



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

İSTANBUL ELEKTRİK, TRAMVAY VE TÜNEL İŞLETMELERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (İETT)

2023 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2024



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	13
7.	DENETİM BULGULARI.....	13
8.	EKLER.....	85

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1:Personel Durumu	3
Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri.....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri.....	6
Tablo 7: İETT'nin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 8: İdarenin 2023 Yılı İçerisinde Kullanmış Olduğu Kredilere İlişkin Bilgiler	15
Tablo 9: Üye İşyerlerine Uygulanacak Azami Komisyon Oranları	22
Tablo 10: Ödenmesi Gereken Komisyon Bedellerine İlişkin Tablo	23
Tablo 11: Eksik Tahsil Edilen Kira Bedeli Tablosu	26
Tablo 12: İETT Tarafından Yapılan Otobüs Tahsisleri	32
Tablo 13: 2023 Yılı Ücretsiz Taşımacılık Sübvanses Bedelleri	35
Tablo 14: %2'den Fazla Muafiyet Uygulanan Bazı Yapım İşleri	52

KISALTMALAR

AŞ	Anonim Şirket
BDDK	Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu
BEM-BİR-SEN	Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası
BLT	Bagajlı Lüks Taşımacılık
HGS	Hızlı Geçiş Sistemi
İBB	İstanbul Büyükşehir Belediyesi
İETT	İstanbul Elektrik, Tramvay ve Tünel İşletmeleri Genel Müdürlüğü
İSTAÇ	İstanbul Çevre Yönetimi Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
İSFALT	İstanbul Asfalt Fabrikaları Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
İSPER	İstanbul Personel Yönetim Anonim Şirketi
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
OGS	Otomatik Geçiş Sistemi
QDMS	Quality Document Management System (Kalite Doküman Entegre Yönetim Sistemi)
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TEK	Türkiye Elektrik Kurumu
TÜİK	Türkiye İstatistik Kurumu
UKOME	Ulaşım Koordinasyon Merkezi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Banka Kredilerine İlişkin Faiz Tutarlarının Tümünün Kredinin Kullanıldığı Yılda Giderleştirilmesi
2. İdarenin Faaliyetlerinden Doğan Bazı Alacaklarına İlişkin Olan Gelir Tahakkuklarının Mali Tablolarda Yer Almaması
3. Çay Ocağı ve Büfe Olarak Faaliyet Gösteren Sosyal Tesislerin İşletilmesinden Elde Edilen Hasılatın Muhasebeleştirilmemesi
4. İdareye Tahsis Edilen ve İdare Tarafından Tahsisi Gerçekleştirilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Hatalı Yer Alması
5. İdare Taşınır Mal Yönetimi Hesabı İcmal Cetveli ile Bilanço Arasında Fark Olması

B. Diğer Bulgular

1. Ödeme Hizmeti Sağlayıcısına Ödenen Komisyon Oranlarının Merkez Bankasınca Belirlenen Üye İşyerlerine Uygulanacak Azami Komisyon Oranlarına Kıyasen Yüksek Olması
2. Sabiha Gökçen Havalimanı Toplu Taşıma Hattının Kiraya Verilmesine İlişkin Sözleşmede İdari Kararla İdare Aleyhine Değişiklik Yapılması
3. Günlük Tahsil Edilmesi Gereken Abonman Kart Kullanımlarından Elde Edilen Gelirlerin Aylık Tahsil Edilmesi
4. İdarenin Geçmiş Yıllarda Almış Olduğu Araçlara Ait Taksitlerin Vadesinde Ödenmemesi ve Kurdaki Artıştan Kaynaklı Olarak Ekstra Maliyete Katlanması
5. İdare Tarafından Büyükşehir Belediyesine Yapılan Otobüs Tahsislerinden Doğan Alacakların Tahsil Edilmemesi
6. Şoför Kusurlarının Bulunduğu Kazalara İlişkin Araçlarda Yapılan Onarım Giderlerinin İlgili Şoförlere Eksik Tutarlar Üzerinden Rücu Edilmesi
7. Ücretsiz Taşımacılık Hizmeti Verilen Günlere İlişkin Sübvans Bedellerinin Büyükşehir Belediyesinden Tahsil Edilmemesi

8. Katma Değer Vergisinden İstisna Edilen Alımlar İçin İstisna Başvurusunda Bulunulmaması
9. İdare Gelirlerine İlişkin Tahsilat ve Takip Süreçlerinin Etkin Olarak İşletilmemesi
10. İdarenin Ortağı Olduğu Şirketten Kar Payı Alacağıının Takip ve Tahsilin Yapılmaması
11. Toplu İş Sözleşmesi Yürürlükte Olan Şirket Personeline Genel Müdürlük Oluru ile Zam Yapılması
12. İdarece İlgililere Tahsis Olunan Araçların Personel Tarafından Tatil Günlerinde ve Kamu Hizmeti Dışında Kullanılması
13. Sayıştay İlamlarının İnfazına İlişkin İşlemlerin Yapılmaması
14. Kişilerden Alacaklar Hesabında Bulunan Alacakların Takip ve Tahsil İşlemlerinin Yapılmaması
15. Yapım İşlerinde Yüklenicilerin İdareden Onay Almadan Alt Yüklenici Çalıştırması
16. Yapım İşleri İçin Düzenlenen Bütün Riskler Sigortasının Yürürlükte Olduğuna Dair Hakedişe Belge Eklenmemesi
17. Fiyat Farkı Verilen Yapım İşlerinde Sigortalanan Değer ve Sürenin Aşıldığı Hallerde Bütün Riskler Sigorta Bedel ve Sürelerinin Güncellenmemesi
18. Bütün Riskler Sigortasında Bazı Risk Kalemlerinde Muafiyet Oranlarının Yüksek Belirlenmesi
19. Genel Müdürlüğün Hali Hazırda Dolu Olan Bazı Kadrolarına Tedviren Görevlendirilme Yapılması
20. Büyükşehir Belediyesine Ait Personel Şirketlerinden Yapılan Hizmet Alımlarına İlişkin Ödemelerde Vadesi Geçmiş Borcu Bulunduğu Halde Söz Konusu Şirkete Ödeme Yapılması
21. Kıdem Tazminatı Karşılık Tutarlarının Mevcut Durumla Uyumlu Olmaması
22. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması
23. İşçilere Limitin Üzerinde Fazla Çalışma Yaptırılması
24. Personelden Kesilen Sendika Aidatlarının Süresinde İlgili Sendikaya Ödenmemesi

25. Sosyal Denge Sözleşmesinde Sosyal Denge Tazminatı Ödenmesinin Dışında Başka Konulara İlişkin Düzenlemelerin Yer Alması
26. Personel Taşıma Hizmeti Hakediş Ödemelerinin Tamamının İdare Tarafından Doğrudan Yüklenici Firmaya Ödenmesi
27. İhaleler Kapsamında Alınan Nakit Teminatların İşin Sonunda İlgilisine İade Edilmemesi veya Gelir Kaydedilmemesi
28. Hakediş Ödemelerinden Yapılan Geçici Kabul Noksanları Kesintilerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
29. Emanetler Hesabının Düzenlenme Amacı Dışındaki Muhasebe İşlemleri İçin Kullanılması
30. Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi
31. Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması
32. İdareye Ait Olan Arsanın Herhangi Bir Tahsis İşlemi Olmaksızın Büyükşehir Belediyesi Tarafından Avcılar Sosyal Tesislerinin Bir Parçası Olarak Kullanılması
33. Amortisman Kayıtlarının Mevzuatına Uygun Olarak Yapılmaması
34. Sosyal Güvenlik Kurumu Ek Karşılık Primlerinin Tahakkukuna İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması
35. Hakediş Ödemelerinden Yapılan Sosyal Güvenlik Prim Borcu ve Vergi Borcu Kesintilerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
36. Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği Hükümlerine Uyulmaması
37. Mali Tabloların Eki Olarak Önemli Muhasebe Politikaları ve Açıklayıcı Notların Sunulmaması
38. Sayıştaya Verilecek Defter, Mali Tablo, Belge ve Bilgilerden Bazılarının Zamanında Gönderilmemesi
39. Yevmiye Defteri Kayıt İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Olması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

İstanbul Elektrik, Tramvay ve Tünel İşletmeleri Genel Müdürlüğünün (İETT) kuruluşunu, görev alanını ve yetkilerini düzenleyen temel kanun 22.06.1939 tarih 3645 sayılı “İstanbul Elektrik, Tramvay ve Tünel İdareleri Teşkilat ve Tesisatının İstanbul Belediyesine Devrine Dair Kanun”dur. İETT İstanbul Büyükşehir Belediyesine bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz bir kuruluştur.

İlgili Kanun’un “Umum Müdürlüğün Vazifeleri” başlıklı 3’üncü maddesinin b fıkrasına göre İdare; İstanbul’un Rumeli ve Anadolu yakaları ile civarında ve Adalar’da elektrik kudreti tevzi etmek üzere elektrik tesisatını ve elektrikli tramvay şebekesini ve tünel tesisatını ihtiyaca göre tanzim, ıslah, tadil ve tevsi etmek ve bu işler için muktezi gayrimenkulleri istimlak etmek ve işletmelerine hadim bütün muameleler ve teşebbüslerde bulunmak ve lüzum görülürse trolleybüs ve otobüs servisleri ihdas etmek, işletmek ve işletirmek suretiyle münakalatı temdit ve takviye etmekle görevli ve yetkilidir.

1970 yılında çıkarılan 1312 sayılı Türkiye Elektrik Kurumu Kanunu ile elektrik dağıtımından Türkiye Elektrik Kurumu (TEK) sorumlu olmuş ve 1982 yılında tüm elektrik hizmetleri TEK’e devredilmiştir. 1993 yılında da İETT Genel Müdürlüğünün havagazı üretim ve dağıtım faaliyetlerine son verilmiştir. Bu tarihten sonra İETT’nin yalnızca toplu taşıma ile ilgili görevleri kalmıştır.

İETT toplu taşıma faaliyetlerini esas olarak sahip olduğu otobüsler ve metrobüsler ile kendi mülkiyetinde olmayan ancak denetimini yaptığı özel halk otobüsleri ile gerçekleştirmektedir. Bunun yanında Taksim-Tünel arasında hizmet veren “Nostaljik Tramvay”ın, Kadıköy İlçesinde hizmet veren “Moda Tramvayı”nın, Karaköy-Beyoğlu arasında hizmet veren tarihi “Tünel”in ve Adalar ilçesinde bulunan elektrikli araçların işletilmesi İdare tarafından yürütülen diğer toplu taşıma hizmetleridir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 3’üncü maddesinde mahalli idare; yetkileri belirli bir coğrafi alan ve hizmetlerle sınırlı olarak kamusal faaliyet gösteren belediye, il özel idaresi ile bunlara bağlı veya bunların kurdukları veya üye oldukları birlik ve idare olarak tanımlanmıştır. Buna göre İETT Genel Müdürlüğü de İstanbul Büyükşehir Belediyesine (İBB) bağlı bir idare olduğundan mahalli idare statüsündedir. İdare, 5018 sayılı

Kanun hükümlerine tabi olup genel yönetim kapsamında yer almaktadır. İETT Genel Müdürlüğü, her yıl Büyükşehir Belediye Meclisince tayin edilen ve yine Büyükşehir Belediye Meclisine karşı sorumlu olan iki murakıp tarafından denetlenmektedir.

Mahalli idarelerin görev ve sorumluluklarının takibinde İçişleri Bakanlığı ile birlikte Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilendirilmiştir. Mahalli idarelerin; denetim ve soruşturma faaliyetleri İçişleri Bakanlığının, bu idarelerin iş ve işlemlerine dair mevzuatla verilen görevlerin ve hizmetlerin, takibi gibi faaliyetler ise Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının (Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğünün) yetkisindedir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

3645 sayılı Kanun'un 2'nci maddesine göre İETT, İstanbul Büyükşehir Belediye Başkanlığına bağlı Genel Müdürlük tarafından idare olunur. İETT İşletmeleri Genel Müdürlüğü; Genel Müdürlük, İdare Encümeni, Danışma Birimi, Yürütme Birimleri ve Denetim Birimlerinden oluşmaktadır.

Genel Müdür, İstanbul Büyükşehir Belediye Başkanı'nın inhası üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanı; genel müdür yardımcıları, Genel Müdür'ün teklifi, Belediye Başkanı'nın inhası ile Vali tarafından atanmakta olup Genel Müdür'e bağlı üç genel müdür yardımcısı bulunmaktadır. Genel müdür yardımcıları dışında Teftiş Kurulu Başkanı, 1. Hukuk Müşaviri, İç Denetim Birimi Başkanı ve Özel Kalem Müdürü Genel Müdür'e bağlı olarak görev yapmaktadır. Daire başkanlıkları genel müdür yardımcılarına bağlı olup İETT İşletmeleri Genel Müdürlüğü bünyesinde toplam 13 adet daire başkanlığı bulunmaktadır. Ayrıca, bu daire başkanlıklarına bağlı 52 adet birim müdürlüğü vardır. İETT'nin doğrudan ve/veya dolaylı hissedarı olduğu toplam 33 şirket bulunmaktadır.

İETT'nin yönetimi ile ilgili olarak İstanbul Büyükşehir Belediye Meclisinin de önemli yetkileri bulunmaktadır. 3465 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesine göre Genel Müdürlüğün idare ve işletme masraflarını içeren eden bütçeleri ve kadroları Genel Müdürlükçe hazırlanarak Belediye Meclisince tasdik olunur. Bunlardaki değişiklikler de aynı yöntemle yapılır. 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 49'uncu Maddesine göre belediye bağlı kuruluşların norm kadroları belediye meclisi kararıyla belirlenir. Bu kapsamda İETT norm kadroları da İBB Meclisi kararıyla belirlenir.

İETT bünyesinde memur, sözleşmeli personel ve işçiler çalıştırılmaktadır. İETT'de

istihdam edilen memur personel 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na göre, sözleşmeli personel ise 657 sayılı Kanun'un 4/B maddesi ile 5393 sayılı Kanun'un 49'ncü maddesine göre çalıştırılabilmektedir. İşçi personel 4857 sayılı İş Kanunu'na göre, 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) kapsamında çalıştırılanlar ise 696 sayılı KHK ve 4857 sayılı İş Kanunu'na göre istihdam edilmektedir. İdarede çalışan tüm personelin sosyal güvenlik işlemleri 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca gerçekleştirilmektedir.

31.12.2023 tarihi itibarıyla İdarede çeşitli statülerde çalıştırılan personele ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	1.737	611
Sözleşmeli Personel	-	59
Kadrolu İşçi	8.350	1.684
Toplam	10.087	2.354
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	5.787

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 4'üncü maddesinde mahalli idarelerin kurdukları idareler de mahalli idare olarak tanımlanmıştır. Buna göre İETT Genel Müdürlüğü, İBB'ye bağlı idare olarak kanunla kurulmuş mahalli idare olup 5018 sayılı Kanun hükümlerine tabidir.

5018 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinde mahalli idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak tanımlanmış ve genel yönetim kapsamındaki idare bütçeleri içinde sayılmıştır.

Mahalli idareler bütçe işlemlerini 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan bütçe ilkeleri doğrultusunda, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirmektedir.

İETT'nin 2023 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-	Giderin	Bütçe İle Verilen	Eklene/Düşülen	Ödenek Toplamı	Bütçe Gideri	İptal Edilen
----	---------	-------------------	----------------	----------------	--------------	--------------

Kod1	Türü	Ödenek (TL)	Ödenek (TL)	(TL)	Toplamı (TL)	Ödenek (TL)
1	Personel Giderleri	468.810.000,00	205.893.868,00	674.703.868,00	666.208.319,00	8.495.549,00
2	Sosyal Güvenlik Kur. Devlet Primi Giderleri	91.175.000,00	40.243.562,00	131.418.562,00	129.714.805,00	1.703.757,00
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	3.153.876.000,00	3.601.101.500,00	6.754.977.500,00	6.179.452.427,00	575.525.073,00
4	Faiz Giderleri	51.023.000,00	-	51.023.000,00	50.030.850,00	992.150,00
5	Cari Transferler	7.096.000,00	1.483.800,00	8.579.800,00	8.533.985,00	45.815,00
6	Sermaye Giderleri	3.478.020.000,00	-994.850.000,00	2.483.170.000	1.896.444.089,00	586.725.911,00
7	Sermaye Transferleri	-	-	-	-	-
8	Borç Verme	-	-	-	-	-
9	Yedek Ödenek	450.000.000,00	-146.924.730,00	303.075.270,00	-	303.075.270,00
Toplam		7.700.000.000,00	2.706.948.000,00	10.406.948.000,00	8.930.384.474,00	1.476.563.526,00

İETT'nin 2023 mali yılı bütçesi ile 7.700.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup bu tutara 2.706.948.000,00 TL ödenek eklendiğinden 2023 yılı ödenek toplamı 10.406.948.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 8.930.384.474,00 TL bütçe gideri yapılmış ve 1.476.563.526,00 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2023 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	-	-	-	-	-
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.018.885.000	2.815.102.256	179.181	2.814.923.075	139,43%
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	3.200.000.000	3.724.175.656	-	3.724.175.656	116,38%
05- Diğer Gelirler	81.115.000	170.609.237	25.529	170.583.708	210,30%
06- Sermaye Gelirleri	150.000.000	-	-	-	0,00%
08-Alacaklardan Tahsilat	-	-	-	-	-
09- Red ve İadeler	-	-	-	-	-
Toplam	5.450.000.000	6.709.887.149	204.710	6.709.682.438	123,11%

Buna göre 2023 yılında net bütçe geliri %123,11 seviyesinde gerçekleşmiştir. Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %139,43 alınan bağış ve yardımlar %116,38 ve diğer gelirler %210,30 ile

beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Gerçekleşen Bütçe Gideri Tutarı (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	468.810.000,00	666.208.319,00	142,11
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	91.175.000,00	129.714.805,00	142,27
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	3.153.876.000,00	6.179.452.427,00	195,93
04- Faiz Giderleri	51.023.000,00	50.030.850,00	98,06
05- Cari Transferler	7.096.000,00	8.533.985,00	120,26
06- Sermaye Giderleri	3.478.020.000,00	1.896.444.089,00	54,53
07- Sermaye Transferleri	-	-	-
08- Borç Verme	-	-	-
09- Yedek Ödenekler	450.000.000,00	-	0,00
Toplam	7.700.000.000,00	8.930.384.474,00	115,98

Buna göre 2023 yılında bütçe giderleri %115,98 seviyesinde gerçekleşmiştir. Personel giderleri %142,11 sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri %142,27 cari transferler %120,26 oranında gerçekleşmiştir. Mal ve hizmet alım giderleri %195,93 faiz giderleri %98,06, sermaye giderleri ise %54,53 oranında gerçekleşmiştir.

İdarenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2022 yılının 2021 yılına, 2023 yılının 2022 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2021 Yılı (TL) (A)	2022 Yılı (TL) (B)	2023 Yılı (TL) (C)	2021-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A) /A]	2022-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B) /B]
Vergi Gelirleri	0,00	0,00	0,00	-	-
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.350.751.749,00	1.195.679.857,15	2.815.102.256,12	-11,48	135,44
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	833.600.000,00	1.393.215.583,46	3.724.175.655,85	67,13	167,31
Diğer Gelirler	91.181.658,00	120.067.598,56	170.609.236,81	31,68	42,09
Sermaye Gelirleri	0	0	0,00		
Toplam	2.275.533.407,00	2.708.963.039,17	6.709.887.148,78	19,05	147,69
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	956.524,00	97.704,99	204710,33	-89,79	109,52
Net Toplam	2.274.576.883,00	2.708.865.334,18	6.709.682.438,45	19,09	147,69%

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2023 yılında gelirler bir önceki yıla göre 4.000.817.104,27 TL'lik (%147,69) artış göstermiştir. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinde 1.619.422.398,97 TL (%135,44); Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirlerde 2.330.960.072,39 TL (%167,31), Diğer Gelirlerde 50.541.638,25 TL (%42,09) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2021 Yılı (TL) (A)	2022 Yılı (TL) (B)	2023 Yılı (TL) (C)	2021-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-)/A]	2022-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-)/B]
Personel Giderleri	383.614.611,00	467.008.820,70	666.208.318,75	21,74%	42,65%
SGK Devlet Prim Giderleri	72.681.778,00	92.159.446,51	129.714.804,62	26,80%	40,75%
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	1.887.991.733,00	2.730.457.879,18	6.179.452.427,08	44,62%	126,32%
Faiz Giderleri	3.045.511,00	22.921.876,50	50.030.849,82	652,64%	118,27%
Cari Transferler	6.661.390,00	6.727.307,04	8.533.985,27	0,99%	26,86%
Sermaye Giderleri	76.398.732,00	133.865.649,44	1.896.444.088,85	75,22%	1316,68%
Sermaye Transferleri	0	0	-	-	-
Toplam	2.430.393.755,00	3.453.140.979,37	8.930.384.474,39	42,08%	158,62%

İETT'nin bütçe giderleri toplamı 2023 yılında 2022 yılına göre 5.477.243.495,02 TL (%158,62) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2023 yılında personel giderlerinde 199.199.498,05 TL (%42,65), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinde 37.555.358,11 TL (%40,75), mal alım ve hizmet giderlerinde 3.448.994.547,90 TL (%126,32), faiz giderlerinde 27.108.973,32 TL (%118,27), cari transferlerde 1.806.678,23 TL (%26,86) ve sermaye giderlerinde 1.762.578.439,41 TL'lik (%1316,68) artış olmuştur. Sermaye giderlerinde yüksek oranda gerçekleşen artışın İdarenin 2023 yılı içerisinde yapmış olduğu otobüs alımlarından kaynaklandığı görülmüştür.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın İETT'nin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2023 yılı Faaliyet Gideri 13.488.830.600,12 TL, Faaliyet Geliri 10.529.551.934,47 TL olup Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu ise 2.959.278.665,65 TL olarak gerçekleşmiştir.

İETT'nin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir:

Tablo 7: İETT'nin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	İdarenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Belbim Elektronik Para ve Ödeme Hizmetleri AŞ (BELBİM)	32.890.000,00	8.877.236,00	26,99
2	İstanbul Gaz Dağıtım Sanayi ve Ticaret AŞ (İGDAŞ)	1.420.000.000,00	77.594.479,50	5,46
3	İstanbul Çevre Yönetimi Sanayi ve Ticaret AŞ (İSTAÇ)	128.000.000,00	2.161.792,00	1,69
4	İstanbul Bilişim ve Akıllı Kent Teknolojileri AŞ (İSBAK)	72.271.960,00	226.141,29	0,31
5	İstanbul Beton Elemanları ve Hazır Beton AŞ (İSTON)	28.500.000,00	85.500,00	0,3
6	Metro İstanbul Sanayi ve Ticaret AŞ.	400.000.000,00	702.563,50	0,18
7	İstanbul Asfalt Fabrikaları Sanayi ve Ticaret AŞ (İSFALT)	200.000.000,00	2.000.000,11	0,1

İdarenin doğrudan hissedarı olduğu şirketlerdeki sahip olduğu sermaye tutarı 91.647.712,40 TL iken 31.12.2023 tarihli bilançoda 2.048.832.950,17 TL olarak görülmektedir. Söz konusu 1.957.185.237,77 TL tutarındaki fark, 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına uygulanan enflasyon muhasebesi işleminden kaynaklanmaktadır.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

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.

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 idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi

kapsamındaki temel mali tablolarından bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali 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 süreçler ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

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. Bu kurumlar ayrıca sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.

