve tükenme payı ayrılmasına ilişkin usul ve esaslar ile, uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının neler olacağı ise 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Amortisman ve Tükenme Payları" başlıklı 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nde açıklanmıştır.

Mezkur düzenlemelere göre; duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi değerlerinin maliyet bedeli olacağı, bir varlık için yapılan harcamaların, kayıtlı değerine ilave edilmesi halinde, amortisman hesaplamasının varlığın yeni değeri üzerinden yapılacağı, duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yönteminin uygulanacağı, varlıklar için amortisman ve tükenme payının belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede; İdarenin maddi duran varlık grubunda kayıtlı bulunmasına rağmen 2021 yılı sonu itibariyle bazı varlıklar için hiç amortisman ayrılmadığı, bazı varlıklar için ise kayıtlı değerinden daha fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir.

Aşağıda yer verilen tablolarda bu duruma ilişkin örnekler yer almaktadır:

Tablo 12: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar

Hesap kodu	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri (TL)	Amortismanların Toplam Değeri (TL)	Fark (TL)
251.01.20.01	Meydanlar	75.909.557,57	0,00	75.909.557,57
251.01.20.02	Parklar ve Yeşil Alanlar	72.446.104,04	0,00	72.446.104,04
252.01.01.04.02	Bakımevi ve Huzurevleri	12.261.047.70	0,00	12.261.047.70
252.01.01.04.03	Kreş ve Gündüz Bakımevleri	1.537.214,77	0,00	1.537.214,77

252.01.01.04.03	Halk Eğitim Merkezi	7.980.618,29	0,00	7.980.618,29
252.01.01.04.06	Kurs Merkezleri	115.929,25	0,00	115.929,25
252.01.01.04.08	Sinema, Tiyatro ve Opera vb. Salonları ve Stüdyoları	1.517.422,52	0,00	1.517.422,52

Tablo 13: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar

Hesap kodu	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri (TL)	Amortismanların Toplam Değeri (TL)	Fark (TL)
251.01.13	İskeleler	250.538,51	446.515,43	-195.976,92
253.02.01	Tarım ve Ormancılık Makineleri ve Aletleri	0,00	398.612,43	-398.612,43
253.02.06	Posta Makineleri	35.392,00	53.941,80	-18.009,80
253.02.09	Ayırma, Sınıflandırma Makineleri	0,00	10.047,00	-10.047,00
253.03.04	Ölçüm, Tartı, Çizim Cihazları ve Aletleri	403.505,06	828.376,00	-424.870,94
254.01.01	Otomobiller	2.052.961,29	2.434.649,68	-381.688,39
255.01.01	Döşeme Demirbaşları	278.047,34	434.528,55	-156.481,21
255.03.03	Kafeterya ve Yemekhane Mobilyaları	67.499,62	160.206,18	-92.706,56
255.10.02	Kontrol ve Güvenlik Sistemleri	335.426,47	973.741,54	-638.315,07

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından amortisman kayıtlarının düzeltilmesi için çalışmalara başlanıldığı ifade edilmiştir. Ancak bulgu konusu hatalı uygulama 2021 yılı ile ilgilidir. Bu nedenle, İdarenin 2021 yılı bilançosunda 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabının doğru bilgi vermediği değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak, gerekli çalışmaların yapılarak maddi duran varlıkların amortisman değerleri ile kayıtlı değeri arasındaki uyumsuzluğun giderilmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Gider Taahhütleri ve Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının Yıl İçerisinde Kullanılmaması

İdare tarafından yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlerin, 920-Gider Taahhütleri Hesabı ve 921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin Taahhüt Hesap Gruplarına ilişkin işlemlerin düzenlendiği 449'uncu maddesinde; ihale işlemleri tamamlanarak mal ve hizmet alımı ve yapım işleri için yapılan sözleşmelere ilişkin olarak hazırlanan ihale dosyasının ilk

hakedişle birlikte muhasebe birimine verileceği ve muhasebe birimince bu sözleşmelere dayanılarak taahhüt tutarının gider taahhütleri hesabına kaydedileceği ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 920-Gider Taahhütleri Hesabının niteliğinin düzenlendiği 450'nci maddesinde; yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girilen ve mevzuatı gereğince bunlara ilave edilen taahhüt tutarlarıyla bunlardan yerine getirilenler ve feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için 920-Gider Taahhütleri Hesabının kullanılacağı belirtilmekte, hesabın işleyişinin düzenlendiği 451'inci maddesinde ise girilen taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışının bu hesaba borç, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik hükmünde de anlaşılacağı üzere, mal ve hizmet alımı ile yapım işlerine ilişkin taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışı 920-Gider Taahhütleri Hesabına borç ve 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilmelidir.

Yapılan incelemede; 2021 yılına ait toplam 41.190.376,93 TL tutarındaki taahhütlerin bu hesaplara kaydedilmediği, 920-Gider Taahhütleri Hesabı ve 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabında yer alan 13.245.827,95 TL'nin 2021 yılı açılış kayıtlarından gelen tutar olduğu ve söz konusu tutarların yılsonunda aynen devrettiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, sözleşmelere dayanılarak girilen taahhütlerin Gider Taahhütleri Hesabı ile Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabında izlenmesi çalışmalara başlandığı bildirilmiştir. Ancak, 2021 yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girilen taahhütlerin muhasebeleştirilmemesi nedeniyle 920-Gider Taahhütleri Hesabı ve 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı 41.190.376,93 TL eksik tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girilen taahhütlerin, ilgili hesaplara kaydedilmek suretiyle bilanço dip notuna yansıtılması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına Gönderilmemesi

Belediye tarafından emlak vergisinin %10'u nispetinde ek tahakkuk yapılarak mükelleflerden tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına aktarılmadığı görülmüştür.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun "*Taşınmaz kültür varlıklarının onarımına yardım sağlanması ve katkı payı*" başlıklı 12'nci maddesinin altıncı fıkrasında; belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 8'inci ve 18'inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin %10'u nispetinde taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının tahakkuk ettirileceği ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

2863 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinin dokuzuncu fıkrasında; taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunan miktarların tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödeneceği ve tahsil ettikleri katkı payını yukarıda belirtilen süre içinde il özel idarelerine yatırmayan belediyelerden, bu katkı paylarının 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edileceği; onuncu fıkrasında ise belediye başkanlarının, belediyelerin tahsil ettikleri paylardan il özel idarelerine ödemeleri gereken taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı paylarının, zamanında ve tam olarak ödenmesini sağlamakla yükümlü oldukları ve ödenmeyen payların, ilgili il özel idaresinin talebi üzerine ilgili belediyenin İller Bankasından aldığı genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek talep eden özel idareye gönderileceği hüküm altına alınmıştır.

6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile yukarıda il özel idarelerine atfedilmiş görevlerin il özel idaresi bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca yerine getirileceğine ilişkin "*Çeşitli Hükümler*" başlıklı 3'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan "*21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 12'nci maddesi kapsamında il özel idarelerince kullanılan haklar ve yetkiler ile yürütülen görevler, il özel idaresi bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılır ve yürütülür (...)*" hükmünün bir gereği olarak bu paylar

büyükşehir olmuş illerde ilçe belediyeleri tarafından ilgili Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına (YİKOB) aktarılacaktır.

Diğer yandan, 2863 sayılı Kanun'a dayanılarak çıkarılan 22.08.2015 tarih ve 29453 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik'in 5'inci maddesinde, katkı payının tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin düzenlemelere yer verilmiş, 6'ncı maddesinde de belediyelerce katkı payı olarak tahsil olunan tutarların, tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde katkı payı hesabına yatırılacağı; tahsil edilen katkı payının süresi içinde yatırılmamasından belediye başkanı ve hesap işleri müdürünün birlikte sorumlu olduğu; süresi içinde katkı payı hesabına aktarılmaması veya başka amaçlarla kullanılması halinde sorumlular hakkında yasal işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Söz konusu mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, belediye tarafından 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu uyarınca emlak vergisinin %10'u nispetinde mükellefler adına tahakkuk ettirilen katkı payının, tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına beyan edilmesi ve aynı süre içinde ödenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, yılsonu itibariyle tahsil edilen 13.256.616,25 TL tutarında taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına gönderilmediği, 362-Fonlar Veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabında bekletildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının 2021 Ağustos ayına kadar olan kısmının, 7326 sayılı Kanuna ilişkin yapılandırmaya dâhil edilip ödendiği, sonraki dönemlere ait katkı paylarının ise ilgili yazışmalar yapılarak İdarenin genel bütçe vergi gelirleri payından İller Bankası AŞ tarafından kesilmesi için talepte bulunduğu ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediyenin 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gecikme zammına maruz kalmaması ve sorumlular hakkında yasal işlemler uygulanmaması için katkı paylarının ilgili idareye mevzuatında belirtilen sürede gönderilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçeği Yansıtması

İdare tarafından 2018 yılı ve öncesinde bazı yapım işleri ile hizmet alımları dolayısıyla kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak ödenen katma değer vergisinin ilgili hizmetin ve

yapımın maliyet bedeline dâhil etmek yerine 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedildiği, böylelikle 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının bakiyesinin yıllar itibariyle gerçeğe aykırı şekilde arttığı görülmüştür.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "2. Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde, 3065 sayılı Kanunun (1/3- g) maddesinde sayılan; genel bütçeye dâhil idareler, özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşların ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin vergiye tabi olmayacağına dair düzenlemeye yer verilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının niteliğine ilişkin 153'üncü maddesinin;

Birinci fıkrasında; bu hesabın, mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılacağı,

İkinci fıkrasında ise; mahalli idarelerin bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları Katma Değer Vergisini indirim konusu yapacakları, bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen Katma Değer Vergisi'ni indirim konusu yapamayacakları ve bu tutarların ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, söz konusu hususun 2017 ve 2018 yıllarında bulgu konusu edildiği ve 2019 yılından itibaren bulgularda ifade edilen nitelikteki harcamalar için ödenen katma değer vergisinin İdare tarafından 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında izlenilmediği anlaşılmıştır.

Ancak, İdare tarafından söz konusu hesabın işleyişine ilişkin yanlış uygulama düzeltilmekle birlikte daha önce hatalı olarak 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında izlenen ve dolayısıyla 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına aktarılan tutarlara ilişkin herhangi bir düzeltme kaydı yapılmamıştır. Örneğin 2018 yılı Kartal Belediyesi Düzenlilik

Denetimi Raporu'nda, 2018 yılı içerisinde 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına 19.099.307,48 TL tutarında fazla kayıt yapıldığı belirtilmiştir.

Daha önceki yıllarda da bu uygulamanın olduğu göz önüne alındığında, İdarenin 2021 yılı mali tablolarında 147.652.382,02 TL bakiye veren 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının doğru ve güvenilir bilgi vermediği değerlendirilmektedir.

Ayrıca bu durum aslında indirim konusu yapılmaması gereken KDV ile İdare tarafından çeşitli işlemler dolayısıyla tahsil edilen KDV'nin mahsup edilmesi sonucunu ortaya çıkarmakta ve 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabının da hatalı bilgi vermesine sebebiyet vermektedir.

Şöyle ki, 2021 yılı 1 numaralı yevmiyede 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının “%18 KDV” alt detay kodunda yer alan 152.962.227,68 TL'lik bakiyenin yıl içerisinde 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabında yer alan bakiyeler ile mahsup edilmesi neticesinde yıl sonunda 143.696.532,74 TL'ye düştüğü görülmüştür. Böylelikle 9.265.694,94 TL'lik KDV'nin 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına aktarılması engellenmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 2020 yılı itibariyle KDV kayıtlarının güncellediği ve ücret tarifelerinde KDV'lerin yeniden belirlendiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından yapılan değerlendirmenin bulguda belirtilen hususa yönelik olmadığı, tespit konusuna yönelik herhangi bir düzeltici işlem tesis edilmediği anlaşılmıştır. Her ne kadar 2020 yılı ve sonrasında uygulamanın düzeltildiği ifade edilse de, bulguda geçmiş dönemlerde KDV ile ilgili hatalı uygulamaların süregelen etkisinden bahsedilmiştir. İdare tarafından 2020 yılından önceki yıllarda hatalı olarak 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında izlenen tutarların tespitinin yapılarak 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının güncel bakiyesinin doğru bilgi vermesini sağlayacak şekilde düzeltilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Kiralanan Taşınmazlar İçin Yapılan Harcamaların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdare tarafından kirialanan taşınmazlar için yapılan bakım, onarım ve yenileme giderlerinin 264-Özel Maliyetler Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 264-Özel Maliyetler Hesabının niteliğine ilişkin 212'nci maddesinde, bu hesabın; kirialanan gayrimenkullerin geliştirilmesi

veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile bu gayrimenkullerin kullanılması için yapılıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan varlıkların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in 213'üncü maddesinde ise, bütçeye gider kaydıyla edinilen özel maliyet tutarlarının 264-Özel Maliyetler Hesabına borç, kesintilerin ilgili hesaba, ödenecek tutarların ise 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak ve yine özel maliyet tutarlarının 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Mezkur yasal düzenlemelerden anlaşılacağı üzere, kiralanan gayrimenkullere kiracı idare tarafından yapılan ve kiralanan gayrimenkulün ekonomik değerini artıran harcamaların 264-Özel Maliyetler Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından kreş olarak kullanılmak üzere 3 yıllığına kiralanan taşınmaz için Fen İşleri Müdürlüğünce 2020 yılında pazarlık usulü ile "*Petrol İş Mahallesi Kızıldağ Sok. No:03 Mahallindeki Kreş Binası Bakım Onarım ve Yenileme İşİ*" ihalesine çıkıldığı ve söz konusu ihale kapsamında KDV dâhil 811.053,80 TL'lik harcamanın 264-Özel Maliyetler Hesabı yerine 630-Giderler Hesabına kaydedildiği anlaşılmıştır.

Bununla birlikte Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün Amortisman ve Tükenme Paylarına İlişkin 47 Sıra Numaralı Genel Tebliği'nde "Maddi Olmayan Duran Varlıklar" hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir.

İdare tarafından 2020 yılında kiralık taşınmaza yapılan bu 811.053,80 TL'lik harcama 264-Özel Maliyetler Hesabında izlenilmediği için amortisman işlemine de tabi tutulamamıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 811.053,80 TL'lik tutarın 2020 yılına ait olduğu ve ilgili 630-Giderler Hesabının sene sonu işlemlerinde 690-Faaliyet Sonuçları Hesabına ve oradan da kar zarar hesaplarına aktarıldığı için işlem yapılmadığı, bundan sonraki süreçte konu hakkında azami dikkat gösterileceği ifade edilmiştir. Ancak, İdare her ne kadar cevabında, harcama yapılan yılın 2020 yılına ait olması sebebiyle düzeltme kaydının yapılmadığını söylese de mali yıl geçtikten sonra varlık hesaplarına ilişkin envanter kayıtları yapılabilmektedir. 500.02-Varlık Envanteri Hesabının ilgili alt detay kodları kullanılarak bulguda bahsedilen hususların düzeltme kaydının gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu muhasebe işleminin yapılmaması nedeniyle, İdarenin 2021 yılı mali tablolarında 264-Özel Maliyetler Hesabı ile 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabı 811.053,80 TL eksik tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, İdare tarafından kiralanan taşınmazlar için yapılan bakım, onarım ve yenileme giderlerinin mevzuatında belirtilen şekilde 264-Özel Maliyetler Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması

İdare tarafından mevduat faiz gelirlerinin muhasebeleştirilmesi işlemlerinde kullanılmaması gereken bütçe giderleri hesabı kullanıldığı ve bütçe gelirleri hesabına brüt tutar üzerinden kayıt yapıldığı görülmüştür.

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

"...

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

Yapılan incelemede; mevduat faiz gelirlerinin muhasebeleştirme işlemlerinde kullanılmaması gereken bütçe giderleri hesabının kullanıldığı, ayrıca bütçe gelirleri hesabına brüt tutar üzerinden kayıt yapıldığı görülmüştür. Söz konusu hususa örnek olarak 655 numaralı yevmiye kaydına aşağıda yer verilmiştir:

Tablo 14: Mevduat Faiz Gelirinin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yevmiye Kaydı

Hesap Kod	Hesap Ad	Hesap Detay Ad	Borç (TL)	Alacak (TL)
102	Banka Hesabı	Halkbank Vadeli Kredi Hesabı-07100024	2.753,90	0,00
600	Gelirler Hesabı	Mevduat Faizleri	0,00	2.898,84
630	Giderler Hesabı	Vergi Ödemeleri ve Benzeri Giderler	144,94	0,00
800	Bütçe Gelirleri Hesabı	Mevduat Faizleri	0,00	2.898,84
805	Gelir Yansıtma Hesabı	Gelir Yansıtma Hesabı	2.898,84	0,00
830	Bütçe Giderleri Hesabı	Vergi Ödemeleri ve Benzeri Giderler	144,94	0,00
835	Gider Yansıtma Hesapları	Gider Yansıtma Hesabı	0,00	144,94

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

Tablo 15: Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesi Örneği

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

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

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, mevduat faiz gelirlerinin bulguda belirtilen şekilde düzeltileceği ifade edilmiştir. Ancak, 2021 yılında mevduat faiz gelirlerinin hatalı muhasebeleştirilmesi nedeniyle, 800-Bütçe Gelirleri Hesabı ile 830-Bütçe Giderleri Hesabında 13.509,33 TL'lik fazlalık oluşmuştur.

Sonuç olarak, mevduat faiz gelirlerinin mevzuatında belirtilen şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Eksik Ödenmesi

696 sayılı KHK kapsamında Belediye şirketinde istihdam edilmeye başlanan işçiler için Şirkete ödenmesi gereken hakedişlerin, SGK primi ve vergi tutarı kadar eksik ödendiği,

dolayısıyla şirket tarafından söz konusu yükümlülüklerin ilgili kurumlara zamanında ödenemeyerek biriktiği, bunun sonucunda ise söz konusu borçların yapılandırılarak zamlı bir şekilde ödendiği görülmüştür.

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

İdarenin kendi şirketlerinden temin ettikleri personele yönelik olarak yaptıkları ödemeler; net ücret, bireysel emeklilik kesintisi ve icra kesintisi toplamından oluşmakta, hakedişin gider kalemlerinden olan SGK primleri ve vergi tutarları ise zamanında ödenmemektedir. Söz konusu ödeme usulü nedeniyle Şirket bu personelin SGK primleri ile ücretlerinden kesilen gelir ve damga vergisini alacaklı kurumlara zamanında ödeyememekte, bu nedenle söz konusu borçlara gecikme zammı işlemektedir. Bu borçlar nihayetinde İdare tarafından ödenmekte ve bu nedenle İdare bütçesine ek yük binmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; doğrudan hizmet alımı kapsamında çalıştırılan personele ilişkin olarak belediye şirketlerine ülkemizin içerisinde bulunduğu ekonomik şartlar dolayısıyla hakedişlerin SGK primi ve vergi tutarı kadar eksik ödendiği ifade edilmiştir.

