



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**SAKARYA BÜYÜKŞEHİR
BELEDİYESİ**

2016 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2017

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	5
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	6
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	6
5. DENETİM GÖRÜŞÜ	8
6. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	9
7. EKLER.....	51

KISALTMALAR

AŞ	: Anonim Şirketi
AYKOME	: Alt Yapı Koordinasyon Merkezi
MİBMY	: Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu
TL	: Türk Lirası
TÖS	: Toplu Ödeme Sistemi
TYP	: Toplum Yararına Programlar

TABLÖLAR

Tablo 1: 2014 – 2016 Dönemi Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırma Açısından Seyri

Tablo 2: 2014 – 2016 Dönemi Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırma Açısından Seyri

Tablo 3: 2016 Bütçe Gider Tahmini ve Gerçekleşen Tutar

Tablo 4: 2016 Bütçe Gelir Tahmini ve Gerçekleşen Tutar

Tablo 5: İdarece Hizmet İfa Edilmeden Yapılan Ödemeler

Tablo 6: İdare Tarafından Garantörlük Verilen Krediler

Tablo 7: Bakanlık İzni Olmadan Üye Olunmuş Uluslararası Kuruluşlar

Tablo 8: Peşin Tahsil Edilmeyen Ücret Niteliğindeki Gelirler

Tablo 9: Ödenek Üstü Harcama Yapan Birimlerin Yıl Sonu Ödenek Durumu

Tablo 10: İdare Tarafından Boş Bırakılan Yevmiye Numaraları

Tablo 11: Mevzuata Aykırı Yapılan Ulaşım Kartı Protokolleri

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Büyükşehir Belediyesi'nde mali iş ve işlemler, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'yla getirilen tahakkuk esaslı muhasebe sistemine uygun olarak düzenlenmekte ve uygulamalar, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde gerçekleştirilmektedir.

Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyi açısından dağılımı, aşağıda Tablo 1'de yer almaktadır.

Tablo 1: 2014 – 2016 Dönemi Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırma Açısından Seyri

GİDER TÜRÜ	2014	2015	2016	DEĞİŞİM. ORANI (%)
Personel Giderleri	43.633.434,82	46.707.429,21	50.422.668,67	16
S.G.K. Devlet Prim Giderleri	7.152.649,32	7.488.660,70	8.279.133,66	16
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	99.260.945,51	122.462.058,13	142.608.778,92	44
Faiz Giderleri	9.038.722,67	5.402.845,11	7.802.384,52	-14
Cari Transferler	10.786.268,64	12.683.803,90	18.629.814,01	73
Sermaye Giderleri	68.028.005,50	97.232.965,56	175.374.969,81	158
Sermaye Transferleri	0,00	6.065.000,00	90.000,00	
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	
BÜTÇE GİDER TOPLAMI	237.900.026,46	298.042.762,61	403.207.749,59	69

Tablo 1'de gösterildiği üzere, Personel Giderleri, SGK Devlet Primi Giderleri, Mal Ve Hizmet Alımları, Faiz, Cari Transferler ve Sermaye Giderlerindeki artışa bağlı olarak bütçe giderleri toplamda 2014 yılına göre 2016 yılında % 69 oranında artış göstermiştir. Faiz Giderleri 2014-2016 yılları arasında % 14 düşüş göstermiştir. Faiz giderlerinde meydana gelene negatif değişim belediye borçlarının ödenmemesinden kaynaklanmaktadır. Belediye tarafından Bütçe giderleri içerisinde en yüksek pay % 158 artışla yatırım harcamalarına ayrılmıştır.

Mal ve Hizmet Alım Giderleri 2014-2016 yılları arasında % 44 oranında artış göstermiştir.

Tablo 2: 2014 – 2016 Dönemi Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırma Açısından Seyri

GELİRİN TÜRÜ	2014	2015	2016	DEĞİŞİM ORANI (%) (2016-2014)
Vergi Gelirleri	8.784.662,99	9.021.545,77	14.341.087,67	63
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	25.284.438,16	45.048.691,76	68.100.112,33	169
Alınan Bağış ve Yrd. İle Özel Gelirler	39.183.515,96	0,00	7.473.529,12	-81
Diğer Gelirler	208.564.504,57	268.394.253,42	292.684.049,56	40
Sermaye Gelirleri	136.002,63	200.397,31	18.869.255,05	13774
BÜTÇE GELİRLERİ TOPLAMI	281.953.124,31	322.664.888,26	401.468.033,73	42
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı	-97.527,05	-960.472,00	-309.755,74	218
NET BÜTÇE GELİRLERİ TOPLAMI	281.855.597,26	321.704.416,26	401.158.277,99	42

Tablo 2'deki veriler dikkate alındığında, diğer gelirlerdeki artışla birlikte bütçe 2014 yılından 2016 yılına kadar % 42 oranında artış göstermiştir.

Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri 2014-2016 yılları arasında % 169 artış göstermiştir. Niteliği itibariyle tahakkuka dayalı olmayan söz konusu gelirlerin denetim raporu doğrultusunda peşin tahsil edilmesi halinde Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri kalemindeki artış çok daha yüksek olacaktır.

Sermaye Gelirleri 2014 yılında 136.002,63TL gerçekleşmişken 2016 yılında 18.869.255,05TL olarak gerçekleşmiştir. Söz konusu artışın nedeni olarak maddi duran varlık satışları sonucu elde edilen gelirler etkili olmuştur.

Sakarya Büyükşehir Belediyesi 2016 dönemi bütçe tahmini ve gerçekleştirmeleri Tablo 3 ve Tablo 4'te gösterilmektedir.

Tablo 3: 2016 Bütçe Gider Tahmini ve Gerçekleşen Tutar

GİDER TÜRÜ	2016 BÜTÇE (A)	2016 GERÇEKLEŞEN (B)	GERÇEKLEŞME ORANI (C=(B/A) %
Personel Giderleri	56.850.000,00	50.422.668,67	88,69
S.G.K. Devlet Prim Giderleri	9.010.000,00	8.279.133,66	91,89
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	120.578.000,00	142.608.778,92	118,27
Faiz Giderleri	15.250.000,00	7.802.384,52	51,16
Cari Transferler	17.685.000,00	18.629.814,01	105,34
Sermaye Giderleri	207.792.000,00	175.374.969,81	84,40
Sermaye Transferleri	230.000,00	90.000,00	39,13
Borç Verme	50.000,00	0	0,00
Yedek Ödenekler	22.555.000,00	0	0,00
BÜTÇE GİDER TOPLAMI	450.000.000,00	403.207.749,59	89,60

Buna göre 2016 yılında Bütçe Giderleri % 89,60 seviyesinde gerçekleşmiştir. Cari Transferler kaleminde meydana gelen gerçekleşme oranı artışında sosyal amaçlı yapılan yardımlar ile iller bankası ödemeleri ve birliklere üyelikten kaynaklanan aidat ödemeleri etkili olmuştur. Mal ve Hizmet Alımları Giderleri kaleminde başlangıç bütçesinde öngörülen tutarın üzerinde harcama gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2016 Bütçe Gelir Tahmini ve Gerçekleşen Tutar

GELİRİN TÜRÜ	2016 GELİR BÜTÇESİ (A)	2016 GERÇEKLEŞEN (B)	GERÇEKLEŞME ORANI (C=B/A) %
Vergi Gelirleri	12.400.000,00	14.341.087,67	115,65
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	39.190.000,00	68.100.112,33	173,77
Alman Bağış ve Yrd. İle Özel Gelirler	150.000,00	7.473.529,12	4982,35
Diğer Gelirler	354.340.000,00	292.684.049,56	82,60%
Sermaye Gelirleri	4.000.000,00	18.869.255,05	471,73
Alacaklardan Tahsilatlar	30.000,00	0,00	0,00
BÜTÇE GELİRLERİ TOPLAMI	410.110.000,00	401.468.033,73	97,89
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı	-110.000,00	-309.755,74	281,60
NET BÜTÇE GELİRLERİ TOPLAMI	410.000.000,00	401.158.277,99	97,84
Borçlanma	40.000.000,00	29.728.689,89	74,32
TOPLAM	450.000.000,00	430.886.967,88	95,75

Buna göre 2016 yılında Bütçe Gelirleri % 97,84 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi

gelirleri % 115,65 oranında gerçekleşme sağlamıştır. Belediye tarafından gelir yoklama ekiplerinin oluşturulması halinde söz konusu vergi gelirleri daha yüksek oranlarda artış sağlayacaktır. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin gerçekleşme oranı % 173,77 olmuş olup gelir programında yapılacak yazılım iyileştirmesi ile bu oranların ciddi bir şekilde artacağı düşünülmektedir.

Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler toplamının % 281,60 oranında gerçekleşmiş olması, hatalı yapılan tahsilat işlemlerinin artmış olmasından kaynaklanmaktadır.

Bütçe gelirleri içerisinde yer alan Vergi Gelirleri, Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri, Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler, Diğer Gelirler ve Sermaye Gelirleri beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

Vergi gelirleri ile ilgili olarak, Büyükşehir ilçelerinde yaşayan vatandaşların genel olarak gelir seviyesinin düşük olması ve vergi ödeme konusundaki pasif davranmaları, 6111 ve 6552 sayılı yapılandırma kanunlarının çıkarılması buna en büyük etkidir.

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

- Birleştirilmiş veriler defteri
- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço
- Kasa sayım tutanağı
- Banka mevcudu tespit tutanağı
- Alınan çekler sayım tutanağı
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı
- Teminat mektupları sayım tutanağı
- Değerli kâğıtlar sayım tutanağı
- Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırma tablosu
- Faaliyet sonuçları tablosu

Denetim görüşü, kamu idaresinin temel mali tabloları olan Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosuna verilmiştir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve

mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Sakarya Büyükşehir Belediyesi 2016 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kurum Banka Hesabından Hak Sahiplerinin Hesabına Gönderilmesi Gereken Tutarların Belediye Veznesi Üzerinden Elden Ödenmesi

Sakarya Büyükşehir Belediyesi 2016 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, bazı ödemelerin gönderme emri düzenlenerek hak sahiplerine hesaben ödenmesi gerekirken, kurum veznelerinden hak sahiplerine ödeme yapıldığı ve söz konusu ödemelerin muhasebe kayıtlarına bankadan ödeme şeklinde yansıtıldığı görülmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 50 nci maddesinde;

“... ”

Kasadan yapılacak ödemeler ve düzenlenecek belgeler

1) *Muhasebe birimi veznelerince tahsil edilen teminat ve depozitolardan alındığı gün iade edilmesi gerekenler,*

2) *Belirlenen limit dâhilindeki mutemet avansları ve emanet niteliğindeki (bütçe emanetleri hesabında kayıtlı tutarlar hariç) diğer ödemeler,*

3) *Kasadan yapılması bildirilen diğer ödemeler,*

kasadan veya çek düzenlenmek suretiyle bankadan yapılabilir. Bunlar dışındaki ödemeler ise hesaba aktarma suretiyle bankadan yapılır.” Denilmektedir.

Mezkûr Yönetmeliğin 59 uncu maddesinde;

“Kurumun hesabının bulunduğu bankalardan yaptırılacak ödemeler için bu bankaların kendi çekleri düzenlenir. Çekin tamamı doldurulduktan sonra dipkoçanı, çeki alana imza ettirilerek ikinci parçası ilgiliye verilir.” Hükmü yer almaktadır.

Yine Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin “Ödeme yapılacak kişiler” başlıklı 7 nci maddesinde;

“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.” şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere kamu idareleri tarafından yapılacak ödemeler de ilgililerin hak sahibi olduklarının belgeleriyle tespit edilmesi ve hak sahiplerine ödenecek tutarların kural olarak banka hesaplarına gönderme emri düzenlenerek aktarılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Sayıştay bulgusunda: MİBMY'nin 50. Maddesinde
Kasadan yapılacak ödemeler ve düzenlenecek belgeler

1) Muhasebe birimi veznelerince tahsil edilen teminat ve depozitolardan alındığı gün iade edilmesi gerekenler,

2) Belirlenen limit dâhilindeki mutemet avansları ve emanet niteliğindeki (bütçe emanetleri hesabında kayıtlı tutarlar hariç) diğer ödemeler,

3) Kasadan yapılması bildirilen diğer ödemeler, kasadan veya çek düzenlenmek suretiyle bankadan yapılabilir. Bunlar dışındaki ödemeler ise hesaba aktarma suretiyle bankadan yapılır.”ve MİBMY'nin 59. Maddesinde “Kurumun hesabının bulunduğu bankalardan yaptırılacak ödemeler için bu bankaların kendi çekleri düzenlenir. Çekin tamamı doldurulduktan sonra dipkoçanı, çeki alana imza ettirilerek ikinci parçası ilgiliye verilir”. Ayrıca MİHBY'nin 7. maddesinde “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.” denilmektedir.

Yukardaki mevzuat ve Sayıştay denetim raporunda yapılan öneri çerçevesinde 2017 hesap dönemi itibarıyla kurumumuzda kasadan ödeme yapılmamaktadır. Bütün hak sahibine yapılan ödemeler gönderme emri düzenlenerek kendi banka hesaplarına aktarılmaktadır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup 2017 yılı denetimlerinde takibi yapılacaktır.

BULGU 2: Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi

Yıl içinde toplam 194.040,75 TL mevduat faiz geliri elde edildiği halde tahakkuk eden gelire ait stopaj düşüldükten sonraki net tutar üzerinden muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Gayri safilik ilkesi” başlıklı 39 uncu maddesinde; “*Gelir ve giderler, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedilir*” hükmü yer almaktadır.

Aynı Yönetmeliğin “Faaliyet Sonuçları Tablosu ilkesi” başlıklı 6 ncı maddesinin (a) fıkrasında, “*Kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemleri, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izlenir. Gelir ve gider hesapları, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin kaydına mahsustur.*” hükmü yer almaktadır.