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

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

Bu kapsamda İdarenin iç kontrol sistemi değerlendirilmiştir. Buna göre:

Kontrol Ortamı Standartları

İdare organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları kapsamında personele "Kamu Görevlileri Etik Sözleşmesi" imzalatılmıştır. Kurum Etik Komisyonunca "Kurum Etik İlkeleri ve Politikası" belirlenmiş, "Etik Prosedürü" oluşturulmuş ve çeşitli kanallarla (web sayfası, e-posta, pano vb.) personele ve kamuoyuna duyurulmuştur. Dolayısıyla bu alandaki çalışmaların yeterli olduğu değerlendirilmektedir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur. Hassas görevlere ilişkin prosedürler, tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan zamanında yayımlanmıştır ve içerik açısından mevzuata uygundur. İdare performans programı içerik olarak Kurumun yürüteceği faaliyetler ile bunların kaynak ihtiyacını, amaç, hedef ve performans göstergelerini içerecek şekilde mevzuata uygun olarak hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. İdare tarafından iç kontrol risklerinin belirlenmesi sürecinde OHSAS18001 ve ISO14001 belgelendirme çalışmaları kapsamında İSG ile Çevre ve Tehlike Risk analizleri yapılmıştır. Kurumda İSO 27001 yönetim sistemi kurulmuştur ve Kurumsal Risk Yönetimi kapsamında risk yönetimine ilişkin yetki ve sorumluluklar tanımlanarak personele duyurulmuş ve risklerin yazılım üzerinden takip edilmesi için QDMS üzerinde risk modülleri oluşturulmuştur. Sonuç olarak iç kontrol risklerinin tam ve doğru şekilde belirlendiği değerlendirilmiştir. Riskler, olma olasılığı ve etki dereceleri puanlanarak sınıflandırılmıştır. "Kurumsal Risk Strateji Belgesi" doğrultusunda riskler yılda en az iki kez analiz edilerek sonuçları üst yönetime raporlanmıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmıştır ve personele duyurulmuştur. Birimlerde yürütülmekte olan işlere ait bilgiler EYS yazılımı içinde prosedür, talimat, süreç kartları ile tanımlanmıştır. Süreç kartlarının içerisinde iş akış şemaları oluşturulmuş olup bu şemalar her yıl gözden geçirilmektedir. İdare tarafından Görev, Yetki ve Sorumluluk Yönergesi", "İmza Yetkileri Yönergesi" ve "Yetki Devri Raporu Formu"

oluşturulmuştur. "Yetki Devri ve İmza Yetkisinin Devri Prosedürü" ve "İmza Yetki Devri Formu" oluşturularak personele duyurulmuştur. Toplantı yönetim sistemi kurulmuştur ve bu sistem sayesinde yetki devredilen, yetki devredene toplantılarda bilgi aktarabilmektedir. İdarede yetki devirlerinin mevzuata uygun yapıldığı değerlendirilmiştir. İdarede yapılan görevlendirmelerde; faaliyetler ile mali karar ve işlemlerin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrolü görevleri farklı kişilere dağıtılarak "görevler ayrılığı" ilkesine uyulmuştur. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmiştir. Ön mali kontrol sistemi, "İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar"a uygun olarak kurulmuştur. İdarede "İç kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar" gereğince ön mali kontrol faaliyeti yürütülmektedir. Mali Hizmetler Dairesi Başkanlığı bünyesinde Mali Kontrol Müdürlüğü kurulmuştur. İdarede ihaleli alımlarda ihale öncesi ve ihale sonrası olmak üzere iki aşamalı bir ön mali kontrol faaliyeti yürütülmektedir. Doğrudan temin limitinin üzerindeki tüm mal ve hizmet alımı ile yapım işlerine ait taahhüt dosyaları ihale işlemlerinden önce ön mali kontrole tabi tutulmaktadır. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcuttur.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdare bünyesinde tüm harcama birimleri yıllık birim faaliyet raporları hazırlamakta ve harcama yetkilileri güvence beyanı vermektedir. Mali Hizmetler Dairesi Başkanlığı harcama birimlerinden gelen raporlar doğrultusunda Kurumun yıllık faaliyet raporunu hazırlamaktadır. Kurum faaliyet raporu ekinde Mali Hizmetler Dairesi Başkanı ve Üst Yönetici Güvence Beyanları sunulmaktadır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı, 2023 yılında yenilenmiş ve söz konusu Plan Kamu İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planları İç Kontrol Rehberi doğrultusunda 79 genel şartı kapsayacak şekilde kapsamlı ve detaylı bir içerikle hazırlanmış ve Üst Yönetici onayı ile uygulamaya konulmuştur. Bu Plan'ın içerik olarak Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne uygun olduğu değerlendirilmiştir.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve değerlendirme sonuçları İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmaktadır. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmuş olup bu birime tahsis edilmiş 5 iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bu kadrolardan 4'ü doludur. Bir adet iç denetçi başka bir kurumda görevlendirilmiş olup 3 iç denetçi ile İç denetim birimi faaliyetlerini yürütmektedir.

İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim ve raporlama çalışmaları mevcuttur.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

İstanbul Elektrik, Tramvay ve Tünel İşletmeleri Genel Müdürlüğünün 2023 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: Banka Kredilerine İlişkin Faiz Tutarlarının Tümünün Kredinin Kullanıldığı Yılda Giderleştirilmesi

İdarece muhtelif tarihlerde kullanılan 2 adet krediye ilişkin sözleşme süresince işleyecek tüm faizlerin, dönemsellik ilkesine aykırı olarak kredinin kullanıldığı yılda giderleştirildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Faiz giderleri ve faiz gelirleri” başlıklı 36'ncı maddesinde, kamu idarelerinin mali kuruluşlardan yaptıkları borçlanmalar dolayısıyla tahakkuk eden faizlerin, ilgili oldukları dönemde gider yazılacağı belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 289'uncu maddesinde 381-Gider Tahakkukları Hesabının niteliği açıklanmış olup bu hesabın; tahakkuk etmiş giderlerden kaynaklanan ancak gelecek aylarda ödenebilir duruma gelecek olan borçlar ile 481-Gider Tahakkukları Hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir. Hesabın işleyişinin anlatıldığı 290'uncü maddede ise, iç ve dış

malî borçlara ilişkin olarak ay sonlarında tahakkuk ettirilen ve gelecek aylarda ya da içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemde ödenecek olan işlemiş faiz tutarı ile kuponlu tahvillerin gelecek aylarda ya da takip eden yılda kupon ödemesi yapılacak işlemiş faiz tutarının bu hesaba kaydedileceği ifade edilmiştir. Aynı Yönetmelik'in 338'inci maddesinde de 481-Gider Tahakkukları Hesabının niteliği açıklanmış olup, bu hesabın tahakkuk etmiş giderlerden kaynaklanan ancak içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde ödenebilir duruma gelecek borçların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Mezkûr mevzuat hükümlerinden, tahakkuk eden faizlerin ilgili oldukları dönemde gider yazılacağı, tahakkuk etmiş ancak gelecek aylarda veya yıllarda ödenebilecek borçlar için 381 ve 481-Gider Tahakkukları hesaplarının kullanılacağı anlaşılmaktadır. Ayrıca Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan kavramlar arasında sayılan "dönemsellik" kavramı ile kamu idarelerinin faaliyetlerinin, belirli dönemlerde raporlanacağı ve her dönemin faaliyet sonucunun diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, 2023 yılı aralık ayında kullanılan 2 adet banka kredisine ilişkin gelecek aylarda/yıllarda işleyecek faiz tutarlarının kısım kısım ilgili oldukları dönemde giderleştirilmesi gerekirken, kredinin alındığı tarihte 381-/481-Gider Tahakkukları Hesaplarına alacak, 630-Giderler hesabına borç kaydedilerek ödenecek tüm faiz tutarlarının tek seferde giderleştirildiği tespit edilmiştir. Halbuki gelecek aylarda/yıllarda ödenecek olan faiz tutarları kredinin alındığı tarih itibarıyla henüz tahakkuk etmediğinden gider tahakkukları hesabı kullanılmamalı, vadesi geldikçe tahakkuk eden ve ödenen faiz tutarlarının 630-Giderler Hesabı kullanılarak giderleştirilmesi gerekmektedir.

Bu durumda, yıl içinde kullanılan 2 kredi açısından 2024 yılına ait toplam 46.992.625,73 TL tutarındaki faiz giderinin tamamı 2023 yılının gideri olarak muhasebeleştirildiğinden 630-Giderler Hesabına 46.992.625,73 TL, 481-Gider Tahakkukları Hesabına 46.992.625,73 TL fazla kayıt yapılmıştır.

İdare tarafından 2023 yılı içerisinde kullanılan kredilere ait detaylar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 8: İdarenin 2023 Yılı İçerisinde Kullanmış Olduğu Kredilere İlişkin Bilgiler

Sıra No	Kredi Kullanım Tarihi	Ödeme Vadesi	2023 Yılı Faiz Tutarı (TL)	2024 Yılı Faiz Tutarı (TL)
1	14.12.2023	5 ay	0,00	24.382.268,50
2	15.12.2023	12 ay	0,00	22.610.357,23
Toplam Tutar			0,00	46.992.625,73

2023 yılı içinde tahakkuk etmemiş bulunan faiz tutarlarının bu şekilde muhasebe kaydı yapılarak mali tablolarda gösterilmesi, söz konusu faiz tutarlarının içinde bulunulan dönemin gideri olmaması sebebiyle dönem faaliyet sonuçlarını olumsuz yönde etkilemektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; kredi sözleşmesi imzalandığı anda ödeme planı uyarınca krediye ait toplam faiz bedeli kadar tutarın ödenmesi yükümlülüğüne girildiği, faizin anapara borcu gibi borç unsuru olduğundan İdare adına kullanıldığı gün tahakkuk ettirildiği, yapılan muhasebe kaydı ile faiz yükümlülüğünün muhasebede izlenme imkânı bulunduğu ifade edilmiştir.

Ancak kredi faizinin tamamı kredinin kullanıldığı tarihte tahakkuk etmemektedir. Kredi faizi; her ay ödenecek taksit vadeleri geldikçe tahakkuk etmekte ve ilgili ayda ödenmektedir. Nitekim, kredinin erken kapatılması durumunda henüz vadesi gelmeyen ve tahakkuk etmemiş olan faizler ödenmeyecek ve krediyi erken kapatmaya bağlı olarak kredinin toplam faiz yükü de düşecektir. Bu nedenle kredi sözleşmesinin imzalandığında krediye ait tüm faiz tutarının tahakkuk ettiği düşünülerek kredinin çekildiği yılda tamamının giderleştirilmesi muhasebe ilkelerine uygun düşmemektedir.

Sonuç olarak, kullanılan kredilerin sözleşme süresince işleyecek tüm faizlerinin, kredinin kullanıldığı yılda faaliyet gideri olarak gösterilmemesi, işlemiş faiz tutarlarının ilgili dönemde giderleştirilmesi, işlememiş faiz tutarları için herhangi bir kayıt yapılmaması ve Gider Tahakkukları hesaplarında izlenmemesi; ancak, vadesi geldiği halde ödenemeyen taksitler olur ise bu taksitlerin Gider Tahakkukları hesaplarına kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: İdarenin Faaliyetlerinden Doğan Bazı Alacaklarına İlişkin Olan Gelir Tahakkuklarının Mali Tablolarda Yer Almaması

İdare tarafından yürütülen hizmetler karşılığı elde edilen gelir kalemlerinden bazılarında ilişkin tahakkuk kayıtlarının yapılmayıp, tahsil edildiklerinde doğrudan gelir kaydı yapılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Gelirlerin toplanması sorumluluğu" başlıklı 38'inci maddesinde; kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu oldukları belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 86'ncı maddesinde, 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabının mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen faaliyet alacakları ile duran varlıklar ana hesap grubu içerisindeki gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler ve bunlardan yapılan tahsilat ve terkinlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 87'nci maddesinde, ilgili servislerce tahakkuk bordroları ile veya tahakkuk fişleri ile muhasebe birimine bildirilen gelirlerden alacak tahakkuklarının, düzenlenecek muhasebe işlem fişiyle ilgili hesaplara alınacağı ifade edilmiştir. Yine Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 88'inci maddesinde, gelir tahakkuk tutarlarının 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır. Mezkûr Yönetmelik'in "Gelirler hesabı" başlıklı 368'inci maddesinde ise, bu hesabın bütçe ile ilgili olsun veya olmasın Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu tarafından belirlenen uluslararası genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre tahakkuk eden her türlü gelirin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinde de ifade edildiği üzere, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen faaliyet alacakları ile duran varlıklar ana hesap grubu içerisindeki gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler ve bunlardan yapılan tahsilat ve terkinlerin izlenmesi için 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabının kullanılması gerekmektedir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; İdare tarafından yürütülen hizmetler karşılığı elde edilen gelir kalemlerinin alacak tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı, tahsil edildiğinde doğrudan gelir kaydı yapılmak suretiyle muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Bu kapsamda; İdare tarafından 2021, 2022 ve 2023 yıllarında Büyükşehir Belediyesi ve Metro AŞ'ye yapılan otobüs tahsislerinden doğan 144.504.098,86 TL alacak ile 2023 yılı Nisan ayından beri taşımacılıkta ödemede kullanılan kredi kartlarıyla elde edilen 11.609.326,32 TL hasılatın tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür. Söz konusu kayıtların yapılmaması nedeniyle 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabının 156.113.425,18 TL eksik ve hatalı bilgi içerdiği değerlendirilmektedir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir. Ancak gerek taşımacılıkta ödemede kullanılan kredi kartlarıyla elde edilen hasılatın tahakkuk kayıtlarının gerekse de İBB'ye yapılan otobüs tahsislerinden doğan alacakların tahakkuk işlemlerinin 2023 yılında yapılmaması nedeniyle İdarenin mali tablolarında 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı hatalı tutarlarla yer almaktadır.

Sonuç olarak; yukarıda ifade edilen mevzuat hükümleri ve değerlendirmeler çerçevesinde, tahakkuk esaslı muhasebe sistemi gereği gelir tahakkuklarının 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabında izlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Çay Ocağı ve Büfe Olarak Faaliyet Gösteren Sosyal Tesislerin İşletilmesinden Elde Edilen Hasılatın Muhasebeleştirilmemesi

İdareye ait garajlarda bulunan çay ocağı ve büfe olarak faaliyet gösteren tesislerin işletilmesinden elde edilen hasılatın muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde; bu Kanunun amacının kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini düzenlemek olduğu hüküm altına alınmıştır.

5018 sayılı Kanun'un "Kayıt zamanı" başlıklı 50'nci maddesinde ise;

"Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması şarttır." hükmü yer almaktadır.

Diğer yandan, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin "Muhasebe işlemi" başlıklı 14'üncü maddesinde;

“Bir kamu idaresinin başka bir kamu idaresi veya diğer üçüncü kişilerle olan karşılıklı ekonomik ilişkileri veya kamu idaresinin kendi içinde muhasebe işlemi olarak değerlendirilmesi ve raporlanması gereken ve para cinsinden ifade edilebilen her türlü işlemi muhasebe işlemidir.” düzenlemesi yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmasını sağlamak üzere tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi, muhasebe işleminin ise bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda yapılması ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması gerekmektedir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; İdareye ait Anadolu bölgesinde 14 adet, Avrupa bölgesinde ise 17 adet olmak üzere toplamda 31 adet çay ocağı ve büfe bulunduğu, söz konusu tesislerin işletilmesinden 2023 yılı içerisinde toplamda 27.290.544,84 TL gelir elde edilmesine rağmen muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir. Söz konusu kayıtların yapılmaması nedeniyle 100-Kasa Hesabı, 102-Bankalar Hesabı, 600-Gelirler Hesabı, 800-Bütçe Gelirleri Hesabı ile 805-Gelir Yansıtma Hesabının gerçeği yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, tahakkuk esaslı muhasebe sistemi gereği söz konusu tesislerinden işletilmesinden elde edilen gelirin muhasebe kayıtlarında izlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 4: İdareye Tahsis Edilen ve İdare Tarafından Tahsisi Gerçekleştirilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Hatalı Yer Alması

İdarenin tahsis işlemlerini yürüten Yapı Tesisleri Daire Başkanlığının düzenlediği Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formunda yer alan veriler ile tahsis işlemlerine ilişkin muhasebe iş ve işlemlerini yürüten Mali Hizmetler Daire Başkanlığının muhasebe kayıtlarının; İdareye tahsis edilen taşınmazlar ve İdarenin tahsis ettiği taşınmazlar açısından uyumlu olmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin maddi duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemleri düzenleyen 187'nci maddesinde; kamu idaresinin mülkiyetinde olan

taşınmazlardan, diğer kamu idarelerine tahsis edilenler ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılan taşınmazların yardımcı hesaplar itibarıyla izleneceği, taşınmazların tahsisinin kaldırılmasına karar verilmesi halinde taşınmazı tahsis eden idare ile taşınmazın tahsis edildiği idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimleri tarafından tahsise ilişkin muhasebe kayıtlarının kapatılacağı düzenlemeleri yer almaktadır.

Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında da ilgili duran varlığın 02 yardımcı hesap koduyla kamu idaresinin tahsis ettiği taşınmazların, 03 yardımcı hesap koduyla da tahsisli kullanılan taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınacağı belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 252-Binalar Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 193'üncü maddesine göre; tahsis edilen binalar, tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 252-Binalar Hesabına alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilecektir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı da 500-Net Değer Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilmek suretiyle idarenin muhasebe kayıtlarına dahil edilecektir. İdare tarafından tahsis alınan binalar ise, tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 252-Binalar Hesabına borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir.

Aynı Yönetmelik'te, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 251-Yeraltı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı için de benzer düzenlemeler bulunmaktadır.

Yukarıda belirtilen düzenlemeler gereğince; diğer kamu idarelerine taşınmaz tahsis edilmesi durumunda, muhasebe birimince taşınmazların kayıtlı değeri üzerinden ilgisine göre, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252-Binalar Hesabına alacak ve 500-Net Değer Hesabına borç; amortismana tabi maddi duran varlıklar için ayrılmış amortisman tutarının 500-Net Değer Hesabına Alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir. İdare tarafından tahsis alınan taşınmazlarda ise muhasebe birimince taşınmazların kayıtlı değeri üzerinden ilgisine göre, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252-Binalar Hesabına borç ve 500-Net Değer Hesabına alacak; amortismana tabi maddi duran varlıklar için ayrılmış amortisman tutarının 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Yapı Tesisleri Daire Başkanlığından alınan Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formuna göre İdareye tahsis edilen 64 adet taşınmaz, İdarenin tahsis ettiği 7 adet taşınmaz bulunmasına karşın, Mali Hizmetler Daire Başkanlığı muhasebe kayıtlarına göre İdareye tahsis edilen 17 adet taşınmaz, İdarenin tahsis ettiği 12 adet taşınmaz bulunmaktadır. Söz konusu iki veri kıyaslandığında İdarenin tahsis ettiği taşınmazlar ve İdareye tahsis edilen taşınmazlar açısından tutarsızlık olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, söz konusu muhasebeleştirme işlemlerinin hatalı yapılması ve ilgili müdürlüklerdeki bilgilerde tutarlılık olmaması nedeniyle, 2023 yılı mali tablolarında ilgisine göre 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 500-Net Değer Hesabı ile amortismanına tabi maddi duran varlıklar için 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı hatalı tutarda yer almıştır. Tahsis edilen ve tahsisli bir şekilde kullanılan taşınmazların fiili durumla uyumlaştırılması ve Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu kayıtları ile İdare muhasebe kayıtları arasında tutarlılığın sağlanması için gerekli çalışmaların yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 5: İdare Taşınır Mal Yönetimi Hesabı İcmal Cetveli ile Bilanço Arasında Fark Olması

İdarenin taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli kayıtlarındaki tutarlar ile bilançoda yer alan tutarlar arasında uyumsuzluk olduğu görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin, "Sorumluluk" başlıklı 5'inci maddesinde, taşınırın etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının Yönetmelik'te belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan ve taşınır yönetim hesabını ilgili mercilere göndermekten harcama yetkilileri sorumlu tutulmuştur. Ayrıca, harcama yetkililerinin taşınır kayıtlarının bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tutulması ve taşınır yönetim hesabının ilgili mercilere gönderilmesi görevini taşınır kayıt ve kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getireceği de hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin görev ve sorumluluklarını düzenleyen 6'ncı maddenin dördüncü fıkrasında ise, taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin; kullanımda bulunan dayanıklı taşınırları buldukları yerde kontrol etmek, sayımlarını yapmak

ve yaptırmak ile kayıtlarını tuttuğu taşınırların yönetim hesabını hazırlamak ve harcama yetkilisine sunulmak üzere taşınır kontrol yetkilisine teslim etmek gibi görevleri bulunmaktadır.

Mezkûr Yönetmelik'in "Taşınır yönetim hesabı" başlıklı 34'üncü maddesinde; taşınır yönetim hesabının, önceki yıldan devredilen, yılı içinde giren, çıkan ve ertesi yıla devredilen taşınırlar ile yılsonu sayımında bulunan fazla ve noksanları gösterir şekilde taşınır kayıt ve kontrol yetkilisi tarafından harcama birimleri itibarıyla hazırlanması gerektiği, taşınır mal yönetim hesabının; yılsonu sayımına ilişkin sayım tutanağı, taşınır sayım ve döküm cetveli, harcama birimi taşınır yönetim hesabı cetveli ile yılsonu itibarıyla en son düzenlenen taşınır işlem fişinin sıra numarasını gösteren tutanaktan oluşacağı ve harcama yetkilisince fiili durumu doğru yansıtması, muhasebe yetkilisince de muhasebe kayıtlarına uygunluğu bakımından kontrol edilerek onaylanması gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılan incelemelerde, 253- Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254- Taşıtlar Hesabı ve 255- Demirbaşlar Hesabının bilançoda yer alan değerleri ile Taşınır Mal Yönetimi Hesabı İcmal Cetvelinde yer alan değerleri karşılaştırıldığında arada 136.377,00 TL fark olduğu, dolayısıyla taşınır yönetimin mevzuat gerekliliklerine uygun olarak gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınır kayıt ve kontrollerinin mevzuatta belirtildiği şekliyle yerine getirilmesi ve muhasebe kayıtları ile uyumunun sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Ödeme Hizmeti Sağlayıcısına Ödenen Komisyon Oranlarının Merkez Bankasınca Belirlenen Üye İşyerlerine Uygulanacak Azami Komisyon Oranlarına Kıyasen Yüksek Olması

İdare tarafından verilen şehir içi yolcu taşıma faaliyetinden elde edilen gelirleri toplama yetkisine sahip olan BELBİM AŞ'ye ödenen komisyon bedellerinin Merkez Bankasınca

belirlenen üye işyerlerine uygulanacak azami komisyon oranlarına kıyasen yüksek olduğu görülmüştür.

BELBİM Elektronik Para ve Ödeme Hizmetleri AŞ, 6493 Sayılı Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanun kapsamında faaliyet göstermek üzere, 18.12.2015 tarihinde BDDK'dan faaliyet izni alarak elektronik para kuruluşuna dönüşmüştür.