Ancak, İdare değerlendirmesinin bulguyu karşılamadığı düşünülmektedir. Çünkü merkezi yönetim gelirlerinden alınan payları da kapsayan ve faaliyet sonuçları tablosunun 600.05 kodunda gösterilen Diğer Gelirler kaleminin 2019 gerçekleşmesi 136.634.562,60 TL, 2020 gerçekleşmesi 155.276.948,59 TL, 2021 gerçekleşmesi ise 210.040.369,89 TL olmuştur. Dolayısıyla ülkemizin içinde bulunduğu ekonomik şartların varlığı ile hakedişlerin SGK primi ve vergi borçları dâhil edilmeden ödenmesi konusu birbiriyle örtüşmemektedir.

Sonuç olarak, bütçelerin stratejik plan ve performans programına dayanılarak hazırlanması, planlamanın daha etkin bir şekilde gerçekleştirilmesine olanak sağlayacak ve kaynakların daha etkin yönetilmesine yardımcı olacaktır. 5018 sayılı Kanun ile kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılması amaçlanmaktadır. Tüm bu hususlar birlikte değerlendirildiğine İdare tarafından Şirkete ödenmesi gereken personel hizmeti bedellerinin; sadece net ücret, bireysel emeklilik tutarı ve

icra kesintisi toplamı üzerinden yapılan hesaplama sonucu bulunan tutar üzerinden değil, ilgili kamu idarelerine ödenmesi gereken ve hakedişin gider kalem olanlarından SGK primum ve çeşitli vergi tutarlarının dâhil edilerek ödenmesi gerekmektedir. Böylece alacaklı kamu idarelerine ödenmesi gereken söz konusu kalemler zamanında ödenerek İdare bütçesine gecikme zammı-faizi gibi ek yük binmeyecek, İdare varlıklarını daha etkin yönetebilecek ve kamu kaynaklarının daha ekonomik ve verimli bir şekilde kullanımı sağlanabilecektir.

BULGU 6: İdare Tarafından Gerçekleştirilen Bazı İhalelerin Yeterlilik Kriterlerinin Rekabeti Engelleyici Hususlar İçermesi

2020/156949 numaralı “Kartal İlçe Sınırlarında Bulunan Cadde ve Sokakların Asfaltlanması İşini”nin ihale dokümanlarında rekabeti engelleyici hususlara yer verildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “Temel ilkeler” başlıklı 5’inci maddesinde idarelerin, 4734 sayılı Kanun’a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

Anılan Kanun’un “Şartnameler” başlıklı 12’nci maddesinde ise; şartnamelerde belirlenecek teknik kriterlerin; verimliliği ve fonksiyonelliği sağlamaya yönelik olacağı, rekabeti engelleyici hususlar içermeyeceği ve bütün istekliler için fırsat eşitliği sağlaması gerektiği belirtilmiştir.

Görüldüğü üzere idarelerin; rekabetin sağlanması, uygun şartlarda hizmetin temini ve kaynakların verimli kullanılabilmesi için ihale dokümanında fırsat eşitliğini bozacak, rekabeti azaltıp fiyatın yükselmesine sebep olacak kısıtlamalara gitmemesi esastır.

Yapılan incelemede; 2020/156949 numaralı “Kartal İlçe Sınırlarında Bulunan Cadde ve Sokakların Asfaltlanması İşini”nin idari şartnamesinde asfalt plant tesisi için kendi malı şartı konulduğu ve özel teknik şartnamenin 9.47’nci maddesinde ise aynen;

“İşbu özel teknik şartnamenin 6.4. maddesinde belirtilen *“Silindiraja başlandığında karışımın sıcaklığı 1300C’nin altında olmayacak ve karışımın sıcaklığı 800C altına düşmeden sıkıştırma işlemi tamamlanmış olacaktır.”* şartının sağlanması gerektiğinden, uzak mesafeden getirilecek asfalt bu sıcaklığı sağlayamayacaktır. Bu nedenle ihaleyi yüklenecik olan isteklinin

sıcak asfalt temin edeceği asfalt plenti, Kartal İlçesi Esentepe Mahallesi Kocatepe Caddesinde bulunan Yol Yapım Amirliği Hizmet Binamıza en fazla 20 km mesafede olmalıdır.” denildiği tespit edilmiştir.

Karayolları Teknik Şartnamesi'nin 406.09.01 maddesinde de silindiraja başlanıldığında karışımın sıcaklığının 130 derece olacağı ve karışımın sıcaklığının 80 derecenin altına düşmeden sıkıştırma işleminin tamamlanacağı belirtilmiş olmakla birlikte nakliye mesafesine ilişkin olarak herhangi ifadeye yer verilmemiştir.

Öncelikle İdarenin Yol Yapım Amirliği Hizmet Binasına 20 km mesafede sadece 2 adet asfalt plent tesisinin bulunduğu anlaşılmış olup bunlardan biri yüklenici firmaya (2-3) diğeri ise İSFALT AŞ'ye aittir. İdare çevresinde bulunan bazı plent tesislerinin ortalama mesafeleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 16: Bazı Asfalt Plent Tesisi Mesafeleri

Konum	Mesafe
Ömerli	39-40 km
Gebze	32 km
Ümraniye	24-30 km
Aydınlı	18-19 km
Kartal-Çavuşoğlu	2-3 km

İdare tarafından silindiraj işlemine başlanıldığında karışımın sıcaklığının 130 derecenin altında olmaması gerektiği belirtilerek söz konusu mesafenin şart koşulduğu anlaşılmıştır. Haliyle İdarece söz konusu sıcaklığın ilgili hizmet binasına en fazla 20 km uzaklıkta bulunan plent tesisi olması durumunda sağlanacağı değerlendirilmiştir. Ancak bilindiği üzere her bir idareye en fazla 20 km uzaklıkta plent tesisi bulunması mümkün değildir. Haliyle söz konusu sıcaklık derecesi taşıma esnasında muhafaza edilebilmektedir. Diğer türlü düşünüldüğünde kendisine 20 km uzaklıkta plent tesisi bulunmayan tüm idareler, bahse konu sıcaklık değerini muhafaza edemediğinden, referans sıcaklık değerlerine aykırı olarak silindiraj gerçekleştirmiş olacaklardır.

İdarenin ASF.01 Poz numaralı “*Plent Altı Aşınma Tabakası Asfalt İmalatı Tip 1*” iş kalemine ait analiz ile ASF.02 “*Plent Altı Aşınma Tabakası Asfalt İmalatı Tip 2*” iş kaleminin analizine ait tariflerde bitümlü malzemenin depo tankına aktarılması, depo tankında emiş derecesine kadar ısıtılması, servis tankına aktarılması, depo ve servis tankında depolanması ve tatbik derecesine kadar ısıtılması hususları yer almaktadır. Yani bitümlü malzemenin

uygulanmadan önce ilgili sıcaklığa ulaşması için yapılacak olan ısıtma işlemi birim fiyata dâhildir. Dolayısıyla söz konusu sıcaklığı muhafaza etmek zaten yüklenicinin sorumluluğunda olan bir husustur. Bunun için ihale dokümanının ayrıca düzenleme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

- Bununla birlikte 2021/117000 ihale kayıt numaralı “2021 Yılı Muhtelif İş Makinesi ve Araç Kiralanması Hizmet Alımı” işine ait Teknik Şartnamenin 6.4’üncü maddesinde ise araçların bakım-onarım servislerinin Kartal ilçesi sınırları içerisinde olması gerektiği düzenlemesine yer verilmiştir.

Söz konusu düzenleme ile birlikte Kartal ilçesine yakın ilçelerde dahi bakım onarım servisi bulunan araçlara sahip istekli olabileceklerin ihaleye teklif vermesi engellenmiştir.

İdare tarafından Özel Teknik Şartnameye plent tesisi için 20 km mesafe şartı konularak teklif verebilecek firmalarının kapsamının daraltıldığı, Kartal ilçe sınırları içerisinde bakım ve onarım servisi olmayan istekli olabileceklerin ihaleye katılma imkânının ortadan kaldırıldığı böylelikle rekabetin engellendiği değerlendirilmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından;

- 2021 Yılı Muhtelif İş Makinesi ve Araç Kiralanması Hizmet Alımı” işine ait Teknik Şartnamenin 6.4’üncü maddesinde yer alan “araçların bakım-onarım servislerinin Kartal ilçesi sınırları içerisinde olması gerektiği” şeklindeki düzenlemenin, 2022 yılı Teknik Şartnamesinde "bakım onarım servisleri öncelikli olarak Kartal İlçesi sınırları içinde olacaktır." şeklinde değiştirildiği,

- Asfalt ihalesinde bahsedilen 20 km mesafenin ise asfaltın sıcak olarak ve seriminin düzgün yapılması amacıyla belirtildiği, bulgunun İdareye 2022-2023 dönemini kapsayan ihale yapıldıktan sonra geldiği, ihaleye iptal etmenin İdareye ek külfet getireceği, ancak bundan sonraki ihalelerde söz konusu düzenlemeye yer verilmeyeceği,

İfade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarece bulguda bahsedilen hususlara iştirak edilmiş ve gerekli önlemlerin alınacağı bildirilmiştir. Bundan sonraki süreçte ihalelerde rekabetin sağlanması hususuna önem gösterilmesi mevzuata uygun olacaktır.

BULGU 7: Nakliye Analizinde Katsayının Hatalı Belirlenmesi

İdare tarafından yaklaşık maliyet hesabına ilişkin oluşturulan nakliye analizlerinde, taşınan malzemenin cinsi ton olarak belirlenmesine rağmen taşıma formülüne malzeme yoğunluğu katsayısının da dâhil edildiği görülmüştür.

Yapı İşleri İnşaat, Makine ve Elektrik Tesisatı Genel Teknik Şartnamelerine Dair Tebliğ'in eki olan "İnşaat, Makine Tesisatı ve Elektrik Tesisatı Genel Teknik Şartnamesi"nin "II- İnşaat Genel Teknik Şartnamesi" kısmının "Y-2 Taşıma İşleri" bölümünde; kazıdan çıkan her tür malzemenin, yıkımdan çıkan her türlü enkazın, sözleşme ve eklerinde satın alma yeri ocak, fabrika veya depo olarak gösterilen ve taşıma, yükleme-boşaltma bedellerinin ayrıca ödeneceği belirtilen her tür malzemenin ne şekilde taşınacağı, taşıma bedellerinin taşıma yolu uzunluğu ve formüllerine göre nasıl hesaplanacağı, dikkate alınacak birim hacim ağırlıkları ve tesviye işlerindeki taşıma işleri ile ilgili esaslar düzenlenmiştir.

Söz konusu Bölüm'ün 2.3.10'uncu maddesinde aynen;

"Taşıma formülleri taşınan malzemenin bir tonunun bedelini verdiğiinden; m³ olarak taşınan malzemenin, kazı için projesindeki ölçülere göre 1 nolu cetvelde, ihzar edilmiş malzemenin figüredeki ölçülere göre 2 nolu cetvelde, kullanılmış malzeme cinsine bağlı olarak mevcut yapı imalatları hacim miktarlarına göre ise 3 nolu cetvelde, gösterilen birim hacim ağırlıklarıyla çarpılarak taşıma bedeli hesaplanır.

..."

Denilmektedir.

Bahse konu maddenin devamında ilgili cetvellere yer verilerek söz konusu cetvellerde m³ cinsinden taşınan malzemenin birim hacim ağırlıklarına yer verilmiştir. Örneğin m³ cinsinden taşınacak olan " Her cins tahkimat taşı, moloz taşı, dolgu taşı"nın birim hacim ağırlığı 1,8 olarak belirlenmiştir.

Yine aynı Bölüm'ün "Taşıma Birim Fiyatlarının Hesaplanması" başlıklı 2.3.12'nci maddesinde; metreküp ile ölçülen taşımalarda, 1 metreküp malzeme taşımının, F= (Bir ton taşıma fiyatı) x (Taşınan malzeme birim hacim ağırlığı) şeklinde hesaplanacağı ifade edilmiştir.

Nakliye analizlerinde genellikle Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı (Yüksek Fen Kurulu Başkanlığı) tarafından her yıl yayımlanan inşaat birim fiyatlarına esas

işçilik-araç ve gereç rayiç listesinin açıklamalar bölümünde yer alan taşıma formülleri kullanılmaktadır.

Bahse konu bölümde 10 kilometreden daha fazla mesafe için yapılacak nakliyenin analizinde $F=A*K*(0,0007M+0,01)$ TL/TON formülünün kullanılacağı belirtilmiştir. Formülde yer alan (A); taşınan yolun özelliklerine ve hava koşullarına göre kendisine ait özel bir formülle belirlenen katsayıyı, (K); Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından yayımlanan rayiç cetvelinde yer alan “Her cins ve tonajda motorlu araç için taşıma katsayısını”, (M); ise taşınan mesafeyi (km) ifade etmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve açıklamalar birlikte değerlendirildiğinde taşıma formüllerinin taşınan malzemenin bir tonunun bedelini verdiği bu nedenle metreküp olarak malzeme taşındığı durumda, söz konusu formül sonucunda çıkan rakamın ilgili malzemenin birim hacim ağırlığı ile çarpılarak taşıma bedelinin hesaplanması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede; 2020/156949 ihale kayıt numaralı “Kartal İlçe Sınırlarında Bulunan Cadde ve Sokakların Asfaltlanması” ve 2021/258568 ihale kayıt numaralı “Kartal İlçesi Muhtelif Cadde, Sokak ve Yol Yapım Amirliği Depolama Alanında Bulunan Moloz, Hafriyat Atığının Alınarak Bertaraf Edilmesi” işlerinde yaklaşık maliyet hesabına ilişkin olarak oluşturulan nakliye analizlerinde taşınan malzemenin ölçü birimi “ton” olarak ifade edilmesine rağmen taşıma formülüne, taşınan malzeme birim hacim ağırlığı da dâhil edilerek birim fiyat olması gerekenden daha fazla hesaplanmıştır. Söz konusu analizde taşınan malzeme metreküp cinsinden ifade edilmediğinden formül sonucunda çıkan sonucun, taşınan malzemenin birim hacim ağırlığı ile çarpılmasına gerek bulunmamaktadır. Taşıma formülü zaten taşınan malzemenin bir ton fiyatını hesaplamaktadır.

Örneğin; “Kartal İlçe Sınırlarında Bulunan Cadde ve Sokakların Asfaltlanması” kapsamında iş kalemlerinden “ASF 07” poz numaralı “Asfalt Kaplama Yapılacak Yüzeylerin Hazırlığında Çıkan Moloz Malzemenin Döküm Yerine Nakli” analizinde taşınacak olan malzeme “ton” cinsinden ifade edilmesine rağmen, yoğunluk katsayısı olan 1,8 değeri formüle dâhil edilerek kârsız birim fiyat olması gerekenden 11,55 TL fazla hesaplanmıştır.

Söz konusu durum ihale hazırlık aşamasında yaklaşık maliyetin olması gerekenden fazla hesaplanmasına yol açmaktadır. Ayrıca ihale aşamasında da söz konusu iş kaleminin revize birim fiyat hesaplamasını gerektirecek kadar artması veya bahse konu analizin yeni birim fiyat

tespiti için yapılması durumunda analiz sonucunda hatalı olarak yüksek fiyat tespit edildiği için kamu zararı riski ortaya çıkacaktır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bahse konu nakliye formüllerindeki hataların sehven yapıldığı, bundan sonraki ihale süreçlerinde bulguda belirtilen tespitlerin dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; bulguda bahsedilen hususlara İdarece iştirak edilmiştir. Nakliye analizlerinde taşınan malzemenin ölçü biriminin “ton” olarak belirlendiği durumlarda taşıma formülü sonucunda “Bir ton taşıma fiyatı” elde edileceği için söz konusu fiyatın malzeme ağırlık katsayısı ile çarpılmaması gerekmektedir.

BULGU 8: Bazı Yapım İşlerinde “İnşaat Sigortası (Bütün Riskler)” Poliçesinde Yüzde İkidan Fazla Muafiyet Uygulanması

Yapım İşlerinin “İnşaat Sigortası (Bütün Riskler/All Risk)” poliçelerindeki bazı risk unsurlarına %2 (yüzde iki)’den fazla muafiyet uygulandığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun “İş ve işyerinin sigortalanması” başlıklı 9’uncu maddesinde; yapım işlerinde yüklenicinin ihale dokümanında belirtilen süre ve şartlara uygun olarak iş yerlerindeki her türlü araca-gerece, malzemeye ve oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı sigorta yaptırması zorunludur.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi’nin “İş ve işyerlerinin korunması ve sigortalanması” başlıklı 9’uncu maddesine göre; sigorta poliçesinde tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranı azami %2’dir. Deprem, sel, su baskını, toprak kayması ve terör riskleri için uygulanabilecek koasürans oranı azami %20’dir. Bunun dışında kalan riskler için koasürans uygulanmaz. Muafiyet ve koasürans kısmına isabet eden hasarların karşılanması yüklenicinin sorumluluğundadır.

Yapılan incelemede, aşağıdaki tabloda bazı risk unsurlarına %2’den fazla muafiyet uygulanan yapım işleri inşaat sigortası poliçe bilgileri örnek mahiyetinde sunulmuştur:

Tablo 17: Örnek Mahiyetinde Sigorta Poliçe Bilgileri

İş/İhale Adı	Yüklenici Firma Adı	İnşaat Sigorta Şirketi	İnşaat Sigorta Muafiyet Kalemleri ve Oranlar
Kartal İlçe Sınırlarında Bulunan Muhtarlıkların Bakım Onarımı Yapım İşi	Ö... İnşaat Taahhüt Tic.ve San.Ltd.Şti.	H...Sigorta	-Diğer Tabiat Olayları %10 -Yangın Hırsızlık Ve Bakım Teminatı Hasarları: %10 -3. Şahıs Mali Mesuliyet: %10

İnşaat Sigortası poliçesinde muafiyet oranlarının %2'lik orandan fazla olması yüklenicinin nihai sorumluluğunu ortadan kaldırmamaktadır. Yüklenici, olağanüstü hallerin/doğal afetlerin iş yerlerinde ve yapılan işlerde meydana getireceği zararlar için idareden bir bedel isteyememektedir. Ancak bu zararlardan meydana gelecek gecikmeler için idarece yükleniciye gerekli ek süre verilmektedir. İnşaat Sigortasının (Bütün Riskler/All Risk) temel amacı yükleniciyi korumak ve işin zamanında yapılmasını temin ederek, kamu kaynağının kullanımında etkinliği sağlamaktır. Dolayısıyla bu amaç ve yukarıda bahsi geçen mevzuat hükümleri kapsamında hareket edilmesi hem kamu hizmetinin sürekliliğini sağlayacak hem de istenmeyen risk unsurlarının gerçekleşmesi durumunda sigortacı-sigortalı-idare ve üçüncü kişiler arasında oluşabilecek hukuki ve mali ihtilafları önleyecektir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bahse konu all risk sigortasında yapılan hataların sehven dikkatten kaçtığı yeni yapılacak sözleşmelerde bulguda belirtilen hususlara dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, ilgili mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere yapım işlerinin İnşaat Sigortası (Bütün Riskler/All Risk) poliçelerindeki bazı risk unsurlarına azami %2 muafiyet uygulanmalıdır.

