



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# İSTANBUL SARIYER BELEDİYESİ

## 2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

**Kasım 2023**



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



[www.sayistay.gov.tr](http://www.sayistay.gov.tr)  
[sayistay@sayistay.gov.tr](mailto:sayistay@sayistay.gov.tr)



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	10
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	10
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	10
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	11
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	13
7.	DENETİM BULGULARI.....	14
8.	EKLER.....	83



## TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu .....	3
Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu .....	4
Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu .....	4
Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	6
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler .....	7
Tablo 8: Belediye Şirketlerinin Hissedarı Olduğu Şirketler .....	8
Tablo 9: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli Verileri İle Muhasebe Verilerinin Karşılaştırılması .....	17



## KISALTMALAR

**AŞ:** Anonim Şirket

**İBB:** İstanbul Büyükşehir Belediyesi

**KHK:** Kanun Hükmünde Kararname

**TEDAŞ:** Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi

**BEDAŞ:** Boğaziçi Elektrik Dağıtım AŞ

**İGDAŞ:** İstanbul Gaz Dağıtım Sanayi ve Ticaret AŞ

**PTT:** AŞ Posta ve Telgraf Teşkilatı AŞ

**TÜM-BEL-SEN:** Tüm Belediye ve Yerel Yönetim Hizmetleri Emekçileri Sendikası

**ÜFE:** Üretici Fiyat Endeksi

**YİKOB:** Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı





## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Gelirlerden Alacaklar Hesap Gruplarının Gelir Servisindeki Kayıtlı Tahakkuk Tutarları ile Mali Tablolardaki Tahakkuk Tutarlarının Uyumlu Olmaması
2. Duran Varlıklar Amortisman Defterinin Tutulmaması ve Varlıkların Her Birinin İlgili Hesaplarda Ayrıntı Koduyla Gösterilmemesi Nedenleriyle Gerçeğe Uygun Amortisman Ayrılamaması
3. Kamu İdaresi Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Muhasebe Verileri Arasında Tutarsızlık Bulunması
4. Kamu İdaresinin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi
5. Belediye Şirketinden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan Personel İçin Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması
6. Kamu İdaresince Satılan Arsaların Muhasebe Çıkışlarının Kayıtlı Değeri Üzerinden Yapılması Gerekirken Satış Değeri Üzerinden Yapılması
7. Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabı'nda İzlenmemesi
8. Taşınmazların Tahsis İşlemlerine İlişkin Hatalı Uygulamaların Bulunması
9. Depozito ve Teminatların Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına Kaydedilmesinde Dönemsellik İlkesine Uyulmaması
10. Duran Varlıklarla İlgili Muhasebe İşlemlerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması
11. Önceki Yıllarda Gerçekleştirilen Bazı Mal ve Hizmet Alımlarının Cari Yılda Bütçe Emanetlerinde Muhasebeleştirilmesi

## **B. Diğer Bulgular**

1. Kesinleşen Sayıştay İlamlarının İnfaz Edilmemesi
2. Mevduat Faiz Gelirlerinden Kesilen Gelir Vergisi Stopajının Giderler Hesabı'na Kaydedilmemesi
3. Yapı Ruhsatı Aşamasında Kamu İdaresince Tahsil Edilmesi Gereken Otopark Bedellerinin Büyükşehir Belediyesince Tahsil Edilmesi ve Kamu İdaresine Gönderilmemesi
4. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Borç Bakiyesi ile Birikmiş Amortismanlar Hesabının Alacak Bakiyesinin Eşit Olmaması
5. Hazineye Devri Gereken Taşınmazların Devredilmemesi
6. Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hüküm Konulması
7. İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması
8. Gecekondu Fonunun Kullanılması ile Yine Aynı Fonun Geçmiş Yıllara İlişkin Takip ve Tahsilinde Hatalı İşlemlerin Yapılması
9. Kamu İdaresine Ait Taşınmazların Tahsis Yapılabilecek Kamu İdareleri Arasında Sayılmayan Şirketlere Tahsis Edilmesi
10. Kamu İdaresi Tarafından Şartlı Bağış Olarak Alınan Taşınmazın İmar Durumuna Aykırı Olarak Kullanılması
11. Tahakkuku Tahsiline Bağlı İdare Gelirlerinin Gelirlerden Alacaklar Hesabında Muhasebeleştirilmesi ve Bu Hesabın Hatalı Kullanılması
12. Taşınır Malların Mevzuatına Uygun Muhasebeleştirilmemesi Nedeniyle Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması
13. Banka Kartları ve Kredi Kartları ile Yapılan Tahsilatların İdarenin Kamu Sermayeli Banka Hesaplarına Mevzuatta Belirlenen Sürelerde Aktarılmaması
14. Ecrimisilin Olağan Bir Taşınmaz Yönetim Şekline Dönüştürülmesi ve Ecrimisil Tahsilat Oranının Düşük Seviyede Olması
15. Kalkınma Ajansı Payının Süresinde Aktarılmamasından Dolayı Gecikme Zammı Ödenmesi

16. Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsat Harcı Tahsil Edilmesi Gereken İşyerlerinin Tespit Edilmemesi
17. Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması
18. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına Gönderilmemesi
19. Hacedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi
20. Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Muhasebe Kayıtlarına Alındığı Sıraya Göre Ödenmemesi
21. Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İşyerlerinin Bulunması
22. Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan Alımlarda Mevzuata Aykırılıklar Bulunması
23. Ecrimisil Karşılığı Kullanılan Bazı Taşınmazların Ecrimisil Bedellerinin Tespitinin Hatalı Olması
24. Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İşyerlerinin Bulunması
25. Hizmet Alım Suretiyle Edinilen Taşıtlarda Tasarruf Tedbirleri Genelgesi'ne Uyulmaması
26. İdare Tarafından Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında Teknik Detayların Açıklanmaması
27. İdarenin İşlettiği Çocuk Gündüz Bakım Evleri İçin İdare Bütçesinden Harcama Yapılması ve Ücret Tarifesinin Hatalı Belirlenmesi
28. İş yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşyerlerinin Bulunması
29. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Belediye Tarafından Verilmeyen Bazı İşletmelere Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi
30. Kamu İdaresi Sınırları İçinde Bulunan ATM Alanlarının Ücret Tarifesindeki Bedeller Üzerinden Kullanılması
31. Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımı ve Yapım İşlerinde Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Aşılması
32. Belediyenin Bazı Dolu Müdür Kadrolarına Görevlendirme Yapılması

33. Engelli Personel Çalıştırma Zorunluluğuna Uyulmaması

34. Kamu İdaresi Tarafından Alınan Danışmanlık Hizmetlerinde Hatalı Uygulamalar  
Bulunması

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

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

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

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

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

## **1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları**

### **1.1. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları**

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

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

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

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

olarak görevlendirebilmektedir.

Sarıyer Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 5 adet birim belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Müdürlüğü, Teftiş Kurulu Müdürlüğü, İç Denetim Birim Başkanlığı, Zabıta Müdürlüğü ve Fen İşleri Müdürlüğüdür. Başkana bağlı memurlar arasından atanan 4 başkan yardımcısı, meclis üyeleri arasından atanan 2 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 28 hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

**Tablo 1: Personel Durumu**

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	778	301
Sözleşmeli Personel	-	79
Kadrolu İşçi	233	100
Geçici İşçi	-	-
<b>Toplam</b>	<b>1011</b>	<b>480</b>
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	2145

### 1.3. Mali Yapı

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

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

Sarıyer Belediyesinin 2022 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

**Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu**

Bütçe Gideri Ekonomik Kodu	Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Ek Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
1	Personel Giderleri	0,00	88.615.000,00	20.841.000,00	25.543.986,47/ 4.115.436,47	130.884.550,00	130.510.377,30	374.172,70	0,00
2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	14.917.000,00	10.822.000,00	13.425.986,01/ 1.055.586,01	38.109.400,00	38.014.998,25	94.401,75	0,00
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	479.387.000,00	344.967.000,00	74.352.329,42/ 83.303.624,30	815.402.705,12	809.159.944,44	6.242.760,68	0,00
4	Faiz Giderleri	0,00	1.400.000,00	0,00	0/ 400.000,00	1.000.000,00	962.433,45	37.566,55	0,00
5	Cari Transferler	0,00	19.970.000,00	3.200.000,00	2.175.000,00/ 1.529.500,00	23.815.500,00	23.772.069,41	43.430,59	0,00
6	Sermaye Giderleri	0,00	39.780.000,00	6.900.000,00	35.696.000,00/ 16.845.155,12	65.530.844,88	64.851.628,99	679.215,89	0,00
7	Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	250.000,00/ 0	250.000,00	248.124,51	1.875,49	0,00
8	Borç Verme	0,00	200.000,00	0,00	0,00/ 200.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9	Yedek Ödenek	0,00	44.000.000,00	0,00	0,00/ 43.994.000,00	6.000,00	0,00	6.000,00	0,00
<b>Toplam</b>		<b>0,00</b>	<b>688.269.000,00</b>	<b>386.730.000,00</b>	<b>151.443.301,90/ 151.443.301,90</b>	<b>1.074.999.000,00</b>	<b>1.067.519.576,30</b>	<b>7.479.423,65</b>	<b>0,00</b>

Sarıyer Belediyesinin 2022 mali yılı bütçesi ile 688.269.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup, yıl içinde ek bütçe ile eklenen 386.730.000,00 TL ödenek ile birlikte 2022 yılı ödenek toplamı olan 1.074.999.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 1.067.519.576,30 TL bütçe gideri yapılmış 7.479.423,65 TL ödenek ise iptal edilmiştir.

**Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu**

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdeleri (%)
01- Vergi Gelirleri	661.069.000,00	496.634.763,55	6.379.472,47	490.225.291,08	74,16
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	54.030.000,00	74.188.776,86	5.265,00	74.183.511,86	137,30
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	900.000,00	17.170.354,61	0,00	17.170.354,61	1907,82
05- Diğer Gelirler	345.000.000,00	348.642.581,27	370.661,63	348.271.919,64	100,95



06- Sermaye Gelirleri	14.000.000,00	7.551.964,94	0,00	7.551.964,94	53,94
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>1.074.999.000,00</b>	<b>944.188.441,23</b>	<b>6.755.399,10</b>	<b>937.433.042,13</b>	<b>87,20</b>

(\*)Bütçe başlangıç gelir tahmini 688.269.000,00 TL olup, yıl içinde 386.730.000,00 TL gelir karşılığı ek ödenek alınmış ve bütçe gelir tahmini 1.074.999.000,00 TL'ye çıkarılmıştır.

(\*\*)Ek ödenek için karşılık gösterilen gelir tutarı dahil edilmiş haliyle, Belediyenin "Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetveli" ne göre hazırlanmıştır.

Buna göre 2022 yılında net bütçe geliri %87,20 seviyesinde gerçekleşmiştir. Yıl içerisinde alınan bağışlar dolayısıyla Alınan Bağış ve Yardımlar (%1.907,82) beklentinin çok üzerinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri (%74,16), teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%137,30), diğer gelirler (%123,46) ve sermaye gelirleri ise (%53,94) oranında gerçekleşmiştir.

**Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği(Başlangıç+Ek) (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Personel Giderleri	130.884.550,00	130.510.377,30	99,71
02-Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	38.109.400,00	38.014.998,25	99,75
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	815.402.705,12	809.159.944,44	99,23
04- Faiz Gideri	1.000.000,00	962.433,45	96,24
05- Cari Transferler	23.815.500,00	23.772.069,41	99,82
06- Sermaye Giderleri	65.530.844,88	64.851.628,99	98,96
07- Sermaye Transferleri	250.000,00	248.124,51	99,25
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	6.000,00	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>1.074.999.999,00</b>	<b>1.067.519.576,30</b>	<b>99,31</b>

(\*) 688.269.000,00 TL olan başlangıç ödeneği, yıl içinde 386.730.000,00 TL ek ödenek alınarak bütçe ödeneği 1.074.999.000,00 TL'ye yükseltilmiştir.

Buna göre 2022 yılında bütçe giderleri %99,31 seviyesinde gerçekleşmiştir. Personel giderleri, sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri, mal ve hizmet alımı giderleri, cari transferler, sermaye giderleri kalemleri beklentinin üzerinde gerçekleşirken faiz giderleri,

sermaye transferleri, borç verme ve yedek ödenekler kalemleri beklenin altında gerçekleşmiştir. Belediyenin bütçe gelirleri ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2021 yılının 2020 yılına, 2022 yılının 2021 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

**Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri**

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2020 Yılı (TL)	2021 Yılı (TL)	2022 Yılı (TL)	2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
	(A)	(B)	(C)		
Vergi Gelirleri	246.447.661,37	312.035.448,17	496.634.763,55	26,61	59,16
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	15.611908,84	17.766.513,90	74.188.776,86	13,80	317,58
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	5.450,00	65.400,00	17.170.354,61	1.100,00	26.154,36
Diğer Gelirler	179.963.900,22	176.697.511,15	348.642.581,27	-1,82	97,31
Sermaye Gelirleri	2.136.216,10	39.193.499,53	7.551.964,94	1.734,72	-80,73
<b>Toplam</b>	<b>444.165.136,53</b>	<b>545.758.372,75</b>	<b>944.188.441,23</b>	<b>22,87</b>	<b>73,00</b>
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	3.204.485,22	3.785.893,14	6.755.399,10	18,14	78,44
<b>Net Toplam</b>	<b>440.960.651,31</b>	<b>541.972.479,61</b>	<b>937.433.042,13</b>	<b>22,91</b>	<b>72,97</b>

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında gelirler bir önceki yıla göre 398.430.068,48 TL'lik (%73,00) artış göstermiştir. Bu çerçevede; Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri (%317,58) ve Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler'deki (%26.154,36) artış toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

**Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri**

Bütçe Giderinin Çeşidi	2020 Yılı (TL)	2021 Yılı (TL)	2022 Yılı (TL)	2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
	(A)	(B)	(C)		
Personel Giderleri	71.166.207,36	81.289.339,66	130.510.377,30	14,22	60,55
SGK Devlet Prim Giderleri	9.423.958,55	13.608.837,48	38.014.998,25	44,41	179,34

Mal ve Hizmet Alım Giderleri	302.987.469,44	379.118.954,38	809.159.944,44	25,13	113,43
Faiz Giderleri	3.093.497,50	2.024.496,05	962.433,45	-34,56	-52,46
Cari Transferler	62.888.336,30	16.810.638,59	23.772.069,41	-73,27	41,41
Sermaye Giderleri	15.859.207,73	29.161.500,25	64.851.628,99	83,88	122,39
Sermaye Transferleri	0,00	0,00	248.124,51	0,00	0,00
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>465.418.676,88</b>	<b>522.013.766,41</b>	<b>1.067.519.576,35</b>	<b>12,16</b>	<b>104,50</b>

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında 2021 yılına göre 545.505.809,94 TL (%104,50) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2022 yılında personel giderlerinin 49.221.037,64 TL (%60,55), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 24.406.160,77 TL (%179,34), mal ve hizmet alım giderlerinin 430.040.990,06 TL (%113,43) arttığı görülmektedir. Bu artışa karşılık faiz giderleri 1.062.062,6 TL (%52,46) azaltılmış ve bütçe denkliliği sağlanmaya çalışılmıştır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 1.084.793.528,23 TL, Faaliyet Geliri 1.010.055.509,83 TL olup Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu ise 74.738.018,40 TL olarak gerçekleşmiştir.

Sarıyer Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir:

**Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler**

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	SARBEL ORGANİZASYON TEMİZLİK SPOR HİZMETLERİ İNŞAAT GIDA SAN ve TİC AŞ	15.000.000,00	15.000.000,00	100
2	İSBAK A.Ş.	72.271.960,00	14.209,41	0,02
3	İSTON A.Ş.	28.500.000,00	54.150,00	0,19
4	İSFALT A.Ş.	75.000.000,00	127.040,00	0,17

**Tablo 8: Belediye Şirketlerinin Hissedarı Olduğu Şirketler**

Sıra No	Belediye Şirketi	Hissedar Olduğu Şirket	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediye Şirketinin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Belediye Şirketinin Hisse Oranı (%)
1	SARBEL ORGANİZASYON TEMİZLİK SPOR HİZMETLERİ İNŞAAT GIDA SAN ve TİC AŞ	SARFİT SPOR HİZMETLERİ TURİZM REKLAMCILIK SAN ve TİC AŞ	2.400.000,00	2.400.000,00	100

## 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

### 1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

### 1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

a) Mizan cetveli

b) Temel mali tablolar

1) Bilanço

- 2) Faaliyet sonuçları tablosu
- 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer mali tablolar
  - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
  - 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
  - 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
  - 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
  - 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
  - 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
  - 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
  - 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
  - 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
  - 10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

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

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli.

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

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

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

## **4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI**

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

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

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

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

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

## **5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

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

Kurumun muhasebe ve mali işlemleri ile mali raporlarının güvenilirliği, büyük ölçüde etkili bir iç kontrol sisteminin varlığına bağlıdır. Bunun için de, öncelikle, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gereğince, bu Kanun'a tabi kurumların, iç kontrol amacına yönelik gerekli düzenlemeleri yapmaları gerekmektedir. Bu amaçla, iç kontrol ve iç denetim birimlerinin oluşturulması, kontrol faaliyetlerinin yürütülmesi, iç denetim faaliyetleri ve denetim sonuçlarının değerlendirilmesi, bilişim sisteminin güvenilirliği için gerekli tedbirlerin alınması, mali işlem süreçleriyle ilgili olarak her türlü bilgi iletişiminin kolaylıkla sağlanması, üst yönetimce de kontrol faaliyetlerinin izlenmesi ve desteklenmesi büyük önem kazanmaktadır.

Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Hazine ve Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise

İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.

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

### **Kontrol Ortamı Standartları**

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları konusunda tüm birim ve görevler için yetki ve sorumluluklar yazılı olarak belirlenmemesinden dolayı eksiklikler bulunmaktadır.

İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmalarının tüm çalışanları kapsayacak şekilde ve düzenli olarak yapılmaması nedeniyle kısmen yeterlidir.

Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası, bir bütün halinde yazılı olarak bir araya getirilmemesi yönleriyle eksiktir, buna karşın hazırlanan bu prosedürler duyurulmamıştır.

Hassas görevlere ilişkin prosedürler, belirlenmemiştir.

### **Risk Değerlendirme Standartları**

Stratejik plan, zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur.

İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır.

İdare iç kontrol risklerinin tanımlanmasıyla ilgili bazı çalışmalar yapmış olmakla beraber etkin bir iç kontrol sistemi kurulması açısından bu çalışmalar yeterli değildir.

Risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışma yapılmıştır.



### **Kontrol Faaliyetleri Standartları**

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmıştır ve personele duyurulmuştur.

İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır.

İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunlar farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumlular kısmen belirlenmiş olup, bunlar her bir kontrol faaliyeti için sorumluların belirlenmesi açısından yeterli değildir.

Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuştur.

Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi, mevcuttur.

### **Bilgi ve İletişim Standartları**

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır.

İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmıştır ancak Plan’ın güncellenmesi ve gerekli izlemelerin yapılmaması dolayısıyla Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne uygun değildir.

### **İzleme Standartları**

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, raporlama ve izlemenin etkin olmaması nedeniyle değerlendirilmemektedir.

Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmuş olup 3 iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bu kadrolardan ikisi doludur.

İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışması mevcut değildir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Sarıyer Belediyesi 2022 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim

Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM BULGULARI

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

### A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

#### **BULGU 1: Gelirlerden Alacaklar Hesap Gruplarının Gelir Servisindeki Kayıtlı Tahakkuk Tutarları ile Mali Tablolardaki Tahakkuk Tutarlarının Uyumlu Olmaması**

Kamu İdaresi mali tablolarında yer alan Gelirlerden Alacaklar Hesap Grubu’nda kayıtlı tutar ile gelir biriminin kayıtlarında yer alan gelirlerden alacaklar tutarının birbirinden farklı olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 87’nci maddesine göre; ilgili servislerce tahakkuk bordroları ya da tahakkuk fişleri düzenlenerek muhasebe birimine bildirilen gelirlerden alacak tahakkuklarının, düzenlenecek muhasebe işlem fişiyle ilgili hesaplara alınarak tahakkuk kayıtları yapılır. Gün içindeki gelirlerden alacak tahakkukları gün sonuna kadar muhasebe servisine bildirilir. İlgili mevzuatı uyarınca diğer kamu idarelerinden alınması gereken yardımlar, paylar veya benzeri gelirler ile nakden alınacak hâsılat ve kâr payları tahakkuk ettiğinde gelirlerden alacaklar hesabına kaydedilir. Tahakkuk servislerince günlük olarak düzenlenip tahakkuk kaydının yapılması için muhasebe servisine verilen tahakkuk bordrolarının iki nüsha düzenlenip birinci nüshasının muhasebe servisinde, ikinci nüshasının ilgili tahakkuk servisinde saklanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 31.12.2022 tarihi itibari ile 2023 yılına devreden gelir tahakkukları 18.996.149,50 TL olmasına karşın Kamu İdaresinin gelirler biriminden alınan raporda alacak tutarlarının 103.050.620,50 TL olduğu tespit edilmiştir. Başka bir deyişle, tahakkuk servisinde kayıtlı bulunan Kamu İdaresi alacakları ile muhasebe kayıtlarında yer alan Kamu İdaresi

alacakları birbiriyle uyumluluk arz etmemektedir. Mevzuata uygun işleyen bir muhasebe sisteminde, muhasebe kayıtları ile tahakkuk-tahsilât servisi kayıtlarının birebir uyumlu olması gerekmektedir. Ancak Kamu İdaresi muhasebe kayıtları ile tahakkuk-tahsilât servisi kayıtlarındaki tutarlarda farklılıklar mevcuttur.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından bulguda bahsi geçen miktar düzeyinde uyumsuzluk bulunmadığı ifade edilerek bulguya katılmadıkları belirtilse de bahsedilen mevcut uyumsuzlukla ilgili tarafımıza herhangi bir miktar sunamamışlardır. Ayrıca İdareden alınan belgelere bakıldığında verilerin ne miktarda farklılık gösterdiği açıkça anlaşılmaktadır.

Belirtilen uyumsuzluk nedeniyle, 31.12.2022 tarihi itibarıyla bilançoda 12 Gelirlerden Alacaklar Hesap Grubu ile 22 Gelirlerden Alacaklar Hesap Grubu toplam 84.054.471,00 TL eksik tutarla yer almıştır. Kamu İdaresinin tahakkuk işlemlerini, gelir biriminde gerçekleşen tahakkuklara uygun olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Duran Varlıklar Amortisman Defterinin Tutulmaması ve Varlıkların Her Birinin İlgili Hesaplarda Ayrıntı Koduyla Gösterilmemesi Nedenleriyle Gerçeğe Uygun Amortisman Ayrılmasının Gerçekleşmemesi**

Kamu İdaresi'nin muhasebe sisteminde taşınmazların ayrı ayrı yardımcı hesap kodlarıyla kaydedilmediği, duran varlıklar amortisman defteri tutulmadığı ve tüm taşınmazların toplam değeri üzerinden amortisman ayrıldığı görülmüştür.

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

Yönetmelik'in 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 202'üncü maddesinde de, bu hesabın, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı; 203'üncü maddesinde ise maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarlarının yılsonunda bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabı'na borç kaydedileceği ifade edilmiştir. Bu durumda, maddi duran varlıkların her biri için ayrılan amortismanın Yönetmelik'te belirtilen şekilde

muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Diğer yandan, Yönetmelik'in "Tutulacak Diğer Defterler" başlıklı 491'inci maddesinde, kamu idaresinin muhasebesinde tutulması zorunlu defterler arasında "Duran Varlıklar Amortisman Defteri" de sayılmıştır. Bu doğrultuda olmak üzere, Amortisman ve Tükenme Paylarına ilişkin (47) sıra no.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 9'uncu maddesinde amortisman tabi her bir varlığın, Ek-2'de yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defterine kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; İdarenin yaptığı muhasebe işlemlerinde, taşınmazların ilgili duran varlık hesaplarına yardımcı hesap kodlarıyla ayrı ayrı kaydedilmediği; dolayısıyla, 251 Yer Altı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesapları'nda kayıtlı taşınmazların her biri için ayrı ayrı değil, kümülatif rakam üzerinden amortisman ayrıldığı, Duran Varlıklar Amortisman Defterinin tutulmaması nedeniyle de her bir taşınmaz için ayrılan amortisman tutarının bilinemediği tespit edilmiştir. Ancak denetim esnasında, Kamu İdaresinin aktifinde bulunan duran varlık sayısının ve çeşidinin çokluğu, her birinin aktife giriş tarihlerinin ve amortisman oranlarının farklı olması ve "Duran Varlıklar Amortisman Defterinin" kullanılmıyor olması sebebiyle hatalı amortisman hesabının tutarı hesaplanamamıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, gerekli kayıtların güncellenerek gerçeğe uygun amortisman kaydı yapılacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, duran varlıkların amortisman hesaplamalarında edinim tarihlerinin göz ardı edilmesi, her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarma durumunda ilgili duran varlığa ne kadar amortisman ayrıldığına bilinmemesi veya duran varlığın amortisman ayırma süresinin dolmasına rağmen amortisman ayrılmaya devam edilmesi söz konusu olabilecek ve bu bağlamda, amortisman tutarları da gerçeği yansıtmayacaktır. Dolayısıyla amortisman tutarlarının gerçeğe uygun ayrılmasının temini için amortisman defterinin tutulması ve her bir duran varlık için amortisman işlemlerinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Kamu İdaresi Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Muhasebe Verileri Arasında Tutarsızlık Bulunması**

İdarenin 2022 yılına ait İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde yer alan tutarlar ile dönem sonu mizanında yer alan tutarların örtüşmediği görülmüştür.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve

Kontrol Kanunu'nun taşınır işlemlerine ilişkin hükümlerine dayanılarak çıkarılan Taşınır Mal Yönetmeliği uyarınca taşınır kayıtlarını tutmak ve mali yıl sonunda Taşınır Yönetim Hesabını düzenlemekle yükümlü kılınmışlardır.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Kayıt Zamanı, Kayıt Değeri ve Değer Tespit Komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinde taşınırların, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok olma hallerinde ne şekilde çıkış kaydedileceği ifade edilmiştir. Aynı Yönetmelik'in "Taşınır Giriş ve Çıkış İşlemlerinin Muhasebe Birimine Bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinin 1'nci fıkrasında taşınırlara ilişkin giriş, çıkış ve devir işlemlerinin Taşınır Kayıt Yetkilileri tarafından nasıl yapılacağı, 3'ncü fıkrasında Muhasebe Yetkilisi tarafından taşınır işlem fişleri üzerinden muhasebe kayıtlarına nasıl alınacağı ve "Taşınır Mal Yönetim Hesabı" başlıklı 34'üncü maddesinde ise; taşınır kayıt ve işlemlerinin usulüne uygun yapıp yapılmadığının harcama yetkilisi tarafından kontrol edileceği, taşınır mal yönetim hesabının denetime esas olmak üzere taşınır kayıt yetkilisi tarafından harcama birimleri itibarıyla hazırlanacağı, ayrıca taşınır kontrol yetkilisince taşınırların kayıt ve belgeler ile mali tablolara uygunluğunun kontrol edilerek imzalanacağı düzenlenmiştir. Anılan mevzuat hükümlerine göre taşınır kayıt yetkililerince düzenlenen taşınır işlem fişlerinin, muhasebe birimince ilgili hesaplara kaydedilmesi ve tüketim malzemeleri, tesis makine ve cihazlar, taşıtlar ve demirbaşlara ilişkin İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı ile muhasebe kayıtlarının birbirleri ile uyumlu olması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 2022 yılı İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde yer alan tutarlar ile dönem sonu mizanında yer alan tutarların örtüşmediği görülmüştür. Söz konusu farklılıkların detaylarına ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

**Tablo 9: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli Verileri İle Muhasebe Verilerinin Karşılaştırılması**

Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli Verileri					Muhasebe Verileri		
Hesap Kodu	Hesap Adı	Toplam Tutarı (TL)	Yıl İçinde Çıkan Tutar (TL)	Gelecek Yıla Devreden Tutar (TL)	Toplam Tutarı (TL)	Yıl İçinde Çıkan Tutar (TL)	Gelecek Yıla Devreden Tutar (TL)

150	İlk Madde ve Malzeme Hesabı	142.096.529,72	97.632.155,73	44.464.373,99	142.364.069,88	97.898.795,88	44.465.274,00
255	Demirbaşlar Hesabı	78.838.477,60	10.200.668,23	68.637.809,37	78.957.631,14	10.319.821,77	68.637.809,37

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, 2022 yılı İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetveli ile 2022 yılı Ayrıntılı Mizan Defteri verileri arasında tutarsızlık bulunmadığı ifade edilerek bulguya katılmadıkları belirtilse de idareden alınan veriler karşılaştırıldığında hesap bazındaki tutarsızlık net olarak anlaşılmaktadır.

150 ve 255 numaralı hesaplardaki tutarlarda yaşanan uyumsuzluklar mali tablonun tam, gerçek ve fiili duruma uygun bilgi üretmesine engel olmaktadır. Ayrıca, İdare mülkiyetinde bulunan taşınır malların gerçek değerinin ne olduğu belirlenememekte ve icmal cetveli ile muhasebe kayıtlarında yer alan değerlerden hangisinin gerçeğe daha yakın olduğu bilinmemektedir. Bu sebeple, Kamu İdaresi tarafından söz konusu taşınırlara yönelik kayıt ve takip işlemlerinin ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde sağlıklı bir şekilde yapılması gerekmektedir.

**BULGU 4: Kamu İdaresinin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi**

Kamu İdaresine ait taşınmaz tapu bilgilerinin fiili durumla uyumlulaştırma, numaralandırma, dosyalama, cins tashihi işlemlerinin tamamlanmadığı ve bunlara bağlı olarak da muhasebe bilgilerinin güncellenmediği görülmüştür.

Taşınmazların yönetimi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44, 45, 47 ve 60'uncu maddelerinde düzenlenmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığınca; 5018 sayılı Kanun'un 44, 45 ve 60'uncu maddelerine dayanılarak Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmalllerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 1'inci maddesinde, Yönetmelik'in amacının; genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı ve Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında

bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu belirtilmiş ve Yönetmelik'in diğer maddelerinde kamu idarelerinin tasarrufunda bulunan taşınmazların kaydına ve buna ilişkin cetvellerin tutulmasına ilişkin usul ve esaslar ile bu işlerle ilgili görev, yetki ve sorumluluklar belirlenmiştir.

Yönetmelik'in "Kayıt ve Kontrol İşlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre; taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri; kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olup kayıtların belgeye dayanması esastır. "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacaktır.

Taşınmazların rayiç değeri maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilecek ve taşınmazların kayıtlara alınan değeri, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenecektir. Ayrıca, kayıt işlemleri, taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsamaktadır.

Yönetmelik'in "Taşınmazların Numaralandırılması" başlıklı 8'inci maddesine göre; kamu idarelerince kaydedilen her taşınmaz için daha önce belirlenmiş taşınmaz numarası var ise bu taşınmaz numarası, yoksa kamu idarelerinin belirleyeceği taşınmaz numarası verilecektir.

Yönetmelik'in "Dosyalama" başlıklı 9'uncu maddesinde; kamu idarelerince kaydedilen her taşınmaz için taşınmaz ile aynı numarayı taşıyan birer dosya oluşturulacağı, dosyalama işleminin nasıl yapılacağı, hangi tasarruf işlemi için ne tür belgelerin ekleneceği ayrıntısıyla düzenlenmiştir.

Yönetmelik'in "Cins Tashihlerinin Yapılması" başlıklı 10'uncu maddesine göre; kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacak olup kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yapacaklardır. Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük, kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin

gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanacaktır.

Diğer yandan, aynı Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde de, tüm bu taşınmaz kayıt işlemlerinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre tapu bilgilerinin temin edilerek fiili envanterin yapılması, mevzuatında belirtilen şekilde kayda esas değerlerinin tespit edilmesi, her bir taşınmaz için numaralandırma, dosyalama ve cins tashihi işlemlerinin yapılması, taşınmaz icmal cetvellerinin konsolide edilmesi ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre taşınmazların mali tablolarında gösterilmesi gerekmekte olup tüm bu taşınmaz kayıt işlemlerinin tamamlanması için 31.12.2017 tarihine kadar süre verilmiştir.

Yapılan incelemede, mevzuatında belirtilen süre itibarıyla taşınmaz tapu bilgileri ile fiili durum uyumlulaştırılmasının yapılmadığı, numaralandırma, dosyalama, cins tashihi işlemlerinin tamamlanamadığı, bunlara bağlı olarak da muhasebe kayıtlarının güncellenemediği ve belirtilen eksikliklerin 31.12.2022 tarihi itibarıyla devam ettiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, taşınmaz envanter çalışması sonuçlarına göre gerekli muhasebe güncellemelerinin yapılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar ve mevzuat hükümleri çerçevesinde taşınmaz tapu bilgileri ile fiili durum uyumlulaştırılması ve numaralandırma, dosyalama, cins tashihi işlemlerinin tamamlanarak muhasebe kayıtlarının güncellenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Belediye Şirketinden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan Personel İçin Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması**

696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname uyarınca taşeron şirketlerden Kamu İdaresi şirketine geçirilen işçiler için ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının muhasebe kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Bazı Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Çalışanların Kıdem Tazminatı" başlıklı 112'nci maddesinin ikinci fıkrasında; 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının, alt işverenlerinin değişip değişmediğine



bakılmaksızın aralıksız olarak aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde çalışmış olanların bu şekilde çalışmış oldukları sürelerle ilişkin kıdem tazminatına esas hizmet sürelerinin, aynı kamu kurum veya kuruluşuna ait işyerlerinde geçen toplam çalışma süreleri esas alınarak tespit olunacağı belirtilmiştir.

Anılan Kanun'da bu şekilde çalışanların son alt işverenleri ile yapılmış olan iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14 üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanların kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum veya kuruluşları tarafından; aynı alt işveren tarafından ve aynı iş sözleşmesi çerçevesinde farklı kamu kurum veya kuruluşlarında çalıştırılmış olan işçilerden iş sözleşmeleri 1475 sayılı İş Kanununun 14 üncü maddesine göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirecek şekilde sona ermiş olanlara, 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında farklı kamu kurum ve kuruluşuna ait işyerlerinde geçen hizmet sürelerinin toplamı esas alınarak çalıştırıldığı son kamu kurum veya kuruluşu tarafından, işçinin banka hesabına yatırılmak suretiyle ödeneceği belirtilmiştir.