6493 Sayılı Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanun'un "Ödeme hizmeti" başlıklı 12'nci maddesinin dördüncü fıkrasında; Merkez Bankasının, ödeme hizmeti kapsamındaki belirli bir işlem türüne ilişkin olarak herhangi bir isim altında işlemin taraflarından birinin aldığı ücret, masraf, komisyon ve diğer menfaatlerin nitelikleri ile azami miktar ya da oranlarını tespit etmeye, bunları kısmen veya tamamen serbest bırakmaya yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Merkez Bankası tarafından 2023 yılına ilişkin üye işyerlerine uygulanacak azami komisyon oranları aylık olarak aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

Tablo 9: Üye İşyerlerine Uygulanacak Azami Komisyon Oranları

Geçerlilik Dönemi	Taksitsiz (Peşin) İşlemler için Azami Komisyon Oranı (%)
01/01/2023-31/01/2023	1,26
01/02/2023-28/02/2023	1,26
01/03/2023-31/03/2023	1,26
01/04/2023-30/04/2023	1,26
01/05/2023-31/05/2023	1,26
01/06/2023-30/06/2023	1,26
01/07/2023-31/07/2023	1,81
01/08/2023-31/08/2023	2,03
01/09/2023-30/09/2023	2,71
01/10/2023-31/10/2023	3,16
01/11/2023-30/11/2023	3,56
01/12/2023-31/12/2023	3,56

Yukarıdaki tabloda yer alan komisyon oranları ilgili dönemler için geçerli olan azami oranlar olup, tespit edilecek komisyon oranları rekabetçi piyasa şartları ve bankalar ile üye işyerleri arasındaki iş ilişkisi çerçevesinde serbestçe belirlenebilecektir.

Yapılan incelemede; İdare ile BELBİM AŞ arasında alınan ödeme hizmeti kapsamında 2023 yılı için %2,80 oranında komisyon ödeneceği hususunda protokol imzalandığı, bu

kapsamda İdare tarafından 2023 yılında BELBİM AŞ'ye ödenen toplam komisyon tutarının BSMV hariç 125.346.797,02 TL olduğu tespit edilmiştir.

İdare tarafından BELBİM AŞ ile yapılan protokolde belirlenen komisyon oranı Merkez Bankasınca üye işyerlerine uygulanacak azami komisyon oranları tarifesine göre belirlenseydi ilgili ödeme kuruluşuna 100.083.734,71 TL tutarında komisyon ödemesi yapılacakken; komisyon oranının Merkez Bankasınca belirlenen oranlardan yüksek olarak belirlenmesinden dolayı 125.346.797,02 TL ödemede bulunduğu görülmüştür. Görüldüğü gibi söz konusu hatalı uygulamadan dolayı İdare tarafından 2023 yılı içerisinde 25.263.062,31 TL fazladan komisyon ödenmiştir.

Tablo 10: Ödenmesi Gereken Komisyon Bedellerine İlişkin Tablo

İlgili Dönem	Hasılat (TL)	Merkez Bankasınca Belirlenen Komisyon Oranı (%)	Protokolle Belirlenen Komisyon Oranı (%)	Ödenmesi Gereken Komisyon Bedeli (TL)	Ödenen Komisyon Bedeli (TL)
Ocak	322.485.047,34	1,26	%2,8	4.063.311,60	9.029.581,33
Şubat	282.301.731,80	1,26	%2,8	3.557.001,82	7.904.448,49
Mart	320.457.021,08	1,26	%2,8	4.037.758,47	8.972.796,59
Nisan	288.467.706,49	1,26	%2,8	3.634.693,10	8.077.095,78
Mayıs	314.452.694,89	1,26	%2,8	3.962.103,96	8.804.675,46
Haziran	283.342.101,12	1,26	%2,8	3.570.110,47	7.933.578,83
Temmuz	298.461.218,34	1,81	%2,8	5.402.148,05	8.356.914,11
Ağustos	408.280.355,01	2,03	%2,8	8.288.091,21	11.431.849,94
Eylül	491.656.372,60	2,71	%2,8	13.323.887,70	13.766.378,43
Ekim	493.069.868,17	3,16	%2,8	15.581.007,83	13.805.956,31
Kasım	483.992.223,28	3,56	%2,8	17.230.123,15	13.551.782,25
Aralık	489.704.981,94	3,56	%2,8	17.433.497,36	13.711.739,49
GENEL TOPLAM				100.083.734,71	125.346.797,02

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve BELBİM AŞ ile yeni bir protokol yapılarak komisyon oranlarının güncelleneceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması sorumluluğu çerçevesinde ilgili ödeme kuruluşu ile yeni bir protokol yapılarak komisyon oranlarının yeniden düzenlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Sabiha Gökçen Havalimanı Toplu Taşıma Hattının Kiraya Verilmesine İlişkin Sözleşmede İdari Kararla İdare Aleyhine Değişiklik Yapılması

İdare tarafından ihale edilen Sabiha Gökçen Havalimanı toplu taşıma hattının kiraya verilmesi ile ilgili olarak; sözleşmede belirlenen kira bedeline esas otobüs sayısı daha sonra idari kararlarla değiştirilip kira bedeli eksik alınarak gelir kaybına sebebiyet verildiği görülmüştür.

İdare tarafından “Sabiha Gökçen Havalimanı Toplu Ulaşım Entegrasyonu Kapsamında 35 Adet Otobüs ile Bagajlı Lüks Taşımacılık (BLT) İhtiyacının Karşılınması Amacıyla Toplu Taşıma Yapmak Üzere İki Hattın Beş Yıl Süre ile Kiraya Verilmesi İşi” 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre ihale edilmiş, bahsi geçen ihale özel bir firma tarafından kazanılmış ve 09.09.2022 tarihinde taraflar arasında sözleşme imzalanmıştır.

“Sabiha Gökçen Havalimanı Toplu Ulaşım Entegrasyonu Kapsamında 35 Adet Otobüs ile Bagajlı Lüks Taşımacılık (BLT) İhtiyacının Karşılınması Amacıyla Toplu Taşıma Yapmak Üzere İki Hattın Beş Yıl Süre ile Kiraya Verilmesi İşi”nin Sözleşmesinin “Sözleşmede değişiklik yapılması” başlıklı 23’üncü maddesinde;

“23.1. Sözleşme bedelinin aşılmaması ve İdare ile Yüklenicinin karşılıklı olarak anlaşması kaydıyla,

a) İşin yapılma veya teslim yeri.

b) İşin süresinden önce yapılması veya teslim edilmesi kaydıyla işin süresi ve bu süreye uygun olarak ödeme şartlarına ait husularda sözleşmede değişiklik yapılabilir.

23.2. Bu hallerin dışında sözleşme hükümlerinde değişiklik yapılamaz ve ek sözleşme düzenlenemez.”

“Sözleşmenin türü ve bedeli” başlıklı 6’ncı maddesinde;

“Bu sözleşme birim fiyat sözleşme olup, idarece hazırlanmış cetvelde yer alan araç miktarı, yüklenici tarafından bir araç için aylık kira bedeli olarak teklif edilen Tam Bilet sayısı ve UKOME tarafından belirlenen Tam Bilet fiyatının 60 (atmış) ay ile çarpımı sonucu bulunan tutarların toplamı olan 23.520.000 adet tam bilet karşılığı 180.398.400,00 TL (YüzSeksen MilyonÜçYüzDoksanSekizBinDörtYüz Türk Lirası) (KDV dahil) bedel üzerinden akdedilmiştir.

(Sözleşme bedeli: otobüs adedi x otobüs için aylık kira bedeli olarak teklif edilen tam bilet sayısı x 60 x UKOME tarafından belirlenen Tam Bilet bedeli)” düzenlemeleri yer almaktadır.

Mezkûr Sözleşmenin 10’uncu maddesinde; çalıştırılacak araç sayısının 35 olduğu, 12’nci maddesinde ise; kira bedellerinin ödemenin yapıldığı tarihteki UKOME tarafından belirlenen (güncel) tam bilet fiyatı üzerinden hesap edilerek tahsil edileceği, Yüklenici tarafından her ne suretle olursa gerekçe gösterilerek sözleşme bedeli veya sözleşmeden kaynaklı kira bedeli ödemesinden muafiyet talep edilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen Sözleşme hükümlerinden; yüklenicinin bu iş kapsamında kira bedeline esas araç sayısının 35 olduğu, kira bedeli ödemesinin ödemenin yapıldığı tarihteki güncel bilet fiyatları üzerinden ödeneceği, her ne sebeple olursa olsun sözleşme bedeli veya sözleşmeden kaynaklı kira bedeli ödemesinden muafiyet talep edilemeyeceği, sözleşmede yalnızca sözleşme bedelini aşmamak kaydıyla; işin yapılma veya teslim yeri ve işin süresinden önce yapılması veya teslim edilmesi kaydıyla işin süresi ve bu süreye uygun olarak ödeme şartlarına ait hususlarda sözleşmede değişiklik yapılabileceği, bu hallerin dışında sözleşme hükümlerinde değişiklik yapılamayacağı ve ek sözleşme düzenleneceği anlaşılmaktadır.

İdarenin Ulaşım Planlama Daire Başkanlığının, Mali Hizmetler Daire Başkanlığına gönderdiği 03.10.2022 tarih ve 81718631-840-E.45138 sayılı yazı doğrultusunda yüklenici firmanın 35 araçla çalışmaya başlayacağından kira tahakkukları ve tahsilatları yıl sonuna kadar sözleşme hükümleri çerçevesinde yürütülmüştür.

Yapılan incelemede; Ulaşım Planlama Daire Başkanlığının Mali Hizmetler Daire Başkanlığına gönderdiği 13.01.2023 tarih ve 81718631-622.03-E.3610 sayılı yazıda; çalışacak araç sayısının güncellendiği, buna göre şartname ve sözleşme hükümlerinin aksine müstecirin kira bedelinin 35 araç üzerinden hesaplanması gerekirken, 01.01.2023-30.06.2023 tarihleri arasında elde edilecek gelirin 28 araç üzerinden hesaplanacağı belirtilmiştir.

28.07.2023 tarih ve E-81718631-622.03-46065 sayılı yazısında da aynı uygulamanın Temmuz, Ağustos ve Eylül aylarında da devam ettirilmesinin bildirildiği görülmüş olup daha sonraki aylarda da uygulamanın aynı şekilde devam ettirildiği tespit edilmiştir. Ancak sözleşmede yer alan hükümler çerçevesinde çalışacak araç sayısının ve kira bedelinin değiştirilmesi mümkün değildir.

Tablo 11: Eksik Tahsil Edilen Kira Bedeli Tablosu

Aylar	Aylık Her Bir Araç İçin Tam Bilet Sayısı (23.520.000/60/35)	7 Adet Araç İçin Tam Bilet Sayısı (7x11200)	Güncel Tam Bilet Tutarı (TL)	Eksik Alınan Kira Tutarı	Gecikme Faizi	TOPLAM
Ocak 2023	11.200	78.400	9,90	766.160,00	69.854,40	846.114,40
Şubat 2023	11.200	78.400	9,90	766.160,00	63.921,56	840.081,56
Mart 2023	11.200	78.400	9,90	766.160,00	58.562,87	834.722,87
Nisan 2023	11.200	78.400	9,90	766.160,00	52.630,03	828.790,03
Mayıs 2023	11.200	78.400	9,90	766.160,00	46.888,57	823.048,37
Haziran 2023	11.200	78.400	9,90	766.160,00	40.955,73	817.115,73
Temmuz 2023	11.200	78.400	9,90	766.160,00	35.214,27	811.374,27
Ağustos 2023	11.200	78.400	9,90	766.160,00	29.281,43	805.441,43
Eylül 2023	11.200	78.400	15,00	1.176.000,00	35.376,66	1.211.376,66
Ekim 2023	11.200	78.400	15,00	1.176.000,00	26.677,48	1.202.677,48
Kasım 2023	11.200	78.400	15,00	1.176.000,00	17.688,33	1.193.688,33
Aralık 2023	11.200	78.400	15,00	1.176.000,00	8.989,15	1.184.989,15
				10.913.280,00	486.040,48	11.399.320,48
Not: Sözleşme ile belirlenen araç sayısı 35, kira hesabına esas araç sayısı 28 üzerinden tablo düzenlenmiştir.						

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda bahsi geçen sözleşmede İdare lehine ya da aleyhine herhangi bir değişiklik yapılmadığı, yüklenici firmaya 01.01.2023 - 31.03.2024 tarihleri arasında 28 araçla çalışma izni verilerek gerçekleşen eksik çalışmaya istinaden ilgili dönemin kira tahakkuklarının ileriki bir tarihte yapılacağına bildirildiği, Ocak-Aralık 2023 dönemlerini kapsayan 12 aylık kira tutarının Ocak 2024 itibariyle güncel tam bilet tutarı üzerinden tahakkuk ettirildiği, kiraların güncel tam bilet tutarları üzerinden tahsil ediliyor oluşu hesaplanan faiz tutarından daha yüksek bir meblağa denk geldiğinden herhangi bir kamu mağduriyetinin söz konusu olmadığı ifade edilmiştir.

Ancak İdare ile yüklenici arasında 09.09.2022 tarihinde imzalanan sözleşmede söz konusu iş kapsamında yüklenicinin çalıştıracağı araç sayısının 35 olduğu, kira bedellerinin ödemenin yapıldığı tarihteki güncel bilet fiyatları üzerinden ödeneceği, her ne sebeple olursa olsun sözleşme bedeli veya sözleşmeden kaynaklı kira bedeli ödemesinden muafiyet talep edilemeyeceği ifade edilmesine rağmen alınan idari bir kararla sözleşmede belirtilen araç sayısının azaltılarak idarenin gelir kaybına uğratılması açıkça mevzuata aykırıdır.

Sonuç olarak, söz konusu kiralamaya ilişkin olarak kira bedelinin sözleşmede öngörülen hükümler çerçevesinde belirlenmesi ve gelir kaybının giderilmesi için açıklaması tabloda gösterilen eksik kira bedelinin ilgili firmadan tahsil edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Günlük Tahsil Edilmesi Gereken Abonman Kart Kullanımlarından Elde Edilen Gelirlerin Aylık Tahsil Edilmesi

İdare tarafından günlük tahsil edilmesi gereken abonman kart kullanımlarının aylık olarak tahsil edildiği görülmüştür.

Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'nin "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde; özel kanunla kurulmuş kamu kurum ve kuruluşlarının bu Yönetmelik hükümlerine tabi olduğu belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Uygulamada kullanılacak araçlar" başlıklı 5'inci maddesinde; Genel bütçe kapsamı dışındaki kamu idarelerinin, kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan her türlü mali kaynaklarını kamu sermayeli bankalarda maddede belirtilen araçları kullanarak değerlendirmekle yükümlü olduğu, kurumların; faaliyetleri kapsamında yaptıracağı tahsilat ve ödeme işlemleri için yurt içinde yerleşik diğer bankaları, Posta ve Telgraf Teşkilatı A.Ş.'yi ve yurt içinde yerleşik bankalar aracılığıyla olmak koşuluyla ödeme kuruluşlarını ve elektronik para kuruluşlarını da kullanabileceği, ödeme kuruluşları ve elektronik para kuruluşları, kamu kurumları adına tahsil ettikleri tutarları anlaşma yaptıkları yurt içinde yerleşik bankalarda ilgili kamu kurumu adına açılacak hesaplara işlem yapılan gün içerisinde aktarmak zorunda olduğu, gerçekleştirilen tahsilat tutarlarının takip eden iş günü içinde, yurt içinde yerleşik tüm bankalar aracılığıyla kredi kartları ile yapılan tahsilatın ise azami 20 gün içerisinde ilgili kurumun kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Mezkûr Yönetmelik'in "Diğer Hususlar" başlıklı 12'nci maddesinde ise; kurumların, bankalarla yapacakları protokollerde bu Yönetmelik hükümlerine uygun düzenlemeler yapmakla yükümlü olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan Yönetmelik hükümlerine göre; kurumların faaliyetleri kapsamında yaptıracağı tahsilat ve ödeme işlemlerinde ödeme kuruluşları ve elektronik para kuruluşlarını kullanabilecektir. Bu kuruluşlar tahsil ettikleri tutarları anlaşma yaptıkları yurt içinde yerleşik bankalarda ilgili kamu kurumu adına açılacak hesaplara takip eden iş günü içinde aktarmak zorundadır. Ayrıca kurumlar kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan her türlü mali kaynaklarını kamu sermayeli bankalarda bahsi geçen araçları kullanarak değerlendirmekle yükümlüdür.

Abonman kartları ile gerçekleştirilen işlemlerin incelenmesi neticesinde; BELBİM AŞ tarafından abonman ücretleri peşin olarak tahsil edilmesine rağmen İETT araçlarından

kullanımların ay sonu hesaplanarak gönderildiği, İETT'nin günlük olarak tahsil edilmesi gereken, hizmet sunumundan hak ettiği tutarlardan ve nemalarından ay boyunca mahrum kaldığı tespit edilmiştir. Söz konusu uygulama nedeniyle; 2023 yılı içerisinde İdare hem günlük olarak yaklaşık 2.500.000,00 TL gelirinden ay boyunca mahrum kalmış hem de bu gelirlerini değerlendirerek elde edeceği nemalardan yararlanamamıştır.

Söz konusu husus; BELBİM Elektronik Para ve Ödeme Hizmetleri AŞ ile İETT İşletmeleri Genel Müdürlüğü arasında imzalanan ve 01.01.2019'dan beri yürürlükte bulunan Üye İşyeri Sözleşmesi'nin

“Hakediş Raporlarının Düzenlenmesi” başlıklı 7.2. maddesinde yer alan;

“7.2. Abonmanlıkla ilgili hakedişleri ise hak edişlere konu yolculuk tutarlarının yolcular tarafından harcamasının yapıldığı takvim ayından bir sonraki ayın ilk on (10) günü içinde hesaplayarak Üye İşyeri'ne bildirilecektir.”

ve “Hakedişlerin Ödenmesi” başlıklı 8.2. maddesinde yer alan;

“8.2. Belbim, abonmanlık ile ilgili hakedişleri ise bir sonraki ayın ilk on günü içerisinde hesaplayarak Üye İşyeri'nin hesabına aktarılacaktır.” düzenlemelerinden kaynaklanmaktadır.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdarenin günlük olarak kesinleşen gelirlerini ay sonunu beklemeksizin ertesi gün hesaplarına yatacak şekilde işlemlerin tesis edilmesi ve protokolde gerekli düzenlemelerin yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 4: İdarenin Geçmiş Yıllarda Almış Olduğu Araçlara Ait Taksitlerin Vadesinde Ödenmemesi ve Kurdaki Artıştan Kaynaklı Olarak Ekstra Maliyete Katlanması

İdarenin envanterinde bulunan ve araç filosuna dâhil olan taşıtların bazılarında ödeme planına göre ödemelerin gerçekleştirilmediği, faiz yükümlülüğü söz konusu olmamasına karşın kurdaki artış nedeniyle ilave maliyetlere katlanıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun “Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar” başlıklı 34'üncü maddesi uyarınca; kamu idarelerinin nakit

mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenir. Ancak, sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilmesi gerekmektedir.

Mezkûr Kanun'un "Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinin altıncı fıkrasında da; muhasebe yetkililerinin, 34'üncü maddenin ikinci fıkrasındaki ödemeye ilişkin hükümler ile bu maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen ödemeye ilişkin kontrol yükümlülüklerinden dolayı sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 248'inci ve 249'uncu maddelerinde 320-Bütçe Emanetleri Hesabının niteliği ve hesaba ilişkin işlemler düzenlenmiştir. Yönetmelik'te, 320-Bütçe Emanetleri Hesabı için, mali yıl içerisinde veya sonunda ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılacağı; yapılacak ödemelerde söz konusu tutarların muhasebe kayıtlarına alınma sırasının gözetileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, detayı aşağıda görüleceği üzere İdarenin envanterinde bulunan ve araç filosuna dâhil olan taşıtların bazılarında ait borç ödemelerinin ödeme planına göre gerçekleştirilmediği, bu kapsamda 31.12.2023 tarihi itibarıyla ödemesi tamamlanmış olması gerekirken ödenmemiş toplam 20.858.633,80 Euro tutarında borç olduğu, söz konusu ödemeler için faiz yükümlülüğü bulunmadığı, ancak ödenen tutarlar için kurdaki artış nedeniyle 405.952.155,77 TL ilave maliyete katlanıldığı tespit edilmiştir.

İdarenin Mali Hizmetler Daire Başkanlığından alınan bilgi ve belgelere göre, 31.12.2023 tarihi itibarıyla;

2014/92378 İhale Kayıt Numaralı 105 Adet Dizel Yakıtlı Körüklü Tip Otobüs Alımı İşinde; ödeme planına göre 12.04.2020 tarihinde tüm ödemelerin tamamlanması gerekirken, 31.12.2023'te ödemelerin tamamlandığı, fakat İdare tarafından yüklenici firmaya ödenen bedeller için normal ödeme vadesinde ödenmeyen taksit tarihleri ile fiilen ödemenin yapıldığı taksit tarihleri kıyaslandığında kurdaki artıştan dolayı 140.420.261,24 TL,

2012/56946 İhale Kayıt Numaralı 250 Adet Dizel Yakıtlı Solo Tip Otobüs Alımı İşi'nde; ödeme planına göre 03.05.2018 tarihinde tüm ödemelerin tamamlanması gerekirken, 31.01.2023'te tamamlandığı, İdare tarafından yüklenici firmaya ödenen bedeller için normal ödeme vadesinde ödenmeyen taksit tarihleri ile fiilen ödemenin yapıldığı taksit tarihleri kıyaslandığında kurdaki artıştan dolayı 31.051.466,43 TL,

2012/89755 İhale Kayıt Numaralı 250 Adet Dizel Yakıtlı Solo Tip Otobüs Alımı İşi'nde; ödeme planına göre 03.08.2018 tarihinde tüm ödemelerin tamamlanması gerekirken, en son 03.04.2018 dönemine ilişkin taksit ödemesinin yapıldığı, vadesi geçmiş taksitlerin toplam tutarının 1.893.245,00 Euro olduğu, ayrıca İdare tarafından yüklenici firmaya ödenen bedeller için normal ödeme vadesinde ödenmeyen taksit tarihleri ile fiilen ödemenin yapıldığı taksit tarihleri kıyaslandığında kurdaki artıştan dolayı 36.521.654,59 TL,

2012/126871 İhale Kayıt Numaralı 250 Adet Dizel Yakıtlı Solo Tip Otobüs Alımı İşi'nde; ödeme planına göre 03.10.2018 tarihinde tüm ödemelerin tamamlanması gerekirken, en son 03.02.2018 dönemine ilişkin taksit ödemesinin yapıldığı, vadesi geçmiş taksitlerin toplam tutarının 2.510.791,11 Euro olduğu, ayrıca İdare tarafından yüklenici firmaya ödenen bedeller için normal ödeme vadesinde ödenmeyen taksit tarihleri ile fiilen ödemenin yapıldığı taksit tarihleri kıyaslandığında kurdaki artıştan dolayı 21.585.072,81 TL,

2012/46894 İhale Kayıt Numaralı 200 Adet Doğalgaz Yakıtlı Solo Tip Otobüs Alımı İşi'nde; ödeme planına göre 05.04.2018 tarihinde tüm ödemelerin tamamlanması gerekirken, en son 05.04.2018 dönemine ilişkin taksit ödemesinin yapıldığı, vadesi geçmiş taksitlerin toplam tutarının 137.993,03 Euro olduğu, ayrıca İdare tarafından yüklenici firmaya ödenen bedeller için normal ödeme vadesinde ödenmeyen taksit tarihleri ile fiilen ödemenin yapıldığı taksit tarihleri kıyaslandığında kurdaki artıştan dolayı 51.761.900,41 TL,

2012/62858 İhale Kayıt Numaralı 250 Adet Dizel Yakıtlı Körüklü Tip Otobüs Alımı İşi'nde; ödeme planına göre 05.10.2018 tarihinde tüm ödemelerin tamamlanması gerekirken, en son 05.04.2018 dönemine ilişkin taksit ödemesinin yapıldığı, vadesi geçmiş taksitlerin toplam tutarının 5.067.729,66 Euro olduğu, ayrıca İdare tarafından yüklenici firmaya ödenen bedeller için normal ödeme vadesinde ödenmeyen taksit tarihleri ile fiilen ödemenin yapıldığı taksit tarihleri kıyaslandığında kurdaki artıştan dolayı 52.065.428,97 TL,

2016/221384 İhale Kayıt Numaralı 375 Adet Dizel Yakıtlı Solo Tip Otobüs Alımı İşi'nde; en son 05.03.2021 dönemine ilişkin taksitin ödendiği, vadesi gelmiş taksit toplamının

11.248.875,00 Euro olduğu ayrıca İdare tarafından yüklenici firmaya ödenen bedeller için normal ödeme vadesinde ödenmeyen taksit tarihleri ile fiilen ödemenin yapıldığı taksit tarihleri kıyaslandığında kurdaki artıştan dolayı 72.546.371,32 TL olmak üzere toplam 405.952.155,77 TL,

İlave maliyete katlanıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve bulguda sözü edilen borçların 2012-2017 yıllarına ilişkin vadesi geçmiş olan araç alımlarına ait taksit ödemelerini içerdiği ve 2012-2017 yıllarında ödenmesi gereken taksitlerin vadesinde ödenmediğinden ödeme planının olumsuz etkilendiği, geçmiş dönem taksit ödemelerinin İdare nakit akış planlamasına dahil edilip ilgili tedarikçiler ile görüşülerek belirli bir ödeme çerçevesinde gerçekleştirildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin araç alımlarına ilişkin ödemeleri ödeme planına riayet edecek şekilde yapması, emanetlere alınan tutar ödemelerinin mevzuat hükümlerinde öngörülen şekilde teşekkül ettirilmesi, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması açısından yerinde olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 5: İdare Tarafından Büyükşehir Belediyesine Yapılan Otobüs Tahsislerinden Doğan Alacakların Tahsil Edilmemesi

İdare tarafından 2023 yılı içerisinde Büyükşehir Belediyesinin çeşitli faaliyetleri için otobüs tahsisleri yapıldığı, söz konusu tahsisler için İdare tarafından saatlik ücret belirlenmesine rağmen Büyükşehir Belediyesinden herhangi bir ücret alınmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde; hizmet karşılığı elde edilen gelirlerin kamu geliri olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Gelirlerin toplanması sorumluluğu" başlıklı 38'inci maddesinde, kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

Anılan Kanun'un "Mali hizmetler birimi" başlıklı 60'ıncı maddesinin (e) bendinde ise, ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek mali hizmetler biriminin görevleri arasında sayılmıştır.