BULGU 9: Kredi Şeklinde Verilen Ön Ödemelerin Usulüne Uygun Kullanılmaması

Ön ödeme yapılması uygun görülen giderler ile avans sınırlarını aşan giderler için verilen kredilerin mutemedin şahsi hesabına yatırıldığı ve mutemet tarafından bu kredilerin banka hesabından çekilerek nakit olarak iş ve işlemlerde kullanıldığı görülmüştür.

Ön Ödeme, 5018 sayılı Kanun'un 35'inci maddesinde düzenlenmiş olup söz konusu maddede, harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla, ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleşme işlemlerinin tamamlanması beklenilmeyecek

ivedi veya zorunlu giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılacağı, mutemedin ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlü olduğu ve süresi içerisinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 6183 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Bununla birlikte; Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Ön Ödemeler" başlıklı 123'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında; ön ödemeler ile ilgili olarak bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde 5018 sayılı Kanunun 35'inci maddesinde belirtilen Yönetmelik hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in "Ön Ödeme Şekilleri ve Uygulaması" başlıklı 5'inci maddesinde ise; kredinin mutemetler adına banka veya aynı idareye hizmet veren muhasebe birimi nezdinde açılacağı, mutemetlerin imza örneklerinin kredi açılan banka veya muhasebe birime gönderileceği belirlenmiş ve ödemelerin hangi iş için verildiyse yalnızca o işte kullanılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 55 Sıra no.lu Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Genel Tebliği'nin, "Ön Ödeme Uygulaması" başlıklı 5'inci maddesinde, harcama yetkilisi tarafından kredi şeklinde ön ödeme yapılması uygun görülen giderler ile avans sınırını aşan giderler için banka, PTT veya muhasebe birimi nezdinde kredi açılacağı, kredinin mutemete nakden verilemeyeceği ve mutemedin şahsi hesabına aktarılamayacağı, mutemet tarafından, mal ve hizmet satın alınan kişi veya kuruluşa ödeme yapılmak üzere, adına kredi açılan banka, PTT veya muhasebe birimine hitaben Ödeme Talimatı düzenleneceği ve ilgili birimce talimatta belirtilen tutarın hak sahibine ödeneceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, ön ödeme yapılması uygun görülen giderler ile avans sınırlarını aşan giderler için, 2021 yılı içerisinde Özel Kalem Müdürlüğü'nün Belediye şirketi işçisi olan Mutemedine Temsil Ağırlama ve Tören Giderlerinde kullanmak üzere 10.500,00 TL ile 86.000,00 TL aralığında toplamda 1.016.346,00 TL kredi verildiği, verilen bu kredilerin ise mutemedin şahsi hesabına yatırıldığı ve mutemet tarafından banka hesabından çekilerek nakit olarak iş ve işlemlerde kullanıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti sonrasında, İdare tarafından; pandemi döneminde mutemedin şahsi hesabına ödeme yapılmadığı ve pandemi süreci içerisinde sosyal mesafe ve

hijyen kuralları gereği bu sisteme geçildiği ancak, bundan sonraki süreçte bu hususta azami dikkat gösterileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak, harcama yetkilisi tarafından kredi şeklinde ön ödeme yapılması uygun görülen giderler için banka, PTT veya muhasebe birimi nezdinde kredi açılması, kredinin mutemet nakden verilmemesi veya mutemedin şahsi hesabına aktarılmaması, mutemet tarafından, mal ve hizmet satın alınan kişi veya kuruluşa ödeme yapılmak üzere, adına kredi açılan banka, PTT veya muhasebe birimine hitaben ödeme talimatı düzenlenmesi ve ilgili birimce talimatta belirtilen tutarın hak sahibine ödenmesi gerekmektedir.

BULGU 10: İdare Taşınmazlarının Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi

Mülkiyeti İdareye ait olan ve kiraya verme usulü ile değerlendirilmesine karar verilen taşınmazların büyük bir kısmının, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51'inci maddesinin (g) bendi kapsamında pazarlık usulü ile kiraya verildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 2'nci maddesinde; ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasının ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının gerekliliği ve 36'ncı maddesinde ise; tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulünün ihalelerde esas olduğu belirtilmektedir.

Yukarıdaki Kanun hükümlerine göre; ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının, Kanun'un temel ilke ve prensiplerinden olduğu ve bu ilke ve prensibin gereği olarak, Kanun'un 36'ncı maddesinde yer alan kapalı teklif usulünün esas usul, diğer usullerin ise belirli şartlar dâhilinde uygulanacak istisnai usuller mahiyetinde olduğu anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan; mezkûr Kanun'un istisnai yöntem olarak düzenlediği "Pazarlık usulü ile yapılacak işler" başlıklı 51'inci maddesinin (g) bendinde ise; *"kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi"* denilmek suretiyle pazarlık usulüne hangi istisnai koşullarda başvurulabileceği belirlenmiştir.

Kanun'un diğer maddelerinde ifade edilen "idare" kavramı yerine bu maddede "Devlet" kavramı kullanılmıştır. Aynı Kanun'un diğer maddelerinde, hatta aynı maddenin diğer bentlerinde (örneğin (f) bendinde) Kanun'a tabi kurumlar için idare kavramı kullanılırken (g) bendinde "idarelerin özel mülkiyetinde" kavramı yerine "Devletin özel mülkiyetinde" ve

“Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan” kavramlarının kullanılması idare kavramından başka bir mana ve içeriği ifade ettiğini açıkça göstermektedir.

Dolayısıyla, pazarlık usulü ancak devletin özel mülkiyetinde ve hüküm ve tasarrufunda olan taşınır ve taşınmaz mallar için uygulanabilecektir.

Aynı Kanun’un 75’inci maddesinde de, Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz mallar hakkında ecrimisil ve tahliye hususları düzenlenmiş, bu malların işgalinden dolayı “Hazinenin zararından” bahsedilmiştir.

Diğer yandan 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 15’inci maddesi ile 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun 75’inci maddesi hükümlerinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağına ilişkin düzenleme yapılarak belediye taşınmazları hakkında 2886 sayılı Kanun’un 75’inci maddesine atıf yapılmıştır. Ancak, Kanun’un 51/g maddesinde yer alan hükümlerin belediye malları için de uygulanacağına dair bir düzenleme yapılmamıştır. Gerek yargı kararları gerekse 5393 sayılı Kanun’la yapılan atıf, Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz mallar kavramına belediyelerin özel mülkiyetinde olan mallarının girmediğini açıkça göstermektedir.

Yapılan incelemede, kiraya verilen taşınmazların tamamı için, yalnızca Hazine taşınmazları için düzenlenen ve yalnızca belirli şartlar altında uygulama imkânı veren pazarlık usulünün kullanıldığı ve bu yöntemin olağan bir taşınmaz yönetim şekline dönüştürüldüğü aşağıdaki tablodan da anlaşılacaktır.

Tablo 18- 51/g Usulüyle Kiraya Verilen Taşınmaz Listesi

No	Mahalle	Ada	Parsel	Kullanım Şekli	Taşınmazın Cinsi	Kira Başlama Tarihi	Kiracı	Yıllık Kira Bedeli (TL)
1	Yakacık Çarşısı	12411	6 Bitişiği	Kafe	Büfe	13.11.2018	KARTANSAŞ	63.048,00
2	Hürriyet	955	1	Postane	Bina	21.11.2018	...	23.652,00
3	Yakacık Çarşısı	894	Park	Kafeterya	Bina	28.12.2018	KARTANSAŞ	16.357,44
4	Kordonboyu	10177	2 ve 17	Alan Kullanımı	Arsa	13.01.2010	KARYAPSAN	37.245,36
5	Yukarı	11085	1	ATM Yeri	Bina	5.06.2014	...	18.370,44
6	Muhtelif	Muhtelif		ATM Yeri	Arsa	29.03.2019	...	119.172,00
7	Muhtelif	Muhtelif		Baz İstasyonu	Arsa	26.09.2019	KARTANSAŞ	129.858,96
8	Esentepe	10676	184	Taksi Durağı	Arsa	23.10.2015	...	21.402,24
9	Cevizli	10679	307	Kafe	Arsa	30.03.2016	...	68.385,00
10	Petrol İş	11264	106	Büfe	Büfe	17.05.2012	...	21.456,00
11	Karlıktepe	11075	1 Parsel	20 m ² Alan	Arsa	25.11.2019	KARTANSAŞ	21.454,08
12	Karlıktepe	12639	1	Oto Galeri	Arsa	25.11.2019	KARTANSAŞ	34.862,88
13	Soğanlık Orta	10327	11 Parsel	Kafeterya	Bina	3.12.2019	20.839,44
14	Orhantepe	2222	210 Parsel	Büfe	Arsa	4.12.2019	KARTANSAŞ	15.461,52
15	Uğur Mumcu	10582	14 Parsel	Dükkan	Dükkan	4.12.2019	KARTANSAŞ	12.100,32
16	Orhantepe	10044	498 Kuzeyi	Kafe	Park	6.01.2020	...	20.884,08

17	Kordonboyu	548	6-36	Çay Ocağı	Bina	18.06.2013	KARTURSAŞ	2.358,00
18	Karlıktepe	11219	3	Oto Yıkama	Arsa	27.01.2020	KARTURSAŞ	34.357,68
19	Yukarı	11085	1	Çay Ocağı	Bina	19.01.2017	KARTANSAŞ	6.050,28
20	Yakacık Yeni	895	9 Güney	Büfe Yeri	Kadastral Yol	17.02.2020	...	24.872,88
21	Uğur Mumcu	10625	10 Kuzeyi	Büfe Yeri	Kadastral Yol	17.03.2017	...	19.152,00
22	Atalar	2197	137 Batı	Büfe Yeri	Yol	30.04.2012	...	22.138,08
23	Uğur Mumcu	10582	14	Lokanta Yeri	Park	14.03.2017	...	30.558,60
24	Uğur Mumcu	10582	13	Pastane	Park	15.03.2017	...	24.446,88
25	Uğur Mumcu	10636	8 Parsel	Gıda Satışı	Park	21.03.2017	...	19.353,72
26	Uğur Mumcu	2923	2 Parsel	Büfe Yeri	Arsa	14.03.2017	...	10.800,00
27	Uğur Mumcu	10582	13	Büfe Yeri	Arsa	13.03.2017	...	25.200,00
28	Uğur Mumcu	10589	2	Büfe Yeri	Arsa	14.03.2017	...	11.820,00
29	Uğur Mumcu	10582	14	Su Satış Yeri	Dükkan	22.03.2017	...	12.600,00
30	Uğur Mumcu	10582	14	Terzi Dükkanı	Dükkan	20.03.2017	...	11.400,00
31	Çavuşoğlu	2227	5-48-50	Asfalt Fabrikası	Arsa	24.09.2020	KARYAPSAN	951.711,60
32	Soğanlık Orta	10689	1 ve 56-66	Oto Yıkama	Bina	1.10.2020	KARTANSAŞ	19.800,00
33	Orhantepe	12693	128 Önü	Restoran Önü Yol Fazlası	Arsa	19.10.2020	...	81.000,00
34	Kordonboyu	10182	44176	3 Katlı Bina	Bina	26.10.2020	...	397.800,00
35	Gümüşpınar	11528	4 Bitişiği	Misafir Araç Park Alanı	Arsa	1.11.2020	KARTANSAŞ	12.600,00
36	Petrol İş	11416	11 Batı	Boş Arsa	Park	21.11.2011	KARTURSAŞ	18.000,00
37	Esentepe	5705	341 Doğusu	Araç Park Yeri ve Depo Alanı	Arsa	25.12.2020	KARTANSAŞ	852.000,00
38	Muhtelif	Muhtelif	Muhtelif	Baz İstasyonu	Arsa	25.12.2020	KARTANSAŞ	105.000,00
39	Yukarı	11422	Park	Büfe	Büfe	13.01.2021	KARTANSAŞ	15.000,00
40	Yalı	12060	65 Güney	Otopark	Arsa	4.03.2021	KARTANSAŞ	15.000,00
41	Cevizli	12637	1	Otopark	Arsa	9.03.2021	KARTANSAŞ	90.000,00
42	Soğanlık			Otopark	Arsa	10.03.2021	KARTANSAŞ	26.400,00
43	Kordonboyu	10163	63 Doğu	Araç Park ve Depolama	Arsa	26.04.2021	KARTANSAŞ	24.000,00
44	Esentepe	10670	346	Ofis Yapısı	Ofis Yeri	8.06.2021	...	72.000,00
45	Cevizli	10717	14 Doğu	Taksi Durağı	Park	11.06.2021	KARTANSAŞ	28.200,00
46	Soğanlık Yeni	-	-	Baz İstasyonu	Yol	11.06.2021	KARTANSAŞ	5.400,00
47	Esentepe	2808	1	Baz İstasyonu	Baz İstasyonu	25.06.2021	KARTANSAŞ	64.800,00
48	Yakacık Çarşı	-	137	Büfe Yeri	Büfe Yeri	30.11.2015	...	37.200,00
49	Orta	1095	Park	Otopark	Park	18.08.2021	KARTANSAŞ	42.600,00
50	Kartal İlçe Sınırları	-	-	Billboard	Arsa	23.08.2021	KARTANSAŞ	18.600,00
51	Esentepe	10299	Park	Kafeterya	Park	9.09.2021	KARTURSAŞ	54.600,00
52	Kordonboyu	-	-	Bahçe	Kadastral Boşluk	13.09.2021	...	54.600,00
53	Nevşehir İli Gülşehir İlçesi Kepez Mevki	344	1	Otel ve Müştemilatı	Otel ve Müştemilatı	3.04.2012	KARYAPSAN	72.000,00

Bulgunun niteliğini açıklamak için net bir örnek vermek gerekirse; Tablonun 53'üncü sırasında bulunan Nevşehir İli Gülşehir İlçesinde belediyenin mülkiyetindeki otel taşınmazının belediyenin şirketine aylık 6.000,00 TL bedelle kiralandığı görülmektedir. Ancak; aynı otelin belediyenin şirketi tarafından üçüncü kişi işletmeciyeye 01.03.2020 tarihli 3 yıllık kira sözleşmesiyle aylık olarak 38.000,00 TL'ye kiralandığı tespit edilmiştir.

Bir başka örnekte ise; Tablonun 37'nci sırasında bulunan belediye mülkiyetindeki araç park yeri ve depo nitelikli taşınmazın belediyenin şirketine aylık 71.000,00 TL'ye kiralandığı görülmektedir. Ancak; aynı taşınmazın belediyenin şirketi tarafından üçüncü kişi işletmeciyeye 01.01.2021 tarihli 3 yıllık kira sözleşmesiyle aylık olarak 110.000,00 TL'ye kiralandığı tespit edilmiştir.

Örneklerden de anlaşılacağı üzere, İdare taşınmazlarının 51/g usulü ile kiralamasının sonucunda muhammen bedellerin doğru tespit edilemeyerek piyasa rayiçlerinin çok altında kaldığı, kiralama ihalelerinin rekabet ortamından uzaklaşarak taşınmazların etkin yönetilemediği düşünülmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; 2022 yılı Eylül ayı itibari ile kiralama işlemlerinin, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 45'inci maddesine göre açık teklif usulü ile yapıldığı ve pazarlık usulü ile kiraya verme işlemi yapılmadığı ifade edilmiştir.

Netice olarak; yukarıda yapılan açıklamalar ve mevzuat hükümleri çerçevesinde, belediyelerin söz konusu 51/g maddesini gerekçe göstererek pazarlık usulü ile kendi mülkiyetinde yer alan taşınmazları kiraya vermesi veya üzerinde aynı hak tesis etmesi mümkün olmayıp, yapılacak kiralamalarda Kanun'da öngörülen kapalı teklif usulünün ya da açık teklif usulünün kullanılması önem arz etmektedir.

BULGU 11: Hazine Taşınmazının İdarece İşgal Edilerek Yükleniciye Kullandırılması

01.10.2019-31.12.2022 tarihleri arasında geçerli olmak üzere; çöp toplama, taşıma, süpürme ve yıkama işleri için iş makinası ve araç kiralama konulu, 2019/368235 ihale kayıt numaralı ve 105.129.570,00 TL sözleşme bedelli hizmet alım işinde, idare tarafından yükleniciye ücretsiz olarak verilen şantiyenin, Hazinesinin mülkiyetinde olan bir taşınmaz olduğu ve işgali olarak kullanıldığı görülmüştür.

Adı geçen İşin Teknik Şartnamesinin 6'ncı maddesinde;

“Yüklenicinin Kendi İhtiyacı İçin Kullanacağı Yerler:

MADDE 6: İşle ilgili olarak yüklenici firmanın malzeme, ambar, atölye gibi kendi ihtiyacı olan tesisler için kullanacağı yerleri idare ücretsiz olarak verecektir. İdare yükleniciye kullanacağı yeri göstermekte ve belirtmekte serbesttir. Yüklenici idarenin gösterdiği yerin dışında başka bir yer uygun görürse tüm sonuçlarına ve üçüncü şahıslara yapılacak ödemeler ile yasal işlem ve masraflar tarafına ait olacaktır. Geçici işgallerde dahi bu hüküm yukarıdaki şekilde uygulanacak ve üçüncü şahıslara ödenmek zorunda kalınan her türlü ödemeler ile resmi kuruluşlara ödenecek vergi resim ve harçlar ile cezalar yüklenicinin hakedişlerinden kesilecektir. İşle ilgili olarak yüklenici firmanın kendi ihtiyacı için kullanacağı ambar, atölye gibi tesislerin kurulması, bakımı, onarımı ve temizliği ile elektrik, su, doğalgaz gibi söz konusu tesislerin kullanımından kaynaklı her türlü tüketim giderleri yükleniciye aittir ve teklif fiyata dâhildir.” Hükümü yer almaktadır.