Buna göre, tahakkuk eden faiz gelirlerinin stopaj kesintisi yapılmadan önceki brüt tutar üzerinden 600.05.01.09.03 Gelirler Hesabında, buna ilişkin olarak stopaj yapılan vergi ve benzeri giderlerin de 630.03.04.03.01 Vergi Ödemeleri Ve Benzeri Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Mevduat faizlerinin net tutar olarak kaydedilmesi şeklinde yapılan hatalı muhasebeleştirme dolayısıyla 2016 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda 600.05.01.09.30 kodunda izlenen mevduat faizleri ve 630.03.04.03.01 kodunda izlenen vergi ödemeleri ve benzeri giderler 29.256,09 TL eksik olarak yer almaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Sayıştay denetim raporu bulgusunda mevduat faiz gelirlerinden yapılan stopaj kesintileri düşüldükten sonra net tutar üzerinden muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Bu hata Sayıştay'ın kurumumuza gönderdiği denetim raporuyla fark edilmiştir. Hatanın fark edildiği tarihten itibaren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 39. maddesinde “ *Gelir ve giderler, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedilir.*” belirtilen gelirlerin gayrisafilik ilkesine istinaden faiz gelirleri gayrisafi olarak kesinti yapılmadan hesaplarda gösterilmeye denetim raporuna cevap yazıldığı dönem itibariyle başlanmıştır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup konu 2017 yılı denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 3: 140 Kişilerden Alacaklar Hesabının Gerçeği Yansıtması

İdare tarafından 140 Kişilerden Alacaklar Hesabında kayıtlı tutarlar için faiz işletilmemesi sebebiyle tahakkuk ettirilmesi gereken faizlerin muhasebe kayıtlarında yer almadığı ve kuruma tebliğ olunan ilamlarda yer alan tutarların tamamının 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına alınmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 110 uncu maddesinde; “*Bu hesap, faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan alacakların izlenmesi için kullanılır.*” Hükmü yer almaktadır.

MİBMY’nin 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına ilişkin “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 111 inci maddesinde;

“... ”

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

2) Denetim elemanlarının yaptıkları inceleme ve denetimler veya idare amirlerinin yaptıkları kontroller sonucunda düzenleyecekleri raporlarla,

ortaya çıkar.” Hükmü yer almaktadır.

MİBMY’nin 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına ilişkin “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 111 inci maddesinde; tahsildar, veznedar veya bu işlerle görevlendirilmiş bulunan memur ve mutemetler tarafından alındı veya diğer resmi belgeler karşılığında tahsil edildikten sonra zimmete geçirilen tutarların kişilerden alacaklar hesabına alınacağı bu hesapta kayıtlı tutarlar için tahakkuk ettirilecek faizlerin de 140 Kişilerden Alacaklar Hesabında izleneceği belirtilmiştir.

İç Denetim Biriminin 27.04.2010 tarih ve 210-1290-3 sayılı inceleme raporuna dayanılarak, 30.04.2010 tarih ve 6715 nolu yevmiye ile 217.000TL kişi borcuna alınmıştır.

İdarenin hukuk birimi tarafından Sakarya 1 inci Asliye Hukuk Mahkemesinin 2011 tarih 489 nolu kararına istinaden 263.182,67TL tutarının takibine 2011 tarih 6859 nolu icra

emri ile başlandığı görülmüştür. Mahkeme kararında hükmedilen alacak ilgiliden tahsil edilememiş olup bu tutara ilişkin herhangi bir faiz tahakkuk ettirilmediği görülmüştür.

Dolayısıyla mahkeme kararına istinaden takip edilen alacak tutarlarının tamamı ile bu alacaklara ilişkin tahakkuk ettirilmesi gereken faiz tutarlarının muhasebe kayıtlarında 140 Kişilerden Alacaklar Hesabında yer almaması durumunun mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini de etkileyebileceği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Sayıştay denetim raporu bulgusunda 140 Kişilerden Alacaklar Hesabında takip edilen alacak tutarına ilişkin tahakkuk ettirilmesi gereken faiz tutarlarının muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Takip edilen alacaklar üzerinde tahakkuk edilecek faiz tahsil aşamasında hesaplanacağı düşünülmüştür. Denetim raporunda bahsedilen kişi alacağı Hukuk Müşavirliğimiz tarafından takip edilmesine rağmen kişi üzerinde mal varlığı tespit edilmediğinden kısmen tahsil edilmiştir. Tahsil edilmeyen kısmı için tahsil aşamasında faiz hesaplanacağı düşünüldüğünden faiz tahakkuku yapılmamıştır.

Sayıştay bulgusunda bahsedilen mahkeme kararı ile hükmedilen alacağa faiz başlangıç tarihinden itibaren faiz tahakkuku yapılmıştır. Yazılım programı da güncel faiz hesaplaması için uyarlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup konu 2017 yılı denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 4: 834- Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabının Kullanılmaması

Sakarya Büyükşehir Belediyesi 2016 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, ödenekleriyle beraber mahsup dönemine aktarılan 448.843,00TL tutarındaki avansın mahsubunda 834- Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 395 inci maddesinde;

"Mali yıl içinde kamu görevlilerine veya harcama yetkilisi mutemedine bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen avanslar ile açılan kredilere ait mal teslim edildiği veya hizmet o yilsonuna kadar yapıldığı halde, herhangi bir nedenle mahsup belgeleri yılı geçtikten sonra

verilenler veya mahsup belgeleri yılı içinde verildiği halde muhasebe birimince inceleme işinin sona ermemesi dolayısı ile mahsup dönemine aktarılmış olan tutarlar, muhasebe birimince, geçen yıl bütçe mahsupları hesabına kaydedilmek suretiyle mahsup dönemi sonuna kadar kapatılır ve geçen yıla ait bütçe giderleri ilgili bütçe tertibiyle ilişkilendirilir. Söz konusu tutarlar mahsup döneminin sonunda ilgili yıl bütçe giderleri içinde raporlanır.” denilmiş ve

Aynı Yönetmeliği 396 ncı maddesinde ise;

“Mahsup dönemine aktarılan ön ödemelerden belgeleri verilerek mahsubu yapılanlar bir taraftan 630-Giderler Hesabı veya ilgili varlık hesabına borç, 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabına alacak; diğer taraftan bu hesaba borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Mahsup dönemi sonunu izleyen ilk iş gününde hesabın borç bakiyesi bu hesaba alacak, 835-Gider Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.” şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Sakarya Büyükşehir Belediyesi tarafından 2016 yılı mahsup dönemine aktarılan 448.843,00TL tutarındaki avansın kapama kayıtlarında 830-Bütçe Giderleri Hesabının kullanılması nedeniyle söz konusu tutar ilgili yıl bütçesinden değil 2016 yıl bütçesinden giderleştirilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Özetle ilgili mevzuat ve Sayıştay denetim raporu önerisine göre 2015 hesap dönemi, dönem sonu için mahsup dönemine aktarılan avans mahsubunda sehven yapılan hata 2016 yılı için düzeltilmiş ve 2016 hesap dönemi sonunda mahsup dönemine aktarılan avans mahsupları için 834 Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı borçlandırılmış karşılığında 835 sayılı hesap alacaklandırılarak muhasebeleştirilmiştir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup 2017 yılı denetimlerinde takibi yapılacaktır.

BULGU 5: Muhasebe Kayıtlarında Kesin Ödeme Olarak Gözüktüğü Halde Hizmet İfa Edilmeden Ödemelerin Yapılması

Sakarya Büyükşehir Belediyesince ilgili kişi veya kurumlara hizmet ifasından önce bütçe gideri ile ödeme yapıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali yönetim ve Kontrol Kanununun “Giderin gerçekleştirilmesi” başlıklı 33 üncü maddesinde;

“Bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekir. Giderlerin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır.”

Yine mezkûr kanunun “Ön ödeme” başlıklı 35 inci maddesinde hangi hallerde mal alınmadan, hizmet ifa edilmeden ve iş yaptırılmadan ödeme yapılabileceği belirtilmiştir.

Sakarya Büyükşehir Belediyesi tarafından muhasebe kayıtlarında bütçe gideri yapılarak kesin ödeme şeklinde kayıtlara alınan ve hizmet ifa edilmeden yapılan ödemelerde mevzuata uyarılığın bulunmadığı değerlendirilmekte olup bu ödemeler aşağıda tablo halinde gösterilmiştir.

Tablo 5: İdarece Hizmet İfa Edilmeden Yapılan Ödemeler

Yev. No	Belge Tarihi	Belge No	Tutar (TL)	Org. Tarihi	Ödeme Tarihi	Ödeme Tutarı (TL)
358	06.01.2016	20046	26.703,00	15.01.2016	12.01.2016	26.703,00
774	06.01.2016	601210	23.220,50	21.01.2016	19.01.2016	23.220,50
4125			2.500,00	17.03.2016	16.03.2016	2.500,00
9000			4.007,00	11.06.2016	09.06.2016	4.007,00
9064	30.05.2016	609118	46.440,00	19.06.2016	10.06.2016	20.000,00
					23.06.2016	26.440,00
9065	08.06.2016	601226	60.954,00	06.06.- 04.07.2016	10.06.2016	60.954,00
9066	06.06.2016	601225	60.374,00	06.06.- 04.07.2016	15.06.2016	39.046,00
					10.06.2016	21.328,00
9067	30.05.2016	601223	104.492,00	25.06.2016	15.06.2016	4.492,00
					21.06.2016	40.000,00
					24.06.2016	25.000,00

					30.06.2016	35.000,00
9072	03.06.2016	20102	57.088,00	06.06.- 04.07.2016	10.06.2016	25.000,00
					16.06.2016	22.088,00
					23.06.2016	10.000,00
9465	17.06.2016	468	8.492,00	17.06.2016	16.06.2016	8.492,00
15351			7.905,20	11.10-15.10	11.10.2016	7.905,20
17918			10.040,00	26.11.2016	25.11.2016	10.040,00
19845			7.036,00	27.12.2016	26.12.2016	7.036,00
		Toplam	419.251,70		Toplam	419.251,70

Kamu idaresi cevabında; "Özetle Harcama birimlerinde harcama talimatı ile başlayan ve ilgili mevzuata göre mal alımı, hizmet ifası ve yapım işi yapıldıktan sonra muayene ve kontrol, mevzuatına göre hak ediş raporları düzenlendikten sonra Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliğine göre tevsik edici belgeleri ile birlikte ödeme emrine bağlanır ve harcama biriminde süreç kontrollü ile ön mali kontrolle tabi tutulduktan sonra muhasebeleştirilerek hak sahiplerine ödeme süreci başlamaktadır. Denetim bulgusunda bahsedilen ve genellikle sosyal ve kültürel hizmetler kapsamında yapılan organizasyonlarda sehven organizasyon tarihinden önce ödeme yapıldığı görülmektedir. Bu tür hataların oluşmaması için harcama birimlerine iç kontrol kapsamında gerekli uyarılar yapılmıştır ve önleyici, tespit edici ve düzeltici faaliyetler kapsamında önlemler alınmıştır ve harcama yetkilisinin gerek görmesi halinde işin doğasına göre 5018 sayılı Kanununun 35. Maddesi kapsamında ön ödeme usulleri uygulanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup 2017 yılı denetimlerinde takibi yapılacaktır.

BULGU 6: Akaryakıt İstasyonu Arsasının ve Asfalt Üretim Tesisinin Mevzuata Aykırı Bir Usulle Tahsis Edilmesi

İdare tarafından bazı taşınmazların, mevzuata aykırı olarak 5393 sayılı Belediye Kanununun 18 inci maddesinin (e) bendine istinaden Belediye Şirketine tahsis edildiği görülmüştür.

Mülkiyeti Sakarya Büyükşehir Belediyesine ait Tepekum Mahallesindeki alan, Sakarya Büyükşehir Belediye Meclisinin 13.07.2015 tarih ve 7/343 sayılı kararı ile 5393

sayılı Belediye Kanununun 18 inci maddesinin (e) bendine istinaden Sakarya Büyükşehir Belediyesi Belediyesi Belpaş A.Ş.'ye tahsis edilmiştir. Anılan şirketle 01.08.2015 tarihinde taşınmazın asfalt üretim tesisi olarak işletilmesiyle ilgili 10 yıllık kira sözleşmesi yapılmıştır.

Ayrıca mülkiyeti Sakarya Büyükşehir Belediyesine ait Karakamış Mahallesiinde yer alan arsanın da akaryakıt istasyonu olarak 26.05.2004 tarihinde aynı şirkete 10 yıllık olarak kiralanmıştır. Yıllık safi gelirinin belli oransal tutarı kadar bedeli ihtiva eden 10 yıllık kira sözleşmesine göre kiralama süresi 26.05.2014 tarihinde sona ermiştir. Taşınmazın kiralama süresi dolmadan belirtilen arsa Sakarya Büyükşehir Belediye Meclisinin 12.05.2014 tarih ve 6/129 sayılı kararı ile 5393 sayılı Belediye Kanununun 18 inci maddesinin (e) bendine istinaden Sakarya Büyükşehir Belediyesi Belediyesi Belpaş A.Ş.'ye tahsis edilmiştir.

Belediye Meclis kararı ile 5393 sayılı Kanunun 18 inci maddesinin (e) bendine istinaden tahsis edilen taşınmazlarla ilgili 5216 sayılı Kanununun “Şirket kurulması” başlıklı 26 ncı maddesinde yer alan hükümlere dayanılarak belli süre ve bedel içeren kira sözleşmeleri düzenlenmiştir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunun “Diğer Hükümler” başlıklı 28 inci maddesinde; Belediye Kanunu ve diğer ilgili Kanunların bu kanuna aykırı olmayan hükümleri ilgisine göre büyükşehir ve ilçe belediyeleri hakkında da uygulanacağı hükmü yer almaktadır.

5393 sayılı Kanunun “Meclisin görev ve yetkileri” başlıklı 18 inci maddesinin e bendinde; taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermenin belediye meclisinin görev ve yetkilerinden olduğu belirtilmiştir.

5393 sayılı Kanunun “Diğer Kuruluşlarla ilişkiler” başlıklı 75 inci maddesinin c bendinde; *“Belediye, belediye meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda; kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilir veya süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere tahsis edebilir. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da verilebilir. Bu taşınmazların, tahsis amacı dışında*

kullanılması hâlinde, tahsis işlemi iptal edilir. Tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsis mümkündür.” Denilmektedir.