Bu bağlamda, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında kamu kurum ve kuruluşlarında çalıştırılmış personelin kıdem tazminatları son çalıştığı kamu kurum ve kuruluşu tarafından işçiye ödenecektir. Aynı şekilde, 696 sayılı KHK uyarınca taşeron şirketlerde çalıştırılan işçilerin kadroya geçirilmesi amacıyla kurulan belediye şirketinde istihdam edilen personelin de kıdem tazminatları, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında kamu kurum ve kuruluşları tarafından çalıştırmaya başlandığı tarihten kıdem tazminatını doğuracak şekilde iş sözleşmesinin sona erdiği tarihe kadar hesaplanıp belediye tarafından işçinin banka hesabına yatırılmak suretiyle ödenmesi gerekmektedir.

Ayrıca Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı" başlıklı 330'uncu maddesinde bu hesabın ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı, aynı Yönetmelik'in "372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı" başlıklı 281'inci maddesinde de bu hesabın belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı düzenlenmiştir.

Bu itibarla, Kamu İdaresi şirketlerinde istihdam edilen ve kıdem tazminatları Kamu İdaresi bütçesinden ödenecek olan personelin kıdem tazminatları hesaplanarak 472 Kıdem Tazminatları Hesabı'nda muhasebeleştirilmesi, ilgili mali yılda ödeneceği öngörülen kıdem

tazminatlarının 472 Kıdem Tazminatları Hesabı'ndan, 372 Kıdem Tazminatları Hesabı'na aktarılması gerekmektedir. Ayrıca dönemsellik kavramı gereği hesaplanan kıdem tazminatlarının ait olduğu mali yılda 630 Giderler Hesabı'na borç, vadesine göre kullanılacak 372 Kıdem Tazminatları Hesabı veya 472 Kıdem Tazminatları Hesabı'na alacak kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 31.12.2022 tarihi itibarıyla Belediye şirketinden istihdam edilen 2.145 personel için toplam 216.268.386,16 TL kıdem tazminatı karşılığı ayrılması ve vadesine göre 372 Kıdem Tazminatları Hesabı veya 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'nda muhasebeleştirilmesi gerekirken bu personeller için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı ve ilgili işçilere ödenen kıdem tazminatlarının tamamının ödendiği dönemde 630 Giderler Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, kıdem tazminatı hesaplamalarına ilişkin gerekli kayıtların yapılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtildiği üzere kamu muhasebesinin ihtiyatlılık ve dönemsellik ilkesine göre; idareler muhasebe uygulamalarında muhtemel risk ve olaylara karşı ilgili yönetmeliklerde belirtilen durumlarda karşılık ayırmak durumundadırlar. Bu karşılık ayırma aynı zamanda kamu idaresinin üreteceği mali tabloların doğru ve tam veri üretmek suretiyle idarenin mali durumunu gerçek ölçüde göstermesi bakımından önemlidir. Kamu İdaresinin gelecekte kendisi için yükümlülük doğuracak işçilerin kıdem tazminatı ödemeleri için ait olduğu dönemde kıdem tazminatı karşılığı ayırması gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Kamu İdaresince Satılan Arsaların Muhasebe Çıkışlarının Kayıtlı Değeri Üzerinden Yapılması Gerekirken Satış Değeri Üzerinden Yapılması**

İdare tarafından satılan bazı taşınmazların muhasebeden çıkış kayıtlarının, kayıtlı değer üzerinden yapılması gerekirken satış değeri üzerinden yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 250 Arazi ve Arsalar Hesabı'nın işleyişini açıklayan 189'uncu maddesine göre; satılan arsa ve arazilerin, kayıtlı değeri bu hesaba alacak, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu fark 600 Gelirler Hesabı'na alacak, satış bedeli 100 Kasa Hesabı veya 102 Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz fark 630 Giderler Hesabı'na borç; diğer taraftan satış bedeli 800 Bütçe Gelirleri Hesabı'na alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabı'na borç kaydedilmelidir.

Diğer taraftan, taksitle satılan arsa ve arazilerin, kayıtlı değeri bu hesaba alacak, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu fark 600 Gelirler Hesabı'na alacak, satış bedelinden doğan alacaklar ilgisine göre 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı veya 227 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'na borç ve satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz fark da 630 Giderler Hesabı'na borç kaydedilmelidir.

Ayrıca Yönetmelik'te taşınmaz satışına ilişkin olarak 250 Arazi ve Arsaların Hesabı için yapılan düzenlemelerin benzeri 252 Binalar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabı için de yapılmıştır.

Yapılan incelemede; 2022 yılı içerisinde 10 adet arsa satışının yapıldığı, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı'ndan çıkışların toplam 6.081.493,00 TL olduğu, bu çıkışların da satış bedelleri ile yapıldığı, bu hatalı uygulamanın önceki yıllardan beri devam ettiği ve 2021 yılında da 3.718.106,85 TL'lik satış bedeline tekabül eden 19 adet arsa satışına ilişkin muhasebe kayıtlarından çıkışlarının yine satış bedelleri üzerinden yapıldığı tespit edilmiştir. Oysaki Yönetmelik'te de düzenlendiği üzere, satış işlemi sonucunda 250 Arazi Ve Arsalar Hesabı'ndan yapılacak çıkış işlemi taşınmazın kayıtlı değeri ile yapılmalı, satış tutarı ile kayıtlı tutar arasındaki fark gelir ya da gider hesapları ile ilişkilendirilmelidir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, bulgu konusuna ilişkin doğru kayıt 25.04.2023 tarih 5032 yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ile yapılmıştır.

#### **BULGU 7: Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabı'nda İzlenmemesi**

Kamu İdaresi tarafından yapılan bilgisayar yazılımı alımları ile mevcut yazılımların güncellenmesine ilişkin harcamaların 260 Haklar Hesabı ile aktifleştirilmesi gerekirken doğrudan 630 Giderler Hesabı ile giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 210'uncu maddesinde, 260 Haklar Hesabı'nın bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Adı geçen Yönetmelik'in 214'üncü maddesine göre, hakların maliyet bedellerinin, kullanılabilecekleri süre içerisinde yok edilmesini izlemek için 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın kullanılması gerekmektedir. 04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de

yayımlanan 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinde ise Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranının %100 olduğu ifade edilmiş olup haklar hesabında takip edilen maddi olmayan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılsonunda tamamen amorti edilmelidir.

İdarenin muhasebe kayıtlarında yapılan incelemede; 1.678.821,33 TL'lik bilgisayar yazılımı alımları ile mevcut yazılımların güncellenmesine ilişkin harcamaların 260 Haklar Hesabı yerine 630 Giderler Hesabı'na kaydedildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından gerekli işlemlerin yapıldığını gösteren kayıtların sunulduğu belirtilse de söz konusu kayıtların düzeltme işlemi olmadığı anlaşılmıştır.

Yıl içerisindeki bilgisayar yazılımı alımları ile mevcut yazılımların güncellenmesine ilişkin harcamaların 260 Haklar Hesabı'nda izlenilmesi ve yıl sonunda %100 amortisman ve tükenme payı ayırılmak suretiyle giderleştirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 8: Taşınmazların Tahsis İşlemlerine İlişkin Hatalı Uygulamaların Bulunması**

Kamu İdaresinin diğer kamu idarelerine tahsis ettiği taşınmazlardan bazılarının tahsisinin kaldırıldığı halde hala muhasebe kayıtlarında izlendiği, bazılarının tahsis kaydının hiç yapılmadığı ve bazılarının ise başka bir kamu kurumuna tahsis edilmediği halde tahsis kaydının bulunduğu görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 47'nci maddesinde kamu idarelerinin, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirmek amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazları birbirlerine tahsis edebileceği hüküm altına alınmıştır. Tahsis işleminin konusu olan taşınmaz mal, kamu hizmetinin ifası amacıyla ilgili idarenin kullanımına bırakıldığından tahsis yapan ve yapılan idarelerin, bu kaynakların tam ve doğru olarak raporlanmasını teminen tahsis işlemini muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 250 Arazi Ve Arsalar Hesabı'nın işleyişine ilişkin 189 uncu maddesinde; tahsise konu edilen arazi ve arsaların, tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500 Net Değer Hesabı'na alacak kaydedileceği ve tahsisli kullanılan arazi ve arsalardan tahsisi

kaldırılanların tahsisli kullanan kamu idaresinin muhasebe birimince bu hesaba alacak, 500 Net Değer Hesabı'na borç kaydedileceği, 252 Binalar Hesabı'nın işleyişine ilişkin 193'üncü maddesinde; tahsise konu edilen binaların tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500 Net Değer Hesabı'na alacak kaydedileceği ve ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarının 500 Net Değer Hesabı'na borç, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde, kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenler ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanların yardımcı hesaplar itibarıyla izleneceği belirtilmektedir. Detaylı Hesap Planında da başka kurumlara tahsis edilen taşınmazların ilgili duran varlık hesabının 02 alt kodunda izleneceği, ayrıca bu hesapların karşısında başka kurumlara tahsis edilen taşınmazlar için 500.11 Tahsis Edilen Taşınmazlar Hesabı'nın kullanılacağı ifade edilmektedir. Yine Yönetmelik'e göre tahsis edilen taşınmazlara ait amortismanların çıkışının yapılması, tahsisli kullanılanların amortisman kayıtlarının da yapılması gerekmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde taşınmazların yönetimi ve kontrolü için, idarelerce tahsisli kullanılan taşınmazlarla ilgili farklı bir kayıt düzeni bulunmakta ve bu şekilde kullanılan taşınmazlarla ilgili yapılacak kayıtların da buna uygun olarak tutulması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, Kamu İdaresinin tahsis ettiği taşınmazlar için 500.11 Tahsis Edilen Taşınmazlar Hesabı'nın kullanılmadığı, Zekeriyaköy Mahallesinde bulunan taşınmazın tahsis kaydının iptal edilmesine rağmen muhasebe kayıtlarında izlendiği, Ayazağa Mahallesinde bulunan başka bir taşınmazın İstanbul Büyükşehir Belediyesine tahsis edilmesine rağmen muhasebe kayıtlarında izlenmediği ve Merkez Mahallesinde bulunan diğer bir taşınmazın İdarenin kendi müdürlüğünde kullanılmasına rağmen başka bir kamu kurumuna tahsis edilmiş gibi tahsis kaydının yapıldığı, bu nedenle de 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252 Binalar Hesabı ve 500 Net Değer/Sermaye Hesabı'nda yer alan tutarların fiili durumu yansıtmadığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, taşınmazların tahsis işlemlerine ilişkin hatalı uygulamalar 31.12.2022 tarih 18226 numaralı yevmiye, 05.06.2023 tarih 7041 numaralı yevmiye, 05.06.2023 tarih 7042 numaralı yevmiye, 05.06.2023 tarih 7043 numaralı yevmiye ve 05.06.2023 tarih 7044 numaralı yevmiye ile düzeltilme işlemi yapılmıştır.

---

---

**BULGU 9: Depozito ve Teminatların Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına Kaydedilmesinde Dönemsellik İlkesine Uyulmaması**

Kamu İdaresi tarafından elektrik dağıtım şirketine bir yıldan uzun vadeli olarak verilen depozito ve teminatların 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı yerine 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın niteliğini açıklayan 95'inci maddesinde, bu hesabın idarece bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı; 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın niteliğine ilişkin 168'inci maddesinde ise bu hesabın bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda değinilen mevzuat hükümleri çerçevesinde, diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda, bir yıldan uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin ise 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi'nce elektrik dağıtım şirketine bir yıldan uzun süreli verilen 1.054.306,70 TL tutarında verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda izlenmesi gerekirken 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda izlendiği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından depozito ve teminatların Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'na kaydedilmesinde dönemsellik ilkesine uygun kayıtların gerçekleştirildiği ifade edilmiş olup 06.06.2023 tarih ve 7085 yevmiye ile gerekli düzeltme işlemleri yapılmıştır.

**BULGU 10: Duran Varlıklarla İlgili Muhasebe İşlemlerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması**

İdarenin kendi binalarına yaptığı değer artırıcı harcamalar ile Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında yer alması gereken harcamaların ilgili maddi duran varlık hesabında

muhasebeleştirilmesi yerine doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

### **a) Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi**

Kamu İdaresi'nin taşınmaz hesaplarında kayıtlı maddi duran varlıkları için yapılan değer artırıcı harcamaların ilgili maddi duran varlıkların maliyet bedeline eklenmediği, doğrudan gider olarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 186'ncı maddesinin birinci fıkrasında, yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunlara ilişkin birikmiş amortismanların "25 Maddi Duran Varlıklar" hesap grubu içinde takip edileceği; 187'nci maddesinin ikinci fıkrasının (a/1) alt bendinde de, maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyetin ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edileceği ve amortisman hesaplamasında dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayınlanan 47 sıra numaralı "Amortisman ve Tükenme Payları Tebliği"nde duran varlıklardan hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı belirtilmiş olup, Tebliğ'in 4'üncü maddesinde duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi değerlerinin maliyet bedeli olacağı, maliyet bedelinin ise, bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin artırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamı olacağı, bir varlık için yapılan harcamaların, kayıtlı değerine ilave edilmesi halinde, amortisman hesaplamasının varlığın yeni değeri üzerinden yapılacağı belirtilmiştir.

Anılan Tebliğ'in "Amortisman ve Tükenme Payı süre ve Oranları" başlıklı 6'ncı maddesinde, taşınmaz hesaplarında kayıtlı duran varlıklar için yapılan harcamalardan 34.000,00 TL'yi aşan harcamaların değer artırıcı harcama olarak kabul edileceği ve henüz amortisman ayırma süresini tamamlamamış olan duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların, varlığın maliyet bedeline eklenerek kalan amortisman süresince eşit olarak amortisman ayrılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu itibarla, taşınmaz hesaplarında kayıtlı maddi duran varlıkların değerini artıran ve taşınmazlar için tutarı 34.000,00 TL'yi aşan harcamaların ilgili maddi duran varlıkların maliyet bedeline eklenmesi ve bu duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarlarının, söz konusu duran varlığın yenilenen değeri üzerinden hesaplanması Yönetmelik ve Tebliğ hükümleri gereğidir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi'nin mülkiyetinde olan kültür merkezi, kütüphane binası, gündüz bakımevleri gibi taşınmazlara yönelik yapılan toplam 3.269.644,02 TL tutarındaki değer artırıcı nitelikteki harcamaların ilgili varlıkların maliyet bedeline eklenmek suretiyle aktifleştirilmediği, doğrudan gider hesapları ile muhasebe kayıtlarına alındığı, dolayısıyla duran varlıklara ilişkin amortismanların da, bu varlıkların yeniden belirlenmesi gereken değerleri dikkate alınmadan hesaplandığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından 14.06.2023 tarih 7551 numaralı yevmiye ile gerekli düzeltme kayıtları yapılmıştır.

**b) Yeraltı ve Yerüstü Düzenler Hesabında Yer Alması Gereken Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesabında Muhasebeleştirilmesi Yerine Doğrudan Giderleştirilmesi**

Kamu İdaresi'nin yer altı ve yer üstü düzenleri hesabında yer alması gereken harcamalarını ilgili maddi duran varlık hesabında aktifleştirmeden doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 190 ve 191'inci maddeleri gereğince; herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilen yapıların 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenler Hesabında, bu hesapta izlenen yeraltı ve yerüstü düzenlerinin iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin arttırılmasına ilişkin olarak yapılan harcama tutarlarının da bu hesaba borç kaydı yapılarak izleneceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, İdarenin yer altı ve yer üstü düzenleri hesabında izlemesi gereken yol kaplama ve ızgara yükseltme gibi işleri için harcanan tutar olan toplam 500.025,00 TL'yi ilgili varlık hesabında muhasebeleştirilmek yerine doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından gerekli düzeltme kaydının yapılmış olduğu belirtilmişse de bulgu konusu hususa ilişkin 2023 yılında yapılan kayıtların, 2022 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

İdare tarafından 14.06.2023 tarih 7551 numaralı yevmiye ile gerekli düzeltme kayıtları yapılmıştır.



---

---

**BULGU 11: Önceki Yıllarda Gerçekleştirilen Bazı Mal ve Hizmet Alımlarının Cari Yılda Bütçe Emanetlerinde Muhasebeleştirilmesi**

Kamu İdaresi tarafından alımı gerçekleştirilen bazı mal ve hizmetlerin ilgili olduğu mali yılda muhasebeleştirilmeksizin cari yıl olan 2022 yılında giderleştirilerek 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'na kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 248'inci maddesinde, bu hesabın, mali yıl içerisinde veya sonunda ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in "Hesaba İlişkin İşlemler" başlıklı 249'uncu maddesinde, malın alındığı veya hizmetin yapıldığı malî yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar talep edilmeyen bütçe emanetlerinin bütçeye gelir kaydedileceği ve gelir kaydedilen tutarların, mahkeme kararı üzerine ödeneceği; "Hesabın İşleyişi" başlıklı 250'nci maddesinde ise dönem sonunda bu hesabın zaman aşımı sürelerine göre bölümlenmiş alt hesaplarında kayıtlı tutarların, zaman aşımı sürelerini güncellemek için bu hesaba alacak ve borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan, Yönetmelik'in "Ödeneklerin İptali ve Devri" başlıklı 39'uncu maddesine göre, yılsonunda kullanılmayan ödenekler bütün düzeyleri belirtilerek iptal edilir. Ancak, şartlı, tahsisi mahiyette ve mevzuatı gereği ertesi yıla devri gereken ödenekler devir gerekçesi belirtilerek devredilir. Devredilen ödenek yeni yıl bütçesinde açılacak tertiplere ödenek kaydedilir.