Teknik Şartname hükmünden anlaşılacağı üzere, İdare, malzeme, ambar, atölye gibi kendi ihtiyacı olan tesisler için kullanacağı yerleri yükleniciye ücretsiz vermeyi taahhüt etmiştir. Bu şekilde, şantiye tesisi ile ilgili arsa maliyetleri yüklenici için bir fiyat kalemi olmaktan çıkmıştır. Ancak; Yüklenici idarenin gösterdiği yerin dışında başka bir yer uygun görürse tüm sonuçlarına ve üçüncü şahıslara yapılacak ödemeler ile yasal işlem ve masraflar tarafına ait olacaktır. Geçici işgallerde dahi bu hüküm yukarıdaki şekilde uygulanacak ve üçüncü şahıslara ödenmek zorunda kalınan her türlü ödemeler ile resmi kuruluşlara ödenecek vergi resim ve harçlar ile cezalar yüklenicinin hakedişlerinden kesilecektir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun Ecrimisil ve Tahliye başlıklı 75'inci maddesinde; devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları, özel bütçeli idarelerin mülkiyetinde bulunan taşınmaz mallar ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malların, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden, bu Kanunun 9'uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil isteneceği; ecrimisil talep edilebilmesi için, idarelerin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmeyeceği ve fuzuli şagilin kusurunun aranmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, İdare tarafından yükleniciye şantiye olarak kullanılmak üzere, Kartal İlçesi Esentepe Mahallesi 10660 Ada ve 193 Parselde bulunan 960,97 m²'lik arsanın verildiği ve fakat arsanın Hazinenin mülkiyetinde olduğu ve bunun için İdare veya yüklenici tarafından herhangi bir ödemede bulunulmadan işgalli olarak kullanıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; Kartal İlçesi Esentepe Mahallesi 10660 Ada ve 193 Parselde bulunan 960,97 m²'lik arsanın Hazinenin mülkiyetinde

olduğu, bu parselin yaklaşık 370 m²'lik bölümünün Kartal Belediyesi tarafından kullanıldığı, kalan bölümünün ise vatandaşlar tarafından işgal yoluyla kullanıldığı belirtilmiştir.

İdare tarafından, ayrıca, parselin çöp toplama, taşıma, süpürme ve yıkama işlerinde kullanılan iş makinası ve araçların park yeri olarak değerlendirildiği, 01.10.2019-31.12.2022 tarihleri arasında geçerli olan 2019/368235 ihale kayıt numaralı çöp toplama, taşıma, süpürme ve yıkama işleri için iş makinası ve araç kiralama konulu hizmet alımına ait araçların bu alanda kaldığı, alanda görev alan tüm personellerin belediye çalışanı olduğu, bu alanın Kartal Belediyesi tarafından kullanıldığından yüklenici firmanın bu alanda işgalinin söz konusu olmadığı, İdare tarafından kullanılan alanın imar planlarında fonksiyonunun “Belediye Hizmet Alanı” olarak değiştirilmesi için çalışmaların devam ettiği ve plan değişikliğinin gerçekleşmesi durumunda tahsis talebinde bulunulacağı ifade edilmiştir.

Her ne kadar, İdare tarafından Hazineye ait parselde yüklenici firmanın işgali kullanımı olmadığı iddia edilse de, yüklenici firmanın Kartal Belediyesi sınırları içinde yürüttüğü temizlik ve çöp toplama faaliyetinde kullanılan araçların parselde park ettiği ve Kartal Belediyesi eliyle Hazineye ait taşınmazın yüklenici firmaya kullanıldığı böylece herhangi bir ücret karşılığı olmadan kullanılan parsel üstünden yüklenici firmaya avantaj sağlandığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak; Hazine adına tescilli olan taşınmazın işgalli kullanımına son verilmesi ve İdareye tahsisinin sağlanması ve yükleniciye bedeli karşılığında kullanılması uygun olacaktır.

BULGU 12: Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Yapılan Kamulaştırmaların Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması

Belediye sınırları içerisinde yapılmış olan kamulaştırmaların Kartal İlçesi Tapu Müdürlüğü tarafından Belediyeye bildirilmediği, İdarenin de herhangi bir talepte bulunmadığı tespit edilmiştir.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu ile 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu, belediyeler tarafından tahsil edilen ve önemli bir gelir kalemi olan emlak vergisini güvence altına almak amacıyla, tapu idarelerine; kamulaştırma işlemleri ve devir gibi mülkiyet değişimlerini ilgili belediyeye bildirme zorunluluğu getirmiştir. Bu zorunluluk bir vergi güvenlik önleimidir.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'nun 10'uncu maddesinde; kamulaştırma kaynaklı tescil ve terkin işlemi sırasında mal sahiplerinin bu taşınmaz mal nedeniyle vergi ilişkisi aranmayacağı; ancak, tapu dairesinin durumu ilgili vergi dairesine bildireceği hükme

bağlanmıştır. 2942 sayılı Kanun'un 39'uncu maddesinde; kamulaştırılan taşınmazın kamulaştırıldığı yıla ait emlak vergisi tarhının nasıl olacağı hükme bağlanmıştır.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 23, 30 ve 33'üncü maddelerinde, emlak vergisinin bildirim verme ve süresi, emlak vergisi değerini tadil eden sebepler, emlak vergisinin ödenme süresi hükme bağlanmıştır.

Yapılan incelemede, Kartal ilçesi içinde yapılan kamulaştırmalara ait bilgilerin düzenli olarak Belediyeye gönderilmediği tespit edilmiştir.

Kamulaştırma işlemlerinin, mevzuat gereği ilgili belediyeye bildirilmemiş olması durumunda: Gayrimenkule ilişkin daha önceden beyanname verilip verilmediği, emlak vergisi ödenip ödenmediği bilinmediğinden bu hatanın düzeltilmeden devam edeceği; gayrimenkule ilişkin daha önceden gelen emlak vergisi borçlarının bulunup bulunmadığı bilinmediğinden herhangi bir düzeltme işlemi yapılamayacağı; ek emlak vergisinin beyan edilmediği ve bildirim yapılmamış olduğundan bu hatanın düzeltilmeden devam edeceği; eski malik adına vergi tahakkuku yapılmaya devam edeceği; bildirim yapılmamış olduğundan bu hatalar sonucu ortaya çıkan emlak vergisi kaybından kamulaştırmayı yapmış olan kamu kurumunun da müteselsil sorumluluğunun devam edeceği açıktır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, ilgili kurum ile yazışmaların devam ettiği bildirilmiştir.

Netice olarak, tapu idaresinin özellikle Kamulaştırma Kanunu ve Emlak Vergisi Kanunu kapsamındaki işlemler konusunda Belediyeyi bilgilendirmesi, ilgili mevzuatı çerçevesinde veri paylaşımı sağlaması, bu bilgilendirme ve paylaşımın TAKBİS sistemi kapsamında gerekli teknolojik altyapı kullanılarak sistemli ve zamanlı olması için, İdare tarafından gerekli girişimlerin yapılması ve kamulaştırma süreçlerinin takip edilmesi gerekmektedir.

BULGU 13: Bazı Binalarda Emlak Vergisinin Hesabında Kalorifer ve Klima Farklarının Vergi Değerine İlave Edilmemesi

Belediye sınırları içinde olup kalorifer veya klima tesisatı bulunan bazı binaların emlak vergisine esas vergi değerleri hesaplanırken kalorifer veya klima tesisatı farklarının hesaplamaya dâhil edilmediği ve bu nedenle emlak vergisinin eksik tahakkuk ettirildiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesine göre, Türkiye sınırları içerisinde yer alan binalar bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabidir. Bina ise

Kanun'da, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatlar olarak ifade edilmiştir.

Söz konusu Kanun'un "Matrah" başlıklı 7'nci maddesinde, bina vergisinin matrahının, binanın bu Kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeri olduğu belirtilmiştir.

Vergi değeri ise anılan Kanun'un 29'uncu maddesinde;

"...

b) Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İskân 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..." şeklinde tanımlanmıştır.

Yönetmelik'te; binaların vergi değerlerinin takdirinde şehir ve köylerin tabii, iktisadi ve bölgesel şartlarına göre nazara alınacak piyasa bedeli, maliyet bedeli, kira veya yıllık istihsal değeri gibi normlar ile uyulacak usul ve esaslar belirtilmektedir.

Söz konusu maddede bahsedilen Yönetmelik ibaresi 02.07.2018 tarihli ve 700 sayılı KHK'nin 59'uncu maddesiyle Kanun'a işlenmiş olup eski hali "tüzük" şeklindedir. Bu kapsamda Bakanlar Kurulunca Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük 15.03.1972 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük'ün "İnşaat maliyet bedelinin hesaplanması" başlıklı 20'nci maddesinde, hesaplanan metrekare normal inşaat maliyet bedeline, ilan olunan bedelde nazara alınmamış ise, kalorifer veya klima tesisatı için %8 oranında fark ilave edileceği belirtilmiştir.

Ek olarak 49 Seri no.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin "Binalarda vergi değerinin hesabı" başlıklı 3.1.2. bölümünde; binaya ilişkin vergi değerinin hesabında Emlak Vergisi Kanununun 31'inci maddesi uyarınca hazırlanmış bulunan Tüzük (Yönetmelik) hükümlerinden de yararlanılacağı ifade edilmiş olup bina vergi değeri hesabında binanın dıştan dışa yüzölçümü ile bina metrekare normal inşaat maliyet bedellerini gösteren cetvelde yer alan ortalama rakamın çarpılması sonucunda çıkan rakama varsa kalorifer veya klima tesisatı için %8 oranında fark ilave edileceği belirtilmiştir.

Diğer yandan söz konusu Tüzük'ün "Takdire esas" başlıklı 7'nci maddesinde binaların vergi değerinin; kullanılış tarzı, inşaatın nevi ve sınıfına göre takdir olunacağı ifade edilmiş olup, "Binaların inşaat sınıflarına göre ayrımı" başlıklı 10'uncu maddesinde ise, bina sınıfları;

"Binalar, aşağıdaki sınıflara ayrılır:

1 - Lüks inşaat,

2 - Birinci sınıf inşaat,

3 - İkinci sınıf inşaat,

4 - Üçüncü sınıf inşaat,

5 - Basit inşaat,

Bu sınıflama, binanın yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi, kalitesi ve benzeri hususlar nazara alınarak yapılır. İnşaat sınıflarının tayinine esas alınacak nitelikler Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan olunur." şeklinde tanımlanmıştır.

Bahse konu 10'uncu maddenin son fıkrasındaki hükme istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 15.12.1982 tarihli ve 17889 sayılı Resmi Gazete'de "Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvel" yayımlanmıştır.

Cetvelde binaların yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi ve kalitesi gibi özelliklere yer verilmiş, binalar Tüzük'e uygun olarak beş sınıfa ayrılmış ve her sınıf için de on adet kıstas belirlenmiştir.

Söz konusu cetvele göre lüks inşaat, birinci sınıf inşaat ve ikinci sınıf inşaat sınıfı kapsamına alınacak binaların değerlendirilmesinde ısıtma durumları "klimalı veya kaloriferli" olarak belirtilmiştir. Cetvelin ısıtma ile ilgili bölümüne aşağıda yer verilmiştir:

Tablo 19: Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvelin Isıtma Şekli İle İlgili Bölümü

Sınıf	Lüks	Birinci Sınıf	İkinci Sınıf	Üçüncü Sınıf	Basit İnşaat
Isıtma	Klima Tesisatlı, Şömineli, Devamlı Sıcak Sulu	Kaloriferli, Şömineli, Devamlı Sıcak Sulu	Kaloriferli, Sıcak Sulu	Kaloriferli, Sobalı	Ocaklı veya Sobalı

Bir başka deyişle bu cetvele göre kaloriferli binaların lüks inşaat, birinci sınıf inşaat ve ikinci sınıf inşaat sınıflarından uygun olanına dâhil edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, emlak vergisine tabi binalardan lüks inşaat, birinci sınıf inşaat ve ikinci sınıf inşaat sınıfında yer alan 14.705 adet binada klima ve kalorifer farkının bina inşaat maliyetine ilave edilmediği görülmüştür.

Aşağıdaki tabloda sınıf bazında klima ve kalorifer farkı dâhil edilmeyen binaların sayıları gösterilmiştir:

Tablo 20: Bina İnşaat Sınıfı Lüks, Birinci Sınıf ve İkinci Sınıf Olduğu Halde Vergi Değerine Kalorifer ve Klima Farkı Dâhil Edilmeyen Mükellef Sayıları

Bina İnşaat Sınıfı	Toplam Mükellef Sayısı	Kalorifer ve Klima Farkı Dâhil Edilmeyen Mükellef Sayısı
Lüks	12.426	26
Birinci Sınıf	37.662	160
İkinci Sınıf	120.545	14.519
TOPLAM	170.633	14.705

İdarenin emlak vergisi mükellef listesine göre, İdare sınırları içerisinde bina inşaat sınıfı lüks ve birinci sınıf olduğu halde kaloriferli veya klimalı olmayan binalar bulunmaktadır. Günümüzde lüks ve birinci sınıf binaların ısıtma durumunun sobalı olmayacağı değerlendirilmektedir. Yine ikinci sınıf binaların da ısıtma durumu Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvele göre kaloriferlidir. Ancak İdare kayıtlarına göre İdare sınırları içerisinde ikinci sınıf olduğu halde kaloriferli olmayan 14.519 adet bina bulunmaktadır.

Bu durum bazı binaların kaloriferli olduğu halde vergi değerine kalorifer farkının eklenmeyerek, emlak vergisinin olması gerekenden daha düşük tutarda tahakkuk ve tahsil edilmesi riskini ortaya koymaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, tüm mükellef sicilleri çerçevesinde incelemeler başlatıldığı ve gerekli düzeltmelerin yapılmaya devam edildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarece gerekli çalışmaların yapılarak bulguda belirtilen durumda olan binaların inşaat sınıflarının ilgili mevzuata uygun olarak tespit edilmesi ve yapılacak tespit sonucunda vergi matrahının güncellenmesi gerekmektedir.

BULGU 14: Emlak Vergisinin Hesabında Bazı Binalarda Asansör Farklarının Vergi Değerine İlave Edilmemesi

İdare sınırları içinde yer alan bazı asansörlü binaların emlak vergisine esas vergi değerleri hesaplanırken asansör farkının hesaplamaya dâhil edilmeyerek emlak vergisinin eksik tahakkuk ettirildiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Matrah" başlıklı 7'nci maddesinde, bina vergisinin matrahının, binanın bu Kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeri olduğu belirtilmiştir.

Vergi değeri ise anılan Kanun'un 29'uncu maddesinde;

"...

b) Binalar için, 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..." şeklinde tanımlanmıştır.

Söz konusu maddede bahsedilen Yönetmelik ibaresi 02.07.2018 tarihli ve 700 sayılı KHK'nin 59'uncu maddesiyle Kanun'a işlenmiş olup eski hali "Tüzük" şeklindedir. Bu kapsamda Bakanlar Kurulunca Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük 15.03.1972 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Emlak Vergine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük'ün "İnşaat maliyet bedelinin hesaplanması" başlıklı 20'nci maddesinde, hesaplanan metrekare normal inşaat maliyet bedeline, ilan olunan bedelde nazara alınmamış ise asansör tesisatı için ayrıca %6 oranında ilave yapılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediye sınırları içerisinde asansör muayene kuruluşu olarak faaliyet gösteren firmadan 2021 yılı içerisinde muayene ettiği asansörlerin mahal listeleri temin edilerek söz mahal listesinden örnek olarak seçilen yerler ile İdareden temin edilen emlak vergisi mükellef listesi karşılaştırılmıştır. Buna göre asansör muayene kuruluşu tarafından muayene edilen binaların emlak vergisi beyanları incelenmiş olup söz konusu yerlerin bazılarının emlak vergisi bildirimlerin asansörsüz olduğu görülmüştür.

Aşağıdaki tabloda asansör muayene kuruluşu tarafından muayene edildiği halde emlak vergisi bildirim beyanlarında asansörsüz olduğu görülen binalar örnek mahiyetinde sunulmuştur:

Tablo 21: Asansör Muayene Kuruluşu Tarafından Muayene Edilen Ancak Vergi Bildirimlerinde Asansörsüz Olduğu Görülen Binalara İlişkin Örnekler

Sıra No	Mahalle	Cadde- Sokak	Bina No	Asansör Muayene Tarihi
1	H... Mah.	A...İ... Caddesi	...	19.02.2021
2	Y... Mah.	A...Ç... Sokak	...	31.03.2021
3	Y... Y... Mah.	A... Sokak	...	08.01.2021
4	Y... Y... Mah.	A... Sokak	...	22.03.2021
5	K... T...Mah.	A.. Sokak	...	24.08.2021
6	K... T...Mah.	A... Y... Sokak	...	20.12.2021
7	K... T...Mah.	A... Y... Sokak	...	16.03.2021
8	K... T...Mah.	A... Y... Sokak	...	12.01.2021
9	S... Y... Mah.	A... N... Sokak	...	18.08.2021
10	C... Mah.	A... K... Caddesi	...	14.09.2021

Daha önce belirtilen şekilde, asansörlü olduğu halde binanın inşaat maliyet bedeline %6 oranında asansör farkı dâhil edilmemiş ve binanın vergi değeri olması gerekenden daha düşük hesaplanarak emlak vergisi eksik tahakkuk ve tahsil edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, tüm mükellef sicilleri çerçevesinde incelemeler başlatıldığı ve gerekli düzeltmelerin yapılmaya devam edildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarece gerekli çalışmaların yapılarak bulguda belirtilen durumda olan binaların ilgili mevzuata uygun olarak tespit edilmesi ve yapılacak tespit sonucunda vergi matrahının güncellenmesi gerekmektedir.

BULGU 15: Yapı Ruhsatı Aşamasında İdarece Tahsil Edilmesi Gereken Otopark Bedellerinin Büyükşehir Belediyesine Gönderilmesi

İdarece tahsil edilmesi gereken otopark bedellerinin Büyükşehir Belediyesine aktarıldığı görülmüştür.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "Büyükşehir ve ilçe belediyelerinin görev ve sorumlulukları" başlıklı 7'nci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit

etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek; kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütmek ve (l) bendinde ise; yolcu ve yük terminalleri, kapalı ve açık otoparklar yapmak, yaptırmak, işletmek, işlettirmek veya ruhsat vermek” yetkileri büyükşehir belediyesinin uhdesine bırakılmıştır.

Aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise büyükşehir ilçe belediyelerinin görev ve yetkileri hüküm altına alınmış ve söz konusu fıkranın (d) bendinde;

“*Birinci fıkra*da belirtilen hizmetlerden; 775 sayılı Gecekondu Kanununda belediyelere verilen yetkileri kullanmak, (...) ⁽⁵⁾spor, dinlenme ve eğlence yerleri ile parkları yapmak; yaşlılar, engelliler, kadınlar, gençler ve çocuklara yönelik sosyal ve kültürel hizmetler sunmak; mesleki eğitim ve beceri kursları açmak; mabetler ile sağlık, eğitim, kültür tesis ve binalarının yapım, bakım ve onarımı ile kültür ve tabiat varlıkları ve tarihî dokuyu korumak; kent tarihi bakımından önem taşıyan mekânların ve işlevlerinin geliştirilmesine ilişkin hizmetler yapmak; bölge otoparkı, kapalı ve açık otoparklar yapmak, yaptırmak, işletmek, işlettirmek veya ruhsat vermek.” hükmü tesis edilmiştir.

Adı geçen (d) bendinde görülen 5 no.lu dipnotta, 24.12.2020 tarih ve 7261 sayılı Türkiye Çevre Ajansının Kurulması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 29'uncu maddesiyle, bu bentte yer alan yer alan “otopark,” ibaresi madde metninden çıkarılmış ve bende “ilişkin hizmetler yapmak” ibaresinden sonra gelmek üzere “;bölge otoparkı, kapalı ve açık otoparklar yapmak, yaptırmak, işletmek, işlettirmek veya ruhsat vermek” ibaresi eklenmiştir.

Kanun hükmünden anlaşılacağı gibi, bölge otoparkı, kapalı ve açık otoparklar yapmak, yaptırmak, işletmek, işlettirmek veya ruhsat vermek yetkisi, kanun koyucu tarafından 7261 sayılı Kanun'un 38'inci maddesinde de belirtildiği gibi Kanun'un yayımlandığı tarih olan 30.12.2020'de ilçe belediyelerine verilmiştir.

Diğer yandan, 5216 sayılı Kanun'un “Belediyeler arası hizmet ilişkileri ve koordinasyon” başlıklı 27'inci maddesine 12.11.2012 tarihli ve 6360 sayılı Kanun'un 11'inci maddesi ile eklenen son fıkrasında; “İmar mevzuatı uyarınca belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirler tahsil tarihinden itibaren kırkbeş gün içinde büyükşehir belediyesine aktarılır. Büyükşehir belediyeleri bu geliri tasdikli plan ve beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında otopark tesisi için gerekli arsa alımları ile bölge ve genel otoparkların inşasında kullanır. Bu gelirler bu fıkrada belirtilen amaç dışında kullanılamaz.” hükmü yer almakta iken;

30.12.2020 tarihli ve 7261 sayılı Kanun'un 31'inci maddesi ile değişikliğe uğramış ve “İmar mevzuatı uyarınca belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirler beş yıllık

imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında bölge otoparkı için gerekli arsa alımları ile inşasında kullanılır. Bu gelirler bu fıkrada belirtilen amaç dışında kullanılamaz.” halini almıştır.

Yukarıda yer alan 5216 sayılı Kanun’un 27’inci maddesinin son fıkrasındaki yapılan değişiklik ile büyükşehir ilçe belediyelerine bölge otoparkı yapma yetki ve sorumluluğu ile bağlantılı olarak imar mevzuatı uyarınca tahsil edilen otopark bedellerini tahsil etme yetkisinin de verildiği görülmektedir.

Buna göre 30.12.2020 tarihi itibarıyla imar mevzuatı uyarınca tahsil edilmesi gereken otopark bedellerinin ilçe belediyelerince toplanması, bu bedellerin ayrı bir hesapta izlenerek yasal faiz işlettilmesi suretiyle nemalandırılması ve biriken tutarların bölge otoparkı yapılması maksadıyla kullanılması görevi ilçe belediyelerindedir.

5216 sayılı Kanun ve 3194 sayılı İmar Kanunu’nun 37 ve 44’üncü maddelerine istinaden Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca 22.02.2018 tarih ve 30340 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Otopark Yönetmeliği’nin “Otopark bedelinin tespit, tahakkuk ve tahsili” başlıklı 12’nci maddesinde; otopark bedellerinin tahakkuk ve tahsil esaslarının bu Yönetmelik hükümleri dikkate alınarak ilgili idareler tarafından belirleneceği, otopark bedellerinin kamu bankalarından herhangi birinde açılacak otopark hesabına yatırılacağı, bu hesapta toplanan meblağa yasaların öngördüğü faiz oranının uygulanacağı, otopark bedeli alınan parsellerin otopark ihtiyacının ilgili idarece karşılanmasının zorunlu olacağı, İdarelerce bedel alınmış olan parseller için bölge otoparklarının ruhsat tarihinden itibaren en geç 3 yıl içinde tamamlanmak zorunda olacağı ve diğer teknik detaylara yer verilmiştir.

Ayrıca, Otopark Yönetmeliğinin “İşlemleri devam eden yapılar” başlıklı geçici 3’üncü maddesinin ikinci fıkrasında; *“Bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten önce; noter onaylı kat karşılığı inşaat sözleşmesi yapılmış olan, mevzuata uygun şekilde yapı ruhsatı başvurusu yapılmış olmasına rağmen idaresince yapı ruhsatı düzenlenmemiş olan ve kamu kurum ve kuruluşlarınca yapım ihale tarihi veya kararı alınmış ya da yapım ihalesi yapılmış olan yapıların ruhsat işlemleri, talep edilmesi halinde 31/12/2021 tarihine kadar 14 üncü madde ile yürürlükten kaldırılan Otopark Yönetmeliğine göre sonuçlandırılır.”*

“Geçiş dönemi” başlıklı geçici 4’üncü maddesinde ise; *“Bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce veya sonra yapılan yapı ruhsatı başvuruları; talep edilmesi halinde, (Değişik ibare:RG-19/12/2020-31339) 31/3/2021 tarihine kadar bu Yönetmeliğin yürürlüğe girmesinden önceki Yönetmeliğe göre sonuçlandırılır.”* düzenlemeleri yer almaktadır.

Ancak, geçici maddelerin otopark bedellerinin tahsiline ilişkin yetkili idareyi göstermesi gibi bir yönlendirme söz konusu olamaz. Kanun’un emrettiği hükümlerin Yönetmelikle

yürürlüğünün esnetilmesi veya yetkili idareyi değiştirmesi de mümkün değildir. Dolayısıyla otopark bedellerinin tahsiline ilişkin olarak 7261 sayılı Kanunun yürürlük tarihi olan 30.12.2020 tarihinden itibaren yetkili idareden kastın büyükşehir ilçe belediyeleri olduğu aşıkardır.

Yapılan incelemede, 30.12.2020 tarihinden sonra tahsilatını İdarenin kendisinin yapması gereken 2.164.570,00 TL tutarındaki otopark bedelinin Büyükşehir Belediyesine aktarıldığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; Otopark Yönetmeliği'nin 22.02.2018 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlandığı ve 15.09.2018 tarihinde yürürlüğe girdiği, Yönetmelik'in Geçici 4'üncü maddesinde, "Bu yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce veya sonra yapılan ruhsat başvuruları, talep edilmesi halinde 31/03/2021 tarihine kadar bu yönetmeliğin yürürlüğe girmeden önceki yönetmeliğe göre sonuçlandırılır" dendiği ifade edilmiştir.

Bu minvalde İdarece, 31.03.2021 tarihinden önce yapılan ruhsat başvurularının tamamının bu Yönetmelik'in yürürlüğe girdiği tarihten önceki yönetmelik olan İstanbul İmar Yönetmeliği'ne göre sonuçlandırılarak otopark bedelinin Büyükşehir Belediyesi hesabına yatırıldığı belirtilmiştir.

Ancak, bulguda belirtildiği üzere; Otopark Yönetmeliği'nde otopark bedellerinin tahsilat süreçlerine ilişkin herhangi bir hükmün bulunmadığı, 5216 sayılı Kanun'un 30.12.2020 tarihli ve 7261 sayılı Kanun'un 31'inci maddesi ile değişikliğe uğramış 27'nci maddesindeki "İmar mevzuatı uyarınca belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirler beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında bölge otoparkı için gerekli arsa alımları ile inşasında kullanılır. Bu gelirler bu fıkrada belirtilen amaç dışında kullanılamaz." hükmü çerçevesinde, büyükşehir ilçe belediyelerine bölge otoparkı yapma yetki ve sorumluluğu ile bağlantılı olarak imar mevzuatı uyarınca tahsil edilen otopark bedellerini tahsil etme yetkisinin de verildiği değerlendirilmektedir.

Ayrıca, Kanun'un emredici hükümlerinin Yönetmelikle yürürlüğünün esnetilmesi veya yetkili idareyi değiştirmesi de mümkün değildir. Dolayısıyla otopark bedellerinin tahsiline ilişkin olarak 7261 sayılı Kanun'un yürürlük tarihi olan 30.12.2020 tarihinden itibaren yetkili idareden kastın büyükşehir ilçe belediyeleri olduğu düşünülmektedir.

Netice olarak, ilgili tutarların mevzuata uygun olarak Büyükşehir Belediyesinden tahsil edilmesi İdarenin yararına olacaktır.

BULGU 16: Büyükşehir Belediyesi Tarafından Gönderilmesi Gereken Otopark Gelirleri Payının Takip Edilmemesi

İstanbul Büyükşehir Belediyesi tarafından yol üstü araç park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirlerden ilçe belediyelerine gönderilmesi gereken paya ilişkin alacağın tahsili için gerekli takip ve başvuru yollarının kullanılmadığı görülmüştür.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "Büyükşehir ve ilçe belediyelerinin görev ve sorumlulukları" başlıklı 7'nci maddesinin (f) bendinde; karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek büyükşehir belediyelerinin görev ve sorumlulukları arasında sayılmıştır. Kanun'un "Büyükşehir belediyesinin gelirleri" başlıklı 23'üncü maddesinin (f) bendinde de yukarıda belirtilen hükme göre tespit edilen park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirin %50'sinin ilçe belediyelerine nüfuslarına göre dağıtılacağı düzenlenmektedir. Yine 23'üncü maddenin son fıkrasında ise; büyükşehir belediyeleri ile ilçe belediyelerinin birbirlerine ödemeleri gereken tutarların zamanında ödenmemesi durumunda, ilgili belediyenin talebi üzerine söz konusu tutarların İller Bankası AŞ tarafından, yükümlü belediyenin genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek alacaklı belediyenin hesabına aktarılacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, Büyükşehir Belediye Meclisi kararı ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde tespit edilen araç park yerlerinin işletilmesinin belirlenen bedel karşılığında devredilmesine ve gelir elde edilmesine rağmen ilçe belediyesi payının gönderilmediği, Belediyenin ise bu alacağın Büyükşehir Belediyesinden tahsili için gerekli takip ve başvuru yollarını kullanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; 31.03.2021 tarihinden önce yapılan başvuruların tamamının eski İstanbul İmar Yönetmeliği'ne göre sonuçlandırıldığı, ödenmesi gereken bedellerin bu Yönetmelik gereği Büyükşehir hesabına yatırıldığı ve takibinin yapılmadığı bildirilmiştir. Ancak, bulguda bahsi geçen husus; belediye sınırları içerisinde 5216 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinin (f) bendinde gösterilen yerlerin işletilmesinden elde edilen gelirin %50'sinin ilçe belediyelerine nüfuslarına göre dağıtılacağı hükmüne binaen İdarenin bu gelirin tahsilatına ilişkin takip ve başvuru yollarını kullanmayışıdır.

Sonuç olarak, İBB tarafından işletilen yol üstü otopark gelirlerinden İdare payının takip ve tahsilinin mevzuat hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 17: İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması

İşyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerlerinin büyük bir kısmından emlak vergisinin, mesken üzerinden tahakkuk ve tahsil edildiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun;

“Mükellef” başlıklı 3’üncü maddesinde; *“Bina Vergisini, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler öder.”*

“Nispet” başlıklı 8’inci maddesinde; *“Bina vergisinin oranı meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde ikidir. Bu oranlar, 5216 sayılı Kanunun uygulandığı büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde % 100 artırımlı uygulanır. ...”*

“Vergi değerini tadil eden sebepler” başlıklı 33’üncü maddesinde;

“Vergi değerini tadil eden sebepler aşağıda gösterilmiştir: ... 3. Bir binanın kullanım tarzının tamamen değiştirilmesi veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkan, 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.)

...”

Hükümlerine yer verilmiştir.

Yapılan incelemede, 2572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun hükümlerinden muaf tutulan avukatlık büroları, mimarlık-mali müşavirlik büroları, muayenehane ve benzeri yerlerden olmak üzere örneklem olarak seçilen 1000 adet işyerinden 617’sinin emlak vergisinin mesken üzerinden tahakkuk ve tahsil edildiği tespit edilmiştir.

Söz konusu yerlerin İdareden ruhsat alma zorunluluğu bulunmadığından İdare ile ilişkileri diğer işyerlerine göre daha sınırlı olmaktadır. Söz konusu husus nedeniyle İdarenin bu yerlerden elde etmesi gereken vergiler olması gerekenden çok daha düşük tutarlı olmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, tüm mükellef sicilleri çerçevesinde incelemeler başlatıldığı ve gerekli düzeltmelerin yapılmaya devam edildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından gerekli saha çalışmalarının yapılarak emlak vergisi tarh, tahakkuk ve tahsilinin mevzuata uygun olarak yapılması ve İdarenin gelirlerinde meydana gelen kaybın giderilmesi gerekmektedir.

BULGU 18: İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine İlan ve Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması

İşyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerlerine ilan ve reklam vergisi ile çevre temizlik vergisi mükellefiyeti kurulmadığı, dolayısıyla söz konusu iş yerlerinden bu vergilere yönelik tahakkuk işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 12'nci maddesinde belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklamın, ilan ve reklam vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır. Kanun'un 16'ncı maddesinde ise, vergiye tabi ilan ve reklamlarda, 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, bu verginin tarh ve tahakkuk ettirileceği düzenlenmiştir.

Mezkûr Kanun'un "Çevre temizlik vergisi" başlıklı mükerrer 44'üncü maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabi olduğu, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait tahakkuk eden çevre temizlik vergisinin her yıl emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği ifade edilmiştir.

Diğer yandan 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 2'nci maddesinde avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren işyerleri, tabipler, noterler, mimar ve mühendisler gibi bazı meslek grupları işyeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf tutulmuştur.

İş yerlerine çevre temizlik vergisi mükellefiyetleri, İdareye işyeri açma ve çalışma ruhsatı almak için başvuruda bulunulduğunda oluşturulmaktadır. Yukarıda bahsi geçen ve işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerleri için ise, çevre temizlik vergisi ile ilan ve reklam vergisi mükellefiyeti, bu iş yerlerince bizzat başvuru durumları haricinde oluşturulamamaktadır.

Yapılan incelemede; Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde faaliyet gösteren 3572 sayılı Kanun'un 2'nci maddesi kapsamındaki iş yerleri için ilan ve reklam vergisi ile çevre ve temizlik vergisi mükellefiyeti kurulmadığı; bu nedenle, belirtilen işyerlerinden söz konusu vergilerin tahsil edilemediği tespit edilmiştir.

Konunun daha da somut hale getirilebilmesi amacıyla Kartal Belediyesi sınırları içerisinde faaliyet gösteren ve İdareden ruhsat alma zorunluluğu bulunmayan işyerleri arasından oluşturulan örneklem çalışmasına ilişkin özet tablo aşağıda sunulmuştur:

Tablo 22: Belediyeden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İşyerlerine Ait İlan ve Reklam Beyanname Sayıları

Faaliyet Konusu	Seçilen Örneklem Mükellef Sayısı	İlan ve Reklam Vergisi Beyanname Verenlerin Sayısı	Beyanname Verenlerin Oranı %
Hukuk Danışmanlığı ve Temsil Faaliyetleri (Avukatlık Faaliyetleri)	473	0	0
Mali Müşavirlik Hizmetleri	239	6	2,5
Eğitimi Destekleyici Faaliyetler	36	0	0
Özel Muayenehanelerde Sağlanan Dış Hekimliği Uygulama Faaliyetleri	40	3	7,5

Tablo 23: Belediyeden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İşyerlerine Ait ÇTV Beyanname Sayıları

Faaliyet Konusu	Seçilen Örneklem Mükellef Sayısı	Çevre ve Temizlik Vergisi Beyanname Verenlerin Sayısı	Beyanname Verenlerin Oranı %
Hukuk Danışmanlığı ve Temsil Faaliyetleri (Avukatlık Faaliyetleri)	473	26	5,5
Mali Müşavirlik Hizmetleri	239	28	11,71
Eğitimi Destekleyici Faaliyetler	36	2	5,5
Özel Muayenehanelerde Sağlanan Dış Hekimliği Uygulama Faaliyetleri	40	15	37,5

Tablolardan görüleceği üzere işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerlerinin büyük bir kısmına ilan ve reklam vergisi ile çevre ve temizlik vergisi mükellefiyeti oluşturulmamıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, tüm mükellef sicilleri çerçevesinde incelemeler başlatıldığı ve gerekli düzeltmelerin yapılmaya devam edildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediyenin öz gelirlerinden olan söz konusu vergilerin tahakkuk ve tahsilat oranının yükseltilmesi ve vergi bilincinin oluşturulması adına gerekli çalışmaların yapılarak tarh ve tahakkukların mevzuata uygun olarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 19: Yüklenici Firma Tarafından İşletilen Reklam Alanlarına İlişkin Verilen İlan ve Reklam Vergisi Beyannamelerinin Belediye Gelirleri Kanunu'nda Belirtilen Usule Aykırı Olması

İdarenin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerdeki reklam alanlarını işleten firma tarafından vergi sorumlusu sıfatıyla İdareye verilmesi gereken aylık ilan ve reklam vergisi beyannamelerinin verilmediği bunun yerine firma kendisi mükellefmiş gibi yıllık tek bir beyanname verdiği bu nedenle İdarece söz konusu reklam alanlarından olması gerekenden daha az ilan ve reklam vergisi tahakkuk ve tahsil edildiği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Mükellef ve sorumlu" başlıklı 13'üncü maddesinde, ilan ve reklam işlerini mutad meslek olarak ifa edenlerin başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumlu oldukları ifade edilmiştir.