5018 sayılı kanunun “Taşınmaz tahsisi” başlıklı 47 inci maddesinin 3 üncü fıkrasında kanunlardaki özel hükümler saklı tutulmuş, 5393 sayılı kanunun 75 inci maddesine göre de belediyelerin yalnızca kendilerine ait taşınmazları aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebileceği veya tahsis edebileceği belirtilmiş olup yukarıda belirtilen hükümlere istinaden belediye meclisince asfalt üretim tesisi olarak işletilecek alanın ve akaryakıt istasyonu yapılacak alanın belediyenin şirketine tahsisi mümkün değildir.

Ayrıca 5216 sayılı Kanununun “Şirket kurulması” başlıklı 26 ncı maddesinde; Büyükşehir belediyesi, mülkiyeti veya tasarrufundaki hafriyat sahalarını, toplu ulaşım hizmetlerini, sosyal tesisler, büfe, otopark ve çay bahçelerini işletebilir; ya da bu yerlerin belediye veya bağlı kuruluşlarının % 50’sinden fazlasına ortak olduğu şirketler ile bu şirketlerin % 50’sinden fazlasına ortak olduğu şirketlere, 08.09.1983 tarihli ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine tabi olmaksızın belediye meclisince belirlenecek süre ve bedelle işletilmesini devredebileceği ifadesi yer almaktadır.

Sonuç olarak tahsisi mümkün olmayan bu alanların ilave olarak yukarıdaki mevzuat hükmünden de anlaşılacağı üzere; asfalt üretim tesisi ve akaryakıt istasyonu olarak işletilmesi amacıyla da 5216 sayılı Kanun'un 26 ncı maddesinde belirtilen istisna hükmüne dayanılarak ihale yapılmadan BELPAŞ A.Ş.’ye kiralanması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Sayıştay denetim raporunda belediye şirketine asfalt üretim tesisi ve akaryakıt istasyonunun kurulu olduğu belediye taşınmazlarının ihale yapılmadan sermayesinin tümü belediyeye ait olan BELPAŞ ünvanlı belediye şirketine 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanununun 26. Maddesine göre istisnai hükümden yararlanarak tahsisinin uygun olmadığından bahsedilmektedir.

Bu işlem 2004 yılında alınan meclis kararına bakıldığında 2001 yılı ve öncesinde belli bir kira bedeli karşılığı yapılan bir işlemdir. Üzerinde sermayesinin tümü belediyeye ait olan BELPAŞ ünvanlı şirketinin akaryakıt istasyonu ve asfalt üretim tesisi kuruludur. Gelinek noktada şirketin sermayesinin tümünün belediyeye ait olması, 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanununun 26. maddesine göre işlem gören belediye taşınmazının 2886 sayılı

Kanuna göre ihaleye çıkılması teknik icaplara göre kolay olmadığından dolayı işlem devam etmiştir. Ancak düzeltme yoluna gidilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup konu 2017 yılı denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 7: Belediye Tarafından Hak Sahiplerine Yapılan Ödemelerde Toplu Ödeme Sisteminin Kullanılması

Sakarya Büyükşehir Belediyesi tarafından hak sahiplerine yapılan ödemelerde gönderme emri belgesi düzenlenmediği, Belediye cari hesabının bulunduğu banka tarafından geliştirilen Toplu Ödeme Sistemi adı verilen elektronik ödeme sisteminin kullanıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun "Hazine Birliği" başlıklı 6 ncı maddesinde;

"Bu Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimlerinde gerçekleştirilen tahsilât ve ödeme işlemleri, güvenli elektronik imza kullanılarak veya Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasıyla belirlenecek güvenlik kriterlerine uygun olarak elektronik ortamda verilecek talimatlar çerçevesinde bu Banka aracılığıyla gerçekleştirilebilir. Genel yönetim kapsamındaki diğer kamu idarelerini uygulama kapsamına almaya ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine Müsteşarlığı ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir." denilmiş, söz konusu hükme istinaden Maliye Bakanlığı tarafından "Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Ödeme ve Tahsilat İşlemlerinin Elektronik Ortamda Gerçekleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar" 18.06.2011 tarih ve 27968 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Ancak Genel Yönetim Kapsamındaki diğer kamu idareleri için bakanlık tarafından herhangi bir düzenleme yapılmamıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 59 uncu maddesinde;

"Kurumca tahakkuk ettirilerek banka hesabından ilgililerin banka hesaplarına gönderilecek olan tutarlar, bankalarda açtırılan krediler ile aynı muhasebe biriminin farklı hesaplarına yapılan aktarmalarda gönderme emri düzenlenir. Gönderme emrinde, açtırılacak kredinin veya gönderilecek paranın ne şekilde ve ne gibi belge karşılığında ödeneceği

açıklanır.

İki nüsha olan gönderme emri muhasebe yetkilisince görevlendirilecek bir memur tarafından günlük olarak banka yetkililerine zimmetle teslim edilir. Bu konuda görevlendirilecek memurun adı, soyadı ve imza örneği daha önce bankaya yazılı olarak bildirilir. Teslim işlemi, ilgili birimce iki nüsha olarak düzenlenen "gönderme emri/döviz gönderme emri teslim tutanağı"nın (Örnek-53) banka yetkilisine imzalatılması suretiyle gerçekleştirilir. Tutanağın ilk nüshası bankada alıkonulur, ikinci nüshası ise görevli memura geri verilir ve bu nüsha açılacak ayrı bir dosya da tarih sırasına göre saklanır. Bankaca, gönderme emrinin bir nüshası alıkonulup, bir nüshası paranın gönderilmesi veya istenilen hesaba aktarılmasından sonra onaylanarak banka hesap özet cetveli ile birlikte kuruma iade edilir." denilmiştir.

Sakarya Büyükşehir Belediyesi ile Vakıfbank Adapazarı Şubesi arasında yapılan protokol ile Belediye banka hesaplarından yapılan ödemelerin internet üzerinden Belediye yetkililerince elektronik ortamda yapılması sistemine geçilmiştir. Toplu Ödeme Sistemi adı verilen bu sistemde ilgili bankanın ödeme sürecinde hiçbir dâhili bulunmamaktadır. Belediye tarafından xls formatında hazırlanan ödeme listesi muhasebe birimi tarafından internet üzerinden bankanın sistemine yüklenmekte ve ödeme işlemi gerçekleştirilmektedir. TÖS sisteminin genel bütçe kapsamı dışındaki diğer kamu idareleri tarafından yaygın olarak kullanıldığı bankadan alınan bilgilerden anlaşılmaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde kamu elektronik ödeme sisteminin sadece genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince kullanılma imkânı sağlayan düzenleme yapılmış, genel yönetim kapsamındaki diğer kamu idareleri için henüz Maliye Bakanlığı tarafından usul ve esaslar belirlenmemiştir.

Banka tarafından yazılımı yapıp geliştirilen bir ödeme sisteminin, hali hazırda yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerinde belirtilen gönderme emri düzenlemek suretiyle ödeme yapılması sistemine alternatif olarak kullanılmasının mevzuatla uyarlılığı bulunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Özetle İdare olarak gönderme emri belgesi düzenlemekte ancak denetim döneminde banka ile yapılan protokol çerçevesinde düzenlenen gönderme emirleri bankanın verdiği yetki çerçevesinde muhasebe birimi tarafından sisteme yüklenmekte

ve muhasebe yetkilisinin onayı ile işlem yapılmakta banka tarafında hesap özeti özet cetveli ile muhasebe işlemi yapılmaktadır.

Denetim bulgusunda yapılan öneri çerçevesinde daha öncede düzenlenen ancak muhasebe biriminde banka hesap özet cetveli kontrolünden sonra muhasebe işlemi yapılarak muhafaza edilen gönderme emri belgeleri denetim önerisi çerçevesinde gönderme emirleri teslim tutanağı ekinde bankaya gönderilmekte ve banka tarafından bir nüshası imzalandıktan sonra görevli memura geri verilerek kuruma gönderilmekte ve kurum muhasebe birimi tarafından tarih sırasına göre muhafaza edilmektedir.

Sonuç olarak denetim bulgusundaki öneri ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği 59 madde çerçevesinde işlem yapılmaya başlanmıştır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olmakla birlikte toplu ödeme sisteminin mevzuatla düzenlenmesi gereği açıktır. Bulguda belirtilen nedenlerle elektronik ödeme sistemlerinin kullanılabilmesi için ikincil mevzuatla düzenlemesi gerekmektedir. Konu 2017 yılı denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 8: Belediyeye Ait Taşınmazların Açıklık ve Rekabet İlkelerine Aykırı Olarak Pazarlık Usulü İle İhale Edilmesi

Mülkiyeti idareye ait olan Süpürgeciler sitesinde bulunan 47 adet dükkanın kiralanması işinin mevzuata aykırı olarak 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun "Pazarlık usulüyle yapılacak işler" başlıklı 51 inci maddesinin (g) bendi kapsamında ihale edildiği görülmüştür.

2886 sayılı Kanunun "İlkeler" başlıklı 2 nci maddesinde; *"Bu Kanunun yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması esastır."* Hükmü yer almakta olup Kanunun 36 ncı maddesinde bu Kanun kapsamındaki işlerde tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulünün esas olduğu belirtilirken istisnai olarak 51 inci maddesinde sayılan işlerin pazarlık usulüyle yaptırılabilceği hüküm altına alınmıştır.

2886 sayılı Kanunun 51/g maddesinde ise; *"Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası*

ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ...” hükmü yer almaktadır.

2886 sayılı Kanunun 51 inci maddesinin (g) bendinde kullanılan "Devletin özel mülkiyetindeki" ve "Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler" ifadeleri ile; belediyelerin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlar değil de hazineye ait olan taşınmazlar tarif edilmektedir ve bunun gerekçeleri Kanunun çeşitli kısımlarında mevcut olup ilgili Kanun ve mevzuat hükümlerine aşağıda yer verilmiştir.

2886 sayılı Kanunun “Tanımlar” başlıklı 4 üncü maddesinde; bu Kanunun uygulanmasında idare, ihaleyi yapan daire, kurum ve kuruluşlar olarak ifade edilmiştir.

Kanunun "Tarihi ve bedii değeri olmayan taşınmaz mallarla ilgili işlemler" başlıklı 74 üncü maddesinde hazinenin özel mülkiyetindeki yerler ile devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiraya verilmesine ilişkin esaslarının Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikte belirleneceği ifade edilmiş olup ilgili Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmeliğin “Tanımlar” başlıklı 4 üncü maddesinde;

“Bu Yönetmelikte geçen;

...

e) Hazine: Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri açısından Devlet tüzel kişiliğinin adını,

f) Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmaz: Tapuda Hazine adına tescilli taşınmazları,

g) Hazine taşınmazı: Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri,

... ifade eder” hükmü yer almaktadır.

Nitekim aynı Kanun’un 75 inci maddesinde de Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz mallar hakkında ecrimisil ve tahliye hususları düzenlenmiş bunun üzerine 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 15 inci maddesi ile 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun 75 inci maddesi hükümlerinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağına ilişkin düzenleme yapılarak belediye taşınmazları hakkında 2886 sayılı Kanun’un 75 inci maddesine atıf yapılmıştır.

2886 sayılı Kanununun 51 inci maddesinin (f) bendi de dahil olmak üzere Kanununun bir çok maddesinde idare kavramı kullanılması, Kanununun 75 inci maddesinde devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz mallar ifadesi kullanılması hasebiyle 5393 sayılı Kanunda özel düzenleme yapılarak 75 inci maddeye atıf yapılması halleri ile Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelikte belirtilen tanımlar dikkate alındığında Kanununun 51 inci maddesinin (g) bendinde "idarelerin özel mülkiyetinde" kavramı yerine "Devletin özel mülkiyetinde" ve "Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan" kavramlarının kullanılması durumu; idare kavramından başka bir mana ve içeriğin ifade edilmek istendiğini açıkça göstermektedir.

Ayrıca Danıştay 13 üncü Dairesinin 21.10.2008 tarih ve E:2007/4476, K: 2008/6874 sayılı Kararında; *"Belediyenin mülkiyetindeki taşınmazın, 2886 sayılı Kanun'un 51 inci maddesinin (g) bendi uyarınca, pazarlık usulü ile turizm amaçlı tesis yapılmak ve işletilmek üzere mülkiyetten gayri ayni hak tesis edilmek suretiyle, (daimi ve sürekli üst hakkı kurulmak suretiyle) 30 yıllığına kiralanmasına ilişkin belediye encümeni kararını, belediyelere ait taşınmazların "devletin özel mülkü" ve "devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yer"lerden olmadığı, bu nedenle 2886 sayılı Yasa'nın 51/g maddesi kapsamında kiralanmasının, trampasının ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi yoluyla devrinin, olanaklı olmadığı gerekçesiyle, iptal eden mahkeme kararının hukuka uygun olduğu"* hususu hüküm altına alınmıştır.

Her ne kadar, 2886 sayılı Kanununun "Kapsam" başlıklı 1 inci maddesinde; belediyelerin alım, satım, yapım, kira, hizmet trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanundaki yazılı hükümlere göre yürütüleceği belirtilmişse de mülkiyeti idareye ait olan yerlerin kiralanması işinin 2886 sayılı Kanununun 51 inci maddesinin (g) bendi kapsamında ihale edilmesi neticesinde Kanunda belirtilen açıklık ve rekabet hususlarının sağlanmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Taşınmazların ihalesinin 2886 sayılı Kanununun "İlkeler" başlıklı 2 nci Maddesinde bahsedildiği gibi açıklık ve rekabet esasları sağlanarak ilgisine göre mevzuatta bahsedilen ilkelere ve normlara uygun kapalı veya açık teklif usulü ile etkin olarak yapıldığı belirtilmektedir. Ancak Süpürgeciler Sitesinde bulunan 47 adet dükkânın kiralanması işinde dükkanların, süpürgecilik el sanatının yaşatılması amacıyla bulgumuzda eleştiri konusu ettiğimiz usulün kullanılarak kiralandığı belirtilmektedir. Sonuç olarak ise

bundan sonraki uygulamalarda bu tip ihalelerin açık ihale ve kapalı teklif usulüyle yapılacağı hususu ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup konu 2017 yılı denetimlerinde dikkate alınacaktır.