Bu bağlamda, 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'nın mal ve hizmet alımının yapıldığı mali yıl içerisinde veya en geç mali yılsonunda ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılması, yılsonunda kullanılmayan ödeneklerin bütün düzeyleri belirtilerek iptal edilmesi, devri gereken ödeneklerin ise devir gerekçesi belirtilerek devredilmesi gerekmektedir. Ayrıca, malın alındığı veya hizmetin yapıldığı mali yılda ödenemeyen tutarların 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'nda muhasebeleştirildikten sonra, dönem sonlarında bu hesabın zamanaşımı sürelerine göre bölümlenmiş alt hesaplarında zamanaşımı sürelerini güncellemek için bu hesaba alacak ve borç kayıtlarının yapılması ve malın alındığı veya hizmetin yapıldığı malî yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar talep edilmeyen bütçe emanetlerinin bütçeye gelir kaydedilmesi, gelir kaydedilen

---

tutarların ise mahkeme kararı üzerine ödenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi tarafından önceki yıllarda gerçekleştirilen mal ve hizmet alımlarından bazılarının cari yılda 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'nın 01 alt koduna kaydedilerek muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir. İdarenin önceki yıllarda gerçekleştirdiği mal ve hizmet alımlarından bazılarını cari yılda muhasebeleştirilmesi gerek ödeneklerin ait olduğu mali yılda kullanılmamasına gerekse 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'nın, zamanaşımı süreleri itibariyle oluşturulmuş alt kodlarında doğru bir şekilde izlenmemesine neden olmaktadır. Ayrıca önceki dönemlerde yapılan mal ve hizmet alımlarının cari yılda giderleştirilmesi 630 Giderler Hesabı'nın gerçek durumu yansıtmamasına ve muhasebenin temel ilkelerinden dönemsellik ilkesine de aykırılık teşkil etmesine neden olmaktadır. Bununla birlikte ilgili alımların alındığı yıl yerine bir sonraki yıl muhasebeleştirilmesi amortisman ayrılması gereken mal edinimlerinde ilgili varlık için amortismanın, varlığın edinilmesinden itibaren ayrılması gerekirken bir sonraki yıl amortisman ayrılamaya başlanmasına neden olmaktadır. Bu durum 25-Hesap Grubu'nun da gerçek durumunu yansıtmamasına neden olmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, hesabın önceki dönemlerde yapılan mal ve hizmet alımlarının cari yıl hesaplarında giderleştirilmesinin esas itibariyle hesabın kullanım amacına uygun olduğu ifade edilerek bulguya katılmadıkları belirtilse de söz konusu uygulama malın alındığı veya hizmetin yapıldığı mali yılda ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılan hesabın mahiyetine ters düşmektedir.

Mal ve hizmet alımları gerçekleştirildiğinde 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'na alınması, dönem sonlarında zamanaşımı sürelerine göre oluşturulmuş alt kodların güncellenmesi, mal ve hizmet alımının gerçekleştirildiği mali yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar ödenmeyen tutarların ise bütçeye gelir kaydedilmesi suretiyle muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Kesinleşen Sayıştay İlamlarının İnfaz Edilmemesi**

Kamu İdaresi'nin ilgili yıl hesaplarına ait ilamlarda yer alıp kesinleşen tazmin tutarlarının sorumlulardan tahsili için gerekli işlemlerin yapılmadığı görülmüştür.

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

Aynı Kanun'un "İlamların İnfazı" başlıklı 53'üncü maddesinde ise Sayıştay ilamlarının kesinleştikten sonra doksan gün içerisinde yerine getirileceği, ilam hükümlerinin yerine getirilmesinden ilamların gönderildiği kamu idarelerinin üst yöneticilerinin sorumlu olduğu ve ilamlarda gösterilen tazmin miktarının hüküm tarihinden itibaren kanuni faize tabi tutularak, 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre tahsil olunacağı belirtilmiştir. Benzer hükümler 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kamu Zararı" başlıklı 71'inci maddesinde ve bu maddeye istinaden çıkarılan 19.10.2006 tarih ve 26324 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 12'nci maddesinde de yer almaktadır.

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

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

31.12.2022 tarihi itibarıyla kesinleşen Sayıştay İlamlarından kaynaklanıp halen tahsil edilmemiş olan toplam 47.214,75 TL tutarındaki kamu alacağının mevzuatta öngörülen yasal faizleriyle birlikte tahsilinin sağlanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta kesinleşmiş olan Sayıştay İlamları'nın infazı için gerekli tahsilatların yapıldığı ve temyiz aşamasındaki ilamların temyiz sürecinin beklendiği belirtilmiş olsa da söz konusu süreç henüz tamamlanmamıştır.

## **BULGU 2: Mevduat Faiz Gelirlerinden Kesilen Gelir Vergisi Stopajının Giderler Hesabı'na Kaydedilmemesi**

Kamu İdaresi'nin vadeli mevduat hesaplarına tahakkuk eden faizlerin 600 Gelirler Hesabı'na net olarak kaydedildiği, banka tarafından faiz geliri üzerinden yapılan stopajın muhasebe kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Gayri Safilik İlkesi" başlıklı 39'uncu maddesine göre; gelir ve giderler, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedilmelidir.

Aynı Yönetmelik'in "Faaliyet Sonuçları Tablosu İlkesi" başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise, kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemlerinin, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izleneceği; gelir ve gider hesaplarının, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin kaydına mahsus olduğu belirtilmiştir.

Buna göre, tahakkuk eden faiz gelirlerinin stopaj kesintisi yapılmadan brüt tutar üzerinden 600 Gelirler Hesabı'nda, buna ilişkin olarak stopaj yapılan vergi ve benzeri giderlerin de 630 Giderler Hesabı'nda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; faaliyet dönemi içinde elde edilen tevkifata tabi tüm faiz gelirlerinin net tutar üzerinden muhasebeleştirildiği, banka tarafından stopajı yapılan vergi tutarlarının 630 Giderler Hesabı'na kaydedilmediği görülmüş olup, Kamu İdaresi'nin 2022 yılı faaliyet sonuçları tablosunda 600 Gelirler Hesabı ile 630 Giderler Hesabı'nın eksik görünmesine sebep olmuştur.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından 2023 yılında gerekli kayıtların yapıldığı ifade edilmiş olsa da söz konusu kayıtların cari dönem tevkifata tabi mevduat faiz gelirlerine ilişkin olduğu görülmüştür.

Vadeli mevduat hesaplarından yılı içinde elde edilen faiz gelirlerinin mevzuatında belirtilen şekilde muhasebeleştirilmesi ve mali tablolarda gösterilmesi gerekmektedir.

---

---

### **BULGU 3: Yapı Ruhsatı Aşamasında Kamu İdaresince Tahsil Edilmesi Gereken Otopark Bedellerinin Büyükşehir Belediyesince Tahsil Edilmesi ve Kamu İdaresine Gönderilmemesi**

Kamu İdaresince 30.12.2020 tarihinden sonra tahsil edilmesi gereken otopark bedellerinin Büyükşehir Belediyesince tahsil edildiği görülmüştür.

7261 sayılı Türkiye Çevre Ajansının Kurulması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 29'uncu maddesiyle 30.12.2020 tarihinde yürürlüğe girecek şekilde, 5216 sayılı Kanun'un ilçe belediyelerinin görev ve yetkilerini düzenleyen 7'nci maddesinde değişiklik yapılmış, bölge otoparkı, kapalı ve açık otoparklar yapmak, yaptırmak, işletmek, işlettirmek veya ruhsat vermek ilçe belediyelerinin görev ve yetkileri arasında sayılmıştır.

5216 sayılı Kanun'un "Belediyeler Arası Hizmet İlişkileri ve Koordinasyon" başlıklı 27'inci maddesine 12.11.2012 tarihli ve 6360 sayılı Kanun'un 11'inci maddesi ile eklenen son fıkrasında; İmar mevzuatı uyarınca belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirlerin tahsil tarihinden itibaren kırk beş gün içinde büyükşehir belediyesine aktarılacağı, büyükşehir belediyelerinin 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 kullanacağı, bu gelirlerin bu fıkra da belirtilen amaç dışında kullanılmayacağı belirtilmiş, sonrasında ise bu fıkra 4.12.2020 tarihli 7261 sayılı Kanun'un 31'inci maddesi ile değişikliğe uğramış ve İmar mevzuatı uyarınca belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirlerin beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında bölge otoparkı için gerekli arsa alımları ile inşasında kullanılacağı ve bu gelirlerin bu fıkra da belirtilen amaç dışında kullanılmayacağı ifade edilmiştir.

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

3194 sayılı İmar Kanunu'nun 37'nci ve 44'üncü maddelerine dayanılarak çıkarılan Otopark Yönetmeliği'nin "Otopark Bedelinin Tespit, Tahakkuk ve Tahsili" başlıklı 12'nci maddesinin yedinci fıkrasında ise; otopark bedeli alınan parsellerin otopark ihtiyacının ilgili idarece karşılanmasının zorunlu olduğu düzenlemesi yer almaktadır.

Mezkur Yönetmelik'te ilgili idarenin hangisi olduğu doğrudan belirtilmemiş, ancak 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun anılan maddelerinde yapılan değişiklikler ile; 30.12.2020 tarihinden itibaren, otopark bedellerinin toplanması, bu bedellerin ayrı bir hesapta izlenerek yasal faiz işlettirilmesi suretiyle nemalandırılması ve biriken tutarların bölge otoparkı yapılması maksadıyla kullanılması görev ve yetkisi ilçe belediyelerine verildiğinden söz konusu tutarların tahsilatının da ilçe belediyeleri tarafından yapılması gerektiği değerlendirilmiştir.

Yapılan incelemede, 30.12.2020 tarihinden itibaren Sarıyer sınırları dâhilindeki yapılardan 1.798.092,47 TL otopark bedelinin İstanbul Büyükşehir Belediyesi tarafından tahsil edildiği, bunun 1.185.504,00 TL'lik kısmının İBB Boğaziçi İmar Müdürlüğü'nün vermiş olduğu ruhsatlardan kaynaklandığı ancak 2021 yılı içerisinde Sarıyer Belediyesi tarafından tahsil edilmesi gereken toplam 612.588,47 TL otopark bedelinin de İBB tarafından tahsil edildiği ve 2022 yılında da bu hususa ilişkin bir çalışmanın yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından İdarece tahsil edilmesi gereken otopark bedellerinin Büyükşehir Belediyesince tahsil edilmesine ilişkin gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Bu durum Kamu İdaresinin faaliyet sonuçları tablosunda gelirler hesabının olduğundan az görünmesine sebep olmaktadır. 30.12.2020 tarihi itibarıyla büyükşehir ilçe belediyesinin görev ve yetkileri arasında sayılan ve parselinde otopark ihtiyacı karşılanamayan yapılardan alınması gereken otopark bedellerinin; Kamu İdaresince tahsil edilmesi, tahsil edilen bedellerin vadeli mevduat niteliğinde ayrı bir hesapta izlenmesi, biriken tutarların da yalnızca bölge otoparkı yapılması maksadıyla kullanılması, ayrıca 2021 yılı içerisinde İBB tarafından tahsil edilen bedellerin Kamu İdaresine iade edilmesi süreçlerinin başlatılması gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Borç Bakiyesi ile Birikmiş Amortismanlar Hesabının Alacak Bakiyesinin Eşit Olmaması**

Kamu İdaresi muhasebe kayıtlarının Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın borç bakiyesi ile Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın alacak bakiyesinin eşit olmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın niteliğini açıklayan 224'üncü maddesinde, bu hesabın çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı

ifade edilmiştir. Hesabın işleyişini açıklayan 225'inci maddesinde ise kullanma olanaklarını yitiren maddi duran varlıklar kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak; ayrılmış olan amortisman tutarı 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na alacak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Bahsi geçen Yönetmeliğin 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın işleyişini açıklayan 229'uncu maddesinde, elden çıkarılacak maddi duran varlıklar ile diğer çeşitli duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarının bu hesaba alacak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç kaydedileceği; elden çıkarılacak maddi duran varlıklar ile diğer duran varlıkların her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılanların ayrılmış olan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Diğer taraftan, Amortisman ve Tükenme Paylarını düzenleyen 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin "Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları" başlıklı 6'ncı maddesinin 7'inci bendinde, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortismana tabi maddi duran varlıklardan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nda izlenmesine karar verilenlerin amortismana tabi tutulmamış kısmının tamamının amortismana tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda değinilen mevzuat hükümleri çerçevesinde, maddi duran varlıklardan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nda izlenmesine karar verilenlerin amortismana tabi tutulmamış kısmının tamamının amortismana tabi tutulacağı ve yılsonu muhasebe tablolarında 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın bakiyelerinin birbirine eşit olması gerektiği görülmektedir.

Yapılan incelemede, 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın borç bakiyesinin 6.234.824,00 TL, 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın alacak bakiyesinin 4.512.403,98 TL olduğu ve 1.722.420,02 TL farkın 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na kaydedilmesi gerekirken kaydedilmediği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından amortisman işlemlerine yönelik çalışmaların gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nda izlenen varlıkların amortismana tabi tutulmamış kısmının amortismana tabi tutulması gerekmektedir.

---

---

### **BULGU 5: Hazineye Devri Gereken Taşınmazların Devredilmemesi**

Kamu İdaresine ait taşınmazlardan Hazineye devri gereken 2 adet taşınmazın devir işlemlerinin gerçekleştirilmediği görülmüştür.

İdare, 14.01.2020 tarihinde Çevre Şehircilik ve İklim Değişikliği İl Müdürlüğüne 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'nun 26'ncı maddesine istinaden trampa yapılması talebinde bulunmuştur. Bu bağlamda, Çevre Şehircilik ve İklim Değişikliği İl Müdürlüğü yaptığı incelemede:

-Bahçeköy Mahallesinde bulunan 351/455 hissesi Hazineye, 8/35 hissesi Kamu İdaresine ait taşınmazın üzerinde fiilen cami olması ve tapu kaydında da cami beyanı bulunması nedeniyle Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü'nün 2005/3 sayılı Genelgesi kapsamında Hazineye devri gereken yerlerden olduğu;

-Bahçeköy Mahallesinde bulunan mülkiyeti Kamu İdaresine ait olan taşınmazın üzerinde fiilen ilkokul olması ve tapu kaydında da ilkokul beyanı bulunması nedeniyle gerek 315 sıra sayılı Milli Emlak Genel Tebliği'nin 3'üncü maddesine göre 5360 sayılı Kanun gereğince kapanan İl Özel İdaresiyle ilgisi bulunduğu gerekse Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü'nün 2005/3 sayılı Genelgesi kapsamında olduğu için Hazineye devri gereken yerlerden olduğu;

Tespitlerinde bulunmuş,

Bahçeköy Mahallesinde bulunan 18 ada, 1 parsel ve 51 ada, 5 parsel sayılı taşınmazların Hazine adına tescil edilmesi gerektiğinden trampa kapsamında değerlendirilmesinin mümkün olmadığı söz konusu taşınmazların İdare adına kayıtlı olan hisselerinin Hazine adına tescil edilmesi hususunda Sarıyer Tapu Müdürlüğüne müracaatta bulunulması gerektiği sonucuna ulaşmıştır.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresinin, kendi adına kayıtlı olan hisselerin Hazine adına tescil edilmesi amacıyla Tapu Müdürlüğüne herhangi bir başvuruda bulunmadığı, söz konusu taşınmazlarda haciz şerhlerinin bulunduğu tespit edilmiştir. Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, Bahçeköy Mahallesi 18 ada, 1 parsel sayılı 455 m<sup>2</sup> alanlı arsa vasıflı taşınmazın 351/455 hissesinin Maliye Hazinesi adına, 8/35 hissesinin Sarıyer Belediyesi adına kayıtlı olduğu, 51 ada, 5 parsel sayılı 3413m<sup>2</sup> alanlı arsa vasıflı taşınmazın ise tamamının Sarıyer Belediyesine ait olduğu ve Bahçeköy Belediyesi adına kayıtlı iken 28.03.2012 tarihinde



kanuni devirle (kurumlar arası) devir olunduğu, evveliyatının sadece Hazine taşınmazından gelmediği, kök parsellerinde Bahçeköy Belediyesinin de müstakil parseli olduğundan, taşınmazların Hazineye devrinin yapılamadığı ifade edilmiştir. Öncelikle belirtmek gerekir ki; Çevre Şehircilik ve İklim Değişikliği İl Müdürlüğünün yazısında Bahçeköy Mahallesinde bulunan 18 ada, 1 parsel sayılı taşınmazın ve Bahçeköy Mahallesinde bulunan 51 ada, 5 parsel sayılı taşınmazın Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün 2005/3 sayılı Genelgesi kapsamında olduğu için Hazineye devri gereken yerlerden olduğu, İdare adına kayıtlı olan hisselerinin Hazine adına tescil edilmesi hususunda Sarıyer Tapu Müdürlüğüne müracaatta bulunulması gerektiği ifade edilmiştir. Bu bağlamda, söz konusu taşınmazların Hazineye devri konusunda yetkili mercilerle iletişime geçilmesi ve bu doğrultuda işlem tesis edilmesi yerinde olacaktır.