Yine söz konusu Kanun'un "Verginin tarhi ve ödenmesi" başlıklı 16'ncı maddesinde, 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 ettirileceği ve beyanname verme süresi içerisinde ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Tarife ve nispet" başlıklı 15'inci maddesinde, ışıklı veya projeksiyonlu ilân ve reklamlarda, ilan ve reklam süresinin 6 aydan az olduğu durumlarda vergi miktarının yarısının alınacağı belirtilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Usul hükümleri" başlıklı 98'inci maddesinde aynen; *"Bu Kanunda aksine hüküm bulunmayan hallerde, bu Kanuna göre alınacak vergi, harç ve katılma payları hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve bunların ek ve tadilleri hükümleri uygulanır."* denilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Re'sen vergi tarhi" başlıklı 30'uncu maddesinde; vergi beyannamesinin kanuni süresi geçtiği halde verilmemesi durumunda vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespit edilemeyeceği hüküm altına alınmış olup yine aynı maddede söz konusu durumda takdir komisyonları tarafından takdir edilen matrah üzerinden verginin tarh edilebileceği belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un 352'nci maddesinde ise vergi beyannamesinin yasanın istediği şekil veya içeriğe uygun olmaması durumu 2'nci derece usulsüzlük olarak tanımlanmıştır.

Yapılan incelemede; reklam alanlarını işleten firma tarafından reklam verenlerden tahsil edip idareye sorumlu sıfatıyla ödenmesi gereken vergilerin beyan edilmediği, bunun yerine firma kendi mükellefmiş gibi söz konusu reklam alanlarının toplam metrekaresi üzerinden yıllık tek bir beyanname verdiği anlaşılmıştır.

Reklam alanlarının her birinde bir yıl boyunca birbirinden farklı çok sayıda reklam faaliyeti yapılmaktadır. Söz konusu farklı reklamların ayrı ayrı her biri, ilan ve reklam vergisinin konusu oluşturmaktadır. Bu nedenle reklam alanlarını işleten firma tarafından reklam verenlerin her birinden sorumlu sıfatıyla ilan ve reklam vergisinin tahsil edilmesi ve idareye ödemesi gerekmektedir. Ancak yüklenici tarafından söz konusu sorumluluk yerine getirilmemekte bunun yerine bahse konu reklam alanlarının her birinde yılda bir defa reklam faaliyeti yapılmış gibi hesaplanan vergi kendisi tarafından beyan edilmekte ve ödenmektedir. Söz konusu durum İdarenin öz geliri olan ilan ve vergisi gelirlerini önemli düzeyde düşürmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, gerekli işlemlerin yapıldığı beyan edilmiştir. Ancak, bulguya cevap olarak gönderilen belgeler incelendiğinde hatalı uygulamaya devam edildiği görülmüştür. Şöyle ki: Reklam alanlarını işleten yüklenici firma vergi sorumlusu sıfatıyla ilgili yerlere reklam verenlerden tahsil ettiği ilan ve reklam vergisini aylık beyan etmesi gerekirken firma kendisi mükellef gibi tek bir beyanname vermiştir.

Sonuç olarak; ilan ve reklam işlerini mutat meslek olarak ifa edenlerin başkaları adına

yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ve vergi sorumlusu sıfatıyla her ay İdareye yatırması gerekmektedir. Bu bağlamda, söz konusu hatalı uygulamanın kamu kaynağında artışa engel olması riski nedeniyle gerekli çalışmaların yapılması uygun olacaktır.

BULGU 20: 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, 30.06.2021 tarihli ve 31527 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Tasarruf Tedbirleri” konulu 2021/14 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi’nde; 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.

Mezkûr 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 64 işçiden 18’inin 50 ile 100 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.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; 4857 sayılı İş Kanunu'nun 60'ıncı maddesine dayanılarak hazırlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nin 15'inci maddesindeki, "İşçi sayısı yüzden fazla olan işyerlerinde işveren veya işveren vekilini temsilen bir, işçileri temsilen iki kişi olmak üzere toplam üç kişiden oluşan izin kurulu kurulur." hükmü gereğince; Belediye emrinde görev yapan sürekli işçi kadrosundaki personelin yıllık izinleri ile ilgili olarak 2016 ve 2017 yıllarında İşçi İzin Kurulunun kurulduğu, Kurulda alınan karar doğrultusunda yıllık izinleri birikmiş işçilerin o yıl içinde en az kullanması gereken izin gününün belirlendiği ve Kurul kararının müdürlüklere yazı ile gönderilip izinlerin planlanarak kullandırıldığı, sonraki yıllarda yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri gereğince sürekli işçi sayısı yüzden aşağı düştüğü için İşçi İzin Kurulunun kurulmadığı, tüm müdürlüklere İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğünce yazı yazılarak içinde bulunulan yıl da dâhil birikmiş izni

bulunan işçiler öncelikli olmak üzere personelin izin kullanmalarının sağlandığı, İdarede 63 kadrolu işçi personelin görev yaptığı, 30.06.2021 tarihli ve 31527 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2021/14 sayılı Tasarruf Tedbirleri Genelgesinin “Personel Giderleri” başlıklı maddesinde yıllık izin bakiyelerinin üç yıl içerisinde kullanılması gerektiği belirtildiğinden İdarede görev yapan işçiler için 2021 yılında İzin Kurulunun kurulduğu, iş akışını engellemeyecek şekilde izin programının oluşturulduğu ve izinlerin kullanılmasına titizlikle devam edildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 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 kullanılması sağlanmalıdır.

BULGU 21: Belediyede Norm Kadrosu Olmayan Başkan Danışmanı Kadrosunun Fiilen Kullanılması

İdarede, Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'te kadro ihdas edilmeyen başkan danışmanı kadrosuna personel görevlendirildiği ve bu kadronun fiilen kullanıldığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanununun “Belediye Teşkilatı” başlıklı 48'inci maddesinde Belediye teşkilâtının, norm kadroya uygun olarak yazı işleri, malî hizmetler, fen işleri ve zabıta birimlerinden oluşacağı, beldenin nüfusu, fizikî 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 birimlerin oluşturulabileceği ve bu birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesinin belediye meclisinin kararıyla olacağı hüküm altına alınmıştır.

Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'in; “Amaç” başlıklı 1'inci maddesinde, Yönetmelik'in amacının kamu kaynaklarının etkili ve verimli kullanılması, yerel hizmetlerin dengeli dağılımının temin edilmesi, belediyeler tarafından sunulan hizmetlerde kalitenin artırılması, ihtiyaç duyulan nitelik, unvan ve sayıda personel istihdamının sağlanması olduğu,

“Kadroların Tespiti” başlıklı 9’uncu maddesinin birinci fıkrasında, Yönetmelik’e ekli cetvellerde alt gruplar için unvan ve sayı itibarıyla tespit edilenler dışında kadro kullanılamayacağı, hüküm altına alınmıştır.

Yukarıdaki açıklanan mevzuat hükümlerine göre, Belediyede mezkûr Yönetmelik’in eki cetvellerde İdare için tespit edilen kadroların kullanılması ve İdareye ihdas edilmeyen kadroların kullanılmaması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, söz konusu Yönetmelik ile İdareye ihdas edilmeyen “Başkan Danışmanı” kadrosuna personel görevlendirildiği ve bu kadronun fiilen kullanıldığı tespit edilmiştir. Ayrıntısı Tabloda gösterilen 6 personelin başkanlık görevlendirmesiyle başkan danışmanı olarak görevlendirildiği ve İdarede fiilen bu görevi yürüttükleri anlaşılmıştır.

Tablo 24: Başkan Danışmanı Olarak Görevlendirilen Personeller

Sıra No	Adı Soyadı	Statüsü	Fiili Görevi	Kadrosu
1	...	Memur	Başkan Danışmanı	Tesisler Müdürü
2	...	Memur	Başkan Danışmanı	Makina İkmal Müdürü
3	...	Memur	Başkan Danışmanı	Kentsel Tasarım Müdürü
4	...	Memur	Başkan Danışmanı	Kadın ve Aile Hizmetleri Müdürü
5	...	Memur	Başkan Danışmanı	Başkan Yardımcısı
6	...	Memur	Başkan Danışmanı	Mimar

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, Belediye organizasyon şemasında başkan danışmanı pozisyonlarında yer alan personelin, Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik kapsamında Belediyenin yer aldığı C16 Grubundaki standartlara ve Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Personelinin Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Esaslarına Dair Yönetmelik’e uygun kadrolara atamalarının yapıldığı; 5393 sayılı Kanun’un 38’inci maddesi (a) bendindeki “Belediye teşkilatının en üst amiri olarak Belediye Teşkilatını sevk ve idare etmek, Belediyenin hak ve menfaatlerini korumak” ile (j) bendindeki “Belediye personelini atamak.” hükümleri gereğince, Belediye Başkanının, organizasyon yapılanması ve teşkilat yapısında yapılacak değişiklikleri en üst amir olarak görev ve yetki doğrultusunda kullandığı ve bundan sonra yapılacak atama ve görevlendirmelerde personelin kadro ve unvanlarına uygunluğu dikkate alınarak insan kaynağının etkin ve verimli kullanılmasında titizlik gösterileceği ifade edilmiştir. Ancak, bulguda belirtildiği gibi, söz konusu Yönetmelikler ile İdareye ihdas edilmeyen “Başkan Danışmanı” kadrosuna personel görevlendirildiği ve bu kadronun fiilen kullanıldığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediyede Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'in eki cetvellerde İdare için tespit edilen kadroların kullanılması ve İdareye norm kadrosu ihdas edilmeyen başkan danışmanlığı kadrosunun fiilen kullanılmaması gerekmektedir.

BULGU 22: Sosyal Denge Sözleşmesinde Sosyal Denge Tazminatı Ödenmesinin Dışında Başka Konulara İlişkin Düzenlemelerin Yer Alması

İdare ile Tüm Yerel Yönetim Çalışanları Sendikası (TÜM YEREL-SEN) arasında akdedilen sosyal denge sözleşmesinde, mevzuatında yer almayan sosyal tesislerden ücretsiz veya indirimli yararlanma, konut edindirme yardımı, izin, kreş vb. konuların da yer aldığı görülmüştür.

Anayasa'nın 128'inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan "Memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işleri kanunla düzenlenir. Ancak, mali ve sosyal haklara ilişkin toplu sözleşme hükümleri saklıdır." hükmü uyarınca kamu görevlilerinin mali haklarına ilişkin düzenlemeler Toplu Sözleşme hükümleri saklı kalmak üzere, ancak kanunla yapılabilir. Başka bir deyişle; Toplu Sözleşme'de düzenlenmeyen bir hususta, ancak Kanunda belirtilen düzenlemeler yasal dayanak teşkil edecektir.

Bu bağlamda, 4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan 2020 ve 2021 yıllarını kapsayan Toplu Sözleşme'nin "Genel Hükümler" başlıklı birinci kısmının 1'inci maddesinin ikinci fıkrasında da "Bu Kararda düzenlenmeyen mali ve sosyal haklar hakkında ilgili mevzuat hükümlerinin uygulanmasına devam olunur." denilmektedir. Dolayısıyla sosyal denge sözleşmelerinde Toplu Sözleşme hükümlerinde yer almayan bir mali hakkın kamu görevlilerine ödenebilmesi için ancak 4688 sayılı Kanun hükümlerinde cevaz verilmiş olması gerekmektedir.

Bununla birlikte; 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun 32'nci maddesine göre; 27.6.1989 tarihli ve 375 sayılı KHK'nin Ek 15'inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi üzerine belediye meclisince, il özel idaresinde valinin teklifi üzerine il genel meclisince karar verilmesi halinde, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediyelerde

belediye başkanı, il özel idaresinde vali arasında, Toplu Sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabilecektir.

375 sayılı KHK'nin Ek 15'inci maddesinde ise; sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarının, 4688 sayılı Kanun'a göre yapılan Toplu Sözleşme'de belirlenen tavan tutarı geçmemek üzere ilgili belediye ve il özel idaresi ile ilgili belediye ve il özel idaresinde en çok üyeye sahip kamu görevlileri sendikası arasında yapılabilecek sözleşmeyle belirleneceği belirtilmiştir.

4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2020 ve 2021 Yıllarını Kapsayan Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararı'nın (5. Dönem Toplu Sözleşme) Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme bölümünün "Sosyal denge tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasında, belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarının en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dâhil) %100'ü olduğu, sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarının, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre farklı olarak belirlenebileceği hüküm altına alınmıştır.

Mezkûr yasal düzenlemeden de görüleceği üzere, sosyal denge sözleşmesinde sadece; görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı düzenlenebilecektir. Sosyal denge sözleşmelerine, sözleşmenin adı farklı dahi olsa, farklı ödemelere ve hususlara ilişkin hükümler konulması mevzuatına açıkça aykırı olacaktır.

İdarenin sosyal denge tazminatı ödemelerinin incelenmesi neticesinde; İdare ile TÜM YEREL-SEN arasında akdedilen sosyal denge tazminatı konulu sözleşmede, "Sosyal tesislerden ücretsiz veya indirimli yararlanma", "Konut edindirme yardımı", "İzin", "Kreş" vb. konularda düzenlemeler yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; uluslararası sözleşmelere göre kamu çalışanları da dâhil olmak üzere bütün çalışanların toplu sözleşme yapma hakkı olduğu, Anayasa'nın 90'ıncı maddesine göre milletlerarası anlaşmalarla kanunların aynı konuda

farklı hükümler içermesi durumunda milletlerarası anlaşma hükümlerinin esas alınması gerektiği, İdare ile Tüm Yerel-Sen arasında imzalanan toplu iş sözleşmesinin ilgili hükümlerinin mevzuata uygun olduğu veya meclis kararı çerçevesinde alındığı ayrıca personele herhangi bir ayrıcalık oluşturmadığı ifade edilmiştir. Ancak, İdare tarafından verilen cevap ile bulguda bahsedilen hususlar örtüşmemektedir. Bulguda, sosyal denge sözleşmesinin toplu iş sözleşmesi kapsamında olmadığı, münferit bir ödeme kaleminin ödenme usulüne ilişkin olarak şekil şartını karşılamak üzere imzalanan bir sözleşme olduğu ve bu nedenle sosyal denge sözleşmesinde sosyal denge ödemesi dışında yer alan diğer düzenlemelerin mevzuata aykırı olduğu belirtilmiştir.

İdare tarafından her ne kadar mevcut sosyal denge sözleşmesinde yer alan sosyal tesislerden ücretsiz veya indirimli yararlanma, konut edindirme yardımı, izin, kreş imkânı gibi sosyal yardım ve hakların mevzuata aykırılık taşımadığı ileri sürülse de; bulguda belirtilen husus, söz konusu düzenlemelerin mevzuata aykırı veya uygunluğu açısından bir değerlendirme yapılması değil sosyal denge sözleşmesinde yer almaması gerektiğidir. Kaldı ki, söz konusu sosyal yardım ve haklar sosyal denge sözleşmelerinin değil Toplu Sözleşmelerin kapsamında olabilecek hususlardır.

Sonuç olarak, sosyal denge sözleşmelerinde, sosyal denge tazminatı dışında herhangi bir ödeme, sosyal yardım ve hakkın düzenlenmemesi gerekmektedir.

BULGU 23: Sözleşmeli Olarak İstihdam Edilen Personelin Müdür Kadrosuna Vekâleten veya Tedviren Görevlendirilmesi

Belediye tarafından 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 49'uncu maddesi uyarınca sözleşmeli olarak istihdam edilen personelin, vekâleten veya tedviren müdür olarak görevlendirildiği görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "İstihdam Şekilleri" başlıklı 4'üncü maddesinde;

"Kamu hizmetleri; memurlar, sözleşmeli personel, geçici personel ve işçiler eliyle görürülür.

A) Memur: Mevcut kuruluş biçimine bakılmaksızın, Devlet ve diğer kamu tüzel kişiliklerince genel idare esaslarına göre yürütülen asli ve sürekli kamu hizmetlerini ifa ile görevlendirilenler, bu Kanunun uygulanmasında memur sayılır. Yukarıdaki tanımlananlar

dışındaki kurumlarda genel politika tespiti, araştırma, planlama, programlama, yönetim ve denetim gibi işlerde görevli ve yetkili olanlar da memur sayılır.

B) Sözleşmeli personel: (1) Kalkınma planı, yıllık program ve iş programlarında yer alan önemli projelerin hazırlanması, gerçekleştirilmesi, işletilmesi ve işlerliği için şart olan, zaruri ve istisnai hollere münhasır olmak üzere özel bir meslek bilgisine ve ihtisasına ihtiyaç gösteren geçici işlerde, Bakanlar Kurulunca belirlenen esas ve usuller çerçevesinde kurumun teklifi ve Devlet Personel Başkanlığının görüşü üzerine Maliye Bakanlığınca vizenen pozisyonlarda, mali yılla sınırlı olarak sözleşme ile çalıştırılmasına karar verilen ve işçi sayılmayan kamu hizmeti görevlileridir. ...” hükümleri yer almaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Harcama yetkisi ve yetkilisi” başlıklı 31’inci maddesinde, bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisinin harcama yetkilisi olduğu; “Harcama talimatı ve sorumluluk” başlıklı 32’nci maddesinde ise, harcama yetkililerinin, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun ve diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu olduğu ifade edilmiştir. Ayrıca, Sözleşmeli Personel Çalıştırılmasına İlişkin Esaslar’ın 6’ncı maddesinde; “sözleşmeli personelin sözleşmelerinde belirtilen görev dışında başka bir işte çalıştıramayacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan, 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 49’uncu maddesinin üçüncü fıkrasında ise kimlerin hangi unvanlar ile sözleşmeli olarak çalışabileceği belirlenmiş olup, bu unvanlar arasında müdür kadroları yer almamaktadır.

Tedviren görevlendirmenin düzenlendiği 99 seri no.lu Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliği’nde; asilde aranan şartlara sahip vekil memur bulunmadığı takdirde, hizmetin aksamadan yürütülebilmesi bakımından herhangi bir şekilde boşalmış veya boş bulunan bir görevin öncelikle varsa yardımcılarına yoksa asilde aranan şartlara en yakın personele tedviren gördürüleceği belirtilmiştir.

Söz konusu mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere müdürlük görevi, genel esaslara göre yürütülmesi gereken asli ve sürekli bir görevdir. Müdür, o müdürlükte çalışan personelin disiplin amiridir. Hiyerarşik olarak üst konumdadır ve müdürlük görevi memur kadrosuna ilişkin bir görevdir. Sözleşmeli personelin, memur ve amiri arasında bir hiyerarşik kademeye konulması veya bir memurun amiri olması mevzuat hükümlerine aykırıdır.

Kendisine bütçeyle ödenek tahsis edilen, harcama biriminin en üst yöneticisi olan ve ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasında birinci derece sorumluluk atfedilen müdürlük görevinin, vekâleten veya tedviren de olsa süreli sözleşmeler ile istihdam edilen sözleşmeli personel eliyle gördürülmesi mümkün görünmemektedir.