Öte yandan, İdare tarafından 09/08/2023 tarihinde alınan kararla toplu taşımada kullanılan otobüslerin, toplantı, konferans, seminer, piknik vb. kent içi gezilerde talep edildiğinde kullanılması kapsamında saatlik 200 tam bilet (1 tam bilet=15 TL) tahsis ücreti belirlenmiştir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; İdare tarafından İstanbul Büyükşehir Belediyesinin çeşitli faaliyetleri için otobüs tahsisleri yapıldığı, söz konusu otobüs tahsislerinden İdarenin 2021 yılında 50.607.407,50 TL, 2022 yılında 23.650.154,66 TL ve 2023 yılında 70.246.536,70 TL alacağı doğmasına rağmen belirlenen tahsis ücretlerinin ilgililerinden tahsil edilmediği tespit edilmiştir.

Tablo 12: İETT Tarafından Yapılan Otobüs Tahsisleri

Sıra No	Tahsis Yapılan Yıl	Tahsis Yapılan Kurum	Otobüs Tahsislerinden Doğan Alacak Tutarı (TL)
1	2021	İstanbul Büyükşehir Belediyesi	50.607.407,50
2	2022	İstanbul Büyükşehir Belediyesi	23.650.154,66
3	2023	İstanbul Büyükşehir Belediyesi	70.246.536,70
Genel Toplam			144.504.098,86

Bu kapsamda Büyükşehir Belediyesinin toplantı, konferans, seminer, piknik vb. kent içi gezileri için tahsis edilen otobüsler için 144.504.098,86 TL tahsis ücreti doğmasına rağmen İdare tarafından herhangi bir tahsilat yapılmamıştır.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, gelirlerin toplanması sorumluluğu çerçevesinde idare gelirlerinin takip ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Şoför Kusurlarının Bulunduğu Kazalara İlişkin Araçlarda Yapılan Onarım Giderlerinin İlgili Şoförlere Eksik Tutarlar Üzerinden Rücu Edilmesi

İdareye ait araçların yapmış olduğu kazalarda kazaya karışan araçların şoförleri kusurlu olduğu halde araçların onarım giderlerinin İdare bütçesinden karşılanarak kusurlu olan araç şoförlerine eksik tutarlar üzerinden rücu edildiği görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Kişisel sorumluluk ve zarar" başlıklı 12'nci maddesinde; Devlet memurlarının, görevlerini dikkat ve itina ile yerine getirmek ve kendine teslim edilen Devlet malını korumak ve her an hizmete hazır halde bulundurmak için gerekli tedbirleri almak zorunda olduğu, Devlet memurunun kasıt, kusur, ihmal veya tedbirsizliği sonucu idare zarara uğratılmışsa, bu zararın ilgili memur tarafından rayiç bedeli üzerinden ödenmesinin esas olduğu, zararın ödettilmesinde bu konudaki genel hükümlerin uygulanacağı, ancak fiilin meydana geldiği tarihte en alt derecenin birinci kademesinde bulunan memurun brüt aylığının yarısını geçmeyen zararların, kabul etmesi halinde disiplin amiri veya yetkili disiplin kurulu kararına göre ilgili memurca ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

İdare ile Tüm Belediye ve Genel Hizmet İşçileri Sendikası (Hizmet-İş) arasında yapılan Toplu İş Sözleşmesinin "Zarardan mesuliyet" başlıklı 38'inci maddesinde; işçilerin kendilerine emanet edilen malzeme ve aletlerden dikkatsizlik, ihmal, tedbirsizlik, fena niyet ve işverence işin icabı alınmış ve alınacak tedbirlere riayetsizlikten dolayı gerek işverene ve gerekse diğer çalışanlar ve üçüncü kişilere karşı ıka edecekleri zarar ve ziyandan bu toplu sözleşmenin koyduğu usul ve kaideler çerçevesinde sorumlu oldukları, İdare vasıtalarının hasar tespitinde sadece sarf edilen malzemenin kıymetinin hesaplanacağı, ayrıca bekleme, umumi masraf ve işçilik gibi herhangi bir ilave masrafın idare işçilerinden alınmayacağı ifade edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 8'inci maddesinde; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olduğu ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olduğu, 32'nci maddesinde ise, harcama yetkililerinin, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve toplu sözleşme hükümlerine göre şoförlerin kusurlarından kaynaklı kazalardaki araç onarımlarına ait giderlerin İdare bütçesinden karşılanmaması, karşılanması durumunda ise buna sebep olan kişilerden bu ödemelerin tam ve eksiksiz olarak tahsil edilmesi için gerekli işlemlerin yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, şoför kusurlarından kaynaklı kazalardaki araç onarımlarına ait yalnızca sarf edilen malzemenin bedelinin şoförlere rücu edildiği, işçilik masrafı ve diğer masrafların İdare tarafından karşılandığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması sorumluluğu çerçevesinde, yetkili sendika ile yapılan sözleşmenin ilgili hükümlerinin yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine uygun hale getirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 7: Ücretsiz Taşımacılık Hizmeti Verilen Günlere İlişkin Sûbvance Bedellerinin Büyükşehir Belediyesinden Tahsil Edilmemesi

İdare tarafından 2023 yılı içerisinde dini ve resmî tatiller ile bazı özel günlerde Büyükşehir Belediyesi kararıyla ücretsiz taşımacılık hizmeti verildiği, ancak ücretsiz taşımacılık hizmeti verilen günlere ilişkin sùbvance bedellerinin Büyükşehir Belediyesinden tahsil edilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Gelirlerin toplanması sorumluluğu" başlıklı 38'inci maddesinde; kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Mali hizmetler birimi" başlıklı 60'ıncı maddesinin (e) bendinde de, ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek mali hizmetler biriminin görevleri arasında sayılmıştır.

Öte yandan, Büyükşehir Belediye Meclisinin 15.05.2019 tarih ve 355 sayılı, 12.12.2019 tarih ve 972 sayılı, 26.11.2020 tarih ve 2020/6-8 sayılı ve 14.12.2022 tarih ve 1576 sayılı kararlarında dini ve resmî tatiller ile bazı özel günlerde ücretsiz taşımacılık hizmeti verileceği, bu günlere ilişkin sùbvance bedellerinin de İdareye gönderileceği ifade edilmiştir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; İdare tarafından 2023 yılı içerisinde İBB Meclis kararına istinaden dini ve resmî tatiller ile bazı özel günlerde ücretsiz taşımacılık hizmeti verildiği, bu kapsamda Büyükşehir Belediyesinden 170.484.596,06 TL alacağın doğduğu, bu tutarın 105.709.508,44 TL'sinin tahsil edildiği ancak kalan 64.775.087,62 TL'sinin 2023 yılı dönem sonu itibarıyla tahsil edilemediği tespit edilmiştir.

Tablo 13: 2023 Yılı Ücretsiz Taşımacılık Sübvansane Bedelleri

Ücretsiz Taşımacılık Yapılan Günler	Tahakkuk Tutarı (TL)	Tahsil Edilen Tutar (TL)	Kalan Tutar (TL)
1 Ocak, 23 Nisan, 01 Mayıs, 02-03-04 Mayıs Ramazan Bayramı, 19 Mayıs, 29 Mayıs ve 30 Ağustos Ücretsiz Geçmesi Gerekirken Ücretli Geçen Yolcuların Qr Kart İadesi	252,61	0,00	252,61
2023 Yılı 01 Ocak Yılbaşı Ücretsiz Taşıma Sübvansane	4.958.515,54	4.958.515,54	0,00
Muhtarlar Kart Sübvansane Bedeli 2022 Yıl Ekim-Kasım- Aralık	13.554,64	13.554,64	0,00
Meclis Kart Sübvansane Bedeli 2022 Yıl Ekim- Kasım-Aralık	3.546,91	3.546,91	0,00
Muhtarlar Kart Sübvansane Bedeli 2023 Yıl Ocak-Şubat -Mart	21.320,76	21.320,76	0,00
Meclis Kart Sübvansane Bedeli 2023 Yıl Ocak -Şubat-Mart	5.372,10	5.372,10	0,00
29 Mayıs 2023 İstanbul'un Fethi Sübvansane Bedeli	9.573.129,45	9.573.129,45	0,00
Muhtarlar Kart Sübvansane Bedeli 2023 Yıl Nisan-Mayıs-Haziran	24.056,34	0,00	24.056,34
Meclis Kart Sübvansane Bedeli 2023 Yıl Nisan -Mayıs -Haziran	4.914,90	0,00	4.914,90
21-22-23 Nisan Ramazan ve Ulusal Çocuk Bayramı Ücretsiz Taşıma	29.367.515,81	29.367.515,81	0,00
01 Mayıs 2023 İşçi ve Emekçiler Bayramı Ücretsiz Sübvansane Bedeli	9.393.894,97	9.393.894,97	0,00
19 Mayıs 2023 Bayramı	9.186.159,81	9.186.159,81	0,00
Kurban Bayramı Sübvansane Bedeli (28-29-30 Haziran ve 01 Temmuz)	32.895.348,85	32.895.348,85	0,00
15 Temmuz 2023 Sübvansane Bedeli	8.551.882,22	8.551.882,22	0,00
2022 Kasım Deniz Aktarması Sübvansane Bedeli	178.860,76	178.860,76	0,00
2022 Aralık Deniz Aktarması Sübvansane Bedeli	176.629,71	176.629,71	0,00
2023 Ocak Deniz Aktarması Sübvansane Bedeli	209.857,48	209.857,48	0,00
2023 Şubat Deniz Aktarması Sübvansane Bedeli	165.805,72	165.805,72	0,00
2023 Mart Deniz Aktarması Sübvansane Bedeli	194.701,73	194.701,73	0,00
2023 Nisan Deniz Aktarması Sübvansane Bedeli	180.892,40	180.892,40	0,00
2023 Mayıs Deniz Aktarması Sübvansane Bedeli	203.597,02	203.597,02	0,00
2023 Haziran Deniz Aktarması Sübvansane Bedeli	208.689,98	208.689,98	0,00
2023 Temmuz Deniz Aktarması Sübvansane Bedeli	220.232,58	220.232,58	0,00
2023 Ağustos Deniz Aktarması Sübvansane Bedeli	314.202,59	0,00	314.202,59

2023 Eylül Deniz Aktarması Sübvance Bedeli	335.446,28	0,00	335.446,28
2023 Ekim Deniz Aktarması Sübvance Bedeli	312.092,52	0,00	312.092,52
2023 Kasım Deniz Aktarması Sübvance Bedeli	290.927,22	0,00	290.927,22
Muhtarlar Kart Sübvance Bedeli 2023 Yıl Temmuz-Ağustos-Eylül	30.995,39	0,00	30.995,39
Meclis Kart Sübvance Bedeli 2023 Yıl Temmuz-Ağustos-Eylül	6.537,54	0,00	6.537,54
30 Ağustos 2023 Bayramı Sübvance Bedeli	14.106.507,80	0,00	14.106.507,80
11 Eylül 2023 Okul Açılış Günü Sübvance Bedeli	7.869.418,06	0,00	7.869.418,06
2023 6 Ekim İstanbul'un Kurtuluşu Sübvance Bedeli	15.931.995,08	0,00	15.931.995,08
28-29 Ekim 2023 Cumhuriyet Bayramı Sübvance Bedeli	25.547.741,29	0,00	25.547.741,29
Toplam	170.484.596,06	105.709.508,44	64.775.087,62

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve yıl içerisinde tahakkuk eden sübvance gelirlerinin aynı yıl tahsil edilmesi için sürecin hızlandırılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, gelirlerin toplanması sorumluluğu çerçevesinde idare gelirlerinin takip ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 8: Katma Değer Vergisinden İstisna Edilen Alımlar İçin İstisna Başvurusunda Bulunulmaması

İdareye ait tren ve tramvayların bakım, onarım işleri kapsamında yapılan bazı alımlarda istisna başvurusunda bulunulmayarak KDV ödemesi yapıldığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Araçlar, kıymetli maden ve petrol aramaları ile ulusal güvenlik harcamaları ve yatırımlarda istisna" başlıklı 13'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; *"Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının teslimleri, bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler ile bunların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetler ve faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlara bu araçların imal ve inşası ile ilgili*

olarak yapılacak teslim ve hizmetler, ...” denilmek suretiyle söz konusu teslim ve hizmetler vergiden istisna kapsamında değerlendirilmiştir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin II. İstisnalar Bölümünün 1.2. Araç ve Tesislerin Tadil, Onarım ve Bakım Hizmetlerinde İstisna başlığı altında, faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere, bu araçlarla ilgili olarak verilen tadil, onarım ve bakım hizmetlerinin KDV'den istisna olduğu belirtilmiş ve bu mükelleflerin söz konusu istisnadan nasıl yararlanabileceklerine dair ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, faaliyetleri deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflerin, bu araçlarla ilgili olarak aldıkları tadil, onarım ve bakım hizmetlerindeki KDV istisnasından yararlanabilmeleri için vergi dairesine başvurarak, her işlem bazında istisna belgelerini almaları ve bu belgeleri satıcılara vermeleri gerekmektedir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; dönem içinde demiryolu taşıma araçlarının (tünel, nostaljik tramvay) tadil, onarım ve bakımları için yapılan harcamalarda gerekli başvurular yapılmayarak KDV ödendiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve demiryolu taşıma araçlarının (tünel, nostaljik tramvay) tadil, onarım ve bakımları için yapılan harcamalar için vergi dairesine gerekli başvurularını tamamlayarak istisna kapsamına dahil edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare açısından gerekli başvurularda bulunularak istisna belgelerinin alınması ve KDV istisnasından yararlanılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 9: İdare Gelirlerine İlişkin Tahsilat ve Takip Süreçlerinin Etkin Olarak İşletilmemesi

İdare gelirlerine yönelik tahsilat ve takip işlemlerinin etkin bir şekilde yerine getirilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Üst yöneticiler" başlıklı 11'inci maddesinde; üst yöneticilerin, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesini ve kullanılmasını sağlamaktan, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve kanunlar ile Cumhurbaşkanlığı

kararnamelerinde belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden mahalli idarelerde meclislerine karşı sorumlu oldukları ifade edilmiştir. Yine üst yöneticilerin bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Gelirlerin toplanması sorumluluğu" başlıklı 38'inci maddesinde; kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu olduğu hüküm altına alınmıştır. Yine Kanun'un "Mali hizmetler birimi" başlıklı 60'ıncı maddesinin (e) bendinde de ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek mali hizmetler biriminin görevleri arasında sayılmıştır.

Yapılan incelemede, İdarenin 2021, 2022 ve 2023 yıllarında Büyükşehir Belediyesi ve Metro AŞ'ye yapılan otobüs tahsislerinden doğan 144.504.098,86 TL, 2023 yılı Nisan ayından beri taşımacılıkta ödemede kullanılan kredi kartlarıyla elde edilen 11.609.326,32 TL, ücretsiz taşımacılık hizmeti verilen günlere ilişkin olarak 64.775.087,62 TL alacak ile araç bakım ve onarım işlerini yapan yüklenicinin İdarenin garajlarında yer alan pompalardan aldığı akaryakıtla ilişkin alacakların takip ve tahsilatına ilişkin işlemlerin etkin bir şekilde yapılmamasından dolayı İdarenin söz konusu gelirlerden mahrum kaldığı tespit edilmiştir.

Ayrıca taşımacılıkta elde edilen yolculuk hasılatının ilgili ödeme kuruluşundan günlük olarak gelmesi sürecinde idarenin herhangi bir kontrol mekanizmasının olmayışı da söz konusu gelirlerin takibinde zafiyetlere yol açabileceği değerlendirilmektedir.

Yukarıda sayılan gelir unsurlarından her birinin farklı mevzuatlara tabi olduğu, bunlar için farklı zamanaşımı süreleri öngörüldüğü gözden kaçırılmamalıdır. Zamanaşımına uğramış bir borcun eksik borç haline dönüşeceği dolayısıyla borçlunun sadece kendi isteğiyle borcunu ifa ettiği zaman borcun tahsil edilebileceği unutulmamalıdır.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve İdare gelirlerinin takibi noktasında daha özenli davranılacağı ve tahsilat işlemlerinin herhangi bir gecikmeye mahal vermeden yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıdaki bilgiler çerçevesinde ilgili daire başkanlıkları arasında gerekli koordinasyon sağlanarak hukuki takibat başlatılmayan vadesi geçmiş alacaklar için zamanaşımı süreleri de dikkate alınarak tahsilat ve takip süreçlerinin hızlandırılması gerektiği

değerlendirilmektedir.

BULGU 10: İdarenin Ortağı Olduğu Şirketten Kar Payı Alacağıın Takip ve Tahsilin Yapılmaması

İdarenin ortağı olduğu, Türk Ticaret Kanunu kapsamında faaliyette bulunan Şirket'in 2021 yılı kâr payı dağıtımında bazı ortakların kâr payını ödediği ancak İdarenin kâr payını halen ödemediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Gelirlerin toplanması sorumluluğu" başlıklı 38'inci maddesinde, kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre şirketin bazı ortakların kâr payını öderken bazılarını ödememesi söz konusu değildir.

Yapılan incelemede; İdarenin ortağı olduğu, İSTAÇ'ın (İstanbul Çevre Yönetimi Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi) 2021 yılı kâr payı dağıtımında bazı ortakların kâr payını ödediği ancak İdarenin 2.745.746,06 TL kâr payını ise halen ödemediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdarenin alacağı olan 2.745.746,06 TL'nin İSTAÇ'dan takibi ve tahsili için gerekli çalışmaların başlatılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 11: Toplu İş Sözleşmesi Yürürlükte Olan Şirket Personeline Genel Müdürlük Oluru ile Zam Yapılması

Toplu İş Sözleşmesi yürürlükte olan belediye şirketi personeline Genel Müdürlük Oluru ile zam yapıldığı görülmüştür.

696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Geçici 24'üncü maddesi kapsamında 04.12.2017 tarihi itibarıyla alt işveren uhdesinde çalışan işçiler Büyükşehir Belediyesi şirketlerinde işçi kadrolarına geçirilmiştir.

6356 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu'nun 1'inci maddesi uyarınca işçi ve işverenlerin karşılıklı olarak ekonomik ve sosyal durumları ile çalışma şartlarını belirlemek

üzere toplu iş sözleşmesi yapabilecekleri belirtilmiştir. Aynı Kanun'un "Tanımlar" başlıklı 2'nci maddesinde; toplu iş sözleşmesinin, iş sözleşmesinin yapılması, içeriği ve sona ermesine ilişkin hususları düzenlemek üzere işçi sendikası ile işveren sendikası veya sendika üyesi olmayan işveren arasında yapılan sözleşmeyi ifade ettiği devamında ise bu Kanun'un uygulanması bakımından işçi, işveren ve işyeri kavramlarının 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanunu'nda tanımlandığı belirtilmiştir.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 2'nci maddesinde; bir iş sözleşmesine dayanarak çalışan gerçek kişi işçi, işçi çalıştıran gerçek veya tüzel kişi yahut tüzel kişiliği olmayan kurum ve kuruluşlar ise işveren olarak tanımlanmıştır.

Anılan mevzuat hükümlerinden, belediyelerde alt işveren uhdesinde çalışan işçilerin 04.12.2017 tarihi itibari ile Belediye Şirket kadrolarında işçi statüsüne geçirileceği bu kapsamda işçi sendikalarının, şirket işçilerinin ekonomik ve sosyal haklarının belirlenmesi bakımından Belediye Şirketi veya bağlı olduğu işveren sendikası ile toplu iş sözleşmesi imzalayabileceği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, İstanbul Personel Yönetim AŞ, Boğaziçi Yönetim AŞ ve İSFALT AŞ'den istihdam edilen işçiler için sözleşmelerinde belirlenen zam oranlarına ek olarak Genel Müdürlük Oluru ile zam yapıldığı tespit edilmiştir.

Bu kapsamda; Büyükşehir Belediye şirketi İstanbul Personel Yönetim AŞ (İSPER AŞ) ile Tüm Belediye ve Genel Hizmet İşçileri (Hizmet-İş) Sendikası arasında 01.01.2022-31.12.2024 tarihlerini kapsayan işletme düzeyinde bağitlanan Toplu İş Sözleşmesi bulunmaktadır. Söz konusu Toplu İş Sözleşmesinin ücret zamlarını belirleyen 41'inci maddesinde; 01.01.2023 tarihinden itibaren geçerli olmak koşuluyla 31.12.2022 tarihinde almış oldukları brüt ücretlerine Türkiye İstatistik Kurumunun (TÜİK) 2003=100 Temel Yıllık tüketici fiyatları endeksine 2022/Aralık endeks sayısının, 2022/Haziran endeks sayısına göre artışı oranında zam yapılacağı hükmü mevcuttur.

Bu kapsamda İSPER AŞ kadrolarında yer alan işçilerin 2023 yılı içerisinde alacakları zam oranı İSPER AŞ ile Hizmet-İş arasında imzalanan toplu iş sözleşmesiyle belirlenmiştir. Aynı husus İdarenin Boğaziçi Yönetim AŞ ve İSFALT AŞ'den istihdam ettiği işçiler için de geçerlidir.

Ancak, İETT İşletmeleri Genel Müdürlüğü 17.03.2023 tarihli Genel Müdürlük oluru ile Toplu İş Sözleşmesi yürürlükte olan ve İSFALT AŞ kadrosunda bulunan işçilere 2023 yılından

itibaren uygulanmak üzere %22,22 oranında, 26.06.2023 tarihli olur ile de Toplu İş Sözleşmesi yürürlükte olan ve İSPER AŞ ve BOĞAZIÇI AŞ'de istihdam edilen işçilere 2023 yılından itibaren uygulanmak üzere %10 oranında zam yapılmasına karar verilmiştir.