2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'nun 82'nci maddesinde; Devlet malları ile mahsus kanunlarında haczi caiz olmadığı gösterilen malların haciz olunamayacağı hüküm altına alınmıştır. Ayrıca cami ve ilkokul vb. kamunun doğrudan kullanımına sunulan bir kamu hizmeti ifa edilen taşınmazların haczi de mevzuat hükümleri gereği mümkün değildir. Dolayısıyla, Kamu İdaresi borçlarından dolayı haciz şerhi bulunan taşınmazların, borçlulara ödenmesi gereken tutarların ödenmesi suretiyle haciz şerhlerinin kaldırılması ve mevzuat hükümleri gereği Hazine adına tescil edilmesi gereken taşınmazların tescil işlemlerinin tamamlanması amacıyla gerekli çalışmaların yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hüküm Konulması**

Kamu İdaresi ile TİM-BEL-SEN arasında akdedilen sosyal denge sözleşmesinde, mevzuatında yer almayan iş sağlığı, belediye organlarına gözlemci olarak katılma, sosyal faaliyet, belediye imkânlarından yararlanma vb. gibi konularda düzenlemeler yapıldığı görülmüştür.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 128'inci maddesinin ikinci fıkrasında; memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işlerinin kanunla düzenleneceği, ancak, mali ve sosyal haklara ilişkin toplu sözleşme hükümlerinin saklı olduğu hüküm altına alınmıştır. Buna göre kamu görevlilerinin mali haklarına ilişkin düzenlemeler toplu sözleşme hükümleri saklı kalmak üzere, ancak kanunla yapılabilir. Başka bir deyişle; toplu sözleşmede düzenlenmeyen bir hususta, ancak kanunda belirtilen düzenlemeler yasal dayanak teşkil edecektir.

Bu bağlamda, 4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan 2022 ve 2023 yıllarını kapsayan Toplu Sözleşme'nin "Genel Hükümler" başlıklı birinci kısmının 1'inci maddesinin ikinci fıkrasında da; "Bu Toplu Sözleşmede düzenlenmeyen mali ve sosyal haklar hakkında ilgili mevzuat hükümlerinin uygulamasına devam olunur." denilmektedir. Dolayısıyla sosyal denge sözleşmelerinde Toplu Sözleşme hükümlerinde yer almayan bir mali hakkın kamu görevlilerine ödenebilmesi için ancak 4688 sayılı Kanun hükümlerinde cevaz verilmiş olması gerekmektedir.

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

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

4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2022 ve 2023 Yıllarını Kapsayan 6. Dönem Toplu Sözleşme'nin Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme bölümünün "Sosyal denge tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasında; belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine, 4688 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarı en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil) %120'sidir. Sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre farklı olarak belirlenebileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen yasal düzenlemeden de görüleceği üzere, sosyal denge

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

Kamu İdaresi'nin sosyal denge sözleşmesinin incelenmesi neticesinde; Kamu İdaresi ile TÜM-BEL-SEN arasında akdedilen sosyal denge tazminatı konulu toplu iş sözleşmesinde, “İş Sağlığı, Güvenliği ve İş Güvencesi”, “Belediyenin Sosyal Faaliyet ve İmkânlarından Yararlanma” ve “Çalışanın Eğitim ve Kültür Hakkı” konularında mevzuatına aykırı hususların yer aldığı tespit edilmiştir. Şöyle ki:

Kamu İdaresi ile TÜM-BEL-SEN arasında akdedilen ve 01.01.2022-31.12.2023 döneminde geçerli olan Toplu İş Sözleşmesi'nin; “Belediyenin Sosyal Faaliyet ve İmkânlarından Yararlanma” başlıklı 18'inci maddesinde;

“a) Belediyenin mülkiyeti ve kendi varlıkları üzerinde kurulu olup, belediye ya da özel kurumlarca işletilen etüt, spor, kültür vb tesislerden; çalışanlar, eş ve çocukları imkânlar dâhilinde yararlandırılır.

...

“c) Belediye, fiilen çalışan sendika üyesi memurların kuracağı ve 100 (Yüz) den fazla üyesi bulunan yapı kooperatiflerinin, mülkiyeti belediyeye ait olan arsalandan yasaların gerektirdiği koşullar içinde, makul bir bedel karşılığında konut alanlarının tahsis edilmesi ve alt yapılarının sağlanması hususunda gerekli katkıyı sağlar. Bu sözleşmenin yürürlük süresi içinde kooperatifleşmenin hayata geçirilmesi için sendika ve belediye bir çalışma başlatmayı ilke olarak kabul ederler. Bu konuda yasaların gerektirdiği şartların yerine getirilmesi amacıyla karşılıklı protokol düzenler.”

“İş Sağlığı, Güvenliği ve İş Güvencesi” başlıklı 20'nci maddesinde;

“a) Yılda bir kez çalışanlara tam teşekküllü genel sağlık taraması yapılması işverence sağlanır.”

“Çalışanın Eğitim ve Kültür Hakkı” başlıklı 21'inci maddesinde;

“... ”

d) İşveren, her yıl düzenlediği tiyatro ve müzik etkinliklerine çalışanlarının da katılımını sağlar.”

“Çalışanın Çocuk Hakları” başlıklı 22’nci maddesinde;

“a) İşveren, gündüz çocuk bakımevi açar. Maliye Bakanlığı’nca yayımlanan bütçe uygulama talimatınca belirlenen en düşük ücret çerçevesinde çalışanın çocuklarına hizmet sunar. İşverenin açtığı Gündüz Bakım Evleri dışında, başka bir Gündüz Bakım Evi’ne veya kreşe gittiği belgelenen çalışan çocukları için her ay net 750,00 TL (YediyüzElli Türk Lirası) ödenir.

b) Çocukların sürekli ve düzenli sağlık kontrolleri işverence yaptırılır.

c) Çocuk Bakımevi’nin her türlü ihtiyacı işverence karşılanır.

...”

“Gıda Yardımı” başlıklı 27’inci maddesinde;

“... ”

b) İşveren, yılda bir kez çalışanlara moral yemeği düzenler...”

“Doğum Yardımı” başlıklı 29’uncu maddesinde;

“... ”

b) Kadın çalışanlarımızın kullandıkları doğum izni dışında; bu sözleşmeyle ayrıca doğum sonrası 3 (üç) hafta, erkek çalışanlarımızın için 1 (bir) hafta izin kullanmaları sağlanır.”

Denilmektedir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta Sosyal Denge Sözleşmesinin konusuna girmeyen hususların gözden geçirileceği ve gerekli önlemlerin alınacağı belirtilmiştir.

Belediye başkanı ile yetkili sendika temsilcisi arasında imzalanan sosyal denge sözleşmesinde yer alan tazminat dışındaki düzenlemeler söz konusu mevzuata aykırıdır. Bu nedenle, sosyal denge sözleşmelerinde, sosyal denge tazminatı dışındaki hususların düzenlenmemesi gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 7: İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullandırılmaması**

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

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

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

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

Aynı Kanun'un 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanun'un 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası (2022 yılında 755 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca Cumhurbaşkanlığı'nın 30.06.2021 tarih ve 31527 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2021/14 sayılı Genelge'sinde; 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içinde kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin ilgili yıl içerisinde, önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık izin sürelerinin de yürütülen

hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullandırılması gerektiği belirtilmiştir.

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

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi'nde görev alan kadrolu 98 işçinin toplam 14.993 gün kullanmadığı izninin bulunduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları işçinin son ücreti dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından 2022 yılında Ağustos ayından itibaren izinlerin düzenli olarak kullanıldığı ve izin komisyonunun toplanması ve izin planlamasının yapılarak izinlerin kullandırılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde Kamu İdaresi'nde çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve İdareye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılması gerekmektedir.

### **BULGU 8: Gecekondu Fonunun Kullanılması ile Yine Aynı Fonun Geçmiş Yıllara İlişkin Takip ve Tahsilinde Hatalı İşlemlerin Yapılması**

İdarenin vadeli mevduat niteliğinde ayrı bir gecekondu fonu hesabı bulunmadığı, bu fon için gelen paraların İdarenin farklı harcamalarında kullanıldığı ve geçmiş yıllara ilişkin Hazineye ait taşınmaz malların satışından İdareye aktarılmamış tutarların olduğu görülmüştür.

775 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinde; bu Kanun'daki hizmetlerin yürütülebilmesi için kullanılan kaynakların arasında diğer kanunlarla bu fona katılması kabul edilen sair gelirler ile fonda toplanacak paraların faiz ve sair gelirleri de sayılmış ve fon için gönderilen paraların

takibi için bir banka hesabı açtırılacağı hüküm altına alınmıştır. Kanun'un 13'üncü maddesinde ise bu fonda toplanan paraların nerelerde kullanılması gerektiği açıklanmıştır.

Diğer yandan, 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 5'inci maddesine göre de, belediye ve mücavir alan sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin tahsil edilen kısmından öncelikle yerinde muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak şartıyla %10'u, ilgili belediyelerin 20.7.1966 tarihli ve 775 sayılı Kanun hükümlerine göre oluşturulan fon hesabına aktarılması; kalan kısmından ise ilgili belediyeye %30, varsa büyükşehir belediyesine %10 oranında pay verilmesi; bu payların ise, tahsilini takip eden ayın yirmisine kadar ilgili idarelerin hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

Söz konusu mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, belediye sınırları içerisinde Hazineye ait taşınmazların satışından tahsil edilen bedellerin %10'unun İdarenin gecekondü fonu için açtığı banka hesabına aktarılması gerekmektedir. Ayrıca, Gecekondü Kanunu'nda belirtilen hizmetlerde kullanılmak üzere oluşturulacak fon hesabının kaynakları arasında fonda toplanacak paraların faiz ve sair gelirleri de sayıldığından bu hesaptan faiz geliri elde edilmesinin de öngörüldüğü anlaşılmaktadır. Yani, ilgili mevzuat hükmünden fon hesabının vadeli mevduat hesabı niteliğinde olması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır. Fonda biriken paraların ise 775 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinde sayılan işlerde kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresince vadeli mevduat niteliğinde ayrı bir fon hesabının oluşturulmadığı, Hazineye ait taşınmazların satışından elde edilen ve yerinde muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak şartıyla gönderilen %10'luk payın İdarenin başka işlerinde kaynak olarak kullanıldığı; İdare sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin tahsil edilen kısmından %10'unun, bu düzenlemenin yapıldığı 19.07.2003 tarihinden itibaren 2018 yılına kadar İdare adına açılması gereken gecekondü fonu hesabına aktarılmadığı, söz konusu tutarların Defterdarlık tarafından Büyükşehir Belediyesine gönderildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, gerekli çalışmalara başlandığı ifade edilmiştir.

İdarenin vadeli mevzuat niteliğinde ayrı bir Gecekondü Fonu Hesabı oluşturması, gönderilen %10'luk payın yerinde muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanmak

üzere bu fonda toplaması ve yalnızca bu işlerde harcaması gerekmekte olup geçmiş yıllara ilişkin Kamu İdaresine aktarılması gereken tutarların tespiti yapılarak İBB'den söz konusu tutarların tahsili gerekmektedir.

### **BULGU 9: Kamu İdaresine Ait Taşınmazların Tahsis Yapılabilecek Kamu İdareleri Arasında Sayılmayan Şirketlere Tahsis Edilmesi**

Kamu İdaresi tarafından mevzuata aykırı olarak bazı taşınmazların İstanbul Gaz Dağıtım Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi, Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi, Türkiye Elektrik Dağıtım AŞ (TEDAŞ) ve özel şirket olan Boğaziçi Elektrik Dağıtım AŞ (BEDAŞ)'ye tahsis edildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınmaz Tahsisi" başlıklı 47'nci maddesinde; kamu idarelerinin, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilecekleri ifade edilmiş ve aynı maddenin son fıkrasındaki "Kanunlardaki özel hükümler saklıdır." hükmü ile de kendi mevzuatında taşınmaz tahsisi ile ilgili hüküm bulunan kamu idarelerinin ilgili mevzuatına göre taşınmaz tahsisi yapabilmelerine olanak sağlanmıştır.

5018 sayılı Kanun'un 47'inci maddesine dayanılarak hazırlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesine göre kamu idaresi; tahsis açısından, Yönetmelik ekindeki idareler ile kendilerine tahsis yapılması açısından köy tüzel kişiliklerini; devir açısından, Yönetmelik ekindeki idarelerden, düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç, diğer idareleri şeklinde tanımlanmıştır. Dolayısıyla mevzuata uygun bir tahsis işleminden söz edilebilmesi için gerek taşınmaz tahsis edecek olan idarenin gerekse kendisine taşınmaz tahsis edilecek kuruluşun Yönetmelik'te ifade edilen kamu idaresi kapsamında olması gerekmektedir. Kamu şirketleri ise, Yönetmelik ekinde yer almamaktadır.

Mahalli idarelerde taşınmaz tahsisi 5393 sayılı Kanun'un ilgili hükümleri doğrultusunda gerçekleştirilmektedir. Kanun'un "Diğer Kuruluşlarla İlişkiler" başlıklı 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde; belediyelerin, 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 devredebileceği veya süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği ifade edilmiştir.



Diğer yandan, 4628 sayılı Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun 19'uncu maddesine dayanılarak hazırlanan Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu Tarafından Yürütülen Taşınmaz Temini İşlemleri Hakkında Yönetmelik'in "Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Ait Taşınmazların Devri" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasında ön lisansa/lisansa dayalı faaliyete konu tesisler için kamu tüzel kişisi adına kayıtlı taşınmazın mülkiyetine, yüksekliğine veya derinliğine ihtiyaç duyulması halinde Kurumdan taşınmazın mülkiyetinin/irtifak hakkının devri talebinde bulunulur. Devir talebi Kurum tarafından değerlendirilir, uygun görülmesi halinde Kurul tarafından taşınmaz hakkında Kanun'un 30'uncu maddesinin uygulanmasına karar verilir. 2'nci fıkrasında ise birinci fıkra kapsamındaki taşınmazın bedeli, Kıymet Takdir Komisyonu tarafından, 17'nci madde ve devamında belirtilen hükümler esas alınarak belirlenir. Belirlenen bedel, taşınmaz maliki kamu tüzel kişisine yazılı olarak bildirilir. Kamu tüzel kişisi, taşınmazın ve/veya irtifak hakkının tapuda Hazine adına tescilini ve takdir edilen bedele ilişkin görüşünü altmış gün içinde Kuruma bildirir. 3'üncü fıkrasında ise mülkiyet ve/veya irtifak hakkının devrine muvafakat edilen taşınmazın bedelinin ilgili ön lisans/lisans sahibi özel hukuk tüzel kişisi tarafından kamu tüzel kişisi hesabına yatırılacağı düzenlenmiştir.

Sayıştay Genel Kurulu'nun 2017/1 Esas ve 5415/1 Karar No'lu İçtihadı Birleştirme Kararında; taşınmaz tahsisinde kamu hizmetinin ve kamu idaresinin varlığı ölçütlerinin geçerliliğini koruduğu, buna göre, belediyelerin, mülkiyetlerindeki taşınmazlarını 5393 sayılı Kanun'un sosyal ve ekonomik amaçlı arsa ve konut üretimine ilişkin 69'uncu maddesindeki özel hükümler hariç olmak üzere aynı Kanun'un 75'inci maddesi ile 5018 sayılı Kanun'un 47'nci maddesi çerçevesinde, ancak mahallî müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla belediye meclislerinin bu konuya ilişkin alacakları kararlar ve sadece mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilecekleri belirtilerek belediyelerin taşınmazlarını, mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşları dışındaki özel ve tüzel kişilere tahsis edemeyeceğine hükmedilmiştir.

İçtihadı Birleştirme Kararında; söz konusu tahsislerden bir kısmının bedelli olmasının yapılan işlemin tahsis niteliğini ortadan kaldırmayacağı ve taşınmazın kiralandığı anlamına gelmediği, belediye mülkiyetindeki taşınmazların kiralanması için belediye meclis kararının tek başına yeterli olmayıp öyle bir durumda 2886 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanması gerektiği ifade edilerek tahsislerden bedel alınmasının kiralama anlamına gelmeyeceği, kiralama işleminin 2886 sayılı Kanuna göre yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun "İçtihatların Birleştirilmesi" başlıklı 58'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında ise; İçtihatların birleştirilmesi veya değiştirilmesi kararlarının Resmi Gazetede yayımlandığı, bu kararlara Sayıştay daire ve kurulları ile kamu idareleri ve sorumluların uymak zorunda olduğu belirtilmektedir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin 5393 sayılı Kanun'un 75/d maddesi hükmüne istinaden mülkiyetinde bulunan muhtelif taşınmazlarını trafo alanı ve diğer çeşitli amaçlarla kullanılmak üzere Türkiye Elektrik Dağıtım AŞ (TEDAŞ)'a, Boğaziçi Elektrik Dağıtım AŞ (BEDAŞ)'a, İstanbul Gaz Dağıtım Sanayi ve Ticaret AŞ (İGDAŞ)'a, Posta ve Telgraf Teşkilatı AŞ (PTT AŞ)'ye belli bir bedel karşılığı tahsis ettiği tespit edilmiştir.