BULGU 9: Büyükşehir Belediye Meclisi Tarafından Sakarya Su ve Kanalizasyon İdaresi Lehine Garantörlük Verilmesi

Sakarya Büyükşehir Belediyesi Meclisi tarafından alınan kararlarda, Sakarya Su ve Kanalizasyon İdaresinin İller Bankasından kullandığı krediler için söz konusu idare lehine garantörlük verildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanununun 18 inci maddesinde Belediye meclisinin görevleri sayılmış, 5216 sayılı Büyükşehir belediye kanununun “*Diğer hükümler*” başlıklı 28 inci maddesinde de Belediye Kanunu ve diğer ilgili Kanunların bu kanuna aykırı olmayan hükümleri ilgisine göre büyükşehir ve ilçe belediyeleri hakkında da uygulanır.” şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Ancak yukarıda bahsedilen kanun hükümlerinde Büyükşehir Belediye Meclisi tarafından başka bir idarenin borçlarına karşılık garantörlük verilmesi hükmü düzenlenmemiştir.

Yine 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun “*Muhasebe sistemi*” başlıklı 49 uncu maddesinde;

“(...)

Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur.” denilmiştir.

Sakarya Büyükşehir Belediyesi Meclisi tarafından belediye iller bankası payları karşılık gösterilerek verilen garantörlük işleminin kurum muhasebe kayıtlarında da görülmemektedir.

Belediye tarafından başka bir idarenin borçlarına karşılık garantörlük verilmesi hususu

mevzuata uygun olmadığı gibi bu işlem kurumun muhasebe kayıtlarında da görülmemektedir. Aşağıdaki tabloda Sakarya Büyükşehir Belediyesi Meclisi tarafından verilen garantörlük işlemleri gösterilmektedir.

Tablo 6: İdare Tarafından Garantörlük Verilen Krediler

Meclis Karar Tarihi	Proje Adı	Tutarı (TL)
08.02.2016	Karasu (Sakarya) Atıksu Arıtma Tesisi İnşaatı Yapım İşİ	3.000.000,00
08.02.2016	Karasu İçme Suyu İnşaatı Yapım İşİ	15.000.000,00
08.02.2016	Geyve Atıksuyu Arıtma Tesisi ve 2. Kısım Kısmi Kanalizasyon İnşaatı	6.000.000,00
09.05.2016	Jeotermal Kaynak Amaçlı Derin Sondaj Kuyuları Açılması	3.500.000,00
09.05.2016	Yeşilyurt Grup Köyleri 3. Kısım İçme suyu Temini İnşaatı	2.800.000,00
09.05.2016	Kocaali İlçesi Yağmursuyu Şebeke ve Kollektör Hattı İnşaatı	3.500.000,00
09.05.2016	Geyve İlçesi Köprübaşı-Bağlarbaşı-Akıncı Mahalleleri İçme suyu İnşaatı	4.500.000,00
09.05.2016	Kemaliye (Kışlaçay-Boğazköy-Çınardibi) İçmesuyu İnşaatı	2.000.000,00
09.05.2016	Keremali İçme suyu İsale Hattı İnşaatı	3.500.000,00
09.05.2016	Pamukova Muhtelif Mahalleler İçme suyu İnşaatı	9.000.000,00
09.05.2016	Taraklı ve Geyve Muhtelif Mahalleler İçme suyu İnşaatı	24.000.000,00
09.05.2016	Yanık (Sapanca) Kanalizasyon İnşaatı (İlave)	4.500.000,00
09.05.2016	Hendek Uludere Konmodüler İçme suyu Arıtma Tesisi	4.000.000,00
09.05.2016	Sapanca Üstköyler Kanalizasyon Şebeke İnşaatı	13.000.000,00
11.07.2016	Ferizli-Söğütlü Kanalizasyon Kollektör ve Şebeke Hatları İnşaatı	36.000.000,00
19.09.2016	Kocaali Atıksu Arıtma Tesisi ve Kanalizasyon İnşaatı	4.716.670,00

19.09.2016	Karapürçek ve Küçücek Mahallesi Kan. Şeb. Kollektör İlave Kredisi	10.000.000,00
19.09.2016	Keremali İçme suyu İsale Hattı İnşaatı İlave Kredisi	2.000.000,00
19.09.2016	Scada Laboratuvar Ve Hizmet Binaları İlave Kredi İçin	5.000.000,00
	Toplam	156.016.670,00

Kamu idaresi cevabında; "Özetle 6360 sayılı Kanun ile Büyükşehir belediye sınırları il sınırları olmuştur. Belediye sınırların dâhil olan yeni ilçelerin su ve kanalizasyon alt yapı sorunları ciddi bir seviyede idi. Buna karşılık genel bütçe vergi gelirleri üzerindeki belediye payı ile su idareleri payı ülkemizde paylar hesaplanmasında ortalamanın çok altındadır. Örnek olarak Nisan-2017 döneminde 135.780.645,00TL vergi tahsilatı olan Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi kişi başı maliye payı 16,56TL iken vergi tahsilatı 171.229.143,00TL olan Sakarya Büyükşehir Belediyesi kişi başı maliye payı 9,92TL olarak gerçekleşmiştir. Bu durum su idareleri payı içinde aynı durum arz etmektedir. Yapılacak temel hizmetlere karşılık genel bütçe vergi gelirleri üzerinden alınan paylar çok yetersiz kalmakta ve büyükşehir belediye öz kaynakları da yasal olarak çok kısıtlı miktardadır.

Durum böyle olunca belediye ve su idaremiz dış kaynak olarak finansman tedarik etmeden en temel ihtiyaç olan ve çok maliyetli olan su ve kanalizasyon hizmeti yerine getirmek mümkün bulunmamaktadır.

Bu durumda İller Bankası su idaremizin bütçe mali rasyoları çok uygun olmasına rağmen bağlı olduğu idarenin yani belediyemizin İlbank paylarının garantör olarak gösterilmesini şart koşmaktadır. Garantör olunmuş olması İlbank tarafından ileri koşulan borç başvurusu şartı olduğundan dolayı temel hizmetlerin yapılması için bir zorunluluktan kaynaklanmaktadır.

Garantörlüklerin muhasebeleştirilmesi işlemi ise garantörlüklerde sadece meclis kararı alınmakta ve ibraz edilmektedir. Bu işlemin muhasebeleştirilmesi için mahalli idareler hesap planında hangi hesap kodunda takip edileceğine ilişkin uygun bir hesap bulunamamış ve muhasebeleştirme ile ilgili tereddüt oluşmuştur. Bu sebeple muhasebeleştirilememiştir. Denetim bulgusu ile birlikte garantörlükleri muhasebeleştirilmesi için MİBMY 509 maddesine göre Maliye Bakanlığında hangi muhasebe kodunda muhasebeleştirileceğine dair görüş istenecek ve bu doğrultuda muhasebe işlemi yapılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup 2017 yılı denetimlerinde takibi yapılacaktır.

BULGU 10: İçişleri Bakanlığı İzni Alınmadan Uluslararası Kuruluşlara Üye Olunması

Sakarya Büyükşehir Belediyesi tarafından Uluslararası Kuruluşlara üye olunmadan önce İçişleri Bakanlığı'ndan izin alınmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanununun “*Yurt dışı ilişkileri*” başlıklı 74.maddesinde;

“Belediye, belediye meclisinin kararına bağlı olarak görev alanıyla ilgili konularda faaliyet gösteren uluslararası teşekkül ve organizasyonlara, kurucu üye veya üye olabilir.

Belediye bu teşekkül, organizasyon ve yabancı mahallî idarelerle ortak faaliyet ve hizmet projeleri gerçekleştirebilir veya kardeş kent ilişkisi kurabilir.

Birinci ve ikinci fıkra gereğince yapılacak faaliyetlerin, dış politikaya ve uluslararası anlaşmalara uygun olarak yürütülmesi ve önceden İçişleri Bakanlığının izninin alınması zorunludur.” denilmiştir.

Sakarya Büyükşehir Belediyesi tarafından aşağıda tablo halinde gösterilen Uluslararası Kuruluşlara üyelik için İçişleri Bakanlığı'ndan izin alınmamıştır.

Tablo 7: Bakanlık İzni Olmadan Üye Olunmuş Uluslararası Kuruluşlar

Uluslararası Kuruluşlara İlişkin Bilgiler		
Kuruluşun Adı	Üyelik Tarihi	Yıllık Aidat Tutarı
Iula- Emme (Uclg Mewa)	13.03.2003	14.000,00 Euro
Avrupa Bölgeler Meclisi (AER)	14.05.2015	6.600,00 Euro
Dünya Haller Birliği	03.01.2011	1.050,00 Euro
Toplam		21.650,00 Euro

Kamu idaresi cevabında; "Özetle Uluslararası organizasyonlara ve teşekküllere kurucu üye veya üye olabilmek için İçişleri Bakanlığından izin alınmasının unutulması iş akış sürecindeki aksaklıktan meydana gelmiştir. Yukarıdaki mevzuata istinaden bu aksamaların meydana gelmemesi için gerekli tedbirler alınacaktır. Bu süreç izin alınarak tamamlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup 2017 yılı denetimlerinde takibi yapılacaktır.

BULGU 11: İlçe Belediyelerinden Otopark Gelirlerinin Tahsil Edilmemesi İle Otopark Hesabının Vadeli Olmaması

İmar mevzuatı uyarınca ilçe belediyelerince tahsil edilen otopark bedellerinin bazı ilçe belediyeleri tarafından idarenin otopark hesabına yatırılmadığı ve idarenin mevcut otopark hesabının da vadeli olmadığı görülmüştür.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununun “Belediyeler arası hizmet ilişkileri ve koordinasyon” başlıklı 27 nci maddesinde; *“İmar mevzuatı uyarınca belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirler tahsil tarihinden itibaren kırkbeş gün içinde büyükşehir belediyesine aktarılır. Büyükşehir Belediyeleri bu geliri tasdikli plan ve beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında otopark tesisi için gerekli arsa alımları ile bölge ve genel otoparkların inşasında kullanır. Bu gelirler bu fıkra da belirtilen amaç dışında kullanılamaz.”* Hükmü yer almaktadır.

Ayrıca 5216 sayılı Kanunun “Tanımlar” başlıklı 3 üncü maddesinde; büyükşehir belediyesi, sınırları il mülki sınırı olan ve sınırları içerisindeki ilçe belediyeleri arasında koordinasyonu sağlayan kamu tüzel kişisi olarak ifade edilmiştir.

3194 sayılı İmar Kanununun 37 nci ve 44 üncü maddelerine dayanılarak hazırlanan Otopark Yönetmeliğinin “Otopark bedelinin tahakkuk ve tahsili” başlıklı 10 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında otopark bedelinin hesabı, tahakkuk ve tahsiline ilişkin düzenlenmelere yer verilirken diğer fıkralarında;

“Otopark bedelleri kamu bankalarından herhangi birinde açılacak otopark hesabına yatırılır. Bu hesapta toplanan meblağa yasaların öngördüğü faiz oranı uygulanır.

3030 sayılı Kanun kapsamında kalan belediyelerde, büyükşehir belediyesince ilçe belediyeleri adına otopark hesabı açtırılır.

İlçe belediyeleri hesabında toplanan otopark meblağı, büyükşehir belediyelerince o ilçe sınırları içerisinde yapılacak veya yaptırılacak bölge veya genel otoparkları için kullanılır” denilmektedir.

5216 sayılı Kanun'un "Belediyeler arası hizmet ilişkileri ve koordinasyon" 27 nci maddesinde belediyelerin otoparkla ilgili gelirleri Büyükşehir Belediyesine aktaracağı, 5216 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinde büyükşehir belediyesinin sınırlarının il mülki sınırı olduğu ve sınırları içerisindeki ilçe belediyeleri arasında koordinasyonu sağlayacağı belirtilmiştir.

2016 yılında Sakarya Büyükşehir Belediyesince açılan otopark hesabının vadeli olmadığı ve bazı ilçe belediyelerinin ilgili mevzuatı uyarınca tahsil ettiği otopark bedellerini idarenin hesaplarına aktarmadığı görülmüş olup mevzuat hükümlerine göre ilçe belediyelerinden otopark bedellerinin tahsil edilmesi ve bu otopark bedellerinin yönetmelik uyarınca vadeli hesapta tutulması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle "6360 sayılı kanun ile Sakarya Büyükşehir sınırları il mülki sınırları olmuştur. Bununla birlikte 6 ilçe büyükşehir belediye alanına dâhil olmuştur. Bu bağlamda 11/12/2014 tarih ve 3675 sayı ile üst yazı ile otopark hesapları 13 ilçe belediyesine bildirilmiş ve otopark hesaplarında biriken gelirlerin Büyükşehir Belediyesi hesabına aktarılması istenmiştir. İlçeler tarafından aktarılan otopark gelirleri ilimizde yapılan otoparklar için kullanılmıştır.

Diğer 3 ilçe belediyesi için ise denetim raporundaki öneriye göre otopark hesapları açtırılarak bildirilecektir. Otopark hesaplarında biriken tutarlar şehrimizde yapılan katlı otopark hak ediş ödemelerinde kullanıldığı için vadeli hesap açma gözden kaçmıştır. Bu tespit ile birlikte vadeli hesap açılması için gerekli yazışmalar yapılmıştır. (**EK:7** Banka ile yapılan yazışma)

Bu bağlamda otopark hesaplarında denetim raporunda bahsedilen öneriye uygun işlemler kısmen yapılmakla beraber 6360 sayılı Kanun ile birlikte büyükşehir belediyesi kapsamına dâhil olan ilçe belediyeleri için tespit edilen aksaklıklar hemen giderilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup konu 2017 yılı denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 12: Onarım İşlerinin 4734 sayılı Kanunun 21 inci Maddesinin (f) Bendine Göre Pazarlık Usulü İle İhale Edilmesi

İdarece yapım işi kapsamında olan binalara ilişkin gerçekleştirilen onarımların hizmet alımı kapsamında değerlendirilmesi suretiyle 4734 sayılı Kanunun 21 inci maddesinin (f) bendine göre pazarlık suretiyle ihale edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kanunun “Tanımlar” başlıklı 4 üncü maddesinde hizmet kavramı; *“Bakım ve onarım, taşıma, haberleşme, sigorta, ... ve benzeri diğer hizmetleri”* şeklinde tanımlanırken, yapım kavramı da;

“Bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, ... gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihzarat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, ...” şeklinde tanımlanmıştır.