Yapılan incelemede, İdarenin ilgili müdürlüklerinde memur statüsünde personel bulunmasına rağmen, sözleşmeli personelin bazı müdür kadrolarına vekâleten veya tedviren görevlendirildiği tespit edilmiştir. Bu şekilde bir uygulamanın; 657 sayılı Kanun'un belirttiği kariyer ve liyakat ilkelerini zedelediği, Mahalli İdareler Personelinin Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Esaslarına Dair Yönetmelik ile yapılan düzenlemeleri devre dışı bırakacağı, kurumsallaşmayı engelleyeceği, kurum içinde mali kontrolü zayıflatıp riskleri çoğaltacağı, personelin kariyer planlarını ertelemesi ya da bırakması suretiyle personelin motivasyonunda ve veriminde düşüşe sebep olacağı düşünülmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 86'ncı maddesinde vekâlet görevi ve aylık verilmesinin şartlarının düzenlendiği, maddenin ilk paragrafında "memurların kanuni izin geçici görev, disiplin cezası uygulaması veya görevden uzaklaştırma nedeniyle işlerinden geçici olarak ayrılmaları halinde yerlerine kurum içinden veya diğer kurumlardan veya açıktan vekil atanabilir" hükmüne yer verildiği, Kanun'un 174'üncü maddesine göre vekâlet aylıklarının ödenebilmesi için görevin fiilen yapılmasının şart olduğu, aynı Kanun'un 175'inci maddesine 631 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 5'inci maddesi ile eklenen paragrafta da kurum içinden veya diğer kurumlardan vekâlet edenlere vekâlet aylığı ödenebilmesi için, vekilin asilde aranan şartları taşımasının zorunlu olduğunun düzenlendiği, ifade edilmiştir.

Yine İdare tarafından, 17.05.1987 tarihli 19463 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 99 sayılı Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliği'ndeki düzenlemeler ile Başbakanlık Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğünün 22.11.1993 tarihli ve 02.0KKG-112-924/07084 sayılı yazısı ile Danıştay 1. Dairesi Başkanlığından talep edilen görüş için alınan Danıştay 1. Dairesinin 25.1.1.1993 E:1993/258, K:1993/340 sayılı Kararının kendi uygulamalarını desteklediği belirtilmiştir. Ancak, söz konusu yasal düzenlemeler ve yargı kararı memurlar arasından yapılacak görevlendirmeler ile ilgilidir. Bulguda bahsi geçen husus ise; İdarenin ilgili müdürlüklerinde görevin gerektirdiği nitelikleri haiz ve liyakat sahibi memur statüsünde personel bulunmasına rağmen sözleşmeli personellerin vekâleten veya tedviren müdür olarak atanmış olmasıdır.

Sonuç olarak, sözleşmeli personelin müdürlük kadrosuna vekâleten veya tedviren de olsa görevlendirilmemesi ve müdürlüklere yapılan vekâleten veya tedviren görevlendirmelerin yürürlükte bulunan mevzuatın izin verdiği şekilde yapılması gerekmektedir.

BULGU 24: Bazı Personellere Kefalet Sandığı Kesintisi Yapılmaksızın Tahsilat ve Ödeme Yapıtırılması

Bazı personellere kefalet sandığı kesintisi yapılmaksızın tahsilat ve ödeme yapıtırıldığı görülmüştür.

2489 Sayılı Kefalet Kanunu'nun 1'inci maddesinde; 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (I) ve (II) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermayeli kuruluşlarda para, menkul kıymet ve ayniyatı alıp veren ve elinde tutan; memur, sözleşmeli personel ve işçiler (geçici işçiler hariç) için müteselsil kefalet usulünün kabul edildiği ve bu maksatla Kefalet Sandığı kurulduğu ifade edilmiştir.

Aynı Kanununun 13'üncü maddesinde ise; bu Kanun dışında kalan belediyeler dâhil devlet teşekkülleri için gerekirse bu Kanun'da yazılı esaslar dâhilinde bir veya birkaç kefalet sandığı kurulabileceği ve bu konuda bir düzenleme yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu amaçla 16.02.1935 tarih ve 2931 Sayılı Resmi Gazetede Hususi İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Nizamnamesi yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. İlgili Nizamnamenin 1'inci maddesinde, özel idare ve belediyelerde para ve menkul kıymetleri alıp veren ve elinde tutan memur ve müstahdemler için müteselsil kefalet uygulamak amacıyla İçişleri Bakanlığına bağlı kamu tüzel kişiliğine haiz Hususi İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı kurulduğu belirtilmiştir.

Aynı Nizamnamenin 11'inci maddesinde ise kefalete bağlı olanlar sayılmıştır. Buna göre il özel idareleri ve belediyelerde para ve menkul kıymetler ile ayınları alıp veren, elinde tutan ve bunların girmesinden, çıkmasından ve saklanmasından sorumlu olan veznedar ve tahsildarların müteselsil kefalete tabi oldukları belirtilmektedir.

Ayrıca Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Veznedarın kasa ihtiyacı için bankadan alacağı paralar" başlıklı 50'nci maddesinin (d) bendinde; Muhasebe yetkilileri de dâhil olmak üzere, veznedarlardan başka hiçbir kimsenin bankadan para alamayacağı, kefalete tabi olmadığı için muhasebe yetkililerinin fiilen tahsilat ve ödeme yapamayacağı ve veznedarlara vekâlet edemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, bazı personele kefalet sandığı kesintisi yapılmaksızın tahsilat ve ödeme yaptırıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; tahsildar ve veznedar kadrolarında yer almadığı halde başkanlık görevlendirmesi ile kefalet sandığı kesintisi yapılmaksızın tahsilat ve ödeme yaptırılan personel ile ilgili gerekli işlemlerin başlatılmış olduğu ve gereken hassasiyetin gösterileceği bildirilmiştir.

Sonuç olarak, kefalet sandığı aidatı kesintisi yapılmayan personele tahsilat ve ödeme yaptırılmaması gerekmektedir.

BULGU 25: Bazı Yevmiyelerin Boş Bırakılarak Geriye Dönük İşlem Yapılması

İdare tarafından bazı yevmiyelerin boş bırakılarak geriye dönük işlem gerçekleştirildiği ve hatalı kayıtların yeni kayıt ile düzeltilmek yerine silindiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Kayıt düzeni ve kayıt düzeltmesi" başlıklı 18'inci maddesinde aynen "*Kamu idarelerinin muhasebe birimleri, muhasebe işlemlerini, gerçekleşme sırasına göre düzenli bir şekilde hesap dönemi başında "1" den başlamak üzere hesap döneminin sonuna kadar numaralandırarak kaydederler. Muhasebe kayıtları ancak yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltilir. Muhasebe belgesinde düzeltme işleminin gerekçesine yer verilir*" denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye Sistemi Muhasebeleştirme Belgeleri ve Açılış Kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesine göre; işlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılır. Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre; hatalı yapılan muhasebe kayıtlarının yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltilmesi, hesap dönemi başından yevmiye numaralarının (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar sıralı ve birbirini takip eder şekilde geriye dönük herhangi bir kayıt olmadan ilerlemesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından bazı yevmiyelerin boş bırakılarak geriye dönük işlem gerçekleştirdiği ayrıca 8791 ve 8792 numaralı yevmilerin kayıtlarının ise silindiği ve böylelikle söz konusu yevmiyelerin boş kaldığı anlaşılmıştır.

Bunula birlikte, İdarenin birleştirilmiş veriler defterinde bazı yevmiyelerin numaraları ile tarihleri arasında uyumsuzluk olduğu, yevmiye tarihlerinin ve numaralarının tarihsel bir sıra ile ilerleyerek gitmediği görülmüştür. Şöyle ki; yevmiye numarasına göre küçükten büyüğe sıralı olan bir yevmiye defterinde her bir yevmiye kaydına ait tarih değerinin, kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ilişkin tarih değerlerinden büyük veya ona eşit olması beklenmektedir. Bu şartı sağlamayan bazı yevmiye kayıtları bulunmaktadır. Bu durumdan anlaşıldığı üzere İdare tarafından boş bırakılan yevmiyelere geriye dönük kayıt yapılmaktadır.

Bu hususa ilişkin olarak aşağıdaki tabloda örnek olarak tarihleri ve yevmiye numaraları kayıt nizamı ile uyumsuz olan bazı yevmiyeler gösterilmiştir:

Tablo 25: 2021 Yılı Yevmiye Numaraları ile Yevmiye Tarihlerinin Uyumlu Olmadığını Gösteren Örnekler

Yevmiye Numarası	Yevmiye Tarihi
101	05.01.2021
100	08.01.2021
10156	16.07.2021
10154	29.07.2021
10155	29.07.2021
10256	30.07.2021
10254	02.08.2021
10513	05.08.2021
10508	06.08.2021

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; yazılım programının yevmiye numarasını sırası dâhilinde otomatik verdiği ancak manuel uygulamaya/müdahaleye de açık olması sebebiyle kullanıcı hatasından dolayı sehven yevmiye numarasının atlanılmasına sebep olduğu, muhasebe programının manuel müdahaleye izin vermemesi hususunda ilgili yazılım firmasıyla görüşülerek gerekli değişikliğin yapıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; bundan sonraki süreçte, hatalı yapılan muhasebe kayıtlarının yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltilmesi, söz konusu hatalı yevmiye üzerinde silme değiştirme gibi işlemlerin gerçekleştirilmemesi, bazı yevmiyelerin boş bırakılarak geriye dönük kayıt yapılmaması gerekmektedir.

BULGU 26: Genel Bütçeye Aktarılması Gereken 2018 Yılı ve Öncesine Ait Asgari Ücret Destek Primlerinin Aktarımı Yapılmayarak İdarenin Emanet Hesaplarında Tutulmaya Devam Edilmesi

Asgari ücret destek primi tutarlarının İdarenin emanet hesaplarında tutulmaya devam edildiği ve söz konusu tutarların genel bütçeye aktarılmadığı görülmüştür.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu geçici 68’inci maddesinde;

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

a) 2015 yılının aynı ayına ilişkin Kuruma verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde prime esas günlük kazancı 85 TL ve altında bildirilen sigortalıların toplam prim ödeme gün sayısını geçmemek üzere, 2016 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) 2016 yılı içinde ilk defa bu Kanun kapsamına alınan işyerlerinden bildirilen sigortalılara ilişkin toplam prim ödeme gün sayısının,

2016 yılı Ocak ila Aralık ayları/dönemleri için günlük 3,33 TL ile çarpımı sonucu bulunacak tutar, bu işverenlerin Kuruma ödeyecekleri sigorta primlerinden mahsup edilir ve bu tutar Hazinece karşılanır.

...

(10) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, Maliye Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığının görüşleri alınmak suretiyle Kurum tarafından belirlenir.” hükmü yer almaktadır.

5510 sayılı Kanun’un geçici 68’inci maddesinin son fıkrasında, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların ilgili idarelerin görüşleri alınmak suretiyle Kurum (Sosyal Güvenlik Kurumu) tarafından belirleneceği ifade edilmiştir.

Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığınca yayımlanan 10.02.2016 tarihli ve 2016-4 no.lu Genelge’nin “İhale Makamlarınca Destekten Yaralanan İşverenlerin Hakedişlerinden Yapılacak Kesintilere İlişkin Usul ve Esaslar” başlıklı 6’ncı maddesinde;

“ ...

Yukarıda belirtilen idarelerden iş alan işverenlere en son aya ait hakedişin ödenmesinde; hakediş/hakedişlerden kesilemeyen asgari ücret destek tutarları önceki aylarda gerçekleşen destek tutarları dikkate alınarak emanet hesaplarına alınır. En son aya ait hakediş tutarının, asgari ücret destek tutarlarını karşılamayacağına anlaşılması halinde bir önceki hakedişten de bu maksatla yeteri kadar kesinti yapılarak emanet hesaplarına alınır.

Hakedişten kesilen tutarlar veya emanete alınan tutarlar, Sosyal Güvenlik Kurumunun "İdarelerce e-borç sorgulama" ekranından görüntülenerek destek tutarının kesinleşmesinden sonra genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere illerde muhasebe müdürlüklerinin ilçelerde ise mal müdürlüklerinin banka hesaplarına aktarılır. Emanete alınan tutarlar yararlanılan asgari ücret destek tutarlarından fazla ise bu tutarlar idarelerce işverenlerin varsa borçlarına mahsup edilir. Borcunun bulunmadığının anlaşılması durumunda ise işverenlere iade edilir.” denilmektedir. Genelge’de zikredilen idareler ise, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 2’nci maddesinin birinci fıkrasının (a), (b), (c) ve (d) benlerinde sayılan kamu idareleri olup belediyeler de kapsama dahildir.

Asgari ücret destek primi uygulaması, 5510 sayılı Kanun’a eklenen Geçici 71’inci madde ile 2017 yılında, Geçici 75’inci madde ile de 2018 yılında devam etmiş, ayrıca Sosyal Güvenlik Kurumu; 5510 sayılı Kanun’un Geçici 71 ve Geçici 75 maddeleri uyarınca sırasıyla 2017 yılında 2017/9 ve 2018 yılında 2018/20 sayılı Genelgeleri yayımlamıştır. 2017 ve 2018 yıllarındaki yasal düzenlemeler de 2016 yılında olduğu gibidir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, yüklenicinin hakedişinden kesilen asgari ücret destek primleri emanet hesaplarına alınacak ve sonrasında genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere illerde muhasebe müdürlükleri, ilçelerde ise mal müdürlüklerinin banka hesaplarına aktarılacaktır.

Yapılan incelemede; mal müdürlüğüne gönderilmeyerek Belediyenin emanet hesaplarında tutulan asgari ücret destek primi tutarının uygulamanın başladığı 2016 yılında 422.929,98 TL, 2017 yılında 1.003.788,60 TL, 2018 yılında 1.076.658,99 TL’ye ulaştığı ve bu tutarın genel bütçeye aktarılmayarak emanet hesaplarında bekletildiği tespit edilmiştir.

Aşağıdaki tabloda asgari ücret destek primi kesintilerinin izlendiği emanet hesabın bakiyelerine yıllar itibariyle yer verilmiştir:

Tablo 26: 2018 Yılı ve Öncesine Ait Olup Emanet Hesapta Bekletilen Asgari Ücret Destek Primi Tutarları

333.99.99.100, 333.99.99.101, 333.99.99.102, 333.99.99.103 ve 333.99.99.104 Numaralı Hesapların Toplamından Oluşan Bakiyeler	
Yıl	Bakiye (TL)
2016	422.929,98
2017	1.003.788,60
2018	1.076.658,99

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, konu hakkında yıl içerisinde gerekli işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Belediyenin emanet hesaplarında tutulan 2018 yılı ve öncesine ait asgari ücret destek primlerinin mevzuat hükümleri uyarınca genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere ilgili mal müdürlüğüne gönderilmesi gerekmektedir.

BULGU 27: Hizmet Alımları Kapsamında 2019 Yılı ve Sonrasında Yüklenicilerden Kesilen Asgari Ücret Destek Primleri İçin Herhangi Bir İşlem Yapılmamış Olması

İhale dokümanında personel sayısının belirlendiği ve haftalık çalışma saatinin tamamının İdarede kullanılmasının öngörüldüğü işçilikleri bünyesinde barındıran hizmet alımları kapsamında, İşsizlik Sigortası Fonundan ödenen asgari ücret destek tutarlarının, yüklenici hakedişlerinden kesildiği, ancak ilgili genelgelerde belirtilen şekilde söz konusu asgari ücret primlerinin ne yapılması gerektiğine ilişkin olarak Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğünden görüş alınmadığı görülmüştür.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun Geçici 75'inci maddesinin birinci fıkrasında; 2018 yılında bildirilen sigortalılara ilişkin toplam prim ödeme gün sayısının, 2018 yılı Ocak ile Aralık ayları için Bakanlar Kurulunca tespit edilen günlük tutar ile çarpımı sonucu bulunacak tutarın, bu işverenlerin Kuruma ödeyecekleri sigorta primlerinden mahsup edileceği ve bu tutarın İşsizlik Sigortası Fonundan karşılanacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı maddenin dokuzuncu fıkrasında ise; 4734 sayılı Kanun'un 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 tutarların bu idarelerce işverenlerin hakedişinden kesilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Belediyeler 4734 sayılı Kanun'un 2'nci maddesinin (a) bendinde sayılan idareler arasında yer aldığından, belediyelerce asgari ücret destek kesintilerinin yapılması gerekmektedir.

Uygulamaya ilişkin olarak Sosyal Güvenlik Kurumunca yayımlanan 20.06.2018 tarih ve 2018/20 sayılı Genelge'nin "İhale Makamlarınca Destekten Yaralanan İşverenlerin Hakedişlerinden Yapılacak Kesintilere İlişkin Usul ve Esaslar" başlıklı 6.4. maddesinde; 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 gerektiğinin açıklandığı ifade edilmiştir. Bu bağlamda, 2018 yılında hakedişlerden kesilen asgari ücret destek primi tutarlarının da genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere illerde muhasebe müdürlüklerinin ilçelerde ise mal müdürlüklerinin banka hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

Asgari ücret destek primi uygulaması, 5510 sayılı Kanun'a eklenen Geçici 78'inci madde ile 2019 yılında, Geçici 80'inci madde ile 2020 yılında ve Geçici 85'inci madde ile de 2021 yılında da devam etmiştir. Sosyal Güvenlik Kurumunca, 5510 sayılı Kanun'un Geçici 78, Geçici 80 ve Geçici 85 maddelerine dayanarak sırasıyla 2019 yılında 2019/8 sayılı Genelge, 2020 yılında 2020/10 sayılı Genelge ve 2021 yılında 2021/21 sayılı Genelge yayımlanmıştır.

2019/8 sayılı, 2020/10 sayılı ve 2021/28 sayılı Genelgelerde idarelerce kesilen asgari ücret desteğinin genel bütçeye gönderileceğine dair bir ifade bulunmamakla birlikte üç Genelge'nin, "Tereddüt Edilen Hususlarla İlgili Başvuru Yapılması Gereken Kurum" başlıklı 8.5. maddesinde; ihale makamlarının destek tutarına ilişkin hakedişlerden yaptıkları kesintilerin İşsizlik Sigortası Fonuna aktarılıp aktarılmayacağı, aktarılacaksa her ay mı yoksa yılsonunda mı İşsizlik Sigortası Fonuna aktarılacağı gibi hususlardaki sorularına ilişkin başvuru merciinin Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğü olduğu ifade edilerek belirtilen hususlarda ilgili kuruma müracaat edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, hakedişlerden kesilen asgari ücret destek tutarının 2019 yılında 1.112.226,71 TL'ye ulaştığı ve 2020 yılı ile 2021 yılında söz konusu bakiye ile ilgili hesapta beklediği, bu tutarın İşsizlik Sigortası Fonuna aktarılıp aktarılmayacağı, aktarılacaksa her ay mı

yoksa yılsonunda mı İşsizlik Sigortası Fonuna aktarılacağı gibi hususlarda Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğünün görüşünün alınmadığı tespit edilmiştir.