TEDAŞ, 02.04.2004 tarih ve 2004/22 sayılı Özelleştirme Yüksek Kurulu Kararı ile özelleştirme kapsam ve programına alınmıştır. Dağıtım bölgeleri yeniden belirlenerek, Türkiye 21 dağıtım bölgesine ayrılmış ve 2013 yılı itibariyle şirketlerle TEDAŞ arasındaki hisse devri sözleşmeleri tamamlanmıştır. Kısacası elektrik dağıtım hizmeti özelleştirilerek özel firmalar tarafından sağlanmaya başlanmıştır. Böylece TEDAŞ'ın elektrik dağıtım sektöründeki hizmet görevi sona ermiş ve TEDAŞ, 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun Geçici 6'ncı maddesi hükümleri, Aydınlatma Yönetmeliği ve Aydınlatma Tebliği hükümlerine göre genel aydınlatma giderlerinin ödenmesine aracılık eden ve denetimlerini yapan bir kamu şirketi olarak faaliyetlerini sürdürmüştür.

Kamu şirketi olan TEDAŞ'ın bir kamu kuruluşu olarak değerlendirilip taşınmazları fiilen kullanan elektrik dağıtım şirketleri yerine tahsisin TEDAŞ adına yapılması, söz konusu uygulamayı Kanun'un 75'inci maddesine uygun hale getirmemektedir. Zira yukarıda da ifade edildiği üzere elektrik dağıtım hizmetleri artık özel şirketler tarafından yerine getirilmektedir. Bununla birlikte, adına tahsis yapılan BEDAŞ gibi şirketler de özel hukuk tüzel kişileri olup mevzuat gereği belediyelerce taşınmaz tahsis edilebilecek şirketlerden değildir. Ayrıca, 23.05.2013 tarih ve 28655 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 6475 sayılı "Posta Hizmetleri Kanunu" ile anonim şirket olarak yeniden yapılandırılan Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi'nin ve İstanbul Gaz Dağıtım Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi'nin de kamu kuruluşu olarak değerlendirilerek bir bedel karşılığı taşınmaz tahsisinin yapılması kiralama anlamına gelmeyeceğinden söz konusu uygulama yine Kanun'un 75'inci maddesine uygun hale gelmemektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, tahsis işlemlerinin iptaline ilişkin gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Mevzuata aykırı yapılan tahsis işlemlerinin iptalinin sağlanarak bundan sonraki tahsis işlemlerinin de Kanun'a uygun şekilde yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 10: Kamu İdaresi Tarafından Şartlı Bağış Olarak Alınan Taşınmazın İmar Durumuna Aykırı Olarak Kullanılması**

Kamu İdaresine intifa hakkı tesis edilmesi şartıyla bağışlanan taşınmazın mevcut kullanım durumunun imar planına aykırı olduğu görülmüştür.

6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun kapsamında 30.03.2014 tarihinde Şişli Belediyesi sınırlarından Sarıyer Belediyesi sınırlarına geçen Ayazağa Mahallesinde bulunan taşınmaz 2016/47 sayılı Meclis Kararı ile şartlı bağış olarak Kamu İdaresine bağışlanmıştır.

Bağış yapılan taşınmaza ilişkin bağış şartı; 25 yıl süreyle şartlı bağışı yapan şirketlere intifa hakkı tesis edilmesi, bunun karşılığında şirketlerden intifa hakkı bedeli alınması şeklindedir. 2016/47 sayılı Meclis Kararı ile söz konusu şart kabul edilerek, söz konusu taşınmaza ilişkin intifa hakkı tesis edilmiştir.

Söz konusu taşınmazın imar durumu; 17.01.2015 onay tarihli 1/1000 ölçekli Maslak ve Çevresi Uygulama İmar Planına göre zemin altı otopark ve zemin üstü yeşil alandan oluşmaktadır.

Yapılan incelemede, söz konusu taşınmaz için Emlak İstimlak Müdürlüğüne fiziki tespit yaptırılmış, taşınmazın imar durumuna aykırı olacak şekilde zemin üstünün yeşil alan olarak kullanılması gerekirken otopark olarak kullanıldığı/kullandırıldığı tespit edilmiştir.

Ayrıca, söz konusu taşınmaz park alanında kaldığından söz konusu parselin kamulaştırılması gerekmekte olup, şartlı bağış şeklinde bağışlanmasının mümkün olmadığı değerlendirilmektedir. Kaldı ki, Kamu İdaresi 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında yer alması hasebiyle gelir getirici iş ve işlemlerini bu Kanun çerçevesinde yerine getirmelidir. 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 724 ila 822'nci maddeleri arasında düzenlenen ve irtifak haklarının bir çeşidi olan intifa hakkı; taşınır ya da taşınmaz bir eşya üzerinde sınırsız yararlanma hakkı sunmaktadır. Bu bağlamda, şartlı bağış olarak verilen taşınmazın bağışlanma şartının bağışı yapanlara intifa hakkı tesis edilmesini sağlayacak şekilde gerçekleştirilmesinin de uygun olmadığı değerlendirilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, imar planının iptali istemiyle dava açıldığı dolayısıyla mahkeme sürecine göre işlem tesis edileceği ve diğer taraftan da intifa hakkının terkin işlemi için intifa hakkı sahibi firmalarla görüşmelerin devam ettiği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresinin söz konusu taşınmazı imar durumuna uygun olacak şekilde kullanması/kullandırması gerekmekte olup bu doğrultuda gerekli iş ve işlemlerin yerine getirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 11: Tahakkuku Tahsiline Bağlı İdare Gelirlerinin Gelirlerden Alacaklar Hesabında Muhasebeleştirilmesi ve Bu Hesabın Hatalı Kullanılması**

Kamu İdaresi tarafından konutlara ait bina inşaat harcı, işgal harcı, işyeri açma izin harcı, altyapı kazı izni harcı gibi tahakkuku tahsiline bağlı gelirlerin, tahsil edildiklerinde 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı'na alacak kaydı yapılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği uyarınca nitelikleri itibarıyla tahakkuku tahsiline bağlı bütçe geliri olarak yapılan tahsilatların 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile ilişkilendirilmemesi, ilgili olduğu diğer hesaplarda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda tahakkuku tahsiline bağlı bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarlar 100 Kasa Hesabı ya da 102 Banka Hesabı'na borç 600 Gelirler Hesabı'na alacak; diğer taraftan 800 Bütçe Gelirleri Hesabı'na alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabı'na borç kaydedilir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na göre belediyelerce makbuz karşılığı peşin olarak tahsil edilen harçlar (işgal harcı, işyeri açma izni harcı, konutlara ait bina inşaat harcı) tahakkuku tahsiline bağlı gelirlerdir. Bu nedenle, bu harçlar tahsil edildiklerinde, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı'na herhangi bir kayıt yapılmamalıdır.

Yapılan incelemede, tahakkuku tahsiline bağlı Kamu İdaresi gelirlerinin Gelirlerden Alacaklar Hesabı'nda muhasebeleştirilerek mevzuat hükümlerine aykırı kayıtlar yapıldığı tespit edilmiştir. Konutlara ait bina inşaat harcı, işgal harcı gibi tahakkuku tahsiline bağlı gelirlerin 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı'na borç ve 600 Gelirler Hesabı'na alacak kaydedilerek öncelikle tahakkukunun yapıldığı, sonrasında ise 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı'nın alacak çalıştırılarak söz konusu gelirlerin tahsilat kaydının yapıldığı görülmüştür. Dolayısıyla tahakkuku tahsiline bağlı gelirlerde 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı kullanılmamalıdır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından bulgu konusuna ilişkin doğru kayıtların 2023 yılında yapılmaya başlandığı ve sonraki süreçte de gerekli uygulamaların yapılmaya devam edileceği belirtilmişse de söz konusu kayıtların bulgumuzda belirtilen hususları karşılamadığı görülmüştür.

**BULGU 12: Taşınır Malların Mevzuatına Uygun Muhasebeleştirilmemesi Nedeniyle Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması**

Kamu İdaresine ait, taşınır mal kapsamında tanımlanan bazı “Tesisler”in 253 Tesis Makine Ve Cihazlar Hesabı’nda muhasebeleştirilmesi gerekirken 255 Demirbaşlar Hesabı’na kaydedildiği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği’nin “Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinin birinci fıkrasının (s) bendinde tesis kavramının tanımı yapılmıştır. Buna göre tesis, bir makine veya cihazın ürettiği enerjiyi, sesi, görüntüyü ve benzerini ileten, dağıtan veya bir makine veya cihazın gördüğü işi uzağa taşıyan ya da uzaktaki verileri toplayan, kaydeden makine veya cihazlar arasındaki düzeni sağlayan, birbiriyle entegre makine ve cihazlardan oluşan, gerektiğinde başka yere taşınabilen ve kullanılamaz hale gelene kadar sanal ambar kayıtlarında takip edilen, çeşitleri ile kod numaraları Taşınır Kod Listesinin (B) bölümü 253 hesap detayında yer alan sistemleri ifade etmektedir.

39 Sıra Numaralı Taşınır Mal Kapsamındaki Tesisler ve Detay Kodlarına ilişkin Tebliğ’in “Taşınır Mal Kapsamındaki Tesislerin Kaydedileceği Taşınır Detay Kodları” başlıklı 5’inci maddesinde ise; haberleşme amaçlı baz istasyonları ile binalarda kurulu bulunan elektronik veya mekanik telefon santrallerin 253.01.01 İletişim/haberleşme tesisleri hesap koduna; kamu binası veya yerleşkesine enerji sağlayan ve taşınır kod listesinin 253.02 kodunun alt detay kodlarına kaydedilenler dışında kalan büyük jeneratörlerin 253.01.02 Enerji tesisleri hesap koduna; kamu binalarında kurulu bulunan kameralı güvenlik sistemleri, personel ve ziyaretçi için turnikeli-kameralı geçiş sistemleri ile balıkçı gemileri, uçak ve tırların takibi için kurulan uydulu takip sistemleri ve uluslararası su yolu gemi trafiği yönetim sistemlerinin 253.01.03 Görüntüleme, bilgi toplama ve takip sistemleri hesap koduna; diğer kodlara kaydedilemeyen tesislerin ise 253.01.99 Diğer tesis ve sistemler hesap koduna kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Kamu İdaresinin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; Kamu İdaresindeki kameralı güvenlik sistemleri, personel ve ziyaretçi için turnikeli-kameralı geçiş sistemleri gibi

tesislerin 253.01 Tesisler grubunda yer alan 253.01.03 Görüntüleme, bilgi toplama ve takip sistemleri hesap kodu yerine 255 Demirbaşlar Hesabı'nda muhasebeleştirildiği, dolayısıyla söz konusu taşınırın 253 Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı'nda, Taşınır Mal Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olarak tam ve doğru şekilde muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı'nın gerçek durumu yansıtmamasına ilişkin gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

2022 yılı Bilançosu 253 Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabı itibarıyla doğru ve güvenilir bilgi sunmadığından yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda söz konusu taşınırın 253 Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı'nda ilgili alt kodlara kaydedilerek aktifleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 13: Banka Kartları ve Kredi Kartları ile Yapılan Tahsilatların İdarenin Kamu Sermayeli Banka Hesaplarına Mevzuatta Belirlenen Sürelerde Aktarılmaması**

Kamu İdaresi alacakları için bankalar tarafından banka kartları ve kredi kartlarıyla yapılan tahsilatların, mevzuatında belirlenen sürelerde İdarenin kamu sermayeli banka hesaplarına aktarılmadığı görülmüştür.

Belediyelerin de tabi olduğu Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinin üçüncü fıkrasında; gerçekleştirilen tahsilat tutarlarının, özel kanunların verdiği yetki kapsamında yapılan düzenlemelerde yer alan hükümler saklı kalmak kaydıyla takip eden iş günü içinde, yurt içinde yerleşik tüm bankalar aracılığıyla kredi kartları ile yapılan tahsilatın ise azami 20 gün içerisinde ilgili kurumun kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılmasının zorunlu olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Kamu İdaresi ile Banka arasında akdedilen protokolde üye işyerinin; bankanın bloke gün sayılarını, komisyon oranlarını ve/veya ücret, komisyon, taahhüt, gibi diğer çalışma şartlarını günün koşullarına göre artırıp eksiltmeye yetkili olduğunu kabul ettiği ve protokolün fiyatlandırma bilgileri tablosunda yer alan banka kartlarının da kredi kartları ile yapılan tahsilatlar gibi 20 gün içinde banka hesabına aktarılacağı ifade edilmiştir. Bu durumda Kamu İdaresi, banka kartı ve kredi kartı ile yapılan tahsilat tutarı kamu sermayeli banka hesabına yatıncaya kadar, bu tutarlardan kazanabileceği faiz vb. gelirlerin mahrum kalmaktadır.

Yapılan incelemede, banka kartı ile yapılan tahsilatların da kredi kartı ile yapılan tahsilat gibi değerlendirildiği ve bazı aylarda 20 gün sonra Kamu İdaresi'nin kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarıldığı, bazı aylarda ise kredi kartları ve banka kartları ile yapılan tahsilatların 25 gün sonra kamu sermayeli banka hesaplarına aktarıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından yapılan görüşmeler sonucunda 20 günlük sürenin bankalarca kabul görmediği, ilgili kurumlarla ve kamu sermayeli bankalar ile görüşmelerin devam ettiği, bulguda yazılan esaslar doğrultusunda gerekli düzeltmelerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Banka kartı ile yapılan tahsilatların kredi kartı ile yapılan tahsilatlar gibi Kamu İdaresi hesabına geçmesi ve kredi kartı ile yapılan tahsilatların da 20 günü aşacak şekilde hesaplara aktarımı hatalı bir uygulama olup mevzuat hükümlerine uygun şekilde gerekli düzenlemelerin yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 14: Ecrimisilin Olağan Bir Taşınmaz Yönetim Şekline Dönüştürülmesi ve Ecrimisil Tahsilat Oranının Düşük Seviyede Olması**

Kamu İdaresi'nin mülkiyetinde bulunan bazı taşınmazlarının kiralama ihalesi yapılmadan ecrimisil alınarak kullanıldığı ve ecrimisil tahsilat oranının yeterli düzeyde olmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 18'inci maddesine göre, taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına, üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermek belediye meclisinin görev ve yetkileri arasındadır.

Kanun'un 34'üncü maddesine göre de, taşınmaz mal satımına, trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamak ve süresi üç yılı geçmemek üzere taşınmaz kiralanmasına karar vermek belediye encümeninin görev ve yetkileri arasındadır.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde; genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği ifade edilmiştir.

2886 sayılı Kanun'un "Ecrimisil ve Tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde ise; devletin

özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malların, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden, bu Kanunun 9'uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisilin isteneceği, ecrimisil talep edilebilmesi için, Hazinesin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmeceği ve fuzuli şagilin kusurunun aranmayacağı, kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edileceği, aksi halde ecrimisil alınacağı, işgal edilen taşınmaz malın, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edileceği belirtilmiştir.

Diğer yandan, 5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde, 2886 sayılı Kanun'un 75'inci maddesi hükümlerinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı belirtildiğinden Kamu İdaresi taşınmazlarının işgal edilmesi, ecrimisil alınması ve taşınmazın tahliyesi hakkında da söz konusu 75'inci maddesi uygulanmalıdır.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi'nin mülkiyetindeki alanların ecrimisil dosyalarının Emlak ve İstimlak Müdürlüğü tarafından, yeşil alan vb. alanlara ilişkin ecrimisil dosyalarının ise Mali Hizmetler Müdürlüğü tarafından takip edildiği anlaşılmıştır.

Emlak ve İstimlak Müdürlüğünden alınan verilere göre 38 adet taşınmaz için ecrimisil takip klasörünün bulunduğu ancak ilçenin bazı mahallelerinde (Ayazağa, Çayırbaşı, Bahçeköy, Büyükdere, Maden, Sarıyer Merkez, Rumelika, Zekeriyaköy, Uskumru Köy, Gümüşdere, Rumelifeneri, Kısırkaya, Demirciköy, Kilyos) işgalli kullanımlara ilişkin gerekli çalışmaların tamamlanmadığı tespit edilmiştir. Mali Hizmetler Müdürlüğü verilerine göre ise 166 taşınmaz için ecrimisil takip klasörü oluşturulmuştur.

Ayrıca İdarenin 2022 yılı Gelir Kesin Hesabı'na göre; geçen yıldan devreden 5.968.604,73 TL, 2022 yılı tahakkuku olarak 20.304.173,03 TL olacak şekilde toplam 26.272.777,76 TL ecrimisil tahakkuk kaydının bulunduğu, 2022 yılı içerisinde yapılan tahsilatın ise 10.164.951,67 TL olduğu anlaşılmış olup Kamu İdaresinin tahakkuk tahsilat oranı %39'dur.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından kiraya verilebilir nitelikte olan taşınmazların kiraya verildiği, kiraya konu edilemeyen alanlara ise ecrimisil



uygulandığı ifade edilerek bulguya katılmadıkları belirtilse de kiraya konu edilebilecek yerler için de ecrimisil alındığı ve ecrimisilin olağan bir taşınmaz yönetim şekline dönüştürüldüğü görülmüştür.

Kamu İdaresi taşınmazlarından kiraya verilebilir nitelikte olan alanların ihale suretiyle kiraya verilmesi, kira sözleşmesinin yapılması ve dolayısıyla ecrimisilin kiralama yöntemine ve olağan bir taşınmaz yönetim şekline dönüştürülmemesi; ayrıca, ecrimisil tahakkuk tahsilat oranının arttırılması için gerekli çalışmaların yerine getirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 15: Kalkınma Ajansı Payının Süresinde Aktarılmamasından Dolayı Gecikme Zammı Ödenmesi**

Kamu İdaresi tarafından ilgili kalkınma ajansına süresinde aktarılmayan kalkınma ajansı payının gecikme zamlı olarak ödendiği görülmüştür.