Belediye şirketleri anonim şirket olarak 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre kurulmakta ve faaliyet göstermektedir. Bu sebeple belediye şirketleri özel hukuk tüzel kişisidir. Bu kapsamda 696 sayılı KHK ile şirket kadrolarına geçirilen personelin Belediyeden ayrı tüzel kişiliği bulunmaktadır. Bu kapsamda belediye şirketinin, kadrosuna geçen personeli ile Toplu İş Sözleşmesi imzalamaya yetkili işveren konumunda olduğu, nitekim 31.12.2024 sonuna kadar geçerli olan Toplu İş Sözleşmesinin bulunduğu anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve 2023 yılının mart ayında Toplu İş Sözleşmesi görüşmeleri yetki problemi nedeniyle başlamamışken, çalışanlarımızın enflasyona karşı satın alma güçlerinde gerileme yaşamamaları için %22,22 oranında, haziran ayında ise %10 oranında ücret artışı yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak İSPER AŞ kadrolarında yer alan işçilerin 2023 yılı içerisinde alacakları zam oranı İSPER AŞ ile Hizmet-İş arasında imzalanan toplu iş sözleşmesiyle belirlenmiştir. Aynı husus İdarenin Boğaziçi Yönetim AŞ ve İSFALT AŞ'den istihdam ettiği işçiler için de geçerlidir.

Sonuç olarak; şirket kadrolarına geçirilen ve Toplu İş Sözleşmesi yürürlükte bulunan işçilere Genel Müdürlük Oluru ile ayrıca zam yapılmasının mevzuata uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

BULGU 12: İdarece İlgililere Tahsis Olunan Araçların Personel Tarafından Tatil Günlerinde ve Kamu Hizmeti Dışında Kullanılması

İdarece ilgililere tahsis olunan binek araçların yakıt, HGS ve OGS giderleri ile görev kâğıtlarının incelenmesi sonucunda gerek hafta içi gerekse resmî tatiller ile hafta sonlarında söz konusu araçların herhangi bir görev emri olmaksızın şehir dışına çıkarıldığı tespit edilmiştir.

237 sayılı Taşıt Kanunu'nun "Kanunun şümulü" başlıklı 1'nci maddesinde, belediyelere bağlı kuruluşlara ait araçların bu Kanun kapsamında değerlendirileceği, "Taşıt verilecekler" başlıklı 4'ncü maddesinde ise, emirlerine ve zatlara binek otomobili verilenlerin (1) sayılı cetvelde, makam hizmetlerine tahsis edilen taşıtların (2) sayılı cetvelde gösterildiği belirtilmiştir.

Mezkûr Kanun'un "Cezalar" başlıklı 16'ncı maddesinde aynen;

"Bu Kanunun şümulüne giren taşıtları her ne suretle olursa olsun tahsis olunduğu işin gayrisinde veya şahsî hususlarda kullananlar veya kullanılmasına müsaade edenler veya kanunda yazılı olduğu şekilde kullanılmış gibi gösterenler veya kanunen bir makama veya işe tahsis olunmadığı hâlde hakikati tağyir ile bu taşıtlardan istifade eden ve ettirenler, bunların gidiş gelişine müsaade edenler veya kanuna aykırı olarak numara ve plaka verenlerle kullananlar veya kullanılmaya elverişli olduğu hâlde ekonomik ömrünü doldurduğu bahanesiyle yenileyen veya yeniletener veya bu hususlar için masraf tahakkuk evrakını hazırlayan veya tasdik veya bunlara ait ita emirlerini vize edenler hakkında bir seneye kadar hapis cezasına hükmolunur. Bu yüzden hasıl olan masraf ve zararlar genel hükümlere göre tazmin ettirilir. Tekerrürü halinde verilecek hapis cezası iki aydan aşağı olamaz." denilmektedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Resmî belge, araç ve gereçlerin yetki verilen mahaller dışına çıkarılmaması ve iadesi" başlıklı 16'ncı maddesinde aynen;

"Devlet memurları görevleri ile ilgili resmî belge araç ve gereçleri, yetki verilen mahaller dışına çıkaramazlar, hususi işlerinde kullanamazlar. Devlet memurları görevleri icabı kendilerine teslim edilen resmî belge, araç ve gereçleri görevleri sona erdiği zaman iade etmek zorundadırlar. Bu zorunluluk memurun mirasçılara da şamildir." hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, kendisine araç tahsis edilecek kişilerin 237 sayılı Kanun'da çok sınırlı olarak sayıldığı, mezkûr Kanunda belirtilen unvanlar dışında kimsenin emrine ve zatına araç tahsis edilemeyeceği açıkça anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, Kurumun müdür ve üzeri pozisyonlarında bulunan herkesin şahsına araç tahsis edildiği, söz konusu araçların ilgililerince şoförsüz olarak kullanıldığı, araçların resmî tatil ve hafta sonlarında İdare garajına bırakılması gibi bir uygulamanın bulunmadığı, araçların kişisel kullanımının olup olmadığına ilişkin herhangi bir takibin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Her ne kadar yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı olsa da bir an için söz konusu kişilerin emir ve zatlarına araç tahsis edilmesinin İdare hizmetlerinin devamlılığı gereği

doğru olduğu düşünülse bile, araçların herhangi bir görev emri olmaksızın özellikle hafta sonları ve resmî tatillerde il dışında kullanılmasının hiçbir izahı bulunmamaktadır.

İdareden alınan akaryakıt giderleri, araç görev kağıtları, bankalardan alınan HGS ve OGS geçiş bilgileri, geçici görevlendirme yazıları ile kurum personelinin izinli olduğu tarihlerin incelenmesi sonucunda; 2023 yılı içerisinde çeşitli tarihlerde İdarece ilgililere tahsis olunan binek araçların bazılarının herhangi bir görevlendirme bulunmaksızın İstanbul ili dışında bulunan gişelerden geçiş yaptığı tespit edilmiştir.

Ayrıca, bazı araçların şehir dışına çıkmadan önce akaryakıtlarının İdare kaynakları ile karşılandığı, bazı kişilerin yıllık izinde oldukları dönemlerde araçlar ile birlikte il dışına seyahat ettikleri, OGS ve HGS giderlerinin de İdare bütçesinden ödendiği görülmüştür. İdarece ilgililere tahsis olunan araçların kamu hizmeti dışında kullanımlara açık olduğu, araçların kullanımının İdare tarafından takip edilmediği anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde, İdarece ilgililere tahsis olunan araçların bu şekilde şahsi amaç doğrultusunda kullanılmasının mevzuata aykırılık teşkil ettiği değerlendirilmektedir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından hizmetlerin devamlılığı gereğince söz konusu kişilerin emir ve zatlarına araç tahsis edildiği, bu kapsamda gerekli takip ve izinlerin ilgili daire başkanlığı tarafından gerçekleştirildiği ifade edilmişse de söz konusu kişilerin emir ve zatlarına tahsis edilen araçların herhangi bir görev emri olmaksızın özellikle hafta sonları ve resmî tatillerde il dışında kullanılması İdare araçlarının kamu hizmeti dışında kullanımlara açık olduğunu göstermektedir.

Sonuç olarak, söz konusu suiistimallerin önlenmesi adına araçların kamu hizmeti dışında kullanımları engelleyecek şekilde takip edilmesi, yıllık izin gibi durumlarda personel tarafından kullanımının önüne geçilmesi, tüm bunlara rağmen kamu hizmeti dışında kullanımlar tespit edilir ise maliyetlerin ilgililerden tahsil edilmesi ve gerekli müeyyidelerin uygulanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 13: Sayıştay İlamlarının İnfazına İlişkin İşlemlerin Yapılmaması

Sayıştay ilamları cetvelinin incelenmesinde, ilgili yıl hesaplarına ait ilamlarda yer alıp kesinleşen tazmin tutarlarının sorumlulardan tahsili için gerekli işlemlerin yapılmadığı ve kamu zararı tutarlarının muhasebe kayıtlarında tam ve eksiksiz olarak takip edilmediği görülmüştür.

Sayıştay ilamlarının infazını izlemeyen ve gereklerini yerine getirmeyenler hakkında uygulanacak hukuki ve cezai müeyyideler, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun "Kamu idareleri ve görevlilerinin sorumluluğu" başlıklı 9'uncu maddesi ile düzenlenmiştir.

Aynı Kanun'un "İlamların infazı" başlıklı 53'üncü maddesinde ise Sayıştay ilamlarının kesinleştikten sonra doksan gün içerisinde yerine getirileceği, ilam hükümlerinin yerine getirilmesinden ilamların gönderildiği kamu idarelerinin üst yöneticilerinin sorumlu olduğu ve ilamlarda gösterilen tazmin miktarının hüküm tarihinden itibaren kanuni faize tabi tutularak, 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre tahsil olunacağı belirtilmiştir.

Benzer hükümler 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kamu Zararı" başlıklı 71'inci maddesinde ve bu maddeye istinaden çıkarılan 19.10.2006 tarih ve 26324 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 12'nci maddesinde de yer almaktadır.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 111'inci maddesinde ise Sayıştay İlamlarında tazmin hükmolunan tutarların 140-Kişilerden Alacaklar Hesabında izleneceği belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere; Sayıştay ilam hükümlerinin kesinleşme tarihinden itibaren doksan gün içerisinde tahsil edilmesinden kamu idarelerinin üst yöneticileri sorumlu bulunmaktadır. Üst yöneticiler bu sorumluluklarını 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre yerine getireceklerdir. Tahsilat aşamasında anaparaya ilam tarihinden itibaren kanuni faiz de uygulanacaktır.

Yapılan incelemede; 2006-2022 yılları arasında toplam 1.404.536,69 TL'nin Sayıştay ilamına bağlandığı ve ilama bağlanan bu tutarın 1.404.536,69 TL'sinin 140-Kişilerden Alacaklar Hesabında takip edildiği, faiz tahakkuk kayıtlarının eksik olduğu ve tahsilatına yönelik herhangi bir çalışma yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından 2006-2022 yıllarına ait ilamlara konu idare alacaklarının ilgililerinden tahsili amacıyla Hukuk Müşavirliğinden yapılan talep üzerine yasal dava ve takibatın başlatıldığı, başlatılan dava ve takibatların bir kısmı tahsil, bir kısmı ise ret ile sonuçlanmış olup, bir kısmının da işlemlerinin henüz sonuçlanmadığı ifade edilmişse de Sayıştay ilamlarının mevzuatta belirtilen süreler içerisinde faiz tahakkukunun yapılarak tahsil edilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, Sayıştay ilamlarının mevzuatta belirtilen süreler içerisinde faiz

tahakkukunun yapılarak tahsil edilmesi gerekmektedir. Ayrıca ilama bağlanan kamu alacağının 140-Kişilerden Alacaklar Hesabında doğru ve güvenilir bilgi verecek ve faiz tahakkukunu da içerir şekilde kayıt altına alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 14: Kişilerden Alacaklar Hesabında Bulunan Alacakların Takip ve Tahsil İşlemlerinin Yapılmaması

İdarenin 140-Kişilerden Alacaklar Hesabında bulunan alacakların takip ve tahsil işlemlerinin yılı içerisinde yapılmadığı tahsil süresi geçen ve zamanaşımına uğrayan alacakların tespitinin yapılmadığı ve kayıt tutulmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Zamanaşımı" başlıklı 74'üncü maddesinde;

"Kamu zararının meydana geldiği ve bu Kanunda belirtilen para cezalarının verilmesini gerektiren fiilin işlendiği yılı izleyen malî yılın başından başlamak üzere zamanaşımını kesen ve durduran genel hükümler saklı kalmak kaydıyla onuncu yılın sonuna kadar tespit ve tahsil edilemeyen kamu zararları ile para cezaları zamanaşımına uğrar" denilmektedir.

5018 sayılı Kanunun "Zamanaşımı" başlıklı 74'üncü maddesi ile bir yandan 6098 sayılı Borçlar Kanunu'nda öngörülen 10 yıllık zamanaşımı süresi, zamanaşımını kesen ve durduran haller benimsenirken bir yandan da 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkında Kanun'da öngörülen zamanaşımının başlaması ve bitmesindeki ilke ve esaslar benimsenmiştir.

Kişilerden alacaklar hesabında kayıtlı olup, 6098 sayılı Borçlar Kanunu'na göre tahsil edilmesi gereken alacaklar, haksız suretle mal ediniminden dolayı açılacak dava, zarar görenin verdiği geri isteme hakkı olduğunu öğrendiği tarihten başlayarak iki yıl ve her halde bu hakkın doğduğu tarihten başlayarak 10 yıl geçmekle zamanaşımına uğrar. Söz konusu Kanuna göre zamanaşımı, alacağın vadesinin geldiği tarihten itibaren başlayıp; alacağın vadesinin dolması bir bildirimle ilgili ise zamanaşımı, bu bildirimle yapılabileceği günden itibaren işlemeye başlamaktadır.

Yukarıda açıklanan esaslara göre; vezne, mutemet, tahsildar ve ambar açıklarında açığın öğrenildiği; yersiz ödemelerde dairesinin bildirmesi üzerine muhasebe biriminin öğrendiği; öğrenim giderleri gibi sözleşmeye bağlı alacaklarda taahhüdün bozulduğu, ilama bağlı alacaklarda ilamın borçluya tebliğ edildiği; harcama yetkilisi mutemedi avanslarından doğan

alacaklarda ilgili kanununda belirtilen mahsup süresinin bittiği, yolluk avanslarından doğan alacaklarda 6245 sayılı Harcırah Kanunu'nda belirtilen mahsup sürelerinin dolduğu tarih, zamanaşımının başlangıcıdır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 111'inci maddesinin birinci fıkrasının (g) ve (h) bentlerinde;

“g) 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna tabi alacaklar: Kişilerden alacaklar hesabında kayıtlı olup, 6183 sayılı Kanuna göre tahsil edilmesi gereken alacaklar, vadesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren beş yıl içinde tahsil edilmezse zamanaşımına uğrar

...

Borçlar Kanunu'na tabi olan alacaklar: Kişilerden alacaklar hesabında kayıtlı olup, Borçlar Kanunu'na göre tahsil edilmesi gereken alacaklar, haksız suretle mal ediniminden dolayı açılacak dava zarar görenin verdiği geri isteme hakkı olduğunu öğrendiği tarihten başlayarak iki yıl ve her halde bu hakkın doğduğu tarihten başlayarak 10 yıl geçmesiyle zamanaşımına uğrar. Söz konusu Kanuna göre zamanaşımı, alacağın vadesinin geldiği tarihten itibaren başlar; alacağın vadesinin dolması bir bildirimle ilgili ise zamanaşımı, bu bildirim yapılabileceği gündünden itibaren işlemeye başlar.

h) 5018 sayılı Kanununun 71 inci maddesinde düzenlenen kamu zararının tahsiline ilişkin usul ve esaslarda Kamu görevlilerinin mevzuata aykırı karar, işlem, eylem veya ihmali sonucu kamu idaresine verdikleri zararların tahsilinde, 5018 sayılı Kanununun 71'inci maddesinde belirtilen yönetmelik hükümleri uygulanır.” denilmektedir.

Bilanço cetvelinde 140-Kişilerden Alacaklar Hesabında mizan cetveli alacak bakiyesi olarak devreden 31.639.989,53 TL tutarında kişi borcu bulunmaktadır. Devreden bu kişi borcu kayıtları ile ilgili olarak zamanaşımı sürelerine ilişkin bir çalışmanın yapılmadığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; 140-Kişilerden Alacaklar Hesabında bulunan alacakların takip ve tahsil işlemlerinin yılı içerisinde yapılması ve tahsil süresi geçen veya zamanaşımına uğrayan alacakların tespitinin yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 15: Yapım İşlerinde Yüklenicilerin İdareden Onay Almadan Alt Yüklenici Çalıştırması

Yapım işlerinde yüklenicilerin İdareden onay almadan alt yüklenici çalıştırdığı, İdare tarafından izinsiz çalıştırılan alt yüklenicilerin gerçek sayıları ile imzaladıkları toplam sözleşme miktar ve tutarlarının ne olduğunun Sosyal Güvenlik Kurumu ile yapılacak mutabakat yazışması ile sorgulanmadığı tespit edilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Alt yüklenicilerin çalıştırılması ve sorumlulukları" başlıklı 20'nci maddesinde;

"(1) (Değişik fıkra: 08.08.2019-30856 R.G./26. md., yürürlük: 18.08.2019) 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 10 uncu maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca ihale dışı bırakılacak olanlar, 11 inci maddesi uyarınca ihaleye katılamayacak olanlar, 58 inci maddesi uyarınca ihalelere katılmaktan yasaklı olanlar ve 53 üncü maddesinin (b) bendinin 8 inci alt bendi gereğince alınacak Cumhurbaşkanı Kararında belirtilen yabancı istekliler ile 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 26 ncı maddesi uyarınca yasaklı olanlar alt yüklenici olamazlar. Ayrıca ön yeterlik/yeterlik değerlendirmesi sonucunda yeterli bulunanlar ile işin ihalesine teklif veren istekliler bu işte alt yüklenici olamazlar. Yüklenicinin ortak girişim olması halinde ortak girişimin ortakları da alt yüklenici olarak çalıştırılmazlar.

...

(3) İşin tamamı alt yüklenicilere yaptırılamayacağı gibi işin niteliğinden kaynaklanan sebeplerle veya teknik zorunluluklar nedeniyle ihale dokümanında farklı oranlar belirlenmesi durumu hariç, tek bir alt yükleniciye yaptırılacak iş bölümlerinin toplam bedeli sözleşme bedelinin %30'unu; alt yüklenicilere yaptırılacak işlerin toplam bedeli ise sözleşme bedelinin %50'sini geçemez. İhale dokümanında düzenlenmesi kaydıyla doğrudan alt yüklenicilere ödeme yapılabilir. (4) İhale dokümanında, sözleşme imzalanmadan önce alt yüklenicilerin listesinin idarenin onayına sunulmasının istendiği hallerde; İdare, onaya sunulan listede yer alan alt yüklenicileri onaylayıp onaylamadığını, on beş gün içinde yükleniciye bildirir.

(5) Yüklenicinin, idare tarafından onaylanan alt yükleniciler ile bunlar işe başlamadan önce sözleşme yapması ve bir örneğini idareye vermesi gerekir.

(6) İdarece onaylanmayan alt yükleniciler hiçbir suretle iş yerinde çalışamaz. Ancak; ihale dokümanında alt yüklenicilere yaptırılması düşünülen işlerin belirtilmesi istenmekle

birlikte yüklenici teklifi kapsamında liste vermese dahi işin yürütülmesi sırasında yüklenici tarafından ihtiyaç duyulması halinde idarenin onayı ile alt yüklenici çalıştırılabilir.

(7) İdarece onaylanmış alt yüklenicilerin ve/veya bunlara ait iş kısımlarının işin devamı sırasında değiştirilerek, işin başka alt yüklenicilere yaptırılması da idarenin iznine ve yukarıdaki şartlara tabidir.

... ” düzenlemeleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre; işin tamamı alt yüklenicilere yaptırılamayacağı gibi işin niteliğinden kaynaklanan sebeplerle veya teknik zorunluluklar nedeniyle ihale dokümanında farklı oranlar belirlenmesi durumu hariç, tek bir alt yükleniciye yaptırılacak iş bölümlerinin toplam bedeli sözleşme bedelinin %30'unu; alt yüklenicilere yaptırılacak işlerin toplam bedeli ise sözleşme bedelinin %50'sini geçemez. Ayrıca ihale yasaklıları ile ilgili işin ihalesine katılan istekliler o işin alt yüklenicisi de olamazlar. İdarece onaylanmayan alt yükleniciler hiçbir suretle iş yerinde çalışamayacaktır. Yüklenicinin, idare tarafından onaylanan alt yükleniciler ile bunlar işe başlamadan önce sözleşme yapması ve bir örneğini idareye vermesi gerekir. Ayrıca işin devamı sırasında İdarece onaylanmış alt yüklenicilerde bir değişiklik olursa aynı şartlarda İdarenin onayı aranmaktadır.

Yapılan incelemede; İdarenin 2023 yılına sirayet eden 6 adet yapım işi bulunduğu, bu işlerden 2 tanesinde yüklenicilerin İdarenin onayını almadan doğrudan SGK'ya başvurarak yüklenimindeki iş için alt yüklenici dosyası açtığı ve toplam 4 tane alt yüklenici çalıştırıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından; yapım işlerinde İdare onayı olmadan alt yüklenici çalıştırılmadığı ancak bulgu konusu işlemle ilgili yapılan araştırmada tespit edilen uygunsuzluğun Sosyal Güvenlik Kurumuna yazı ile bildirildiği işlemin takip edildiğini ifade edilmiştir. Her ne kadar İdare tarafından İdare onayı olmadan alt yüklenici çalıştırılmadığı belirtilse de; Sosyal Güvenlik Kurumundan alınan veriler doğrultusunda İdarenin 2023 yılına sirayet eden 2 adet yapım işinde yüklenicilerin İdarenin onayını almadan doğrudan SGK'ya başvurarak yüklenimindeki iş için alt yüklenici dosyası açtığı ve toplam 4 tane alt yüklenici çalıştırıldığı görülmüştür.

Sonuç olarak; 2023 Mali Yılı içinde geçici kabulü yapılanlar da dâhil devam eden tüm yapım işlerinde çalışan alt yüklenicilerin toplam sayısını ve ilgili alt yüklenici sözleşmelerinin, Sosyal Güvenlik Kurumundan yazışma ile temin edilerek mevzuatın belirlediği sınırların

geçilip geçilmediği, bu kapsamda çalışan alt yüklenicilerin ihale yasaklı olup olmadıkları, ilgili ihaleye istekli sıfatıyla teklif verip vermedikleri, alt yüklenicilerle imzalanan sözleşmeler üzerinden alınması gereken damga vergisinin vergi dairesine ödenip ödenmediği hususlarında kontrol sağlanması ve damga vergisi ödenmemiş olanlar için ödenmesinin temini maksadıyla vergi dairesine bildirimde bulunması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 16: Yapım İşleri İçin Düzenlenen Bütün Riskler Sigortasının Yürürlükte Olduğuna Dair Hakedişe Belge Eklenmemesi

İdare tarafından gerçekleştirilen yapım işlerinin sigorta primlerinin ödendiğine ve sigorta sözleşmesinin yürürlükte olduğuna dair sigortacıdan alınacak bir belgenin her hakedişin tahakkuka bağlanmasından önce idareye sunulmadığı görülmüştür.