22.08.2009 tarihli ve 27327 sayılı resmi Gazetede yayımlanan ve 4734 sayılı Kanunun 53 üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Kamu İhale Genel Tebliğinin “Amaç ve kapsam” başlıklı 1 inci maddesinde; bu tebliğin amacının 4734 sayılı Kanunun uygulanmasında karşılaşılan tereddütlere açıklık getirilmesi ve bu hususlarda uyulması gereken esasların belirlenmesi olduğu belirtilmiştir.

4734 sayılı Kanun’un “Temel İlkeler” başlıklı 5 inci maddesinin dördüncü fıkrasında; *“Bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulü temel usullerdir. Diğer ihale usulleri Kanunda belirtilen özel hallerde kullanılabilir.”* Hükmü yer almaktadır.

Ayrıca 4734 sayılı Kanunun “Görevlilerin ceza sorumluluğu” başlıklı 60 ıncı maddesinin 3 üncü fıkrasında, Kanunun 5 inci maddesinde belirtilen ilkelere aykırı olarak ihaleye çıkılmasına izin verenler ve ihale yapanlar hakkında 60 ıncı maddede belirtilen müeyyidelerin uygulanacağı belirtilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliğinin “Hizmet Alımı İhalelerine İlişkin Özel Hususlar” bölümünün “Bakım ve onarım işleri” başlıklı 63 üncü maddesinde; *“4734 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinde, büyük onarım yapım tanımı içinde, bakım ve onarım ise hizmet tanımı içinde sayılmıştır. Bu çerçevede, bütçe tertiplerine bakılmaksızın makine ve ekipmanın bakım ve onarımının hizmet alımı olarak ihale edilmesi gerekmektedir. Küçük onarımlar da dahil*

olmak üzere yapımına ilişkin onarımların ise hizmet alımı olarak ihale edilmesi mümkün değildir." Hükmü yer almaktadır.

Küçük onarımlar da dahil olmak üzere yapımına ilişkin onarımların yapım işi olarak değerlendirilmeyip hizmet alımı olarak değerlendirilmesi ve söz konusu onarım işlerinin Kanunda belirtilen "özel hal" kavramı içine sokularak Kanunun 21/f bendine göre pazarlık usulü ile ihale edilmesinde mevzuata uyumluluğun bulunmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Sayıştay denetim raporu bulgusunda bakım onarım işleri olan yapım işlerinin hizmet alımı olarak değerlendirilmesi ve 4734 sayılı Kanunun 21/f maddesine göre Pazarlık Usulü ile yapılması mevzuata uyumlu bulunmadığı belirtilmektedir.

Denetim raporunda bahsedildiği gibi bakım ve onarım işleri yanlış yorumlanarak hizmet alımı gibi düşünüldüğünden bu yönetime başvurulmuştur.

Bundan sonra yapılacak ihalelerin bulguda belirtildiği gibi inşaatlara ilişkin tüm bakım ve onarımlar yapım işi olarak değerlendirilecektir ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve Kamu İhale Genel Tebliği hükümlerine uygun olarak pazarlık usulü ile değil diğer alım usullerine göre yapılacaktır. Bu hata bakım ve onarım işlerinin hizmet alımı gibi yanlış yorumlamadan kaynaklanmıştır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup konu 2017 yılı denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 13: Sözleşmede Aksine Açık Hüküm Bulunmasına Rağmen İşin Tamamının Alt Yükleniciye Yapıtırılması

Yapım işlerinde mevzuata aykırı olarak işin tamamının tek bir alt yükleniciye yaptırıldığı görülmüştür.

SBB Serdivan İlçesi Bağlar Caddesi Tretuvar ve Kavşak Düzenlemesi Yapım İşİ ile ilgili olarak Yüklenici ERBİN İnşaat Sanayi ve Dış Ticaret Ltd. Şti. ile imzalanan sözleşmenin "Alt yükleniciler" başlıklı 15 inci maddesinde aynen;

"Madde 15 - Alt yükleniciler

15.1. İhale konusu işte idarenin onayı ile alt yüklenici çalıştırılabilir.

15.2. İşin tamamı alt yüklenicilere yaptırılamaz. Alt yüklenicilerin yaptıkları işlerle ilgili sorumluluğu yüklenicinin sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.

15.3. Alt yüklenicilerin çalıştırması ve sorumlulukları konusunda Yapım İşleri Genel Şartnamesinde yer alan hükümler uygulanır.”

Düzenlemesi yer almakta iken Yapım İşleri Genel Şartnamesinin “Alt yüklenicilerin çalıştırılması ve sorumlulukları” başlıklı 20 nci maddesinde;

“Alt yüklenicilerin çalıştırılması ve sorumlulukları

Madde 20 - (1) 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 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 Bakanlar Kurulu Kararında belirtilen yabancı istekliler ile 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 26 ncı maddesi uyarınca yasaklı olanlar alt yüklenici olamazlar.

(2) **(Mülga: RG-16/7/2011-27996)**

(3) İşin tamamı hiçbir suretle alt yükleniciler marifetiyle yaptırılamaz.

(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) **(Değişik: RG-16/7/2011-27996)** 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.

(8) *Alt yüklenicilerin yaptığı bütün işlerden idareye karşı yüklenici sorumludur. Alt yüklenicilerin idarece kabul edilerek onaylanması bu sorumluluğu hiçbir şekilde değiştirmez.*

(9) *İdare, alt yüklenici tarafından yapılan işlerin sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olmadığını tespit ederse, alt yüklenicinin değiştirilmesini veya alt yükleniciler tarafından yapılmasını istemediği herhangi bir iş bölümünün bizzat yüklenici tarafından yapılmasını her zaman isteyebilir.*

(10) *Yüklenici ve alt yükleniciler, işin fen ve sanat kurallarına uygun olarak yapılmaması, hileli malzeme kullanılması ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan zarar ve ziyandan, yapının tamamı için işe başlama tarihinden itibaren kesin kabul tarihine kadar sorumlu olacağı gibi, kesin kabul onay tarihinden itibaren de on beş yıl süreyle müteselsilen sorumludur. Bu zarar ve ziyan genel hükümlere göre yüklenici ve alt yüklenicilere ikmal ve tazmin ettirilir. Ayrıca haklarında 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 27 nci maddesi hükümleri uygulanır.*

Denilmektedir.

YİĞŞ'nin 20 nci maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan; "*işin tamamı hiçbir suretle alt yükleniciler marifetiyle yaptırılamaz*" hükmü ve sözleşmelerdeki; "*işin tamamı alt yüklenicilere yaptırılamaz.*" düzenlemelerinin esas amacı idarenin izni dahilinde bile olsa işin tamamının tek bir alt yükleniciye yaptırılmasına engel getirme olmakla birlikte, hükmün yazılış şekliyle daha geniş bir kısıtlamanın çıktığı, işin tamamının birden fazla alt yükleniciye yaptırılmasının da mümkün olmadığı görülmektedir. Zira işin tamamının tek bir alt yükleniciye yaptırılmasının mahzurları ortadadır.

Böyle bir uygulama her şeyden önce alt yüklenicilik müessesesinin ruhuna aykırıdır. Alt yüklenici işin belli bir kısmında uzmanlaşan, bu konuda asıl yükleniciden daha uzman olan bir kişidir. Nitekim YİĞŞ'nin 4 üncü maddesinde yer alan tanıma göre alt yüklenici; sözleşme konusu işin nev'i itibariyle bir kısmını yüklenici ile yaptığı sözleşmeye dayalı olarak gerçekleştiren gerçek veya tüzel kişiyi ifade etmektedir. Metinde geçen nev'i itibariyle bir kısmı ifadesi işin alt yüklenicilerin uzmanlık alanlarına giren kısımlarını amaçlamaktadır. Dolayısıyla işin tamamının tek bir alt yükleniciye yaptırılması bu amacın dışına çıkmaktadır.

Öte yandan işin tamamının tek bir alt yükleniciye verilmesi üstü örtülü bir şekilde sözleşmenin devredilmesi anlamına da gelebilecektir. Böyle bir uygulamada yöntem olarak

sözleşmenin devri süreci işletilmemekle birlikte fiili durum bu sonuca yakınlık arz etmektedir. Bu mahzurlar dikkate alındığında hükmün gerçek amacının işin tamamının tek bir alt yükleniciye yaptırılmasına engel getirme olması gerektiği anlaşılmakla birlikte, düzenlemenin lafzının, birden fazla alt yüklenici dahi olsa tamamının alt yükleniciler eliyle yaptırılmayacağı sonucunu verdiği görülmektedir. Nitekim şartnamelerin ilgili hükümlerinde geçen "alt yükleniciler" şeklindeki çoğul ifade böyle bir anlam ortaya çıkarmaktadır.

Yukarıda açıklandığı üzere, işin tamamının tek bir alt yükleniciye verilmesi mevzuata uygun olmadığı gibi, işin tamamının değişik ve birden fazla alt yükleniciye yaptırılması da mevzuata uygun görülmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Sayıştay denetim raporunda SBB Serdivan İlçesi Bağlar Caddesi Tretuar ve Kavşak Düzenlemesi yapım işinin tamamı tek bir alt yükleniciye yaptırıldığı belirtilmiştir.

SBB Serdivan İlçesi Bağlar Caddesi Tretuar ve Kavşak Düzenlemesi İşi kapsamında HBE GAYRİMENKUL SAN. TİC. LTD. ŞTİ. adına düzenlenen 03394 sayılı alt yüklenici iş bitirme belgesi sehven düzenlenmiş olup, idaremiz tarafından iptal edilmiştir.

18.04.2017 tarih ve 4730 sayılı yeni iş bitirme belgesi ana yüklenici ve taşeron arasında düzenlenen fatura miktarları hesaplanarak yeniden düzenlenmiştir. İşin tamamı alt yükleniciye yaptırıldığından bahisle yapılan tespit sehven düzenlenen alt yüklenici iş bitirme belgesinden kaynaklanmıştır. Bu hata düzeltilmiştir. Bu tür hataların olmaması için gerekli önleyici, tespit edici, düzeltici önlemler alınacaktır. İşlemler kanun ve denetim raporu önerilerine uygun yapılması ve olası risklerin oluşmaması için tüm önlemler alınacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup konu 2017 yılı denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 14: Taşınmazların İhale Yapılmadan Ecrimisil İle Kullandırılması

Mülkiyeti idareye ait bazı taşınmazların, 5393 sayılı Belediye Kanununun 18 inci ve 34 üncü maddeleri doğrultusunda 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre ihale yapılarak kiralanması gerekirken belediye encümeninin aldığı karara istinaden ecrimisil bedeli alındığı görülmüştür.

5393 sayılı Kanunun “Belediyenin yetkileri ve imtiyazları” başlıklı 15 inci maddesinde; “*Belediye mallarına karşı suç işleyenler Devlet malına karşı suç işlemiş sayılır. 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 75 inci maddesi hükümlerini belediye taşınmazları hakkında da uygulanır.*” Hükümü yer almaktadır.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun “Ecrimisil ve tahliye” başlıklı 75 inci maddesine göre; ecrimisil, kusurlu olup olmadığı aranmaksızın, bir malın zilyetliğini, yetkili idarenin izni, sahibinin rızası veya muvafakatı dışında eline geçiren, elinde tutan veya her ne şekilde olursa olsun bu malı kullanan veya tasarrufunda bulunduran gerçek veya tüzel kişilere işgalci (fuzuli şagil) olarak işgal etmesi mukabilinde işletilen hukuki süreçtir. İşgaliye yoluyla gayrimenkul kiralaması kanunlarımızda mevcut olmayıp ecrimisil, haksız işgal edilen yer için ödenen tazminattır ve geriye dönük hesaplanan ve alınan bir bedeldir.

Ayrıca 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun “İşgal Harcı” başlıklı 2 nci bölümünün 52 nci maddesinde; belediye sınırları içinde bulunan yerlerden herhangi birinin satış yapmak veya sair maksatlarla ve yetkili mercilerden usulüne uygun izin alınarak geçici olarak işgal edilmesi, işgal harcına tabidir. Kanunun bu maddesinde nerelerin işgaliye yoluyla verilebileceği belirtilmiştir. Bunlar; pazar veya panayır kurulan yerler, meydanlar, mezar yerleri, yol, meydan, pazar, iskele, köprü gibi umuma ait yerler, motorlu kara taşıtlarının park etmeleri için il trafik komisyonlarının olumlu görüşü alınarak belediyelerce şehir merkezlerinde tesis edilen ve işletilen mahallerdir. Belediye Gelirleri Kanununda işgaliyeye konu olacak unsurlar sayılırken bunun gayrimenkulleri kapsamadığı çok açıktır.

İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü’nün 15.11.2005 gün ve 2005/119 sayılı Genelgesi’nde; “5393 sayılı belediye kanunun yürürlüğe girmesinden sonra belediyelerin sahip olduğu taşınmazların gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine fuzuli şagilden ecrimisil istenmesi fuzuli şagil tarafından rızaen ödenmeyen ecrimisil için 6183 sayılı amme alacaklarının tahsil usulü hakkında kanun hükümlerinin uygulanması gerektiği belirtilmiştir. Anılan yasal düzenlemeye göre tahsil yoluna gidilmesi ve işgal edilen belediye taşınmazının belediyenin talebi üzerine bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek belediyeye teslim edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca; Sayıştay Genel Kurulu’nun 21.03.1993 tarih ve 4761/1 sayılı Kararı’na göre; belediyeler ile bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlar tarafından 2886 sayılı kanuna göre kiraya verilen gayrimenkullere ait kira sözleşmelerinin yenilenmesi, uzatılması veya sona

erdirilmesi, kira tespiti konularında 2886 Sayılı kanun hükümlerinin uygulanması gerektiğinden, sözleşme bitiminde yeni kira bedeli tespit edilerek sözleşmelerinin uzatılmayacağı, Danıştay 10. Dairenin 19.12.1991 tarihli, Esas No: 1989/2736, Karar No: 1991/3850 nolu kararında da belirtildiği üzere kira süresi dolanların 2886 Sayılı Kanun kapsamında yeniden ihale yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır.