5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Hizmetlerine İlişkin Kanun'un "Gelirler ve Yönetilecek Fonlar" başlıklı 19'uncu maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde bir önceki yıl gerçekleşen bütçe gelirleri üzerinden, belediyeler için; borçlanma ve tahsisi mahiyetteki gelir kalemleri hariç tutulmak üzere yüzde bir oranında, cari yıl bütçesinden aktarılacak pay kalkınma ajansının gelirleri arasında sayılmıştır. Aynı maddenin ikinci fıkrasında ise, (Bakanlar Kurulunun) Cumhurbaşkanının belediyeler için belirlenen oranı yarısına kadar indirmeye yetkili olduğu ifade edilmiştir.

Belirtilen yetki doğrultusunda; 09.09.2011 tarihli ve 28049 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 08.08.2011 tarihli ve 2011/2168 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı Eki Kararın 1'inci maddesinde, belediyelerin 5449 sayılı Kanunun 19'uncu maddesi uyarınca bütçe gelirleri üzerinden kalkınma ajanslarına aktaracakları payların oranı binde beş olarak belirlenmiş olup, söz konusu pay tutarının Belediye tarafından haziran ayının sonuna kadar ilgili ajansa aktarılacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, İdarenin kalkınma ajansı paylarını zamanında aktarmamasından dolayı yüksek miktarda gecikme cezası ödediği tespit edilmiştir. 31.12.2022 tarihi itibarıyla, 2011 yılından beri devreden gönderilmemiş paylar da dâhil olmak üzere İdarenin, İstanbul Kalkınma Ajansına göndermesi gereken pay 23.635.460,64 TL'dir. Bu tutarın 5.064.586,09 TL'si gecikme cezalarından kaynaklanmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, katkı payı

ödemelerinin yapılabilmesi için gerekli çalışmalar yapıldığı belirtilmiştir.

Kalkınma ajansı paylarının düzenli bir şekilde aktarımı yapılarak İda renin bütçesinden gecikme cezası gibi alacakların ödenmesinin önlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 16: Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsat Harcı Tahsil Edilmesi Gereken İşyerlerinin Tespit Edilmemesi**

Belediye sınırları içerisinde ulusal bayram günlerinde faaliyet gösteren işyerlerini tespite ilişkin bir denetimin yapılmadığı, dolayısıyla tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının tahsil edilmediği görülmüştür

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına ilişkin "Konu" başlıklı 58'inci maddesinde; ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı işyerlerine ruhsat verilmesi işleminin, Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabi olacağı hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Kanun'un "Mükellef" başlıklı 59'uncu maddesinde, Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının mükellefinin kendisine çalışma ruhsatı verilen gerçek veya tüzelkişi olduğu belirtilmiştir. Aynı Kanun'un "Mükellefiyet Dönemi ve Harcın Ödenmesi" başlıklı 61'inci maddesinde ise, söz konusu harcın mükellefiyet döneminin, çalışma izninin kullanılacağı takvim yılı olduğu, yıl içinde mükellefiyete girilmesi veya işin terk edilmesi hallerinde mükellefiyetin, çalışılan süreye inhisar edeceği, mükellefiyete girilen veya mükellefiyetten çıkılan ay kesirlerinin tam ay sayılacağı ve söz konusu harcın makbuz karşılığında ve peşin olarak tahsil edileceği düzenlenmiştir

2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanun'un 1'nci maddesine göre, 29 Ekim Cumhuriyet Bayramı'nın ulusal bayram olduğu ve Bayramın, 28 Ekim günü saat 13.00'ten itibaren başlayıp ve 29 Ekim günü devam edeceği ifade edilmiştir.

Bahsi geçen yasal düzenlemelere göre iş yerlerince hafta tatili ve genel tatil günlerinde çalışılması durumunda Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabi olunmayacak, ulusal bayram günlerinde faaliyet gösterildiğinde ise söz konusu harca tabi olunmaya devam edilecektir.

Yapılan incelemede, Belediye sınırları içerisinde ulusal bayram olan Cumhuriyet Bayramı'nda çalışan iş yerlerinin tespitine ve bu iş yerlerinin ruhsatlandırılmasına yönelik işlemlerin yapılmadığı ve buna bağlı olarak tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının takip ve

tahsil edilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta Ulusal Bayram Günlerinde Çalışma Ruhsat Harç Teklifi'nin hazırlandığı ve çalışma Ruhsatı düzenlenmesi uygulamasının başlatıldığı ve ulusal bayram olan Cumhuriyet Bayramı'nda çalışan iş yerlerinin tespitine ve bu iş yerlerinin ruhsatlandırılmasına yönelik çalışmaların devam ettiği belirtilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından, harç ödemeyen işletme sahiplerinin denetimleri yapılarak Ulusal Tatil Günleri Çalışma Ruhsatı almayan işletme sahiplerine hem idari yaptırım uygulanarak hem de söz konusu harcın tahsilinin sağlanması gerekmektedir.

### **BULGU 17: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması**

Belediye'nin yetki ve sorumluluk alanı içinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerinin takip ve tahsil edilmediği görülmüştür.

5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu'nun "Tanımlar ve Kısaltmalar" başlıklı 3'üncü maddesinin (s), (ş) ve (z) fıkralarında; "Geçiş Hakkı", "Geçiş Hakkı Sağlayıcısı" ve "İşletmeci" tanımlamaları yapılmış olup, aynı Kanun'un 22'inci maddesinin birinci fıkrasında geçiş hakkının kapsamı belirlenmiş, 25'inci maddesinde de işletmeci ile geçiş hakkı sağlayıcısının anlaşma serbestisi çerçevesinde geçiş hakkına ilişkin anlaşmalar yapabileceği düzenlenmiştir.

Geçiş hakkı ve bu hakka uygulanacak ücret tarifesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi amacıyla Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı tarafından 27.12.2012 tarih 28510 sayılı Resmi Gazete'de "Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik" yayımlanmıştır.

Yönetmelik'te işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları, belirlenen ilkeler doğrultusunda serbestçe yapabileceği, anlaşma yapmaya ve geçiş hakkına ait ücretlerin tahsiline ise geçiş hakkına konu olan taşınmazın sahibi veya taşınmaz üzerinde hak sahibi olanların yetkili olduğu ifade edilmiştir. 01.01.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere geçiş hakkı ücretleri tarifesi Yönetmelik'e eklenmiş olup geçiş hakkı ücretinin Geçiş Hakkı Ücret Tarifesi'nde belirtilen fiyatları aşamayacağı ve bu fiyatların her mali yılın başında

---

Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Üretici Fiyatları Endeksi (ÜFE) oranında artırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre belediyeler tarafından tarifede tavan olarak belirtilen miktarlara da riayet edilmek suretiyle geçiş hakkı talep eden telekomünikasyon firmalarından tahsil edilmek üzere geçiş hakkı ücreti belirlenmesi ve bu ücretlerin geçiş hakkını kullanan işletmecilerden tahsil edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresi'nin yetki ve sorumluluk alanı içinde sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerine belediye gelir tarifesinde yer verilmediği ve dolayısıyla da söz konusu gelir kaleminin takip ve tahsilinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta geçiş hakkı bedellerinin takip ve tahsili için İstanbul Büyükşehir Belediyesi'ne yazı yazıldığı ve gerekli çalışmaların yapıldığı belirtilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından 2022 yılı içerisinde altyapı geçiş hakkı bedeli olarak herhangi bir tahakkuk ve tahsilatın yapılmaması belediyenin önemli bir gelirden mahrum kalmasına yol açmaktadır. İdarenin yetki ve sorumluluk alanı içinde sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerine belediye gelir tarifesinde yer verilerek gerekli takip ve tahsilat yapılmalı, geçmiş yıllara ilişkin bedellerin tahsili için de hukuki süreçler işletilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 18: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına Gönderilmemesi**

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

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun "Taşınmaz Kültür Varlıklarının Onarımına Yardım Sağlanması ve Katkı Payı" başlıklı 12'nci maddesinin altıncı fıkrasında; belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 8'inci ve 18'inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin %10'u nispetinde taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının

tahakkuk ettirileceği ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edileceği belirtilmiştir.

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

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

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

hakkında yasal işlem yapılacağı belirtilmiştir.

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

Yapılan incelemede, 2022 yılında Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına toplam 162.489.743,14 TL tutarında taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payı borcunun bulunduğu, bunun 82.983.689,02 TL'lik kısmının yapılandırma kapsamında olduğu, kalan 79.506.054,12 TL'lik kısmının cari yılda gerçekleştirilen tahsilatlardan kaynaklandığı; yıl içerisinde 9.621.964,90 TL ödeme yapıldığı bunun 8.748.796,52 TL'lik kısmının yapılandırma taksiti olduğu, cari yılda tahsil edilen tutarlardan sadece 270.207,70 TL ödeme yapıldığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, katkı payı ödemelerinin yapılabilmesi için gerekli çalışmalar yapıldığı belirtilmiştir.

Kamu İdaresi'nin 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gecikme zammına maruz kalmaması ve sorumlular hakkında yasal işlemler uygulanmaması için katkı paylarının ilgili idareye mevzuatında belirtilen sürede gönderilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 19: Hacedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi**

Kamu İdaresi'nin hacedilemeyen gelirlerini teşkil eden vergi, resim ve harçların tahsil edildiği banka hesabında, haczi kabil diğer para, alacak ve gelirlerin de bulunduğu, dolayısıyla hacedilemeyen gelirlerin ayrı banka hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'nun 82'nci maddesinde, özel kanunlarında haczi caiz olmadığı gösterilen malların hacedilemeyeceği; 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyelerin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde ise belediyenin proje karşılığı borçlanma yoluyla elde ettiği gelirleri, şartlı bağışlar ve kamu hizmetlerinde fiilen kullanılan malları ile belediye tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harç gelirlerinin hacedilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Yargıtay 12. Hukuk Dairesinin 20.03.2012 tarih ve E.2011/22082 K.2012/8629 sayılı Kararı'nda; borçlu belediyece haczi kabil olmayan paralar ile haczi mümkün olan paraların aynı hesapta toplanmasının ve birbirine karıştırılmasının, hacedilemezlik hakkından feragat olarak

kabul edileceği, ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi'nin vergi, resim ve harç gelirlerinin tahsil edildiği banka hesabında, haczi kabil diğer para, alacak ve gelirlerin de bulunduğu tespit edilmiştir. Yukarıda belirtilen Yargıtay Kararı'nda bu tür hesaplar "havuz hesap" olarak nitelendirilmektedir. Diğer yandan, Kamu İdaresi'nin haczedilemeyen gelirlerini ayrı hesapta tutmayarak haczi kabil gelirlerle ortak havuz hesabında birleştirmesi, bu hesaptaki bakiyenin vergi, resim ve harç gelirlerinden mi yoksa haczedilebilir gelirlerden mi oluştuğunun belirlenmesini imkânsız hale getirmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi söz konusu bulguya katılmamakla birlikte, bulguda belirtilen hatalı uygulamanın ortadan kaldırılması için gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Ancak, söz konusu bulguda da bahsi geçen mevzuat hükümleri gereğince hukuk devleti tarafından teminat altına alınmış güvencenin tesis edilmesinin amaçlandığı göz ardı edilmiş olup haczedilemeyen gelirler ile haczi kabil varlıkların ayrı hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 20: Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Muhasebe Kayıtlarına Alındığı Sıraya Göre Ödenmemesi**

Kamu İdaresi tarafından Bütçe Emanetleri Hesabı'ndan yapılan ödemelerin, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre yapılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "Ödenemeyen Giderler ve Bütçeleştirilmiş Borçlar" başlıklı 34'üncü maddesi uyarınca; kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenir. Ancak, sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilmesi gerekmektedir.

Mezkûr Kanun'un "Muhasebe Hizmeti ve Muhasebe Yetkilisinin Yetki ve Sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinin altıncı fıkrasında da; muhasebe yetkililerinin, 34'üncü maddenin ikinci fıkrasındaki ödemeye ilişkin hükümler ile bu maddenin üçüncü

fikrasında belirtilen ödemeye ilişkin kontrol yükümlülüklerinden dolayı sorumlu olduğu belirtilmiştir.

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

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

Yapılan incelemede, 2022 yılı dönem sonu itibariyle 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'nda önceki yıllara ilişkin (N-1'den N-5'e kadar) toplam 146.440.508,44 TL kayıtlı ve bekleyen tutarın bulunduğu; cari yılda bu tutarın 145.957.292,01 TL'sinin ödenmesine ve geçen yıllara ilişkin 483.216,43 TL bakiye kalmasına rağmen cari yılda Bütçe Emanetleri Hesabı'na kaydedilen borçlar için 501.608.595,86 TL ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda bahsi geçen hatalı uygulamanın düzeltilmesi için gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Söz konusu hesaptan yapılan ödemeler, yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre yapılmamış olup 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'ndaki tutarların, Kamu İdaresi aleyhine bir durumun oluşmaması için mevzuatında belirtilen esas ve usullerde ödenmesi gerekmektedir.

## **BULGU 21: Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İşyerlerinin Bulunması**

Kamu İdaresi tarafından Belediye sınırları içerisinde faaliyet gösteren bazı iş yerleri için çevre temizlik vergisi mükellefiyeti tesis edilmediği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediye Başkanının Görev ve Yetkileri" başlıklı 38'inci maddesinde; belediye teşkilâtının en üst amiri olarak belediye teşkilâtını sevk ve idare



etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak ve belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek belediye başkanının görev ve yetkileri arasında sayılmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Üst Yöneticiler" başlıklı 11'inci maddesinde; üst yöneticilerin kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanılmasından sorumlu olduğu ve bu sorumluluğunu mali hizmetler birimi, iç denetçi ve harcama yetkilileri aracılığıyla yerine getireceği düzenlenmiş, aynı Kanun'da idare gelirlerinin tahakkuku ile gelir ve alacakların takip ve tahsil işlemlerini yürütmek mali hizmetler biriminin görevleri arasında sayılmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Çevre Temizlik Vergisi" başlıklı mükerrer 44'üncü maddesinde ise belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabi olduğu ifade edilmiştir.

Anılan Kanun'da çevre temizlik vergisinden özel işletmelere ait herhangi bir muafiyet ve istisnaya yer verilmemiştir.

Yine aynı Kanun, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişilerin ilan ve reklam vergisi mükellefiyetine tabi olacağını düzenlemiş ve çeşitli işyerlerine asılan levha, yazı, tabela aracılığıyla yapılan tüm sabit ilan ve reklamların ilan ve reklam vergisine tabi olacağını belirtmiştir.

Kamu İdaresi'nden alınan bilgiler doğrultusunda 1.169 adet işyerinin ilan ve reklam vergisine tabi olduğu görülmüş, bu işyerlerinin çevre temizlik vergisi mükellefiyetlerinin sorgulanması sonucunda 95 adet işyerinin çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin olmadığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından yapılan Çevre Temizlik Vergisi mükellefiyeti tesis edilmesine yönelik gerekli çalışmalar yapıldığı ifade edilmiştir.

Çevre temizlik vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyen işyerlerine, ilgili birimlerce mevzuatında öngörülen şekilde mükellefiyet tesis edilmeli, tahakkuk işlemlerine başlanarak süresi içerisinde tahsilinin gerçekleştirilmesi ve bu sürecin etkin şekilde yürütülebilmesi için birimler arası koordinasyonun sağlanması gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 22: Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan Alımlarda Mevzuata Aykırılıklar Bulunması**

Kamu İdaresi tarafından gerçekleştirilen aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki bazı mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, doğrudan temin parasal sınırının altında kalacak şekilde gruplara bölünerek temin edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddesinde, maddede belirtilen hallerde ihtiyaçların temini için, ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın idarenin doğrudan temin usulüne başvurulabileceği, aynı maddenin (d) bendinde (20/01/2022 tarihli ve 31725 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kamu İhale Kurumunun 2022/1 no.lu Kamu İhale Tebliği'nde belirtilen değişiklikler dikkate alınarak), büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerde 218.395,00 TL (İkiyüzonsekizbinüçyüzdoksanbeş Türk Lirası), diğer idarelerde 72.752,00 TL (Yetmişikibinyediyüzelliiki Türk Lirası) aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaaşeye ilişkin alımlarının bu kapsamda yapılabileceği, bu maddeye göre yapılacak alımlarda, ihale komisyonu kurma ve 10'uncu maddede sayılan yeterlik kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçların temin edilebileceği ifade edilmiştir.

Bu Kanun uyarınca çıkartılan Kamu İhale Genel Tebliği'nin "4734 sayılı Kanunun 22'nci Maddesinin (d) Bendi Gereğince İhtiyaçların Temini" başlıklı 22.5'inci maddesinde belirlenen parasal limitlere bağlı olarak yapılacak ihtiyaç teminlerinde, piyasada yapılan fiyat araştırması sonucunda öngörülen parasal limitin aşılacağı tespit edilmesi halinde, ihtiyacın Kanunun ilgili hükümlerine göre ihale yoluyla temin edilmesi gerektiği, ayrıca, 4734 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesine göre açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyacın, Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendi için öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde, adet bazında veya aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, kalemlere veya gruplara bölünmek suretiyle aynı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendine göre temini, 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiğinden, bu yönde uygulamaların sorumluluk doğuracağı belirtilmiştir.

Bu bağlamda, doğrudan temin usulüyle yapılan alımlarda görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasa fiyat araştırması yapılacak ve harcama yetkilisince uygun görülen teklif kabul edilecektir.