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin "İş ve işyerlerinin korunması ve sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinin 5'inci fıkrasında, sigortalara ilişkin poliçelerin, idarenin yazılı izni dışında; genişletilmiş bakım devresi teminatı hariç, poliçenin geçici kabul tarihinden önce iptal edilemeyeceği ve süresinin kısaltılamayacağı, genişletilmiş bakım devresi teminatının ise kesin kabul tarihinden önce iptal edilemeyeceği hükmünü taşıması ve ilk hakediş raporunun düzenlenip tahakkuka bağlanmasından önce idareye verilmesi gerektiği, aksi davranılması halinde hakediş tutarı ve öngörülüş ise avansın ödenmeyeceği kuralı yer almaktadır. Aynı fıkranın devamında ise, sigorta primlerinin ödendiğine ve sigorta sözleşmesinin yürürlükte olduğuna dair sigortacıdan alınacak bir belgenin her hakedişin tahakkuka bağlanmasından önce idareye sunulmasının zorunlu olduğu hususu yer almaktadır.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede, İdare tarafından 2023 yılında yapılan veya yapımı devam eden toplamda 5 adet yapım işinin olduğu ancak söz konusu iş ve işyerlerinin korunmasına yönelik inşaat sigortası primlerinin ödendiğine ve sigorta sözleşmesinin yürürlükte olduğuna dair sigortacıdan alınacak belgenin her hakedişin tahakkuka bağlanmasından önce idareye sunulmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve yapım işlerinin sigorta primlerinin ödendiğine ve sigorta sözleşmesinin yürürlükte olduğuna dair sigortacıdan alınacak bir belgenin her hakedişin ekine konulmaya başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda ifade edilen uygulama aksaklıkları ve mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, yükleniciyi korumak ve işin zamanında yapılmasını temin ederek,

kamu kaynağının kullanımında etkinliği sağlamak amacıyla getirilmiş olan işyerinin sigortalanması konusunda, yükleniciden, sigorta primlerinin ödendiğine dair dekontların istenmesi ve sigorta sözleşmesinin yürürlükte olduğunun her ödeme öncesinde takip ve teyit edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 17: Fiyat Farkı Verilen Yapım İşlerinde Sigortalanan Değer ve Sürenin Aşıldığı Hallerde Bütün Riskler Sigorta Bedel ve Sürelerinin Güncellenmemesi

İdare tarafından Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun geçici 5'inci ve 6'ncı maddeleri kapsamında fiyat farkı verilen yapım işlerinde bütün riskler (all-risk) sigorta bedel ve sürelerinin güncellenmediği görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Ek fiyat farkı ve sözleşme devri" başlıklı geçici 5'inci ve 6'ncı maddelerinde; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre ihale edilen mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin Türk lirası üzerinden yapılan ve bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla devam eden sözleşmeler için ek fiyat farkı verilebileceğini ve ek fiyat farkı hesaplamalarına ilişkin usul ve esasların tespitine Cumhurbaşkanının yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

4735 sayılı Kanun'un Geçici 5'inci Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Esasların "Tereddütlerin giderilmesi" başlıklı 12'nci maddesinde; "(1) Bu Esasların uygulanmasında ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye Kamu İhale Kurumu yetkilidir." hükmü yer almaktadır. 4735 sayılı Kanun'un bu hükmüne istinaden 24/02/2022 tarihinde yayınlanan 2022/DK. D-94 numaralı Kamu İhale Kurul Kararının 10'uncu maddesinde;

"Yapım işlerinde all-risk (bütün riskler) sigorta bedeli için ek bedel talep edilip edilmeyeceği hususuna ilişkin olarak:

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 9'uncu maddesinin ikinci fıkrasında "Sigortaya esas alınacak bedeller, işin kendisi için sözleşme bedeli, her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ve benzeri için ise piyasa rayiçlerine göre hesaplanan bedellerdir. Ödenen toplam hakediş tahakkuk tutarının (fiyat farkları dahil) poliçedeki sigorta bedelini aşması ve/veya poliçede öngörülen sigorta bitiş tarihinin süre uzatımı veya cezalı çalışma sebebiyle aşılması hallerinde, zeyilname ile sigorta bedelinin artırılması ve/veya sigorta süresinin uzatılması zorunludur." hükmü yer almaktadır. Anılan mevzuat hükmüne göre ödenen toplam hakediş tahakkuk tutarının (fiyat farkları dâhil) poliçedeki sigorta bedelini aşması ve/veya poliçede öngörülen sigorta bitiş tarihinin süre uzatımı veya cezalı çalışma

sebebiyle aşılması hallerinde, zeyilname ile sigorta bedelinin artırılmasının ve/veya sigorta süresinin uzatılmasının zorunlu olduğu dikkate alındığında, ek fiyat farkı olarak ödenecek bedelden kaynaklanan hakedişlerdeki artış tutarı için de sigorta bedelinin artırılması gerektiği,” düzenlenmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, fiyat farkı verilen yapım işlerinde ödenen toplam hakediş tahakkuk tutarının poliçedeki sigorta bedelini aşması halinde aşan tutar kadar sigorta bedelinin artırılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından yapılan yapım işleri kapsamında yüklenicilere, Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun geçici 5’inci ve 6’ncı maddelerine istinaden ek fiyat farkı ve artırımlı fiyat farkı ödenmesine rağmen söz konusu işlere ait bütün riskler (all-risk) sigorta bedellerinin güncellenmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin ve yüklenicinin koruma sorumluluğunun tam olarak tesis edilebilmesi bakımından, yapım işlerinde fiyat farkı ödenen hallerde zeyilname ile sigorta poliçe bedelinin güncellenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 18: Bütün Riskler Sigortasında Bazı Risk Kalemlerinde Muafiyet Oranlarının Yüksek Belirlenmesi

Yapım işlerinde yükleniciler tarafından yaptırılan inşaat sigortalarına (bütün riskler/all risk) ilişkin bazı risk kalemlerine %2’den fazla muafiyet uygulandığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun “İş ve işyerinin sigortalanması” başlıklı 9’uncu maddesine göre; yapım işlerinde yüklenicinin, ihale dokümanında belirtilen süre ve şartlara uygun olarak işyerlerindeki her türlü aracı, malzemeyi, ihzaratı, iş ve hizmet makinelerini, taşıtları ve tesisleri oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı sigorta yaptırması gerekmektedir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin “İş ve işyerlerinin korunması ve sigortalanması” başlıklı 9’uncu maddesine göre; sigorta poliçesinde tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranı azami %2 ve 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.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere; yapım işlerinin inşaat sigortası (bütün riskler/all risk) poliçelerindeki bazı risk unsurlarına azami %2 muafiyet uygulanmalıdır. Sigorta poliçelerindeki muafiyet oranlarının %2'lik orandan fazla olması yüklenicinin nihai sorumluluğunu kaldırmamakla birlikte, karşılaşılabileceği riski artırması bakımından önem arz etmektedir. Dolayısıyla Yapım İşleri Genel Şartnamesinin ilgili hükmünde belirtildiği üzere tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranı azami %2 olmalıdır.

İdare tarafından ihale edilen ve sözleşmeye bağlanan yapım işlerine ilişkin sigorta poliçelerinin incelenmesi neticesinde; ayrıntısı aşağıdaki tabloda görüleceği üzere yükleniciler tarafından yaptırılan inşaat sigortası poliçelerinde bazı risk unsurlarına mevzuatta belirtilen %2 sınırından daha fazla muafiyet uygulandığı tespit edilmiştir.

Tablo 14: %2'den Fazla Muafiyet Uygulanan Bazı Yapım İşleri

Sıra No	İhale Adı	Muafiyet Kalemleri ve Oranları
1	İdare Amirlik Binalarının Kapsamlı Bakımı ve Yenilenmesi	Deprem: %50 Grev, Lokavt, Halk Hareketi ve Terör: %20 Sel-Su Baskını/Yer Kayması/Heyelan: %20 Diğer Doğal Afetler/Yangın/Hırsızlık: %10 asgari 2.500 USD Diğer Tüm Hasarlar: %10 asgari 2.000 USD Mevcut Tesisler: %10 asgari 1.500 USD Üçüncü Şahıs. Mali Sorumluluk: %10 asgari 1.000 USD
2	Sultangazi Cebeci Garajı Yapımı	Deprem: %20 Sel-Su Baskını/Yer Kayması/Heyelan: %20 Glhkhkh ve Terör: %20 Yurtiçi Taşımalar: %10 asgari 2.500 USD Diğer Doğal Afetler: %10 asgari 5.000 USD Diğer Hasarlar: %10 asgari 2.500 USD Hırsızlık: %10 asgari 5.000 USD Üçüncü Şahıs Mali Sorum: %10 asgari 1.000 USD Bakım Devresi: %10 asgari 5.000 USD Mevcut Tesisler: %10 asgari 2.000 USD İş Makineleri: %10 asgari 2.500 USD
3	Garaj Hangarlarının Uzatılması ve Tadilatı	Deprem: %20 Sel-Su Baskını/Yer Kayması/Heyelan: %20 Grev, Lokavt, Halk Hareketi ve Terör: %20 Diğer Tabiat Olayları: %10 asgari 5.000 USD Yangın/Hırsızlık/Bakım Devresi: %10 asgari 5.000 USD Diğer Tüm Hasarlarda: %10 asgari 5.000 USD İş Makineleri Hasarlarında: %10 asgari 5.000 USD

	Üçüncü Şahıs Mali Sorumluluk: %10 asgari 5.000 USD
--	--

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 verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yapım işlerinin inşaat sigortası (bütün riskler/all risk) poliçelerindeki risk unsurlarına azami %2 muafiyet uygulanmasının sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 19: Genel Müdürlüğün Hali Hazırda Dolu Olan Bazı Kadrolarına Tedviren Görevlendirilme Yapılması

İdare tarafından dolu olan daire başkanı kadrolarına tedviren görevlendirmeler yapıldığı görülmüştür.

Anayasa'nın 128'inci maddesinde; *"Memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işleri kanunla düzenlenir"* hükmü yer almaktadır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nda ise tedviren atamaya ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. Ancak 99 seri numaralı 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 yardımcıları yoksa asilde aranan şartlara en yakın personel tarafından tedviren gördürülmesi mümkün görülmektedir"* denilmektedir.

İlgili mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, bir görevin tedviren gördürülmesinin istisnai bir durum olduğu ve bu usulün Kanun'da belirtilen şartları haiz personel bulunmadığı koşullarda uygulanabileceği anlaşılmaktadır.

Bir görevin tedviren gördürülebilmesi için öncelikle ilgili kadronun boş olması, kadronun boş olması durumunda ise görevin öncelikle vekil veya yardımcıları vasıtasıyla gördürülmesi gerektiği açıktır.

Yapılan incelemede; dolu olan Destek Hizmetleri Daire Başkanlığı ve Mali Hizmet Daire Başkanlığı kadrolarına tedviren görevlendirme yapıldığı görülmüştür. Ayrıca herhangi bir zaruri durum olmamasına rağmen Yazı İşleri ve Kararlar Müdürlüğü, Özel Kalem Müdürlüğü, İdari ve Sosyal İşler Müdürlüğü, Anadolu İşletme Müdürlüğü, Anadolu Bölgesi Ulaşım Planlama Müdürlüğü, Bilgi Teknolojileri Müdürlüğü ve Adalar İşletme Müdürlüğüne tedviren atamaların yapıldığı tespit edilmiştir.

Herhangi bir zaruri durum olmamasına rağmen ilgili kadrolara yapılan tedviren atamaların hukuka uygun olmadığı düşünülmektedir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından yapılan atamalarda ilgili mevzuatına uygun olarak işlem tesis edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 20: Büyükşehir Belediyesine Ait Personel Şirketlerinden Yapılan Hizmet Alımlarına İlişkin Ödemelerde Vadesi Geçmiş Borcu Bulduğu Halde Söz Konusu Şirkete Ödeme Yapılması

İdarenin personel çalıştırmasına dayalı doğrudan hizmet alımı yaptığı büyükşehir belediye şirketlerine yapılan hakediş ödemelerinde şirketlerin vadesi geçmiş borcu bulunduğu halde söz konusu borçların kesilmeksizin ödeme yapıldığı görülmüştür.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "Alacağı Ödenmeden Yapılmayacak İşlemler ile İşlem Yapanların Sorumlulukları" başlıklı 22/A maddesinde;

"Maliye Bakanı, aşağıdaki ödeme ve işlemlerde, Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranması ve yapılacak

ödemelerden istihkak sahiplerinin amme borçlarının kesilerek ilgili tahsil dairesine aktarılması zorunluluğu ile kesintilere asgari tutar ve oran getirmeye, kapsama girecek amme alacaklarını tür, tutar, ödeme ve işlemler itibarıyla topluca veya ayrı ayrı tespit etmeye, zorunluluk getirilen ödeme ve işlemlerde hangi hallerde bu zorunluluğun aranılmayacağını ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

1. 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin yapacağı her türlü ödemelerde,

2. 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumlar ile kamu tüzel kişiliğini haiz kurum ve kuruluşların (meslekî kuruluşlar ve vakıf yüksek öğretim kurumları hariç) mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle hak sahiplerine yapacakları ödemelerde,

(...)

Bu madde kapsamında zorunluluk getirilen ödemelere ilişkin olarak işçi ücreti alacakları hariç olmak üzere, yapılacak her türlü devir, temlik ve el değiştirme, Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcu karşılayacak kısım ayrıldıktan sonra kalan kısım üzerinde hüküm ifade eder. Şu kadar ki bu hükmün uygulanmasında diğer kamu idarelerinin alacaklarına karşılık kesinti yapılması gereken hallerde kesinti tutarı garameten taksim olunur.

Takibata salahiyyetli tahsil dairesince, bu madde kapsamında getirilen zorunluluğa rağmen borcun olmadığına dair belgeyi aramaksızın ödeme yapanlara ve işlem tesis eden kurum ve kuruluşlara dört bin Türk lirası idari para cezası verilir. İdari para cezası, ilgisine tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir. İdari para cezasına karşı tebliğ tarihini takip eden otuz gün içinde idare mahkemesinde dava açılabilir.” hükmü yer almaktadır.

23.12.2017 tarihli ve 30279 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan ve Seri: A Sıra No:1 Tahsilat Genel Tebliği’nde değişiklikler yapan 9 sıra no.lu Tahsilat Genel Tebliği’nin Birinci Kısım, İkinci Bölümünün “V. Amme Alacağı Ödenmeden Yapılmayacak İşlemler ile İşlem Yapanların Sorumlulukları” başlıklı bölümünün 2’nci maddesinde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumların, mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle 2.000,- liranın üzerinde yapacakları ödemeler sırasında hak sahiplerinin Bakanlığa bağlı tahsil

dairelerine vadesi geçmiş borçlarının bulunmadığına ilişkin vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranılması zorunluluğu getirilmiştir.

Ayrıca Tebliğ'in aynı bölümünün 5.2'nci maddesinde, 4734 sayılı Kanun kapsamına giren kurumların, mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle hak sahiplerine yapacakları ödemeler sırasında vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgenin aranılması gerektiği ve belediyeler ile bunların doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları her çeşit kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketlerin 4734 sayılı Kanun kapsamında olduğu belirtilerek gerek 4734 sayılı Kanun kapsamında (istisnalar dahil) gerekse bu Kanun dışında yapacakları her türlü mal veya hizmet alımları ile yapım işleri için yapacakları ödemeler sırasında vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi arayacakları düzenlenmiştir.

Buna göre, vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi aramadan ödeme/işlemleri yapan kurum ve kuruluşlara, borçlunun bağlı bulunduğu takibe yetkili tahsil dairesince idari para cezası tatbik edilmesi ve bu madde hükmüne göre verilen idari para cezasının, ilgisine tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödenmesi gerekmektedir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; İdarenin personel çalıştırmasına dayalı doğrudan hizmet alımı yaptığı büyükşehir belediye şirketlerine yapılan hakediş ödemelerinde vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgenin aranılmadığı ve şirketlerin vadesi geçmiş borcu bulunduğu halde ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

Söz konusu hizmet alımının doğrudan ilgili işçilerden değil, belediye şirketinden yapılması nedeniyle bu hizmet alımı için yapılacak ödemeler sırasında vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgenin aranması gerekmektedir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve ilgili kamu kurumlarına borcu olan şirketlerin alacakları bakiyenin doğrudan işçilik ücretleri için kullanacaklarına dair resmi yazı istendiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Kurum alacaklarının tahsilinin takibi konusunda gerekli özenin gösterilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 21: Kıdem Tazminatı Karşılık Tutarlarının Mevcut Durumla Uyumlu Olmaması

İşçi kadrosunda istihdam edilen personel için ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının, işçi sayısı, hizmet süreleri ve ödenebilecek azami (tavan) kıdem tazminatı tutarları ile uyumlu olmadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan kavramlardan "dönemsellik" kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin sonuçların diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanması, "ihtiyatlılık" ise muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı Yönetmelik'te belirtilen durumlarda karşılık ayrılması olarak açıklanmıştır.

Kamu idareleri tarafından işçi statüsünde istihdam edilen personelin kıdem tazminatları için ihtiyaten karşılık ayrılması ve işçinin istihdamı nedeniyle yükümlülük altına girilen kıdem tazminatlarına ilişkin giderlerin yılları faaliyetlerine mal edilmesi de Yönetmelik'in dönemsellik ve ihtiyatlılığa ilişkin bu hükümleri gereğidir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın niteliği" başlıklı 281'inci maddesinde, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı; 330'uncu maddesinde 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş olup 282 ve 331'inci maddelerinde ilgili hesapların işleyişine ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Anılan Yönetmelik hükümlerine göre, izleyen yılda ödenmesi beklenmeyen kıdem tazminatlarının, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak, 630.15.04-Giderler Hesabına borç kaydedilmesi; dönem sonunda vadesi bir yılın altına düşen ve faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı tutarlarının ise 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabından 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına aktarılması gerekmektedir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 20.05.2016 tarih ve 9430 sayılı "Kıdem Tazminatı" konulu Genel Yazı'sında ise; yukarıda yer verilen açıklamalara değinilerek kıdem tazminatları ile ilgili uygulama birliğinin sağlanması amacıyla söz konusu işlemlerin bahse konu yazıda yer alan açıklamalar ve yazı ekinde yer alan örnek muhasebe kayıtlarına göre yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Açıklanan nedenlerle, idarelerin gelecekte karşılaşacağı risk ve olaylara karşılık muhasebenin “ihtiyatlılık” ilkesi doğrultusunda kıdem tazminatı karşılığı ayırması gerektiği ifade edilmiştir.

Bununla birlikte, İdare bünyesinde gerek kadrolu gerek hizmet alımı sözleşmesi kapsamında çalıştırılan işçiler için ayrılan karşılık tutarlarının, 630-Giderler Hesabı ile faaliyet giderlerine yansıtılması gerekeceğinden, yılsonunda faaliyet gider ve gelirlerine göre oluşan dönem faaliyet sonucu, ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılık tutarları kadar etkilenmektedir.

Yapılan incelemede, işçi kadrosunda istihdam edilen personel için ayrılan kıdem tazminatı karşılık tutarlarının, hali hazırda çalışmakta olan işçilerin sayısı, bunların hizmet süreleri ve kendilerine ödenebilecek azami (tavan) kıdem tazminatı tutarları ile uyumlu olmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ile muhasebenin ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramları gereği kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmaması ve ilgili hesaplarda izlenmemesi mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliğini etkilemektedir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, işçi kadrosunda istihdam edilen personel için ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının, işçi sayısı, hizmet süreleri ve ödenebilecek azami (tavan) kıdem tazminatı tutarları ile uyumlu olması gerektiği değerlendirilmektedir.

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

İdarede 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 izninin 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 Resmî 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 Kanunun 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya izin ücretini 57'nci maddenin üç ve dördüncü fıkralarında belirtilen usule aykırı olarak ödeyen veya eksik ödeyen veya 59'uncu maddedeki hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya 60'ıncı maddede belirtilen yönetmeliğin esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için iki yüz yirmi Türk Lirası (2023 yılı için 1.683 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

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

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre, işverenin yıllık izinleri kullandırma yükümlülüğünü yerine getirmemesi ve işçinin de izin hakkından feragat etmesi mümkün değildir. Diğer taraftan işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları ücrete dönüşmekte ve yıllık izin karşılığı yapılacak olan bu ücret ödemesi de işçinin son ücreti üzerinden yapılacağından yüksek tutarlarda ödeme yapılmasına neden olmaktadır. Ayrıca Anayasal bir hak olan yıllık izinlerin

kullandırılmaması durumunda idareler, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 103'üncü maddesi gereğince idari para cezası ile karşı karşıya kalabilmektedir.

Yapılan incelemede, İdarede görev alan kadrolu işçilerden 794'ünün 100 ile 200 gün arasında, 440'ının 200 ile 300 gün arasında, 33'ünün 300 ile 444 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 karşılığında işçilerin son ücreti dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderler ortaya çıkacaktır.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve planlanan emekli sayısının çok üzerinde personelin emekli olduğu belirtilerek hizmetin aksamaması için maksimum düzeyde yıllık izin kullanılmasına rağmen hedeflenen seviyede izin kullandırılmadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde İdarede çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve idareye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılması sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 23: İşçilere Limitin Üzerinde Fazla Çalışma Yaptırılması

İşçilere bir yılda 270 saatten fazla çalışma yaptırıldığı görülmüştür.

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Çalışma süresi" başlıklı 63'üncü maddesinin ikinci fıkrasında, "*Tarafların anlaşması ile haftalık normal çalışma süresi, işyerlerinde haftanın çalışılan günlerine, günde onbir saati aşmamak koşulu ile farklı şekilde dağıtılabilir. Bu halde, iki aylık süre içinde işçinin haftalık ortalama çalışma süresi, normal haftalık çalışma süresini aşamaz. Denkleştirme süresi toplu iş sözleşmeleri ile dört aya kadar artırılabilir.*", üçüncü fıkrasında, "*Çalışma sürelerinin yukarıdaki esaslar çerçevesinde uygulama şekilleri, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından hazırlanacak bir yönetmelikle düzenlenir.*" Hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanun'un "Fazla çalışma ücreti" başlıklı 41'inci maddesinin sekizinci fıkrasında, "*Fazla çalışma süresinin toplamı bir yılda ikiyüzyetmiş saatten fazla olamaz.*", onbirinci fıkrasında, "*Fazla çalışma ve fazla sürelerle çalışmaların ne şekilde uygulanacağı çıkarılacak yönetmelikte gösterilir.*" düzenlemeleri yapılmış ve "İşin düzenlenmesine ilişkin hükümlere

aykırılık” başlıklı 104’üncü maddesinde de, Kanununun 63’üncü maddesinde ve yönetmelikte belirlenen çalışma sürelerine aykırı olarak işçilerini çalıştıran işveren veya işveren vekiline bin iki yüz Türk Lirası (2023 yılı için 9302 TL) idari para cezası verileceği belirtilmiştir.

İş Kanunu’na İlişkin Fazla Çalışma ve Fazla Sürelerle Çalışma Yönetmeliği’nin “Fazla Çalışmada Sınır” başlıklı 5’inci maddesinde, “*Fazla çalışma süresinin toplamı bir yılda ikiyüzyetmiş saatten fazla olamaz. Bu süre sınırı, işyerlerine veya yürütülen işlere değil, işçilerin şahıslarına ilişkindir. Fazla çalışma veya fazla sürelerle çalışma sürelerinin hesabında yarım saatten az olan süreler yarım saat, yarım saati aşan süreler ise bir saat sayılır.*” denilmiştir.

Bu bağlamda, yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere; bir işçinin fazla çalışma süresinin bir yılda 270 saatten fazla olmaması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, fazla çalışma üst sınırı olan 270 saatin 369 işçi açısından aşıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından planlanan emekli sayısının çok üzerinde personelin emekli olduğu belirtilerek hizmetin aksamaması için diğer personele fazla mesai yaptırılmak zorunda kalındığı ifade edilmişse de bir işçinin fazla çalışma süresinin bir yılda 270 saatten fazla olmaması gerekmektedir.

Sonuç olarak, üst sınırı mevzuat ile belirlenmiş olan fazla çalışma süresinin aşılmaması hususunda İdare tarafından gereken özenin gösterilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 24: Personelden Kesilen Sendika Aidatlarının Süresinde İlgili Sendikaya Ödenmemesi

İdare tarafından memur ve işçi personelden kesilen sendika aidatlarının süresi içerisinde ilgili sendikaların banka hesaplarına aktarılmadığı görülmüştür.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu’nun “Üyelik ödentisi” başlıklı 25’inci maddesinde; kamu görevlisinin ödeyeceği üyelik ödentilerinin sendika tüzüğünde belirtilen aylık ödenti tutarına göre kamu işverince aylığından kesilerek beş gün içinde sendikaların banka hesaplarına yatırılır hükmü uyarınca kamu görevlilerinin aylığından kesilen üyelik aidatlarının beş gün içinde sendikaların banka hesaplarına yatırılması gerekmektedir.