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 1 inci maddesinde; “*Genel bütçeye dâhil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür.*” Hükümü yer almaktadır. 2886 sayılı Kanunun “İhale usullerinin neler olduğu” başlıklı 35 inci maddesinde bu Kanunun 1 inci maddesinde yazılı işlerin ihalelerinde uygulanacak usuller belirtilmiştir.

Gayrimenkullerin üçüncü kişilere kullandırılması için mevzuatta ihale usulleri düzenlenmiş olup bu taşınmazların ihale yoluyla kiralanması gerekmektedir. Belediyeye ait gayrimenkulün ihalesiz olarak başkasının kullanımına verilmesi veya kira sözleşmelerinin bitmesine rağmen ihale yapılmadan bunun karşılığında da işgaliye alınmasının mümkün olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Sayıştay Denetim Raporunda mülkiyeti idareye ait bazı taşınmazların ihale yapılması gerekirken belediye encümeninin aldığı karara istinaden ecrimisil alındığı tespit edilmiştir.

Sayıştay denetim raporuna konu olan tespitte söz konusu ecrimisil bedeli alınan taşınmazlar imar planlaması çerçevesinde yeniden düzenlenen bir alanda ortaya çıkan belediyeye ait taşınmazlarına komşu parsellerde işyerleri bulunmaktadır. Bu işyerlerinin faaliyet konusu hizmet sektörüdür. Komşu parsellerde hizmet sektörü alanında faaliyet gösteren işletmeler ön parsellerde yer alan belediyeye ait taşınmazları idarenin rızası dışında kullandıklarından fuzuli şağil eden işletmelere geçmişte belediye encümenince ecrimisil hesaplanarak hukuki süreç işletilmiştir. Daha sonra bu her yıl yeniden değerlendirilerek artırılarak durum devam etmiştir. İlk uygulamasında ecrimisil tanımına uygun olarak geriye dönük bir uygulama olarak yapılmış fakat sonradan bu devam etmiştir.

Sayıştay bulgusunda bahsedilen öneriye göre hukuki süreç işletilerek gerekli tespitler yapılarak ihale usullerine göre işlem yapılarak bu süreç düzeltilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup konu 2017 yılı denetimlerinde takip edilecektir.

BULGU 15: Altyapı Yatırım Hesabının Açılmamış Olması

Sakarya Büyükşehir Belediyesi tarafından ilgili mevzuat uyarınca açılması gereken alt yapı yatırım hesabının açılmadığı görülmüştür.

Büyükşehir Belediyeleri Koordinasyon Merkezleri Yönetmeliğinin kapsam başlıklı 2 nci maddesinde;

“Bu Yönetmelik; büyükşehir belediyesi Alt Yapı Koordinasyon Merkezi ile Ulaşım Koordinasyon Merkezinin kuruluş, görev ve yetkileri ile bu merkezlerin çalışma usul ve esaslarını, alt yapı yatırım hesabının oluşumunu ve gelirini kapsar.”

Mezkûr yönetmeliğin 14. Maddesinde;

“(1) Alt yapı yatırım hesabı, ortak programa alınan altyapı hizmetlerinin amaca uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi için belediye ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının bütçelerine konulan ödeneklerden bu hesaba yapılacak aktarım ile kazılardan elde edilen gelirlerden oluşur.

(2) Alt yapı koordinasyon merkezinin bütçesi büyükşehir belediye bütçesi içinde yer alır. Ayrıca, belediye ve diğer bütün kamu kurum ve kuruluşlarının bütçelerine konulan ödeneklerden, alt yapı koordinasyon merkezi bünyesinde oluşturularak alt yapı yatırım hesabına aktarılacak tutarlar da gelir bütçesinin ilgili bölümünde gösterilir ve bu gelirler amacının dışında harcanamaz.

(3) Büyükşehir, ilçe ve ilk kademe belediyeleri cadde, bulvar, meydan ve sokaklarında yapılacak tüm kazılardan elde edilecek gelirler büyükşehir belediyesi bünyesinde açılacak alt yapı yatırım hesabında toplanır. Sokakların kazısından elde edilen gelirler ilgili belediyeye aktarılır. Bu paralar büyükşehir ilçe ve ilk kademe belediyeleri tarafından sadece cadde, bulvar, meydan ve sokakların asfalt ve kaldırımların yapımında kullanılır. Bu gelirler amacı dışında kullanılamaz.” şeklinde düzenlemeler yapılmıştır.

Ancak Sakarya Büyükşehir Belediyesi tarafından söz konusu yönetmelik kapsamında elde edilen gelirler için ayrı bir banka hesabı açılmamış, AYKOME gelirleri kurumun cari

banka hesaplarında işlem görmüştür. Hal böyle olunca alt yapı gelirlerinin amacı dışında kullanılıp kullanılmadığının tespiti yapılamamıştır.

Kamu idaresi cevabında; Belediyemizde altyapı gelirleri için ayrı bir hesap açılmıştır. Denetim döneminden itibaren Altyapı Koordinasyon Merkezinin Proje kapsamındaki gelirleri bu hesapta takip edilecektir. Hesap ile ilgili bilgiler ekte sunulmuştur. denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup 2017 yılı denetimlerinde takibi yapılacaktır.

BULGU 16: Belediye Hizmetleri Karşılığı Alınması Gereken Ücret Niteliğindeki Gelirlerin Peşin Tahsil Edilmemesi

Sakarya Büyükşehir Belediyesi tarafından hizmet karşılığı olarak peşin tahsil edilmesi gereken ücret niteliğindeki gelirlerin alınmadığı, hizmet ifa edildikten sonra söz konusu gelirlerin tahakkuk ettirildiği görülmüştür.

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanununun “*Büyükşehir belediyesinin gelirleri*” başlıklı 23 üncü Maddesinde;

“ ...

m) Yapılacak hizmetler karşılığı alınacak ücretler.” denilmiştir.

Yine 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun “ *Ücrete tabi işler*” başlıklı 97 nci maddesinde;

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

Niteliği itibariyle tahakkuka tabi olmayan, ücret karşılığı hizmeti sunulan gelirlerin Sakarya Büyükşehir Belediyesi tarafından tahakkuk ettirilmesi nedeniyle faaliyet alacakları hesap grubundaki ilgili hesapların kullanıldığı görülmektedir. Yine söz konusu gelirlerin peşin alınmaması nedeniyle tamamının tahsil edilemediği tespit edilmiştir.

Tablo 8: Peşin Tahsil Edilmeyen Ücret Niteliğindeki Gelirler

Gelir Türü	Toplam Tahakkuk (TL)	Toplam Tahsilât (TL)	Takipli Tahakkuk (121) (TL)
Tadilat İmar Ücreti	28.909.696,70	26.454.826,65	2.454.870,05
Çöp İmha Ücreti	3.184.922,77	2.846.090,57	338.832,20
Yol Asfalt Ücreti	88.762.633,14	80.522.816,82	8.239.816,32
Genel Toplam:	120.857.252,61	109.823.734,04	11.033.518,57

Yukarıdaki tabloda 2016 yılında mali tablolarda yer alan ücret niteliğindeki gelirlerin türlerine göre tutarları gösterilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle bulguda belirtilen ücret kalemleri ile ilgili olarak uygulamada karşılaşılan sorunlar nedeniyle tahakk yoluna gidildiğinden bahsedilmiştir. Ücret niteliğindeki hizmetler sonucu elde edilen gelirlerin hizmet sunulmadan önce tahsil edilmesiyle ilgili çalışmalar yapılacağından bahsedilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup konu 2017 yılı denetimlerinde dikkate alınacaktır.

BULGU 17: Bütçe Ödenek İşlemlerinin Mevzuata Uygun Yerine Getirilmemesi

Sakarya Büyükşehir Belediyesi 2016 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, bazı harcama birimlerinde ödenek üstü bütçe kullanımı olduğu ve belediye encümeni tarafından yapılması gereken bütçe aktarma işlemi için encümen kararı alınmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun “*Harcama yetkisi ve yetkilisi*” başlıklı 31 inci maddesinde;

“(…)

Harcama yetkilileri bütçede öngörülen ödenekleri kadar, ödenek gönderme belgesiyle kendisine ödenek verilen harcama yetkilileri ise tahsis edilen ödenek tutarında harcama yapabilir.” denilmiş,

yine mezkûr Kanunun “ödenek üstü harcama başlıklı 70 inci maddesinde;

Kamu zararı oluşturmamakla birlikte bütçelere, ayrıntılı harcama programlarına,

serbest bırakma oranlarına aykırı olarak veya ödenek gönderme belgelerindeki ödenek miktarını aşan harcama talimatı veren harcama yetkililerine, her türlü aylık, ödenek, zam ve tazminat dahil yapılan bir aylık net ödemeler toplamının iki katı tutarına kadar para cezası verilir.” şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Aşağıdaki tabloda ödenek üstü harcama yapan birimlerinin 2016 yıl sonu ödenek durumu gösterilmektedir.

Tablo 9: Ödenek Üstü Harcama Yapan Birimlerin Yıl Sonu Ödenek Durumu

Kurumsal Sınıflandırma				Hesap Adı	Bütçe (TL)	Gerçekleşen (TL)	Kalan (TL)
I	II	III	IV				
46	54	01	05	İnsan Kaynakları Dai. Bşk.	41.102.000,00	47.675.198,59	-6.573.198,59
46	54	01	24	Hukuk Müşavirliği	1.656.000,00	4.315.261,10	-2.659.261,10
46	54	01	34	Destek Hizmetleri Dai. Bşk.	56.464.000,00	64.797.601,15	-8.333.601,15
46	54	01	40	Sağlık İşleri Dairesi Bşk.	9.591.000,00	10.429.800,00	-838.800,00
46	54	01	42	Sosyal Hizmetler Dairesi Bşk.	10.551.000,00	10.655.204,61	-104.204,61
46	54	01	44	Yol Bakım Ve Altyapı Dai. Bşk.	15.704.873,00	31.692.570,81	-15.987.697,81
TOPLAM					135.068.873,00	169.565.636,26	-34.496.763,26

Kamu idaresi cevabında; "2017 yılında Muhasebe Programına eklenen bir yazılım ile Harcama birimlerinin ödenek üstü harcama yapmalarına engel olunması ödenek üstü harcama teşkil eden ödeme evrakları, ilgili birime iade edilerek, öncelikle ödenek aktarmalarının ile ödeneğin temini sağlanmaktadır. Mahalli idareler Bütçe ve Muhasebe yönetmeliğinin 36. Maddesinde belirtilen esaslar çerçevesinde gerçekleştirilmesine özen gösterilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde ödenek sorunu çözülmeden herhangi bir yüklenmeye girişilmesine izin verilmemektedir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup 2017 yılı denetimlerinde takibi yapılacaktır.

BULGU 18: Muhasebe Programında Boş Bırakılan Yevmiye Numaralarının Bulunması

Sakarya Büyükşehir Belediyesi tarafından 2016 yılında yapılan muhasebe kayıtlarında bazı yevmiye numaralarının boş bırakıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “*Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları*” başlıklı 43. maddesinde;

“İşlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılır.

(...)

Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir. Gerek yevmiye defteri ve gerekse büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarında bu yevmiye numaraları esastır.” denilmiştir.

Sakarya Büyükşehir Belediyesi tarafından aşağıda tablo halinde gösterilen yevmiye numaraları boş bırakılmıştır.

Tablo 10: İdare Tarafından Boş Bırakılan Yevmiye Numaraları

01/01/2016-31/12/2016 Tarihleri Arasında					
Yevmiye Numarası					
38	3621	4472	7744	9929	13299
39	3622	4473	7748	9933	13300
40	3623	4474	7764	10384	13301
41	3624	4475	7765	10385	13302
42	3625	4476	7766	10386	13303
43	3626	4477	7777	10387	13304
44	3627	4478	7778	10388	13305
89	3628	4479	7945	10389	13306
90	3629	4489	8005	10390	13307
91	3630	4490	8006	10391	16637

92	3758	4508	8328	10392	16638
125	3759	4509	8329	10393	16639
126	3760	4510	8533	10394	16640
183	3852	4549	8534	10395	16641
184	3853	4589	8535	10459	16648
195	3854	4628	8536	10577	16680
196	3855	4629	8537	10589	16720
197	3856	4742	8538	10590	16734
198	3919	4743	8539	10592	16983
199	3927	5264	8786	10593	16990
200	3937	5265	8787	10594	18236
201	3938	5398	8788	10595	18237
254	3939	5399	8789	10685	18238
278	3940	5400	8790	10763	18239
317	4078	5514	8791	10764	18240
335	4079	5546	8792	10765	18252
1783	4080	5589	8793	10825	18257
1784	4081	5590	8820	11133	18258
1785	4082	5606	8857	11134	18259
1815	4083	5655	8859	11135	18260
1831	4084	5929	8860	11184	18261
1841	4085	5930	8940	11185	18262
1842	4086	6157	8960	11577	18313
1843	4087	6158	8975	11587	18613
1955	4088	6159	8987	12214	18614
2329	4089	6160	8988	12215	18708
2330	4090	6335	8989	12271	
2946	4091	6344	8990	12272	
2947	4092	6363	9021	12273	
2948	4104	6412	9031	12274	
2949	4216	6637	9032	12275	
3043	4389	6783	9033	12276	

3044	4390	6784	9034	12277	
3045	4391	6785	9035	12278	
3046	4392	6786	9194	12279	
3047	4393	6880	9195	12280	
3048	4394	6881	9265	12281	
3049	4395	6976	9451	12282	
3051	4396	6977	9484	12283	
3205	4397	6978	9534	12743	
3386	4398	6979	9535	12882	
3395	4427	6980	9571	12883	
3419	4460	7000	9580	12913	
3437	4464	7083	9634	12914	
3515	4465	7084	9635	12915	
3529	4466	7085	9775	12994	
3616	4467	7365	9776	13074	
3617	4468	7422	9777	13295	
3618	4469	7423	9867	13296	
3619	4470	7474	9868	13297	
3620	4471	7738	9869	13298	

Kamu idaresi cevabında; "Özetle Muhasebeleştirme sürecinde denetim raporunda bahsedilen boş bırakılan yevmiye numaralarının bulunduğu hususu denetim raporunda yapılan dökümlere de bakıldığında birbirini takip eden ardışık şekilde birbirini takip eden yevmiye numaraları olduğu görülmektedir. Bu boş bırakılan yevmiye numaraları bilerek veya herhangi bir nedenle boş bırakılmamıştır. Yapılan denetim sırasında yapılan log kayıtları çalışması sırasında boş yevmiye numaraların olduğu görülmüştür.