Aşağıdaki tabloda asgari ücret destek primi kesintilerinin izlendiği emanet hesabın bakiyelerine yıllar itibariyle yer verilmiştir:

Tablo 27: 2019 ve Sonrasında Emanet Hesapta Beklenen Asgari Ücret Destek Primi Tutarları

333.99.99.100, 333.99.99.101, 333.99.99.102, 333.99.99.103, 333.99.99.104 ve 333.99.99.105 Numaralı Hesapların Toplamından Oluşan Bakiyeler	
Yıl	Bakiye (TL)
2019	1.112.226,71
2020	1.112.226,71
2021	1.112.226,71

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bahse konu tutarların, aslında "Genel Bütçeye Aktarılması Gereken 2018 Yılı ve Öncesine Ait Asgari Ücret Destek Primlerinin Aktarımı Yapılmayarak İdarenin Emanet Hesaplarında Tutulmaya Devam Edilmesi" bulgusunda bahsedilen 2016, 2017, 2018 yıllarına ait asgari ücret destek primlerinin olduğu ve bulgunun mükerrerlik taşıdığı bildirilmiştir.

Ancak; bulguda bahsi geçen husus, emanet hesaplarda tutulan asgari ücret destek primlerinin 2019 yılı öncesi ve sonrası için genel bütçeye ya da İşsizlik Sigortası Fonuna aktarım yöntemlerinin değiştiği ve İdarenin mevzuatına uygun hareket etmediğidir. 2018 yılı ve öncesinde yüklenicilerden kesilen asgari ücret destek primlerinin genel bütçeye gönderilmesi gerekiyordu. 2019 yılı ve sonrasında ise, söz konusu kesintilerin muhatabı İşsizlik Sigortası Fonu olmuştur.

Sonuç olarak, İdarenin emanet hesaplarındaki 2019 yılı ve sonrasına ait söz konusu kesintilerin İşsizlik Sigortası Fonuna aktarılıp aktarılmayacağı, aktarılacaksa her ay mı yoksa yıl sonunda mı İşsizlik Sigortası Fonuna aktarılacağı gibi hususların netliğe kavuşması için Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğüne başvurulması gerekmektedir.

BULGU 28: İdarenin Gecekondu Fonundaki Paralarının Fonun Amacı Dışındaki Harcamalarda Kullanılması

İdarenin Gecekondu Fonundaki gelirlerinin yıl içinde farklı hesaplara aktarılarak kullanıldığı görülmüştür.

775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun 12'nci maddesinde, bu Kanun'daki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla temin edilen gelirlerin, ilgili belediyelerce açılacak özel hesaplarda toplanarak birer fon teşkil edileceği; aynı Kanun'un 13'üncü maddesinde de, toplanan bu kaynakların hangi amaçlar için kullanılacağı belirtilmiştir.

Kanun'un 13'üncü maddesinde; 12'nci madde gereğince teşkil edilen fonda toplanan paraların, belediyelerce, Toplu Konut İdaresi Başkanlığının izni alınmak şartıyla:

- Bu kanundaki amaçlarda kullanılmak üzere arsa sağlanmasında, Toplu Konut İdaresi Başkanlığınca onanan plan ve projelere göre halk konutu, nüve konut veya geçici misafir konutu yapılmasında,
- İslah olunacak gecekondu bölgeleri ile yeniden tesis edilecek önleme bölgelerinin yol, meydan, kanalizasyon, su, elektrik ve benzerleri gibi kamu hizmet ve tesislerinin Toplu Konut İdaresi Başkanlığınca onanan projelerine göre yapılmasında veya onarılmasında,
- Kendi bütçe imkânlarıyla karşılanamayan ve fakat bu kanun gereğince yapılması gereken tespit, harita alımı, plan ve projelendirme hizmetlerinde kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere ilgili fonda biriken tutarlar 775 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinde açıklanan yerlerde kullanılabilir, bunun dışındaki yerlerde kullanılamayacaktır.

Yapılan incelemede, gecekondu fonu hesabında yer alan tutarların idarenin diğer hesaplarına aktarılarak çeşitli harcamalarda kullanıldığı sonra tekrar ilgili hesaba aktarma yapıldığı tespit edilmiştir. 2021 yılı içinde ilgili hesaptan 10 kez çekim işlemi yapılmış toplam 2.758.706,27 TL ilgili hesaptan başka hesaplara aktarılmıştır. Buna mukabil başka hesaplardan ilgili hesaba 5 kez yatırım işlemi yapılmış toplam 1.001.959,67 TL başka hesaptan ilgili hesaba aktarılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, Fonun banka hesabında bulunan paraların ödeme gücü çekilen günlerde kullanılmakta olduğu ve akabinde Fonun banka hesabına iade edildiği bildirilmiştir.

Netice olarak; İdarenin gecekondu fonu kapsamındaki gelirlerinin ilgili mevzuatında belirtilen amaçlar için kullanılması gerekmektedir.

BULGU 29: İdare Tarafından Nikâh Ücretlerinin Bazı Kişilere İndirimli Uygulanması

İdarenin ücret tarife cetvelinde belediye personeli, belediye şirket işçisi, belediye meclis üyesi ve çocukları için nikâh ücretleri indirimli olarak belirlendiği görülmüştür.

4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen hizmet bedelleri hakkında köklü değişiklikler yapılmış, bir kısım kişi ve kurumların kamu hizmetlerinden faydalanmada diğer kişi ve kurumlardan daha avantajlı olmasının önüne geçilmiştir.

Kanun'un 1'inci maddesinin birinci fıkrasında belediye ve bağlı kuruluşların da içinde bulunduğu kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen mal ve hizmet bedellerinde herhangi bir kişi veya kurum lehine indirimli veya ücretsiz tarife uygulanamayacağı belirtilmiş, altıncı fıkrasında ise birinci fıkra hükmünden muaf tutulacak kişi ve kurumları tespit etmeye Cumhurbaşkanının (02.07.2018 öncesi Bakanlar Kurulu) yetkili olduğu ifade edilmiştir.

Kanun'un yayımı tarihinden itibaren Bakanlar Kurulunca çıkarılan muafiyet kararlarında belediye personeli ve yakınlarına, kamu kurum ve kuruluşlarına özgü genel bir muafiyet kararı bulunmamaktadır.

Bu nedenle İdare tarafından hazırlanacak tarife cetvellerinde sadece genel nitelikte çıkarılan muafiyet kararları ile diğer kanunlarda belirtilen muafiyet hükümlerinin uygulanabilmesi mümkündür.

Örneğin şehit aileleri, gaziler ve engelliler için indirimli tarife uygulanması mevzuata aykırı değildir. Çünkü söz konusu kişiler hakkında gerek 4736 sayılı Kanun'un 1'inci maddesinde gerekse de 2002/3654 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nda genel muafiyet hükmü tanınmıştır.

Yapılan incelemede, 2021 yılı ücret tarifesinde; Belediye personeli ve 1. derece yakınlarından, Belediyeden emekli olan personelin kendisi ve 1. derece yakınlarından, Belediye meclis üyeleri ve görevi biten meclis üyelerinin kendilerinden ve 1. derece yakınlarından nikah ücreti alınmayacağı düzenlenmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; belediye personeli, belediye şirket işçisi, belediye meclis üyesi ve çocukları için nikâh ücretleri indiriminin Kartal Belediye

Meclisinin 09.12.2021 tarih ve 2021/122 sayılı Kararı ile uygulandığı ifade edilmiştir. Ancak, 4736 sayılı Kanun'a göre kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen mal ve hizmet bedellerinde herhangi bir kişi veya kurum lehine indirimli veya ücretsiz tarife uygulamamaktadır. Bu nedenle Kanun'da açıkça düzenlenmiş bir husus hakkında Belediye Meclisi tarafından alınan kararın herhangi bir hukuki geçerliliği bulunmamaktadır. Kaldı ki, belediye meclisinin böyle bir yetkisi de yoktur. Söz konusu yetki Kanun'da açıkça belirtildiği üzere Cumhurbaşkanına aittir.

Sonuç olarak haklarında herhangi bir muafiyet hükmü bulunmayan belediye personeli ve yakınlarına indirimli tarife belirlenmesi mevzuata aykırıdır. Kamu zararına sebebiyet verilmemesi adına İdare tarafından üretilen mal ve hizmet bedellerinde muafiyet kapsamı dışında kalan herhangi bir kişi veya kurum lehine indirimli veya ücretsiz tarife belirlenmemelidir.

BULGU 30: Borç Stokunun Borçlanma Sınırının Üzerinde Olması

İdarenin 2021 yılı borç stok tutarının, 5393 sayılı Kanun'un 68'inci maddesi birinci fıkrasının (d) bendinde gösterilen borçlanma sınırının üzerinde gerçekleştiği görülmüştür.

5393 sayılı Kanun'un 68'inci maddesi birinci fıkrasının (d) bendinde; belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin, faiz dâhil iç ve dış borç stok tutarının, en son kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamının 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarını aşamayacağı ve bu miktarın büyükşehir belediyeleri için bir buçuk kat olarak uygulanacağı hükmü yer almaktadır.

Belirtilen mevzuat hükmüne göre, en son kesinleşmiş toplam bütçe gelirlerinin o yılın 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenen yeniden değerlendirme oranıyla arttırılan tutarı sonucunda belediyelerin borçlanma haddine ulaşılmaktadır.

Bu bağlamda, İdarenin son üç yılına ilişkin bütçe gelirleri toplamı ve bu gelirler esas alınarak hesaplanan borçlanma sınırına ilişkin bilgiler aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir:

Tablo 28: Kartal Belediyesi Son 3 Yıllık Bütçe Gelirleri Tablosu

Gelir Türü	2019	2020	2021
Belediye Vergi, Resim, Harç vb. Gelirleri	136.017.557,34	146.740.696,88	181.795.437,33
Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri	43.810.119,06	36.673.378,80	62.576.361,95
Alınan Bağış, Yardım ve Özel Gelirler	101.461,80	128.000,00	65.000,00
Diğer Öz Gelirler	22.682.452,87	23.154.118,95	32.850.720,72
Sermaye Gelirleri	3.707.748,50	6.322.675,25	56.268.542,57
ÖZGELİR TOPLAMI	206.319.339,57	213.018.869,88	333.556.062,57

GENEL BÜTÇE VERGİ GELİRLERİNDEN AKTARILAN PAYLAR TOPLAMI	113.952.109,73	132.122.829,64	177.189.649,17
TOPLAM BÜTÇE GELİRİ	320.271.449,30	345.141.699,52	510.745.711,74

Tablo 29: Son 2 Yıla Ait Borçlanma Limiti Tablosu

Yıl	En Son Kesinleşmiş Toplam Bütçe Geliri (TL)	Yeniden Değerleme Oranı (%)	Borçlanma Haddi (TL)
2019	320.271.449,30	22,58	392.588.742,55
2020	345.141.699,52	9,11	376.584.108,34

Yukarıdaki tabloda hesap şekli görülebileceği üzere, 2019 yılı en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin yeniden değerlendirme oranı ile artırılan miktarı neticesinde bulunan 392.588.742,55 TL tutar 2020 yılı borçlanma haddini, 2020 yılı en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin yeniden değerlendirme oranı ile artırılan miktarı neticesinde bulunan 376.584.108,34 TL tutar ise 2021 yılı borçlanma haddini göstermektedir.

Yapılan incelemede, Kartal Belediyesi ilgili birimlerinden elde edilen verilere dayanılarak yapılan hesaplama sonucunda, aşağıdaki tablolarda görüleceği üzere; 2021 yılı borç stoku tutarının, İdarenin borçlanma haddinin 184.927.894,32 TL üzerinde olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 30: 2021 Yılı Borçlanma Limitlerini Gösterir Tablo

Yeniden Değerleme Oranı	Önceki Yıl 800 Alacak Toplam	Önceki Yıl 810 Borç Toplam	En Son Kesinleşmiş Bütçe Geliri	Yeniden Değerleme Oranı ile Hesaplanan Tutar	Toplam Borç Stoku	Borçlanma Limit Aşımı (TL)
%9,11	355.436.666,37	10.294.966,85	345.141.699,52	376.584.108,34	561.512.002,66	184.927.894,32

Tablo 31: Borç Stokunu Oluşturan Kalemler

Hesap Kodu	Alacak Bakiye (TL)
300-Banka Kredileri Hesabı	0,00
303-Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabı	0,00
320-Bütçe Emanetleri Hesabı	267.501.253,65
360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	3.381.015,47
361-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	3.107.627,73
368-Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı	39.305.027,96
381-Gider Tahakkukları Hesabı	5.214.797,24
400-Banka Kredileri Hesabı (Uzun Vadeli)	58.390.397,65
438-Kamuya Olan Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı (Uzun Vadeli)	181.795.004,75
481-Gider Tahakkukları Hesabı (Uzun Vadeli)	2.816.878,21
Toplam Borç Stoku	561.512.002,66

Bununla birlikte; 5393 sayılı Kanun esasında belediyelerin borçlanma yetkisinin yöntemini gösteren ve hâlihazırda yürürlükte olan 21.02.2005 tarihli ve B050MAH0740001/45201 sayılı İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü (yeni Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü) Yazısında;

“.....

Borçlanma talebinde bulunan belediyeler toplam borç stoklarını hesaplamak veya tespit etmek amacıyla; Hazine Müsteşarlığı, Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü, ilgili Sosyal Sigortalar Kurumu İl müdürlüğü, İller Bankası Genel Müdürlüğü, ilgili vergi dairesi müdürlüğü ve ilgili TEDAŞ biriminden alacakları yapılandırılmış, kesinleşmiş veya diğer şekilde borç durumuna ilişkin belgelere göre gerekli hesaplamayı yaparak borçlanma talep dosyasına ekleyeceklerdir. Bu belgelere ilave olarak, belediyenin piyasaya ve personeline borcunun olup olmadığı, varsa borç miktarı belediye başkanı tarafından imzalanmak suretiyle ayrıca borçlanma talep dosyasına eklenecektir.

.....” denilmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; borç stoklarının yılsonuna göre değil borçlanma tarihine göre yapıldığı ve borçlanma tarihlerinde artı bakiye verdiği, bundan sonraki borçlanma süreçlerinde gerekli tedbirlerin alınacağı ifade edilmiştir. Ancak, İdare tarafından borç stoklarının yılsonuna göre değil borçlanma tarihine göre yapıldığı belirtilmişse de 2021 yılı mali tablolarında borç stoku düzeyinin borçlanma limitlerinin üzerinde olduğu ortadadır. Dolayısıyla borç stoku mevzuatta belirtilen düzeye düşürülmediği sürece yeni borçlanma yapılamaması hususu bulgunun temelini oluşturmaktadır.

Netice olarak; 5393 sayılı Kanun’un borçlanmayı düzenleyen 68’inci maddesi ve mezkûr Bakanlık yazısında, belediyelerin finansal/mali, faaliyet/piyasa ve kurum ve kişilere olan tüm yükümlülükleri, borçlanma yoluyla elde edilip edilmediğine bakılmaksızın bütünsel olarak borç tanımı içerisinde değerlendirilmiş ve herhangi bir istisna düzenlemesine yer verilmeden borç stoku tutarı içerisinde dâhil edilmiştir Bu durumda İdarenin borç stoku borçlanma limitlerinin üzerine çıkmaktadır.

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
Bazı Binalarda Emlak Vergisinin Hesabında Kalorifer ve Klima Farklarının Vergi Değerine İlave Edilmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde 13'üncü bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir.
Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde "İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması" başlığı ile 17'nci bulgu

			olarak yeniden düzenlenmiştir.
İdareden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İş Yerlerine İlan ve Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde “İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine İlan ve Reklam Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması” başlığı ile 18’inci bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir.
İdare Taşınmazlarının Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde 10’uncu bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir.
İdarenin Gecekondu Fonundaki Paralarının Fonun Amacı Dışındaki Harcamalarda Kullanılması	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir

			düzeltilme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde 28'inci bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir.
Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Yapılan Kamulaştırmaların Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde 12'nci bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir.
Kurum Mutemetleri Tarafından Kullanılan İş Avans ve Kredilerinin Kapatılmasında Mevzuatta Belirlenen Sürelere Uyulmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde "Kredi Şeklinde Verilen Ön Ödemelerin Usulüne Uygun Kullanılmaması" başlığı ile 9'uncu bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir

Sosyal Denge Sözleşmesine Mevzuatında Belirtilenin Dışındaki Konularla İlgili Hükümlerin Konulması	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde “Sosyal Denge Sözleşmesinde Sosyal Denge Tazminatı Ödenmesinin Dışında Başka Konulara İlişkin Düzenlemelerin Yer Alması” başlığı ile 22’nci bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir.
İşçilere Yıllık İzinlerinin Mevzuata Uygun Olarak Kullanılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde, “İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması” başlığı ile 20’nci bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir.
Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payının Yatırım	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında

İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına Gönderilmemesi			herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde “Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına Gönderilmemesi” başlığı ile 1’inci bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir.
Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde “Bazı Yevmiyelerin Boş Bırakılarak Geriye Dönük İşlem Yapılması” başlığı ile 25’inci bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir.
Sayıştay İlamı ile Tazminine Karar Verilen Kamu Zararı Tutarlarının Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin gerekli işlemlerin yerine getirilmediği tespit edildiğinden 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Denetim

			Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde 2'nci bulgu olarak tekrar yazılmıştır.
Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması ve İlgili Hesapların Kullanılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde "Kıdem Tazminatı Karşılığı Uygulamasında Dönemsellik Kavramına Uyulmaması" başlığı ile 6'ncı bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir.
Maddi Duran Varlıkların Bir Kısmı İçin Amortisman Ayrılmaması ve Amortisman Tabi Maddi Varlığın Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılması	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde 7'nci bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir.

Kiralanan Taşınmazlar İçin Yapılan Harcamaların Hatalı Muhasebeleştirilmesi	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular bölümünde 3'üncü bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir.
Gider Taahhütleri ve Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının Yıl İçerisinde Kullanılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Bahsi geçen bulguya ilişkin 2021 yılında herhangi bir düzeltme işlemi yapılmaması sebebiyle 2021 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular bölümünde 8'inci bulgu olarak yeniden düzenlenmiştir.