Diğer yandan, 6356 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu'nun "Üyelik aidatı" başlıklı 18'inci maddesinin birinci fıkrasında; üyelik aidatının miktarının kuruluşların (sendika ve konfederasyonların) tüzüklerinde belirtilen usul ve esaslara göre genel kurul tarafından belirleneceği, ikinci fıkrasında; aidatların işçi sendikasının işverene yazılı başvurusu üzerine işçinin ücretinden kesilmek suretiyle ilgili sendikaya ödeneceği, üçüncü fıkrasında ise, ödenmesi gereken aidatı kesmeyen veya kesmesine rağmen bir ay içinde ilgili işçi sendikasına ödemeyen işverenin bildirim şartı aranmaksızın aidat miktarını bankalarca işletme kredilerine uygulanan en yüksek faiziyle birlikte ödemekle yükümlü olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından işçi aylıklarından kesilerek bir ay içerisinde sendika banka hesaplarına yatırılması gereken 2.020.033,63TL'nin mevzuat hükümlerine uygun olarak ilgili hesaplara yatırılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin faiz ödemesiyle karşı karşıya kalmaması için personel ücretlerinden kesilen aidatların süresinde ilgili sendikalara ödenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 25: Sosyal Denge Sözleşmesinde Sosyal Denge Tazminatı Ödenmesinin Dışında Başka Konulara İlişkin Düzenlemelerin Yer Alması

İdare ile Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası (BEM-BİR-SEN) arasında akdedilen sosyal denge sözleşmesinde, mevzuatında yer almayan ikramiye ödemeleri, sosyal ve kültürel faaliyetlerden ve belediyenin çeşitli imkânlarından yararlanma gibi konularda düzenlemeler yapıldığı 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, malî 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 Sözleşmede düzenlenmeyen bir hususta, ancak Kanunda belirtilen düzenlemeler yasal dayanak teşkil edecektir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu ile kamu görevlilerine yasal temsilcileri aracılığı toplu sözleşme yapma imkânı tanınmıştır. Bu bağlamda, 4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan 2022 ve 2023 yıllarını kapsayan 6.Dönem Toplu Sözleşme'nin "Genel Hükümler" başlıklı birinci kısmının 1'inci maddesinin ikinci fıkrasında, "*Bu toplu sözleşmede düzenlenmeyen mali ve sosyal haklar hakkında ilgili mevzuat hükümlerinin uygulamasına devam olunur.*" denilmektedir. Dolayısıyla Toplu Sözleşme hükümlerinde yer almayan bir mali hakkın sosyal denge sözleşmeleri ile kamu görevlilerine verilebilmesi için ancak 4688 sayılı Kanun hükümlerinde o mali hakka cevaz verilmiş olması gerekmektedir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun 32'nci maddesine göre; 375 sayılı KHK'nın 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'nın Ek 15'inci maddesinde ise; sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarının, 4688 sayılı Kanun'a göre yapılan Toplu Sözleşmede 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 hükmü yer almıştır. 4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2022 ve 2023 Yıllarını Kapsayan 6.Dönem Toplu Sözleşmenin Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme bölümünün "Sosyal denge tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasında ise; "*Belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine, 4688 sayılı Kanun'un 32'nci maddesinde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarı en yüksek devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil) %120'sidir. Sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı, 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 belirlenebilir.*" denilmektedir.

Yukarıda belirtilen yasal düzenlemelerden 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 mevzuata aykırı olacaktır.

Yapılan incelemede; İdare ile BEM-BİR-SEN arasında akdedilen sosyal denge tazminatı sözleşmesinde, sosyal denge tazminatı haricinde “ikramiye” ödemesine yer verildiği, diğer yandan sosyal ve kültürel faaliyetlerden, belediyenin çeşitli imkanlarından yararlanma vb. konularda mevzuatına aykırı hususların da yer aldığı tespit edilmiştir. Şöyle ki:

Belediye ile BEM-BİR-SEN arasında akdedilen ve 01.01.2022-31.12.2023 döneminde geçerli olan Sosyal Denge Sözleşmesinin “Sosyal Denge Tazminatı Tutarı” başlıklı 5’inci maddesinde;

“(1) Sosyal Denge Tazminatı en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil) %120’si brüt olarak ödenir.

(2) Ramazan Bayramı ’nda brüt 2.000 TL bayram ikramiyesi ödenir.

(3) Kurban Bayramı ’nda brüt 2.000 TL bayram ikramiyesi ödenir.

(4) 1 Mayıs Emek ve Dayanışma Günü’nde brüt 2.000 TL ikramiye ödenir.” denilmektedir.

Diğer yandan, “Sosyal Haklar” başlıklı 7’inci maddesinde ise;

İdarenin, kamu görevlilerinin İBB ve iştiraklerinin işlettiği otoparklardan ve parklanma alanlarından kurum kimliğini göstererek indirimli yararlanması için protokol yapılmasına yönelik çalışma yapacağı, İBB’ye bağlı spor merkezlerinin (Spor İstanbul A.Ş. tarafından işletilenler dahil) hizmetlerinden ve yüzme havuzlarından; çalışan, eş ve çocuklarının ikametgâh şartı aranmaksızın ücretsiz yararlanması için protokol yapılmasına yönelik çalışma yapacağı, yükseköğrenim (ön lisans, lisans, lisansüstü) gören kamu görevlilerine izin konusunda kolaylık sağlanacağı, kreşlerde çalıştırılacak; uzman, pedagoğ ve öğretmenlerde Milli Eğitim Bakanlığı kriterleri aranacağı, kamu görevlilerinin işyerine ulaşımını sağlamak amacıyla servis aracı hizmete koyacağı ve tüm kamu görevlilerinin bu hizmetlerden ücretsiz olarak faydalanacağı, mesai saatleri dışında göreve çağırıldığı kamu görevlisine araç tahsis

edeceği, başta 25 Kasım Kadına Yönelik Şiddete Karşı Uluslararası Mücadele ve Dayanışma Günü olmak üzere yıl içinde periyodik olarak kadına yönelik toplumsal cinsiyet temelli; ayrımcılık, şiddet ve tacizin önlenmesi gibi konularda farkındalık yaratmak amacıyla tüm kamu görevlilerine karma eğitimleri sendika ile koordineli olarak yapacağı ifade edilmektedir.

Sosyal denge sözleşmeleri, kendiliğinden çok çeşitli sosyal ve mali hakları düzenleyen ya da düzenlemesi gereken bir metin değildir. İşçi dışındaki kamu çalışanlarının sosyal ve mali haklarının iç mevzuatımıza uygun olarak düzenlendiği metin, 4688 sayılı Kanun'un 28, 29, 31 33 ve 34'üncü maddelerine göre dönemler itibarıyla akdedilen toplu sözleşmelerdir.

2022 ve 2023 yıllarını kapsayan Toplu Sözleşme incelendiğinde, işçi dışındaki kamu görevlileri için farklı konuları içeren çok sayıda ödeme kalemlerinin düzenlendiği ve bu kalemlerden birinin de "sosyal denge tazminatı" olduğu görülecektir. İlgili bütün mevzuata göre; ilave olarak yapılan söz konusu ödeme, herhangi bir tereddüte mahal vermeyecek şekilde bir tazminat olup ödeme unsuru olarak tek kalemden oluşmaktadır. Bu bağlamda, ilgili mevzuatına göre; idarelerin mali durumu, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre bu tazminat farklı oranlarda belirlenebilecektir. Bu durumda, söz konusu tazminatın taraflarca karara bağlandığı metin sosyal denge sözleşmesidir. Sosyal denge sözleşmesi yeni bir sendikal hakkın kullanımını içermediği ve hukuk sistemimizde toplu iş sözleşmesi ya da toplu sözleşme statüsünde olmadığı için, dönemler itibarıyla akdedilen toplu sözleşmeler ile kendisine çizilen sınırın dışında bir düzenlemenin taşıyıcısı olma hakkına ve yetkisine sahip değildir.

Bu nedenle, sadece sosyal denge tazminatının düzenlenme metni olması gereken sosyal denge sözleşmesinde, sosyal yardımların veya faaliyetlerin de düzenlenmesi; mali yükümlülük içersin veya içermesin Anayasa, personel kanunları ve sendikal hak olarak dönemler itibarıyla akdedilen Toplu Sözleşmelere aykırıdır. Diğer bir ifadeyle, iç mevzuatımıza uygun olarak; sosyal ve kültürel faaliyetlerden, belediyenin çeşitli imkanlarından yararlanma vb. konuların düzenlenme yeri; kanunlar ya da 4688 sayılı Kanun'un 28, 29, 31, 33 ve 34'üncü maddelerine göre akdedilen toplu sözleşmelerdir. Dolayısıyla, sosyal denge sözleşmeleri, sadece sosyal denge tazminatının düzenlendiği metinler olmalıdır.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, sosyal denge sözleşmelerinde, mevzuatında yer almayan hususların düzenlenmemesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 26: Personel Taşıma Hizmeti Hakediş Ödemelerinin Tamamının İdare Tarafından Doğrudan Yüklenici Firmaya Ödenmesi

İdarenin ihale ederek temin ettiği personel taşıma hizmeti işi kapsamında, araç sahiplerinin kendilerine veya bildireceği banka hesabı numarasına ödenmesi gereken tutarların doğrudan yüklenici firmaya ödendiği görülmüştür.

Kamu Kurum ve Kuruluşları Personel Servis Hizmet Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinde; *“Kamu kurum ve kuruluşlarının taşıma işini üstlenen gerçek ve tüzel kişilere ödenecek ücretin %75'i ilgili kamu kurum ve kuruluşu tarafından araç sahiplerinin kendisine veya bildireceği banka hesap numarasına doğrudan ödenir.”* düzenlemesi yer almaktadır.

Söz konusu ihaleye ilişkin oluşturulan İdari Şartnameye göre, personel taşımada kullanılacak araçların bir kısmını yüklenicinin kendi malı olması gereken araçlar oluşturmaktadır. Yüklenici, kendi malı olmayan araçları da belirli kriterler doğrultusunda yapacağı anlaşma ile üçüncü şahıslardan temin edebilecektir. Yüklenicinin kendi malı olmayan araçlara ilişkin olarak İdare tarafından yapılacak ödemelerin mezkûr Yönetmelik çerçevesinde yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, personel taşıma hizmeti işine ait sözleşme kapsamında yapılan hakediş ödemelerinin tamamının yükleniciye ödendiği tespit edilmiştir.

Yüklenicinin kendi malı olmayan araçlara ilişkin olarak, İdarece yapılacak ödemelerin Kamu Kurum ve Kuruluşları Personel Servis Hizmet Yönetmeliği çerçevesinde yapılması gerekmektedir. Mezkûr Yönetmelikte açıkça düzenlenen bu hususta madde hükmüne uygun hareket edilmelidir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve ilgili evrakların sehven unutulmuş hakediş evrakları ile birlikte gönderilmediği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yüklenicinin kendi malı olan araçlar hariç olmak üzere hakediş bedellerinin %75'lik tutarlarının araç sahiplerinin kendilerine veya bildirecekleri banka hesaplarına ödenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 27: İhaleler Kapsamında Alınan Nakit Teminatların İşin Sonunda İlgilisine İade Edilmemesi veya Gelir Kaydedilmemesi

İdare tarafından mal, hizmet veya yapım işleri ihaleleri kapsamında alınan nakit teminatlardan bazılarının Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nda öngörülen iki yıllık süreyi doldurmuş olmasına rağmen ilgisine iadesine veya bütçeye gelir kaydına yönelik işlemlerin yapılmadığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "İade edilemeyen teminatlar" başlıklı 14'üncü maddesine göre nakit olarak alınan teminatların, mal ve hizmet alımlarında kabul tarihinde veya varsa garanti süresinin bitim tarihinde, yapım işlerinde ise kesin hesap ve kesin kabul tutanağının onaylanmasından itibaren iki yıl içinde, İdarenin ilgilileri uyarmasına rağmen talep edilmeyenlerin, iki yıllık sürenin bitimi ile Hazineye gelir kaydı için gerekli işlemlerin yapılması gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına ilişkin işlemlerin açıklandığı 258'inci maddesindeki düzenlemeler de benzer şekilde olup idarelerin yazılı bildirimine rağmen süresinde talep edilmeyen nakit teminatların bütçeye gelir kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, bu kapsamda nakit teminatı bulunan idareler söz konusu 2 yıllık sürenin başladığı andan itibaren öncelikle ilgili yükleniciye nakit teminatın geri iadesine dair uyarı yazısı yazması, buna rağmen nakit teminatın alınmaması halinde yine bu 2 yıllık sürenin bitmesi veya herhalde 10 yıllık genel zamanaşımı süresi geçtikten sonra bütçeye gelir kaydetmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, kabulü yapılan veya garanti süresini dolduran mal alımı/yapım işi/hizmet alımı ihaleleri kapsamında alınan nakit teminatlardan bazılarının iadesi için İdarece iade yazılarının yazılmadığı ve bu nedenle de zamanaşımı sürelerinin işletilemediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, teminatların iadesine ilişkin yazışmaların yapılması ve söz konusu nakit teminatların iadesinin gerçekleştirilmesi, İdarenin yazılı bildirimine rağmen talep edilmeyen nakit teminatların da bütçeye gelir kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 28: Hakediş Ödemelerinden Yapılan Geçici Kabul Noksanları Kesintilerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdare tarafından birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen yapım işlerinde, kesin hesabı İdareye verilmemiş olan imalatlara ait ödenen tutarlardan yapılan kesintilerin hatalı olarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Anahtar Teslimi Götürü Bedel Sözleşmeli Yapım İşlerinde Tip Sözleşme'nin "Geçici kabul noksanları" başlıklı 30.1. maddesinde;

"Geçici kabul noksanları için düzenlenen her hakedişte yapılan iş tutarının %3'ü kadar teminat mektubu alınır ve bu teminat mektubu, geçici kabul noksanı bulunmayan işlerde geçici kabul onay tarihinden sonra, geçici kabul noksanı bulunan işlerde ise bu eksikliklerin tamamlanmasını müteakip, geçici kabul onay tarihinden sonra yükleniciye iade edilir. Fiyat farkı ödenen işlerde teminat tutarı, sözleşme tarihinden itibaren endeks üzerinden güncelleştirilmek suretiyle belirlenir. Yüklenicinin teminat mektubu vermemesi durumunda; düzenlenen her hakedişte yapılan iş tutarının %3'üne karşılık gelen kısmı tutulur ve bu tutar, geçici kabul noksanı bulunmayan işlerde geçici kabul onay tarihinden sonra, geçici kabul noksanı bulunan işlerde ise bu eksikliklerin tamamlanmasını müteakip, geçici kabul onay tarihinden sonra yükleniciye ödenir. Fiyat farkı ödenen işlerde bu tutar, sözleşme tarihinden itibaren endeks üzerinden güncelleştirilmek suretiyle kesilir. İşin devamı sırasında yüklenicinin hakedişlerden yapılan kesintiler karşılığında teminat mektubu vermesi durumunda idare hesabında tutulan tutar yükleniciye ödenir. Geçici kabul noksanları için alınan teminatlar haczedilemez ve bunların üzerine ihtiyati tedbir konulamaz."

Birim Fiyatlı Yapım İşlerine İlişkin Tip Sözleşme'nin 30.2 maddesinde de;

"Düzenlenen hakedişlerde; tamamlanmış, ancak kesin hesabı İdareye verilmemiş imalatlara ait tutarların %5'i karşılığında teminat mektubu alınır ve kesin hesaplar İdare tarafından onaylanmadıkça bu teminat mektubu iade edilmez. Yüklenicinin teminat mektubu vermemesi durumunda ise kesin hesabı İdareye verilmemiş imalatlara ait tutarların %5'i tutulur ve kesin hesaplar İdare tarafından onaylanmadıkça bu tutarlar ödenmez."

Düzenlemeleri bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan Tip Sözleşmelerdeki düzenleme gereği, düzenlenen her hakedişte, yapılan iş tutarının %3 ve %5 oranında geçici kabul noksan kesintisi yapılmaktadır. Diğer

yandan, yapılması gereken kesintiler kadar teminat mektubu da alınabilmektedir. Burada esas olan yapılan işin tam karşılığının bütçe gideri olarak muhasebeleştirilmesi, ödemenin kesinti yapılmış şekilde gerçekleştirilmesi ve kesinti yapılan tutarın yine bir ödeme/borç yükümlülüğü içermesi nedeniyle muhasebeleştirilmesidir. Bu durumda geçici kabul noksanları için yapılan kesintilerin İdarenin mali tablolarında gözükmemesi gerektiği açıktır.

Diğer yandan, 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. Dolayısıyla, yapım işi sözleşmelerinin niteliğine göre %3 veya %5 oranında yapılan geçici kabul noksanları kesintisinin muhasebeleştirilmesi ve 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planının 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı alt detay kodlarında 330.15-Yapım İşleri Tip Sözleşmesinin 30'uncu ve 31'inci maddeleri gereği alınan teminatlar hesabı yer almakta olup hakediş ödemelerinden yapılan geçici kabul noksanları kesintilerinin bu hesapta izlenmesi gerektiği açıkça belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, 31.12.2023 tarihi itibarıyla yapım işi hakediş ödemelerinden toplamda 5.938.096,31 TL geçici kabul noksanlıkları kesintisi yapıldığı, yapılan kesintilerin 330-Alınan Depozito ve Teminat Hesabına kaydedilmediği, söz konusu tutarların 333-Emanetler Hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

Dolayısıyla söz konusu kesintilerin mevzuatta belirtildiği şekilde yapılmamasından dolayı, 330 ve 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesaplarında 5.938.096,31 TL tutarında eksikliğe; 333-Emanetler Hesabında ise aynı tutarda fazlalığa sebebiyet verilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltme kayıtlarının yapıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, geçici kabul noksanlıkları için yapım işi hakedişlerinden yapılan kesintilerin mevzuat hükümleri doğrultusunda muhasebeleştirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 29: Emanetler Hesabının Düzenlenme Amacı Dışındaki Muhasebe İşlemleri İçin Kullanılması

Emanetler Hesabının, düzenlenme amacı dışındaki muhasebe işlemleri için kullanıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 260'ıncı maddesinde; muhasebe birimlerince emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için 333-Emanetler Hesabının kullanılacağını hükme bağlanmıştır.

Emanetler Hesabı pasif karakterli bir hesap olup emanet niteliğindeki kaynakların izlenmesi için kullanılmaktadır. Emanet niteliğinde olmayan belediye gelirlerinin ve alacaklarının ise 333-Emanetler Hesabına kaydedilmeden doğrudan tahakkukunda 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 600-Gelirler Hesabına, tahsilinde ise 102-Banka Hesabı ile 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına ve 800-Bütçe Gelirleri Hesabı ile 805-Gelir Yansıtma Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, İdarenin banka hesaplarına yatan nakit ve mahiyeti belli olan bazı gelir ve alacak kalemlerinin muhasebe birimine intikalinde aracı hesap olarak 333-Emanetler Hesabının kullanıldığı, akabinde bu hesaptan çıkış yapılarak ilgili hesaplara muhasebe kayıtlarının yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin banka hesaplarına yatan nakit ve mahiyeti belli olan bazı gelir ve alacak kalemlerini 333-Emanetler Hesabını kullanmadan doğrudan ilgili hesaplarında muhasebeleştirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 30: Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi

Bütçe Emanetleri Hesabından yapılan ödemelerin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre yapılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar" başlıklı 34'üncü maddesi uyarınca; kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma

sırasına göre ödenir. Ancak, sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilmesi gerekmektedir.

Adı geçen Kanun'un "Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinin altıncı fıkrasında da; muhasebe yetkililerinin 34'üncü maddenin ikinci fıkrasındaki ödemeye ilişkin hükümler ile bu maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen ödemeye ilişkin kontrol yükümlülüklerinden dolayı sorumlu oldukları belirtilmiştir.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 248 ve 249'uncu maddelerinde 320-Bütçe Emanetleri Hesabının niteliği ve hesaba ilişkin işlemler düzenlenmiştir. Yönetmelik'te, 320-Bütçe Emanetleri Hesabı için, mali yıl içerisinde veya sonunda ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılacağı; yapılacak ödemelerde söz konusu tutarların muhasebe kayıtlarına alınma sırasının gözetileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere; idarenin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması nedeniyle emanet hesaplarına alınan tutarların mevzuatında belirtilen ödemelere öncelik vermek şartıyla muhasebe kaydına alınma sırasına göre ödenmesi gerekmektedir. Bununla birlikte emanet hesaplarda izlenen söz konusu tutarların kayda alınma sırasına göre ödenmesinden muhasebe yetkilisinin sorumlu olacağı açıktır.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemelerde; 320-Bütçe Emanetleri Hesabından yapılan ödemelerin, yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre yapılmadığı tespit edilmiştir. Bu kapsamda, 2023 yılı dönem sonu itibarıyla 320-Bütçe Emanetleri Hesabında önceki yıllara ilişkin (N-1'den N-5'e kadar) toplam 2.652.503.920,42 TL kayıtlı ve bekleyen tutarın bulunduğu; cari yılda bunun 664.157.441,27 TL'sinin ödendiği, geçen yıllara ilişkin 1.988.346.479,19 TL bakiye kalmasına rağmen cari yılda Bütçe Emanetleri Hesabına kaydedilen borçlar için 9.586.574.741,25 TL ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve kent içi ulaşım hizmetinin kesintiye uğramaması ve sunulan hizmetin

aksamaması için mal ve hizmet alımlarına (akaryakıt, yedek parça vb.) ilişkin ödemelere bazı dönemlerde öncelik verilmesi hizmetin devamlılığı açısından zaruri hale geldiği belirtilerek Bütçe Emanetleri Hesabında kayıtlı tutarların muhasebe kaydına alındığı sıraya göre ödenmesinde daha özenli davranılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, emanet hesaplarındaki tutarların İdare aleyhine bir durumun oluşmaması için mevzuatında belirtilen esas ve usullere göre ödenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 31: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

İdare taşınmazlarının cins tashihlerinin yapılmadığı ve mevzuatında belirtilen taşınmaz kayıt işlemlerinin de tamamlanmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde; cins tashihi, "*binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemi*" şeklinde tanımlanmaktadır.

Aynı Yönetmelik'in "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesinde ise; kamu idarelerinin; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, tapu kayıtlarında cins tashihi için gerekli işlemleri yapacağı, tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülüğün kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye ait olduğu, ancak cins tashihi ile ilgili gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülüklerin kullanıcılar tarafından karşılanacağı düzenlemesine yer verilmiştir.