Muhasebe kayıtları muhasebe biriminde çalışan personel tarafından yevmiye numaraları alınarak işlem yapılmakta ve ilgili personel işlem yaparken yani muhasebe işlemi sürecinde yaptığı düzeltmeler log kayıtlarında düzeltme gibi görünmekteydi. Yevmiye numarası aldıktan sonra tüm girişler yapıldığı için muhasebeleştirme sürecindeki düzeltmeler bile log kayıtlarında silme gibi görünmektedir.

Gerek boş yevmiye numaralarının önüne geçmek gerekse işlem aşamasında yaptığı

düzeltilmeleri yevmiye numarası silinmiş gibi görünmesinin önüne geçmek için denetimle birlikte yazılım üzerinde çalışma yapılarak bulguda bahsedilen sorunların bir daha yaşanmaması için yazılım geliştirilmiştir.

Yeni çalışmamızla muhasebe personeli işlem numarası olarak muhasebe işlemleri yapmakta ve yaptıktan sonra bu işlem yevmiyeleştirmek üzere muhasebe yetkilisine gönderilmektedir. Muhasebe yetkilisi işlem numarasına göre gerek personel tarafından yapılan muhasebe işlemi gerekse belge üzerinden maddi denetim yaparak yevmiye numarası vererek muhasebe işlemini bitirmektedir. Bu çalışma ile boş yevmiye numarası önüne de geçildiği gibi muhasebe yetkilisi denetimi de sağlanmıştır.

Denetim bulgusunda bahsedilen sorunlar yazılım geliştirilerek muhasebe süreci geliştirilmiş ve önleyici, tespit edici, düzeltici önlemler geliştirilmiştir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup 2017 yılı denetimlerinde takibi yapılacaktır.

BULGU 19: Muhasebe Programında Geçmiş Tarihli Yevmiye Kayıt İşlemlerinin Yapılması

Sakarya Büyükşehir Belediyesi tarafından muhasebe programı üzerinde geçmiş tarihli yevmiye kayıtlarının yapıldığı görülmüştür.

5018 sayılı kamu Mali yönetim ve Kontrol Kanununun “*Muhasebe sistemi*” başlıklı 49 uncu maddesinde;

“Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür.

Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur.” denilmiş,

Yine mezkûr Kanununun “*Kayıt zamanı*” başlıklı 50 inci maddesinde;

“Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye

konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması şarttır.” şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları” başlıklı 43 üncü maddesinde;

“İşlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılır.

(2) Gerçekleşen işlemler muhasebeleştirme belgeleriyle kaydedilir. Belge olmadan kayıt yapılmaz. Gerçekleşen işlemler, hesaplara ait “hesabın işleyişi” bölümlerinde belirtilmiş olup olmadığına bakılmaksızın, bu Yönetmelikte belirtilen hesapların niteliğine uygun bir biçimde kaydedilir. Bir hesabın borcuna kaydedilen tutar mutlaka başka bir hesap ya da hesapların alacağına kaydedilir. Yevmiye defterinde her zaman borç alacak eşitliği bulunur.” denilmiş, yine mezkûr Yönetmeliğin “Kayıt Yanlışlıklarının Düzeltilmesi” başlıklı 503 üncü maddesinde;

“Kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu hariç olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlık ancak muhasebe kaydıyla düzeltilir.” şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri de dikkate alındığında ödeme emri belgesi veya muhasebe işlem fişi girişlerinin geçmişe dönük yevmiye tarihi verilerek yapılmaması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Özetle geçmişe dönük yevmiye tarihi verilerek yapıldığı şeklinde yapılan tespit münferit sehven yazılımdan kaynaklanan personel hatasından kaynaklanmış olabilir. Geçmişe yönelik muhasebe işlemi bilerek yapılmamıştır.

Bu tür hataların olmaması için muhasebe personelleri eğitilmiştir. Yazılım 29. Bulgunun cevabında ayrıntısı ile bahsedildiği gibi yazılım geliştirilerek muhasebe hatalarının önüne geçilmesi hedeflenmiştir.

Yeni çalışmamızla muhasebe personeli işlem numarası olarak muhasebe işlemleri

yapmakta ve yaptıktan sonra bu işlem yevmiyeleştirmek üzere muhasebe yetkilisine gönderilmektedir. Muhasebe yetkilisi işlem numarasına göre gerek personel tarafından yapılan muhasebe işlemi gerekse belge üzerinden maddi denetim yaparak yevmiye numarası vererek muhasebe işlemini bitirmektedir. Bu çalışma ile boş yevmiye numarası önüne geçildiği gibi geçmişe yönelik muhasebeleştirilmenin de önüne geçilmiş ve muhasebe yetkilisi denetimi de sağlanmıştır. İç kontrol sistemi geliştirilerek önleyici tedbirler alınmıştır.

Denetim bulgusunda bahsedilen sorunlar yazılım geliştirilerek muhasebe süreci geliştirilmiş ve önleyici, tespit edici, düzeltici önlemler geliştirilmiştir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup 2017 yılı denetimlerinde takibi yapılacaktır.

BULGU 20: Ulaşım Kartlarında Mevzuata Aykırı Protokollerin Yapılması

Sakarya Büyükşehir Belediyesi Ücretsiz veya İndirimli Seyahat Kartları Yönetmeliği Hükümlerine aykırı olarak 47 Kamu Kurumu ile indirimli kart protokolü yapıldığı görülmüştür.

04.03.2014 tarih ve 28931 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Ücretsiz veya İndirimli Seyahat kartları Yönetmeliği’nin 4 üncü maddesinde ücretsiz seyahat hakkından yararlanacak kişiler düzenlenmiş, yine aynı Yönetmeliğin 5 inci maddesinde de 60 yaş ve üstü bireylerin ücretsiz veya indirimli yolculuk hakkı ile ilgili olarak düzenlemeler yapılmıştır.

Yukarıda bahsedilen mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere ücretsiz veya indirimli seyahat kartı hakkından yararlanacak kişiler tahdidi olarak belirlenmiştir. Sakarya Büyükşehir Belediyesi tarafından ilgili mevzuat hükümleri ile düzenlenmeyen indirimli protokol uygulaması aşağıda tablo halinde gösterilmektedir.

Tablo 11: Mevzuata Aykırı Yapılan Ulaşım Kartı Protokolleri

BİRİMİ	PERSONEL SAYISI	VERİLEN KART SAYISI			
		%15 İNDİRİMLİ	SERBEST	ÖĞRENCİ	
1	1. Ana Bakım Komutanlığı	168	167	0	0
2	Adapazarı İlçe Milli Eğitim Müdürlüğü	23	19	0	0
3	Adapazarı İlçe Müftülüğü	154	7	0	0
4	Adapazarı İzzet Şükrü Enez Sosyal Hiz. Merk. Md.	3	3	0	0

5	Adapazarı Kaymakamlığı	12	4	0	0
6	Aile Ve Sosyal Pol. İl Müd. Kadın Konuk Evi	26	14	0	0
7	Şönim Müd. Kadın Konuk Evleri 1-2				
8	Aile Ve Sosyal Pol. İl Müd.	15	14	0	0
9	Akyazı Kaymakamlığı	0	0	0	0
10	Arifiye Kaymakamlığı	3	3	0	0
11	Arifiye Yetişkin Zihinsel Engelliler Bakım ve Reh. Merkez. Müd.	2	2	0	0
12	Dsi 32. Şube Müdürlüğü	0	0	0	0
13	Erenler Kaymakamlığı	167	81	0	0
14	Hendek K1 Tipi Kapalı Ceza Evi	12	11	0	0
15	Hendek Melek Nişancı Huzurevi	3	3	0	0
16	Karyap İşl. Des. Ve Yön. Hiz. Tur. İnş. Ltd. Şti	0	0	0	0
17	Kent Sos. Hiz. Dağ. Org. İnş. San	0	0	0	0
18	Mısır Araştırma Enst. Müd	47	23	0	0
19	Pamukova İlçe Milli Eğitim	11	10	0	0
20	Sakarya Adliyesi	483	288	28	0
21	Cumhuriyet Başsavcılığı				
22	Bölge İdare Mahkemesi	26	20	0	0
23	Sakarya Ağız Ve Diş Sağlığı	46	0	0	0
24	Sakarya Çalışma Ve İş Kurumu (İşkur)	119	6	0	0
25	Sakarya Çocuk Evleri Koordinat. Mer.Müd	23	17	0	0
26	Sakarya Gençlik Hizm. Ve Spor İl Müd.	281	43	0	0
27	Sakarya Hak Sağlığı Müd	1.327	157	21	20
28	Sakarya İl Ticaret Müd	13	11	0	0
29	Sakarya L Tipi Kapalı Ceza İnfaz Kurumu	54	52	1	0
30	Sakarya Orman Bölge Müdürlüğü	16	7	0	0
31	Sakarya Sevgi Evleri Çocuk Yuvası Kız Yet. Yurdu	1	1	0	0
32	Seah	294	106	0	0
33	Sakarya Üniversitesi	0	0	0	0
34	Sakarya Valiliği Bilim Sanayi Ve Teknoloji İl Müd	19	5	0	0
35	Sakarya Valiliği İdari Hizmetler	244	100	0	0
36	Sakarya Valiliği İl Yazı İşleri Müd				
37	Sakarya Valiliği Resmi Daireler Kampüsü				
38	Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığı	161	87	0	0
39	Serdivan İlçe Müftülüğü	80	20	0	0
40	Söğütlü Gıda Tarım Ve Hayvancılık Müd	0	0	0	0
41	Söğütlü İlçe Müftülüğü	16	8	0	0
42	Tcdd Adapazarı Gar Müdürlüğü	0	0	0	0
43	Tedaş Sakarya Bölge Müdürlüğü	11	11	0	0
44	Toyota-Sa Acil Yardım Hastanesi	341	138	0	0
45	Ptt	2	0	2	0
46	Sakarya Yatırım İzleme Koordinasyon Başkanlığı	124	28	1	0
47	AFAD	161	50	0	0
TOPLAM:		4.488	1.516	53	20

Kamu idaresi cevabında; "Özetle 21.10.2013 tarihli ve 11/321 sayılı Sakarya Büyükşehir Belediyesi Meclis Kararı ile güncellenen Sakarya Büyükşehir Belediyesi Ulaşım

Dairesi Başkanlığı Toplu Taşıma Şube Müdürlüğü Seyahat Kartları Yönetmeliği'nin 26. Maddesinde yer alan;

Madde 26- Kamu veya özel kurum ve kuruluşların personelinin, Toplu Taşıma Araçlarından indirimli veya ücretsiz yararlanma hakkı bulunmadığı için tam ücret (Tam-Kart54) ödeyerek toplu taşıma araçlarından yararlanan kişiler için Kurumlarının indirim uygulanması talebinde bulunması halinde, (10 kişiden az olmamak kaydıyla) talebin, 4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunda yer alan, “kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilen mal ve hizmet bedellerinde işletmecilik gereği yapılması gereken ticari indirimler” kapsamında olup olmadığını değerlendirmek şartıyla, Kurumlar arasında düzenlenecek protokol esasları çerçevesinde ve %15'i geçmemek kaydıyla indirim uygulanabilir.”

Hükmü ile Kurumsal Kart54 uygulaması tanımlanmıştır. İlgili maddeye istinaden çeşitli kurumlardan Belediyemize gelen talepler değerlendirilmek suretiyle, raporda da belirtildiği gibi 47 adet Kamu Kurumu ile kurumumuz tarafından hazırlanmış Protokol karşılıklı olarak imzalanmıştır. İmzalanan Protokol kapsamında kurumlardan tarafımıza resmi yolla bildirilen kişilere toplu taşıma araçlarında (Belediye, Özel Halk Otobüsleri ve ADARAY) kullanılmak üzere %15 İndirimli Kart hakkı tanımlanmıştır.

Teorik anlamda, işletmenin temel fonksiyonlarından biri olan “Pazarlama”nın “Kolaylaştırıcı Fonksiyonları”ndan biri de “Finans” tır. Bununla işletmenin rekabet şansını artırmak gayesiyle, işlemlerin kolaylaştırılması ve çeşitli masraflar için gerekli olan paranın sağlanması ve yönetimi ifade edilir. Görüleceği üzere, işletmenin rekabet şansını artırmak ve işlemleri kolaylaştırmak, işletmeler için temel unsurlardan biridir.

Belediyemiz tarafından sunulan toplu taşıma hizmetinde de Belediyemizin rekabet şansını artırmak ve bu hizmetten yararlanacak olanların kullanımını kolaylaştırmak, işletmecilik teorisi anlamında bir zorunluluktur. Bununla birlikte, yaşadığımız şehirlerde bir sorun haline gelen trafik yoğunluğunu azaltmanın ve yine daha az araç kullanılarak çevre kirliliğinin önlenmesinin yolu olarak kabul ettiğimiz “toplular taşıma”nın cazibesini artırmak da İdarelerin sorumlulukları arasındadır.

Söz konusu Kurumsal Kart54 ve benzeri uygulamalarla kullanıcıların iş, eğitim veya sosyal yaşantılarında ulaşım ihtiyaçlarını özel araç kullanımı ile gidermeleri yerine,

kullanıcılar kamu kaynaklarıyla verilmekte olan toplu taşıma araçlarına yönlendirilerek, kaynak israfı ve hizmet tekrarının önüne geçmek, ülke ekonomisine fayda sağlamak amaçlanmaktadır.

Bireysel çözümlerin yerine düzenli olarak hizmet vermekte olan toplu taşıma araçlarının kullanılması ile trafikte oluşan araç yükü ve çevreye yayılan karbondioksit salınımını azaltılarak daha sağlıklı bir yaşam ortamı oluşturulmakta, bakım-onarım ve akaryakıt maliyetleri çok daha yüksek olan bireysel taşımacılığın engellenmesi ile kaynak israfının önüne geçilerek ülke ekonomisine katkı sağlanması hedeflenmiştir.

Ancak denetim raporu sonuç önerisine göre gerekli düzenlemeler yapılarak rapor önerisine göre işlem yapılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup 2017 yılı denetimlerinde takibi yapılacaktır.

BULGU 21: Yapılandırılmış Uzun Vadeli SGK Borç Taksitlerinin 438 Nolu Kamuya Olan Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında İzlenmemesi

İdarece, 6737 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanuna göre yapılandırılan SGK borçlarının tamamının 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Vergi Ve Diğer Yükümlülükler Hesabında izlendiği, uzun vadeli SGK borçlarının 438 Kamuya Olan Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

İdare, 6736 sayılı Kanuna göre borçlarını yapılandırmış olup Sosyal Güvenlik Kurumunca tanzim edilen ilgili ödeme planına göre muhasebe kayıtlarını yapmıştır. İlgili ödeme planları incelendiğinde yapılandırma sonrası toplam borç, borç aslı ve Yi/Üfe tutarı – taksitlendirme farkı olarak ayrılmıştır.

Sosyal Güvenlik Kurumunca yapılandırma sonrası oluşan toplam borcun, borç aslına ilişkin kısmının tamamı 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Vergi Ve Diğer Yükümlülükler Hesabına kaydedilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 368 nolu Vadesi Geçmiş Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Vergi Ve Diğer Yükümlülükler Hesabına ilişkin düzenlenen “Hesabın niteliği” başlıklı 278 inci maddesinde; bu hesabın ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerin erteleme veya taksitlendirme vadesinin bir yılı

aşmayan kısımlarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 438 nolu Kamuya Olan Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabına ilişkin düzenlenen “Hesabın niteliği” başlıklı 322 nci maddesinde; *“Bu hesap, kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya takside bağlanmış olup bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmının izlenmesi için kullanılır.”* Denilmektedir.

MİBMY’de 438 Kamuya Olan Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabının işleyişini düzenleyen 323 üncü maddesinde; kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya takside bağlanmış olup bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmının bu hesaba alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri dikkate alındığında SGK tarafından gerçekleştirilen yapılandırma sonrası ortaya çıkan borç asıllarının tamamının 30.12.2016 tarih 20545, 20551, 20556, 20565, 20567, 20568, 20569 numaralı muhasebe işlem fişleri ile 368 nolu Vadesi Geçmiş Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Vergi Ve Diğer Yükümlülükler Hesabına kaydedilmesinde mevzuata uyarlılık bulunmamaktadır.

Yapılandırılan borç tutarlarından bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısma ait olan 72.035.603,03 TL’nin 438 nolu Kamuya Olan Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenmemesi sonucu 368 nolu Vadesi Geçmiş Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Vergi Ve Diğer Yükümlülükler Hesabı ve 438 nolu Kamuya Olan Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı mali tablolarında hatalı tutarlarla yer almaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Özetle Bulguda yapılandırılan SGK borçları 368 kodlu hesapta hatalı olarak izlendiği tespit edilmiştir.

Tespit edilen bu muhasebe hatası düzeltme işlemi yapılarak yapılandırılmış SGK borçların taksitleri kısa ve uzun vadeli tutarlar dikkate alınarak öneride bahsedildiği gibi bir yıldan daha fazla uzun sürede ödenecek kısmı 438 nolu Kamuya Olan Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabına aktarılmıştır. Muhasebe kurallarına göre düzeltme işlemi yapılmıştır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup konu takip eden yılı denetimlerinde izlenecektir.

7. EKLER**Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları**

SAKARYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ 31.12.2016 TARİHLİ BİLANÇOSU		2016 YILI
I	DÖNEN VARLIKLAR	154.758.166,53
10	HAZIR DEĞERLER	103.047.698,56
100	KASA HESABI	0,00
101	ALINAN ÇEKLER HESABI	0,00
102	BANKA HESABI	102.117.686,07
103	VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI	0,00
104	PROJE ÖZEL HESABI	0,00
105	DÖVİZ HESABI	0,00
106	DÖVİZ GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	0,00
108	DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	0,00
109	BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR HESABI	930.012,49
11	MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR	0,00
117	MENKUL VARLIKLAR HESABI	0,00
118	DİĞER MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR HESABI	0,00
12	FAALİYET ALACAKLARI	35.588.313,53
120	GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	2.390.607,54
121	GELİRLERDEN TAKIPLI ALACAKLAR HESABI	32.678.186,58
122	GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHIRLI ALACAKLAR	306.931,89
126	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HS.	195.790,36

127	DİĞER FAALİYET ALACAKLARI	16.797,16
13	KURUM ALACAKLARI	2.238.375,69
132	KURUMCA VERİLEN BORÇLARDAN ALACAKLAR	78.670,69
137	TAKİPTEKİ KURUM ALACAKLARI HESABI	2.159.705,00
14	DİĞER ALACAKLAR	215.398,69
140	KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	215.398,69
15	STOKLAR	12.175.839,23
150	İLK MADDE VE MALZEME HESABI	12.175.839,23
153	TİCARİ MALLAR HESABI	0,00
157	DİĞER STOKLAR HESABI	0,00
16	ÖN ÖDEMELER	1.074.177,95
160	İŞ AVANS VE KREDİLERİ HESABI	0,00
161	PERSONEL AVANSLARI HESABI	0,00
162	BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	1.070.677,95
164	AKREDİTİFLER HESABI	0,00
165	MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE	3.500,00
166	PROJE ÖZEL HESABINDAN VERİLEN AVANS VE	0,00
167	DOGRUDAN DIŞ PROJE KREDİ KULLANIMLARI	0,00
18	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	418.362,88
180	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HESABI	418.362,88
19	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	0,00
190	DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI	0,00
191	INDIRILECEK KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI	0,00
197	SAYIM NOKSANLARI HESABI	0,00

II	DURAN VARLIKLAR	772.615.104,81
21	MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR	0,00
217	MENKUL VARLIKLAR HESABI	0,00
218	DİĞER MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR HESABI	0,00
22	FAALİYET ALACAKLARI	236.737,27
220	GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	225,00
222	GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHIRLI ALACAKLAR	236.512,27
23	KURUM ALACAKLARI	0,00
232	KURUMCA VERİLEN BORÇLARDAN ALACAKLAR	0,00
24	MALİ DURAN VARLIKLAR	50.447.634,74
240	MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER	31.782.817,56
241	MAL VE HİZMET ÜRETEN KURULUŞLARA YATIRILAN	18.664.817,18
25	MADDİ DURAN VARLIKLAR	662.112.078,41
250	ARAZİ VE ARSALAR HESABI	150.738.797,52
251	YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	143.109.167,40
252	BİNALAR HESABI	133.174.757,40
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	27.279.868,02
254	TAŞITLAR HESABI	71.192.859,38
255	DEMİRBAŞLAR HESABI	13.542.550,92
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR HESABI	0,00
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-58.061.060,50
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	181.135.138,27
259	YATIRIM AVANSLARI HESABI	0,00
26	MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0,00

260	HAKLAR HESABI	1.854.460,62
264	ÖZEL MALİYETLER HESABI	0,00
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-1.854.460,62
28	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	59.818.654,39
280	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER HESABI	59.818.654,39
29	DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR	0,00
294	ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN	776.599,00
297	DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR HESABI	0,00
299	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-776.599,00
	AKTİF TOPLAM	927.373.271,34
PASİF HESAPLAR		2016 YILI
III	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	314.338.577,13
30	KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	80.966.753,57
300	BANKA KREDİLERİ HESABI	0,00
303	KAMU İDARELERİNE MALİ BORÇLAR HESABI	80.966.753,57
304	CARİ YILDA ÖDENECEK TAHVİLLER HESABI	0,00
309	KISA VADELİ DİĞER İÇ MALİ BORÇLAR HESABI	0,00
31	KISA VADELİ DIŞ MALİ BORÇLAR	0,00
310	CARİ YILDA ÖDENECEK DIŞ MALİ BORÇLAR HESABI	0,00
32	FAALİYET BORÇLARI	57.291.734,93
320	BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	57.291.734,93
322	BÜTÇELEŞTİRİLECEK BORÇLAR HESABI	0,00
33	EMANET YABANCI KAYNAKLAR	11.188.512,27
330	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	4.372.927,75

333	EMANETLER HESABI	6.815.584,52
34	ALINAN AVANSLAR	0,00
340	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI	0,00
349	ALINAN DİĞER AVANSLAR HESABI	0,00
36	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	164.269.452,44
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	12.512.407,99
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ	11.995.932,91
362	FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA	1.710.400,37
363	KAMU İDARELERİ PAYLARI HESABI	0,00
368	VADESİ GEÇMİŞ, ERTELENMİŞ VEYA	138.050.711,17
37	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	194.224,00
372	KIDEM TAZMİNATI KARSILIGI HESABI	194.224,00
379	DİĞER BORÇ VE GİDER KARSILIKLARI HESABI	0,00
38	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER	427.899,92
380	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER HESABI	0,00
381	GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	427.899,92
39	DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	0,00
391	HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI	0,00
397	SAYIM FAZLALARI HESABI	0,00
399	DİĞER ÇEŞİTLİ KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	0,00
IV	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	438.166.095,29
40	UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	347.978.329,65
400	BANKA KREDİLERİ HESABI	88.561.114,03
403	KAMU İDARELERİNE MALİ BORÇLAR HESABI	259.417.215,62

404	TAHVİLLER HESABI	0,00
409	UZUN VADELİ DİĞER İÇ MALİ BORÇLAR HESABI	0,00
41	UZUN VADELİ DIŞ MALİ BORÇLAR	0,00
410	DIŞ MALİ BORÇLAR HESABI	0,00
43	DİĞER BORÇLAR	0,00
430	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	0,00
438	KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA	0,00
44	ALINAN AVANSLAR	0,00
440	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI	0,00
449	ALINAN DİĞER AVANSLAR HESABI	0,00
47	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	30.017.312,75
472	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	30.017.312,75
479	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI HESABI	0,00
48	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER	60.170.452,89
480	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER HESABI	0,00
481	GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	60.170.452,89
49	DİĞER UZUN VADELİ YABANCI	0,00
499	DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR HESABI	0,00
V	ÖZKAYNAKLAR	174.868.598,92
50	NET DEĞER	-380.499.363,12
500	NET DEĞER HESABI	-380.499.363,12
52	YENİDEN DEĞERLEME FARKLARI	0,00
522	YENİDEN DEĞERLEME FARKLARI HESABI	0,00
57	GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET	410.724.430,01

570	GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	410.724.430,01
58	GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET	0,00
580	GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	0,00
59	DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	144.643.532,03
590	DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	144.643.532,03
	PASİF TOPLAM	927.373.271,34
IX	NAZIM HESAPLAR	95.378.898,90
90	ÖDENEK HESAPLARI	3.500,00
900	GÖNDERİLECEK BÜTÇE ÖDENEKLERİ HESABI	0,00
901	BÜTÇE ÖDENEKLERİ HESABI	0,00
905	ÖDENEKLI GIDERLER HESABI	0,00
906	MAHSUP DÖNEMINE AKTARILAN KULLANILACAK	3.500,00
907	MAHSUP DÖNEMINE AKTARILAN ÖDENEKLER	0,00
91	NAKİT DIŞI TEMİNATLAR	51.880.554,03
910	TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	51.880.554,03
911	TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	0,00
912	KISILERE AIT MENKUL KIYMETLER HESABI	0,00
913	KISILERE AIT MENKUL KIYMET EMANETLERİ HESABI	0,00
92	TAAHHÜT HESAPLARI	43.494.844,87
920	GIDER TAAHHÜTLERİ HESABI	43.494.844,87
921	GIDER TAAHHÜTLERİ KARSILIGI HESABI	0,00
	TOPLAM	95.378.898,90
	AKTİF GENEL TOPLAM	1.022.752.170,24
	PASİF TOPLAM	927.373.271,34

IX	NAZIM HESAPLAR	95.378.898,90
90	ÖDENEK HESAPLARI	3.500,00
900	GÖNDERİLECEK BÜTÇE ÖDENEKLERİ HESABI	0,00
901	BÜTÇE ÖDENEKLERİ HESABI	0,00
905	ÖDENEKLI GIDERLER HESABI	0,00
906	MAHSUP DÖNEMINE AKTARILAN KULLANILACAK	0,00
907	MAHSUP DÖNEMINE AKTARILAN ÖDENEKLER	3.500,00
91	NAKİT DIŞI TEMİNATLAR	51.880.554,03
910	TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	0,00
911	TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	51.880.554,03
912	KİŞİLERE AIT MENKUL KIYMETLER HESABI	0,00
913	KISILERE AIT MENKUL KIYMET EMANETLERİ HESABI	0,00
92	TAAHHÜT HESAPLARI	43.494.844,87
920	GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	0,00
921	GİDER TAAHHÜTLERİ KARSILIGI HESABI	43.494.844,87
	TOPLAM	95.378.898,90
PASİF GENEL TOPLAM		1.022.752.170,24

2016 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hes. Kodu	Yardımcı Hesap I	GİDERİN TÜRÜ	CARİ YIL (2016)	Hes. Kodu	Yardımcı Hesap I	GELİRİN TÜRÜ	CARİ YIL (2016)
630	01	Personel Giderleri	49.707.418,91	600	01	Vergi Gelirleri	16.084.553,95
630	02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet	8.279.133,66	600	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	57.683.953,59
630	03	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	114.056.083,64	600	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel	7.473.529,12
630	04	Faiz Giderleri	7.384.027,00	600	05	Diğer Gelirler	313.169.396,01
630	05	Cari Transferler	10.597.097,14	600	11	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	20.479.531,97
630	07	Sermaye Transferleri	90.000,00				
630	11	Değer Ve Miktar Değişimleri	20.048.842,07				
630	12	Gelirlerin Ret Ve İadesinden	182,90				
630	13	Amortisman Giderleri	10.977.528,66				
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	46.932.974,25				
630	20	Silinen Alacaklardan Kaynaklanan	614.916,86				
630	25	Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak	1.559.227,52				
GİDERLER TOPLAMI			270.247.432,61	GELİRLER TOPLAMI			414.890.964,64
				FAALİYET SONUCU(+/-)			144.643.532,03

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