Yapılan incelemede; İdarenin tapuda kayıtlı taşınmazlarından, mevcut kullanım şekli ile tapuda yer alan bilgileri farklı olan taşınmazları olduğu tespit edilmiştir. Örneğin Edirnekapı, İkitelli, Anadolu, Kağıthane Garajı içerisinde bulunan ve idare hizmet binalarını da kapsayan alanların, üzerlerinde yapılar bulunmasına rağmen söz konusu alanlar tapuda arsa olarak görünmektedir. Aynı şekilde, Beşiktaş Küçük Bebek Mahallesi, Beyoğlu Tozkoparan Mahallesinde bulunan lojman binaları da tapuda arsa olarak kayıtlıdır. İdarenin taşınmaz envanter kayıtlarında ise söz konusu taşınmazlar arsa ayrı, bina ayrı olarak kayıt altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş, gerekli düzeltici işlemlere başlandığı ve devam ettiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından çalışmalar başlanacağı ifade edilmiş olmakla birlikte mevzuat hükümleri doğrultusunda, taşınmazların cins tashihlerinin yapılarak tapuda kayıtlı olan taşınmazların kullanım şekilleri ile tapu bilgilerinin uyumlu hale getirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 32: İdareye Ait Olan Arsanın Herhangi Bir Tahsis İşlemi Olmaksızın Büyükşehir Belediyesi Tarafından Avcılar Sosyal Tesislerinin Bir Parçası Olarak Kullanılması

Tapuda, İETT adına kayıtlı olan ve arsa olarak görünen 10.170,00 m²'lik alanın herhangi bir tahsis işlemi bulunmaksızın, İBB tarafından Avcılar Sosyal Tesislerinin bir bölümü olarak kullanıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınmaz tahsisi" başlıklı 47'nci maddesinde;

"Kamu idareleri, kanunlarında veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilirler. Tahsis edilen taşınmaz, amaç dışı kullanılamaz.

Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri tahsis etmeye, kamu ihtiyaçları için gerekli olmayanların tahsisini kaldırmaya Çevre ve Şehircilik Bakanlığı; diğer taşınmazları tahsis etmeye ve tahsisini kaldırmaya ise maliki kamu idaresi yetkilidir. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin esas ve usûller Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.

Kanunlardaki özel hükümler saklıdır." hükmü tesis edilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'in "Paylı taşınmazların tahsisi" başlıklı 5'inci maddesinde ise; kamu idarelerinin paydaş bulunduğu taşınmazların tahsisinin yapılamayacağı ancak diğer paydaş veya paydaşlar tarafından uygun görülmesi halinde taşınmazın tahsisinin söz konusu olabileceği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, İBB Avcılar Sosyal Tesislerinin bulunduğu alanda 4468 sayılı parselde bulunan 10.170,00 m²lik bölümün 11.09.2020 tarihinden itibaren tapuda İETT adına kayıtlı olduğu, sosyal tesisin bulunduğu alandaki 4466 ve 4467 parsellerin ise İBB'nin mülkiyetinde olduğu anlaşılmış olup İETT'nin mülkiyetindeki yerin İBB tarafından herhangi bir tahsis işlemi olmaksızın kullanıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; İBB ile trampa veya devir işlemi yapılması hususunda gerekli çalışmalara başlanıldığı ve en kısa sürede işlemlerin sonuçlandırılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İBB Avcılar Sosyal Tesislerinin bulunduğu alan için diğer paydaş veya paydaşlar tarafından uygun görülmesi halinde taşınmaz tahsisi söz konusu olabileceğinden, fiili kullanımın yasal hale gelmesi için söz konusu tahsis işlemi tesis edilmeli veya yapılacak diğer çalışmalarla söz konusu taşınmazın İBB tarafından kullanımı yasal zemine oturtulması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 33: Amortisman Kayıtlarının Mevzuatına Uygun Olarak Yapılmaması

İdare tarafından envanterde yer alan amortisman tabi varlıklara ilişkin amortisman ayırma işlemlerinin sağlıklı bir şekilde gerçekleştirilmediği ve Duran Varlık Amortisman Defterinin oluşturulmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde, bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı, bu Yönetmelik kapsamına dâhil kamu idarelerince muhasebe sistemine dâhil edilen maddi duran varlıklardan hangilerinin amortisman tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının niteliğini ve işleyişini düzenleyen 202 ve 203'üncü maddelerinde; bu hesabın, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı, maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarlarının yıl sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Diğer yandan, Yönetmelik'in "Duran varlıklar amortisman defteri" başlıklı 491'inci maddesinde, kamu idaresinin muhasebesinde tutulması zorunlu defterler arasında "Duran

Varlıklar Amortisman Defteri” de sayılmış olup 04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmî Gazete’ de yayımlanarak yürürlüğe giren Amortisman ve Tükenme Paylarına ilişkin Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği’nin 9’uncu maddesinde amortisman tabi her bir varlığın, Ek2’de yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defterine kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, idarenin kullandığı muhasebe programının amortisman işlemleri konusunda sağlıklı çalışmadığı, amortisman tabi varlıklar için yıllar itibarıyla amortisman ayırma işlemlerini güvenilir bir şekilde gerçekleştiremediği ve Duran Varlıklar Amortisman Defteri’ni oluşturamadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, sunulan mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliği açısından, kullanılan muhasebe programındaki mevcut aksaklıkların giderilmesi, amortisman tabi duran varlıklar için faydalı ömürleri süresince yıllar itibarıyla düzenli olarak amortisman ayrılması; ilgili varlığın edinim tarihi, amortisman oranı, birikmiş amortismanı ve net değeri gibi hususların takibi açısından Duran Varlıklar Amortisman Defteri’nin tutulması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 34: Sosyal Güvenlik Kurumu Ek Karşılık Primlerinin Tahakkukuna İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması

Sosyal Güvenlik Kurumu ek karşılık primlerinin 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler hesabında izlenmesi gerekirken 333-Emanetler hesabında izlendiği görülmüştür.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nun “Prim oranları ve Devlet katkısı” başlıklı 81’inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde; sigortalılara bağlanan veya bağlanacak vazife malullüğü aylıkları ile bunların hak sahiplerine bağlanacak ölüm aylıklarının karşılığı olmak üzere, bu kapsamdaki sigortalılar için kamu idarelerinin bütçelerinden ayrılan sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi ödeneklerinin %20’si oranında ek karşılık primi alınacağı ve ayrılan ek karşılık priminin tamamının kurum bütçelerinin yetkili makamlarca onaylanarak yürürlüğe girdiği tarihi takip eden aybaşlarından itibaren altı ay içinde ve aylık eşit taksitlerle ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 333-Emanetler hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 260'ncı maddesinde; bu hesabın emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 278'inci maddesinde; bu hesabın, kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve diğer yükümlülükler ile ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerin erteleme veya taksitlendirme vadesinin bir yılı aşmayan kısımlarının izlenmesi için kullanılacağı hususu düzenlenmiştir.

Buna göre, kamu idarelerinin; sigortalılara bağlanan veya bağlanacak vazife malullüğü aylıkları ile bunların hak sahiplerine bağlanacak ölüm aylıklarının karşılığı olmak üzere, bu kapsamdaki sigortalılar için sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi ödeneklerinin %20'si oranındaki ek karşılık primini bütçelerinden ayırması ve Sosyal Güvenlik Kurumuna ödenmek üzere ayrılan bu tutarı 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler hesabında izlemesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdarenin sigortalılara bağlanan veya bağlanacak vazife malullüğü aylıkları ile bunların hak sahiplerine bağlanacak ölüm aylıklarının karşılığı olan ek karşılık primini bütçesinden ayırdığı, bu tutarı 6 ay içerisinde ve aylık eşit taksitler halinde ödemeyi Sosyal Güvenlik Kurumuna taahhüt ettiği ancak taahhüt ettiği bu tutarı, ortada nakden veya mahsuben herhangi bir tahsilat olmamasına rağmen 333-Emanetler hesabında izlediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, tahakkuk yapıp borç kesinleştikten sonra 6 ay içerisinde Sosyal Güvenlik Kurumuna ödemesi yapılacak ek karşılık primleri taksite bağlanmış yükümlülük niteliğinde olduğundan söz konusu borcun tahakkukunun 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler hesabında izlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 35: Hakediş Ödemelerinden Yapılan Sosyal Güvenlik Prim Borcu ve Vergi Borcu Kesintilerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Hakediş ödemelerinden yapılan sosyal güvenlik prim borç kesintilerinin 361-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri hesabında, vergi borç kesintilerinin ise 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabında izlenmesi gerekirken her iki kesintinin de 333-Emanetler hesabında izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 269'uncu maddesinde; bu hesabın mevzuatı gereği kamu idarelerince sorumlu veya mükellef sıfatıyla vergi dairesine ödenmesi gereken her türlü vergi, resim, harç ve benzeri borç tutarlarının izlenmesi için kullanılacağı, "Hesabın işleyişi" başlıklı 270'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; mevzuatı gereğince nakden veya mahsuben tahsil edilip ilgili vergi dairelerine yatırılması gereken tutarların bu hesaba alacak, ilgili hesaba borç kaydedileceği hükme bağlanmıştır.

Diğer yandan, 361-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 271'inci maddesinde; bu hesabın sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre sosyal güvenlik kurumları adına nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılacağı, "Hesabın işleyişi" başlıklı 273'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise; ilgili sosyal güvenlik kurumu geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların bu hesaba alacak ve ilgili hesaplara borç kaydedileceği hususları düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, hakediş ödemelerinden Sosyal Güvenlik Kurumu için gerçekleştirilen tahsilatların 361-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri hesabı, Hazine ve Maliye Bakanlığı adına gerçekleştirilen tahsilatların ise 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabı yerine 333-Emanetler hesabında takip edildiği ve bu hesaptan ilgili kurumlara aktarma yapıldığı görülmüştür.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, idarece yapılacak hakediş ödemelerinden Sosyal Güvenlik Kurumu adına nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların 361-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri hesabında, Hazine ve Maliye Bakanlığı adına nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların ise 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabında takip edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 36: Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği Hükümlerine Uyulmaması

İdare tarafından, bazı giderlerin gerçekleştirilmesi sırasında Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliğinde yer verilen düzenlemelere uyulmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin; “Ödeme belgeleri ve bağlanacak kanıtlayıcı belgeler” başlıklı 4’üncü maddesinde;

“(1) Ödeme belgesi en az üç nüsha düzenlenir. İlk nüshası bu Yönetmelikte belirtilen eki kanıtlayıcı belgeler ile birlikte istendiğinde Sayıştaya gönderilmek, ikinci nüshası ise saklanmak üzere muhasebe birimine verilir. Üçüncü nüsha da harcama biriminde muhafaza edilir.

(2) Kanıtlayıcı belgeler, kamu harcamalarının belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak yapıldığına ve gerçekleştirildiğine ilişkin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca düzenlenip onaylanan belgelerdir. Kesin veya ön ödeme şeklinde yapılacak kamu harcamalarında ödeme belgesi olarak bağlanacak kanıtlayıcı belgeler aşağıda belirtilmiştir.

a) Kesin ödemelerde; bütçeden nakden veya mahsuben yapılacak kesin ödemelerde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ekindeki Ödeme Emri Belgesine harcamanın çeşidine göre bu Yönetmeliğin ilgili maddelerinde belirtilen belgeler kanıtlayıcı belge olarak eklenir.

b) Ön ödemelerde;

1) Avans veya kredi suretiyle yapılacak ön ödemelerde; harcama talimatı, ihale mevzuatına göre yapılacak alımlarda onay belgesi,

2) Mevzuatları gereği yüklenicilere verilecek avanslarda; onay belgesi, avans teminatına ilişkin alındının onaylı örneği, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ekindeki Muhasebe İşlem Fişine kanıtlayıcı belge olarak eklenir.

(3) Ödeme belgesinin birinci nüshasına, kanıtlayıcı belgelerin aslı veya yasal bir sebeple aslı temin edilemeyenlerin onaylı suretleri eklenir. Fatura ve taşınır işlem fişinin asıllarının eklenmesi esastır. Ancak, kaybolma, yırtılma, yanma gibi mücbir sebeplerle aslının temin edilemediği hallerde, fatura ve/veya taşınır işlem fişinin onaylı örnekleri eklenmek

suretiyle ödeme yapılabilir. Onaylı suretlerin, onaylayan ilgili birim yetkilisinin adı, soyadı, unvanı, imzası ve resmi mühür ile onay tarihini taşıması gerekir.” denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in “Ödemenin kimlere yapılacağı” başlıklı 7’nci maddesinin birinci fıkrasında ise;

“(1) Ödeme; gerçek kişilerde alacaklıya veya duruma göre vekiline, velisine, vasisine veya mutemedine; alacaklının ölümü halinde varislere, tüzel kişilerde ise kanuni temsilcilerine veya bunların tayin ettikleri vekillere; kayyım tayinini gerektiren durumlarda kayyım yapılır.” hükmü yer almaktadır.

Ayrıca Yönetmelik'in ilgili diğer maddelerinde harcama türüne göre düzenlenecek belgelere yer verilmiştir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; mahkemelerce verilen kararlar sonucu karşı tarafın avukatına yapılacak vekalet ücreti ödemelerinde serbest meslek makbuzunun, fiilen arazi üzerinde çalışanların tazminatlarının ödenmesinde Çeşitli Ödemeler Bordrosunun, bazı mal ve malzeme alımlarında ise taşınır işlem fişlerinin düzenlenmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; giderlerin gerçekleştirilmesi sırasında Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliğinde yer verilen düzenlemelere uygun olarak hareket edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 37: Mali Tabloların Eki Olarak Önemli Muhasebe Politikaları ve Açıklayıcı Notların Sunulmaması

İdarenin 2023 yılı bilanço ve faaliyet sonuçları tablosunda Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mali Tablo Hazırlama Rehberi gereği yer verilmesi gereken “Önemli Muhasebe Politikaları ve Açıklayıcı Notlar”ın hazırlanmadığı ve mali tablolara ek olarak sunulmadığı görülmüştür.

08.01.2018 tarih ve 2018/11321 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde önemli değişiklikler yapılmıştır.

Mezkur Yönetmelik'e 2018/11321 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile eklenen “Önemli muhasebe politikaları ve açıklayıcı notlar” başlıklı 326/A maddesinde, mali tabloların en iyi şekilde anlaşılması amacıyla kamu idarelerince seçilen ve uygulanan önemli muhasebe politikaları hazırlanan mali tablolara ek olarak sunulacağı, muhasebe düzenlemelerinde hangi muhasebe politikalarının uygulanacağına ilişkin açık bir şekilde hüküm bulunması halinde bu düzenlemelerin ilgili hükümlerine atıflar yapılabileceği, mali tabloların notlar bölümünde muhasebe politikalarına ilişkin hangi bilgilere yer verileceği, sunulan muhasebe politikalarının ve mali tablolara ilişkin notların hangi bilgileri içereceği, kontrol edilen kurum ya da kuruluşlar ile kontrol eden idareler tarafından karşılıklı ilişkilerin açıklanacağı, devlet muhasebesi standartlarında açıklanması öngörülen hususlara mali tabloların dipnotlarında yer verileceği, mali tabloların anlaşılır olması ve diğer kamu idarelerinin mali tablolarıyla karşılaştırılabilmesi için notlar sunulabileceği, çerçeve hesap planında yer verilmemiş olmasına rağmen açıklanması önemli olan hususlara notlar bölümünde yer verileceği düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmelik'in “Mali raporlamada süreler” başlıklı 327'nci maddesinde göre, temel mali tablolar yıllık dönemler itibarıyla takip eden yılın Nisan ayı sonuna kadar, diğer mali tablolar ise aylık dönemler itibarıyla takip eden ayın sonuna kadar hazırlanarak idarelerin resmî internet sitesinde yayınlanır.

Mali tabloların sunulmasına ilişkin 21.02.2019 tarihli Hazine ve Maliye Bakanlığı Genel Yazısında, anılan Yönetmelik'te yapılan değişikliklerle getirilen yeni düzenlemenin, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince 2018 yılına ilişkin mali tabloların sunulması sırasında ilk defa uygulanacak olması nedeniyle; idarelerce hazırlanacak mali tabloların adil gösterimini ve ilgililiğini, karşılaştırılabilirliğini, doğrulanabilirliğini ve anlaşılabilirliğini arttırmak, uygulamayı yönlendirmek ve uygulama birliğini sağlamak amacıyla hazırlanan Mali Tablo Hazırlama Rehberi'nin yayımlandığı belirtilerek, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından 2018 yılına ilişkin mali tablolarının anılan Rehber'de belirtilen esaslar çerçevesinde hazırlanıp yayımlanmasının gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, İdarenin bilanço ve faaliyet sonuçları tablosunda Yönetmelik ve Rehber gereği yer verilmesi gereken önemli muhasebe politikaları ve açıklayıcı notların bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, bilanço ve faaliyet sonuçları tablosunda Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mali Tablo Hazırlama Rehberi gereği yer verilmesi gereken önemli muhasebe politikaları ve açıklayıcı notların hazırlanarak mali tablolarda ek olarak sunulması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 38: Sayıştaya Verilecek Defter, Mali Tablo, Belge ve Bilgilerden Bazılarının Zamanında Gönderilmemesi

İdarece Sayıştaya verilecek defter, mali tablo, belge ve bilgilerden bazıları zamanında gönderilmediği görülmüştür.

01.01.2020 tarihinde yürürlüğe giren Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar; Sayıştay denetimine tabi kamu idarelerince tutulan defter, kayıt, belge ve bilgilerden Sayıştaya sunulacak olanların çeşitlerini, verilme yerlerini ve yöntemleri ile sürelerine ilişkin esas ve usulleri belirlemektedir.

Söz konusu Usul ve Esasların “Verilecek defter, mali tablo, belge ve bilgilerin çeşitleri” başlıklı 5’inci maddesinde; İdarenin muhasebe birimlerini, muhasebe yetkililerinin adlarını, soyadlarını, unvanlarını ve elektronik posta adreslerini gösterir bilgi formunu ve kamu idaresi veya muhasebe birimleri adına açılmış bulunan banka hesap numaralarını gösterir bilgi formunu hesap dönemi başında göndereceği ifade edilmiştir. Aynı madde bünyesinde birleştirilmiş veriler defterinin de aylık olarak gönderilmesi gerektiği düzenlenmiştir.

Aynı Usul ve Esaslar’ın “Defter, mali tablo, belge ve bilgilerin verilme yeri ve süresi” başlıklı 6’ncı maddesinde de; hesap dönemi başında verilecek bilgilerin ocak ayı sonuna kadar Başkanlığa gönderileceği, birleştirilmiş veriler defterinin ise takip eden ayın sonuna kadar gönderilmesi gerektiği düzenlemesine yer verilmiştir.

Yapılan incelemede; birleştirilmiş veriler defterinin gönderiminde gecikmelerin yaşandığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından yaşanan gecikmenin, enflasyon düzeltmesi işlemlerinden kaynaklı olduğu söz konusu hususun tekrarlanmaması için gerekli önlemlerin alındığı ifade edilmiştir. Ancak enflasyon düzeltmesi işlemleri aralık ayında gerçekleştirilmiş olup söz konusu gecikmeler haziran ayında yaşanmıştır.

Sonuç olarak, mevzuat hükümleri doğrultusunda hesap dönemi başında verilecek

bilgilerin ocak ayı sonuna kadar, birleştirilmiş veriler defterinin takip eden ayın sonuna kadar gönderilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 39: Yevmiye Defteri Kayıt İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Olması

İdarenin 2023 yılı yevmiye defterinde dönem içerisinde bazı yevmiye numaralarının boş bırakıldığı ve mevzuat hükümlerine aykırı olarak geriye dönük kayıtların yapıldığı görülmüştür.

a) Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinin birinci fıkrasında; muhasebe kaydına konu olan mali işlemlerin, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılacağı ifade edilmiştir.

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

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerine göre yevmiye defterine kayıtların müteselsil olarak yapılması ve her bir işleme ayrı bir yevmiye numarası verilmesi gerekmektedir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemelerde; muhasebe kayıtlarında Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak dönem içerisinde bazı yevmiye numaralarının boş bırakıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yevmiye numaralarının düzenli ve müteselsil olmaması ortaya iki ihtimalli bir durum çıkarmaktadır. Birinci ihtimal; muhasebe sisteminin hiçbir müdahale yapılmaksızın kendiliğinden söz konusu boşlukları bırakmasıdır ki bu durum bilişim sisteminin hatalı kurgulandığını gösterir. İkinci ihtimal ise; bilişim sisteminin elle müdahaleye açık hale getirilerek yevmiye numaralarında boşlukların bırakılmasıdır ki bu durum bilişim sisteminin elle müdahaleye müsaade ederek muhasebe sisteminde risk oluşturduğunu gösterir.

Dolayısıyla, muhasebe sisteminin yevmiye numaralarının boş kalmasına izin vermesi, sağlıklı bir şekilde çalışmadığını göstermektedir.

b) Yevmiye Defterinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması

Yukarıda da belirtildiği üzere muhasebe kaydına konu olan mali işlemlerin yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilmesi, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılması; 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 verilmesi, gerek yevmiye defteri ve gerekse büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarında bu yevmiye numaralarının esas alınması; geriye dönük ve mükerrer herhangi bir kayıt yapılmaması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdarenin muhasebe kayıtlarında Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak atlanan yevmiyelerin olduğu ve geriye dönük kayıtların yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, muhasebe kayıtlarının maddeler halinde yevmiye defterine günlük ve sıralı olarak kaydedilmesi, geriye dönük kayıt işlemlerinin yapılmaması gerektiği değerlendirilmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI
06520 Balgat / ANKARA
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr
<https://www.sayistay.gov.tr>

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

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması” başlığıyla Bulgu 31 olarak yer almaktadır.
Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Muhasebe Kayıtlarına Alındığı Sıraya Göre Ödenmemesi	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi” başlığıyla Bulgu 30 olarak yer almaktadır.
İdareye Ait Olan Arsanın Herhangi Bir Tahsis İşlemi Olmaksızın Büyükşehir Belediyesi Tarafından Avcılar Sosyal Tesislerinin Bir Parçası Olarak Kullanılması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “İdareye Ait Olan Arsanın Herhangi Bir Tahsis İşlemi Olmaksızın Büyükşehir

			Belediyesi Tarafından Avcılar Sosyal Tesislerinin Bir Parçası Olarak Kullanılması” başlığıyla Bulgu 32 olarak yer almaktadır.
İdarenin Geçmiş Yıllarda Almış Olduğu Araçlara Ait Taksitlerin Vadesinde Ödenmemesi ve Kurdaki Artıştan Kaynaklı Olarak Ekstra Maliyete Katlanması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “İdarenin Geçmiş Yıllarda Almış Olduğu Araçlara Ait Taksitlerin Vadesinde Ödenmemesi ve Kurdaki Artıştan Kaynaklı Olarak Ekstra Maliyete Katlanması” başlığıyla Bulgu 4 olarak yer almaktadır.
İşçilere Limitin Üzerinde Fazla Çalışma Yapıtırılması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “İşçilere Limitin Üzerinde Fazla Çalışma Yapıtırılması” başlığıyla Bulgu 23 olarak yer almaktadır.
İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin

			Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması” başlığıyla Bulgu 22 olarak yer almaktadır.
Sosyal Denge Sözleşmesinde Sosyal Denge Tazminatı Ödenmesinin Dışında Başka Konulara İlişkin Düzenlemelerin Yer Alması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Sosyal Denge Sözleşmesinde Sosyal Denge Tazminatı Ödenmesinin Dışında Başka Konulara İlişkin Düzenlemelerin Yer Alması” başlığıyla Bulgu 25 olarak yer almaktadır.
Banka Kredilerine İlişkin Faiz Tutarlarının Tümünün Kredinin Kullanıldığı Yılda Giderleştirilmesi	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Banka Kredilerine İlişkin Faiz Tutarlarının Tümünün Kredinin Kullanıldığı Yılda Giderleştirilmesi” başlığıyla Bulgu 1 olarak yer almaktadır.

İdareye Tahsis Edilen ve İdare Tarafından Tahsisi Gerçekleştirilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Hatalı Yer Alması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “İdareye Tahsis Edilen ve İdare Tarafından Tahsisi Gerçekleştirilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Hatalı Yer Alması” başlığıyla Bulgu 4 olarak yer almaktadır.
Amortisman Kayıtlarının Yanlış Yapılması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Amortisman Kayıtlarının Mevzuatına Uygun Olarak Yapılmaması” başlığıyla Bulgu 33 olarak yer almaktadır.