Doğrudan temin parasal sınırlarının altında kalacak şekilde aynı ihale konusu içerisinde yer alabilecek nitelikteki mal, hizmet ve yapım işlerinin gruplara bölünerek ihtiyacın doğrudan temin ile karşılanması ise 4734 sayılı Kanun'un 5'inci maddesinde sayılan; saydamlık, rekabetin sağlanması, ihtiyaçların uygun şartlarla karşılanması, kaynakların verimli kullanılmasının yanı sıra diğer mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Mal alımlarında ihtiyacın niteliği itibariyle aynı satıcıdan temin edilmesi gereken mallar, ihtiyaç süresi de dikkate alınmak suretiyle planlanmalı ve bir ihale kapsamında temin edilmeli, hizmet alımlarında ise aynı hizmet türleri itibariyle, ihale konusu hizmet işi, hizmetin nihai sunumu sağlanacak ve ihtiyaç konusu hizmetin tümünü kapsayacak şekilde belirlenmeli, yapım işlerinde ise uygulama projeleri olmadan ihaleye çıkılmamalı, teknik ve mali özelliklerin gerekli olan netlikte belirlenemediği durumlarda ön veya kesin proje üzerinden ihaleye çıkılmalı ve uygulama projesi üzerinden ihaleye çıkılan işlerde anahtar teslim götürü bedel teklif alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; açık ihale usulü ile temini gereken bazı ihtiyaçların doğrudan temin parasal sınırlarının altında kalacak şekilde parçalara ayrılarak doğrudan temin yöntemiyle karşılandığı, aynı ihale konusu içerisinde yer alabilecek bazı mal ve hizmet alımlarının parçalara bölünerek (hediyelik eşya alımları, ikramlık malzeme alımları, iş makinesi kiralama alımları, inşaat malzemesi alımları, otomobil yedek parça alımları) doğrudan temin yöntemiyle yapıldığı, ihale edilerek uygulama projesi veya kesin proje üzerinden teklif alınması gereken yapım işlerinin (Kütüphane yapımı, baca ve ızgaraların asfalt seviyesine getirilmesi vb.) doğrudan temin ile yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, bulguda belirtilen alımların zamansal olarak planlanmasının ve miktar tespitinin zor olduğu, bulguda uygulama projesi veya kesin proje üzerinden teklif alınması gerektiği belirtilen işlerin doğrudan temin ile yapıldığında ön veya kesin projeye ihtiyacının olmadığı ifade edilerek bulguya katılmadıkları belirtilse de ihtiyacın niteliği itibarıyla temin edilmesi gereken mallar, ihtiyaç süresi de dikkate alınmak suretiyle planlanmalıdır. Ayrıca uygulama projesi veya kesin proje üzerinden teklif alınması gereken yapım işlerinin doğrudan temin ile yapılması mevzuata aykırılık doğuracaktır.

Kamu İdaresi'nin aynı nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerini temel ihale usulü olan açık ihale usulü ihale etmesi ve ihtiyaçlarını bu şekilde karşılaması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 23: Ecrimisil Karşılığı Kullandırılan Bazı Taşınmazların Ecrimisil Bedellerinin Tespitinin Hatalı Olması**

Kamu İdaresi taşınmazlarının işgali kullanımlarında yıllar geçmesine rağmen yeni ecrimisil bedellerinin belirlenmediği, ayrıca yıl veya yıllar sonra alınan ecrimisil takdir komisyonu kararlarında kararın alındığı dönemden önceki yıllara ilişkin bedeller tespit edilirken karar tarihindeki tutarlar değil de yılına göre daha düşük tutarlı ecrimisil bedellerinin ecrimisil ihbarnamesiyle gönderildiği görülmüştür.

Kamu İdaresi, fuzuli şağil tarafından işgal edilen taşınmazlarına ilişkin ecrimisil başlangıç tarihini tespit ettikten sonra geriye dönük 5 yıla kadar, ecrimisil takdir komisyonu tarafından belirlenen tutarlar üzerinden ecrimisil ihbarnamelerini göndermiş ancak bazı taşınmazları için ecrimisil ihbarnamesi gönderilen dönemlerden sonra devam eden işgallerde yeni bedellerin takdir edilmesinde yıllar geçmesine rağmen herhangi bir işlem tesis etmemiştir. Ayrıca yıl veya yıllar sonra gerçekleştirilen ecrimisil takdir komisyonu kararlarında kararın alındığı dönemden önceki yıllara ilişkin bedeller tespit edilirken karar tarihindeki tutarlar değil de yılına göre daha düşük bedelli tutarlar ecrimisil ihbarnamesi olarak gönderilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesi hükümlerinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı belirtilmiştir.

2886 sayılı Kanun'un "Ecrimisil ve Tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde de; Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların, gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli şağilden tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil bedelinin isteneceği, ecrimisil talep edilebilmesi için, Hazinesin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmediği ve fuzuli şağilin kusurunun aranmadığı, kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edileceği, aksi halde ecrimisil alınacağı, işgal edilen taşınmaz malın da, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, imar uygulaması gereği kamuya terk edilen alanlar, yeşil alanlarda (vb.) özel konutların (fuzuli şağiller) ortak kullanım alanı olarak kullanılan, havuz, tenis kordu, otopark, bahçe (vb.) yerler ya da bu kapsamda olmayıp ecrimisille idare edilen taşınmazlar için tahliye işlemleri yapılmamakla birlikte; bazı taşınmazlar için ecrimisil ihbarnamesi gönderilen

dönemlerden sonra devam eden işgallerde, yıllar geçmesine rağmen yeni ecrimisil bedellerinin belirlenmediği, ayrıca yıl veya yıllar sonra alınan ecrimisil takdir komisyonu kararlarında kararın alındığı tarihten önceki yıllara ilişkin bedeller tespit edilirken karar tarihindeki tutarların değil de yılına göre daha düşük tutarlı bedellerin tespit edildiği anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından ecrimisilin 336 sıra no.lu Milli Emlak Genel Tebliği'ne göre emlak vergisine esas teşkil eden asgari değerinin %3'ü kadarından az olmayacak şekilde hesaplandığı ve ilerleyen dönemler için TÜFE artışı oranı yansıtılarak hesaplama yapıldığı ifade edilerek bulguya katılmadıkları belirtilse de yukarıda ortaya konulan tespitimiz buna ilişkin olmayıp işgalli olduğu İdarece tespit edilmiş olan yerlerden bazılarında tahliye işlemi gerçekleştirilmemesine karşın yıllar geçmesine rağmen yeni ecrimisil bedellerinin belirlenmediği, bu sebeple de ecrimisil takdir komisyonu kararlarında kararın alındığı dönemden önceki yıllara ilişkin bedeller tespit edilirken karar tarihindeki tutarlar değil de yılına göre daha düşük tutarlı ecrimisil bedellerinin ecrimisil ihbarnamesiyle gönderildiği üzerinedir.

Kamu İdaresinin, ecrimisili taşınmazların olağan bir yönetim şekline dönüştürmemesi, mevzuat hükümleri gereği tahliye iş ve işlemlerini başlatması, ecrimisil tespit tarihine kadarki kullanım süresi için gerçekçi ecrimisil bedeli belirlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 24: Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İşyerlerinin Bulunması**

Belediye sınırları içerisinde eğlence vergisine tabi faaliyet gösteren bazı işyerlerine ilişkin eğlence vergisi tahakkuk ve tahsilatının yapılmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediye Başkanının Görev ve Yetkileri" başlıklı 38'inci maddesinde belediye başkanının görev ve yetkileri, belediye teşkilâtının en üst amiri olarak belediye teşkilâtını sevk ve idare etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak, belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek olduğu belirtilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Üst Yöneticiler" başlıklı 11'inci maddesinde; üst yöneticilerin, kaynakların etkili şekilde elde edilmesi ve kullanımından sorumlu olduğu ve bu sorumluluğunu mali hizmetler birimi, iç denetçi ve harcama yetkilileri aracılığıyla yerine getireceği belirtilmiş; "Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinde ise; idare gelirlerinin tahakkuku ile gelir ve alacakların takip ve tahsil işlemlerini yürütmek mali hizmetler biriminin görevleri arasında sayılmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun eğlence vergisine ilişkin "Matrah" başlıklı 20'nci maddesinde; biletle girilmesi zorunlu olmayan bar, pavyon, gazino, gece kulübü, taverna, diskotek, kabare, dansing, bilardo ve masa futbolu salonları gibi eğlence yerlerinde matrahın işin mahiyetine göre çalışılan her gün için bu Kanun'un 96'ncı maddesine göre tespit edilen miktar olduğu; "Mükellef" başlıklı 18'inci maddesinde, verginin mükellefinin eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzel kişiler olduğu belirtilmiştir.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığından alınan bilgiler doğrultusunda belediye sınırları içerisinde eğlence vergisine tabi faaliyette bulunan 38 adet işletme olduğu ve bu işletmelerden sadece 5 adedinin eğlence vergisi mükellefiyetinin bulunduğu anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi cevabında Eğlence Vergisine tabi yerler için eğlence vergisi mükellefiyetlerinin sağlanması için gerekli çalışmalara başlandığı belirtilmiştir.

Eğlence vergisinin tahakkuk ve tahsilatının daha etkin bir şekilde yapılması için Mali Hizmetler Müdürlüğü, Ruhsat ve Denetim Müdürlüğü ile Zabıta Müdürlüğü'nün koordineli bir şekilde çalışması gerekmektedir.

### **BULGU 25: Hizmet Alım Suretiyle Edinilen Taşıtlarda Tasarruf Tedbirleri Genelgesi'ne Uyulmaması**

Kamu İdaresi'nin hizmet alımı suretiyle edindiği taşıtlarda Tasarruf Tedbirleri Genelgesi'nde yer alan hükümlere uyulmadığı görülmüştür.

30 Haziran 2021 tarih ve 31527 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Tasarruf Tedbirleri" konulu 2021/14 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'nde; Kamu kaynaklarının maksadına uygun azami tasarruf prensiplerine riayet edilerek kullanılmasının her kamu kurumu ve görevlisi için bir görev ve aynı zamanda bir mecburiyet olduğu belirtilerek kamu kurum ve kuruluşlarının harcamalarında tasarruf sağlanması, bürokratik işlemlerin azaltılması ve kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımına ilişkin olarak tasarruf tedbirlerinin alındığı ifade edilmiştir.

Söz konusu Genelge'nin "Kapsam" başlıklı bölümünde, diğer idarelerle birlikte belediyelerin de bütçeleri veya tasarruflarındaki diğer kaynaklardan yapacakları yurt içi ve yurt dışı harcamaları ile taşınır ve taşınmazların kullanılmasında Genelge 'de yer alan tedbirlere uyması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Adı geçen Genelge'nin "Resmi Taşıtların Edinilmesi ve Kullanılması" başlıklı bölümünde, kamu kurum ve kuruluşlarınca taşıt edinimleri ihtiyaç analizlerine dayandırılacak, acil ve zorunlu hâller dışında her ne suretle olursa olsun yeni taşıt edinilmeyeceği ve hizmet alımı suretiyle edinecekleri toplam taşıt sayısının kademeli olarak azaltılmasına ilişkin tedbirleri alacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 5/1/1961 tarihli ve 237 sayılı Taşıt Kanununa ekli (1) ve (2) sayılı cetvel kapsamındaki hizmetlere ve koruma altına alınanlara tahsis edilen taşıtlar dışında hiçbir makama taşıt tahsis edilmeyeceği ve söz konusu cetvelde yer almayanlardan 3 sayılı Üst Kademe Kamu Yöneticileri ile Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Atama Usûllerine Dair Cumhurbaşkanlığı Kararnamesine ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kadro, pozisyon ve görevlerde bulunanlar ile belediye başkanları ve belediyelerde genel sekreterler ve genel müdürler; ikametgâhları ile görev yerleri arasındaki sadece sabah-akşam geliş ve gidişleri için hizmet aracı olarak kuramların mevcutlarında bulunan binek veya station wagon tipi taşıtlardan yararlanabileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi tarafından 2021 yılında 194 adet aracın çeşitli ihaleler kapsamında kiralık olarak kullanıldığı, 2022 yılı içerisinde ise araç kiralama hizmeti alımı ihalesi kapsamında 191 adet araç kiralaması yapıldığı, diğer ihalelerle birlikte 2022 yılında toplamda 204 adet aracın kiralık olarak kullanıldığı görülmüştür. Ayrıca Kamu İdaresi'nden alınan araç listelerine göre herhangi bir görevlendirme olmaksızın bazı personelin taşıtlardan yararlandığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, belediyelerin araç sayısının azaltılması bakımından Genelge kapsamında olmadığı ve Covid-19 Pandemisi süresince araçlara olan talebin azalmasından dolayı ihtiyaç fazlası olan araçlardan indirimle giderek ihaleye çıkıldığı, araçların müdürlüklere işlerinin ifasında aksaklık yaşanmaması amacıyla yararlandırıldığı ifade edilmiştir.

Öncelikle belirtmek gerekir ki, belediyelerin de taşınır ve taşınmazların kullanılmasında tasarruf tedbirlerine riayet etmesi gerektiği açıktır. Diğer taraftan Covid-19 Pandemi sürecince araç sayısında indirimle gidildiği ifade edilse de 2021 ve 2022 yılları içerisinde kiralama hizmeti alımı ihalesi kapsamında araç sayısının arttığı görülmüş olup araçların hizmetlerin aksamaması adına tahsislerin müdürlüklere yapıldığı ifade edilse de herhangi bir görevlendirme olmaksızın kişilerin araçlardan yararlandığı tespit edilmiştir.

Taşıt Kanunu ve Tasarruf Genelgesi'nde yer alan tedbirlere uyularak kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasının kamu kurumu ve görevlileri için hem görev hem de sorumluluk olup, Kamu İdaresi'nce taşıtların verimli kullanımı ile maliyetlerinin asgari seviyeye indirilmesine yönelik gerekli tedbirlerin alınması gerekmektedir.

### **BULGU 26: İdare Tarafından Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında Teknik Detayların Açıklanmaması**

Kamu İdaresi tarafından doğrudan teminle yapılan bazı alımlarda piyasa fiyat araştırması için düzenlenen tutanakların, yapılacak işlere ve alınacak mallara ait bilgilerin fiyat almaya elverişli olmayan, nitelik ve nicelik belirtmeyen muğlak ifadeler bulundurduğu ve bu şekilde isteklilerden fiyat teklifi alındığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde doğrudan temin, bu Kanun'da belirtilen hallerde ihtiyaçların, İdare tarafından davet edilen isteklilerle teknik şartların ve fiyatın görüşülerek doğrudan temin edilebildiği usul olarak tanımlanmıştır.

Bu tanıma göre doğrudan teminle alım yapılmak istenildiğinde istekliler ile teknik şartların görüşülmesi gerekmektedir. Ancak, Özel Kalem Müdürlüğü tarafından otellerden alınan konaklama hizmetlerinde, konaklanacak odaların özelliğine, kriterlerine ve konaklayacak kişilerin hangi amaçla konaklatılacaklarına ilişkin hiçbir bilgiye yer verilmediği ve sadece kişi sayısı bildirilerek konaklama hizmetlerinin alındığı tespit edilmiştir. Ayrıca Fen İşleri Müdürlüğü tarafından doğrudan teminle yapılan iş makinesi kiralamaalarında, kiralanacak iş makinelerinin hangi teknik özellik ve detaylara sahip olacağına ilişkin hiçbir bilgiye yer verilmeden yapıldığı anlaşılmıştır. Verilen örneklerde olduğu gibi teknik içeriğin tam olarak tanımlanmadığı ifadelerle teklif fiyat alınmaması gerekirken, alındığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, idarenin ihtiyaçlarının daha kolay bir şekilde karşılanabilmesi için doğrudan temin yöntemine başvurulduğu, doğrudan temin usulünün bir ihale yöntemi olmadığı için teknik şartname hazırlanmasına gerek olmadığı ifade edilmiştir ancak bulguda konu edilen husus doğrudan temin ile yapılan alımlarda teknik şartname hazırlanmaması olmayıp hiçbir teknik kriter, açıklamaya yer verilmeden sübjektif kriterlerle alımların gerçekleştirilmesidir.

Kamu İdaresi'nin doğrudan teminle yapacağı alımlarda isteklilerden gerçeğe uygun fiyat alabilmesi için işin niteliğinin, niceliğinin ve teknik bilgilerinin şartnamelerde tam olarak tanımlanması gerekmektedir.



---

---

## **BULGU 27: İdarenin İşlettiği Çocuk Gündüz Bakım Evleri İçin İdare Bütçesinden Harcama Yapılması ve Ücret Tarifesinin Hatalı Belirlenmesi**

Kamu İdaresi'nin işletmekte olduğu çocuk gündüz bakım evlerindeki hizmetler için mevzuata aykırı tarife belirlendiği ve işletme gelirlerinin giderleri karşılayamaması sebebiyle İdare bütçesinden katkıda bulunulduğu görülmüştür.

2022 yılı için Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan (2022-1) sayılı Kamu Sosyal Tesislerine İlişkin Tebliğ'in "Kreş ve Çocuk Bakımevleri Ücretleri" başlıklı 5'inci maddesinde kamu kurum ve kuruluşlarına ait kreş ve çocuk bakımevlerine kabul edilecek Devlet memurları ile diğer kamu personelinin her çocuğu için aylık bakım ücreti tutarının asgari 345,00 TL olduğu, ancak belirlenen asgari aylık ücretlerin kreş ve çocuk bakımevi hizmetlerinin karşılanmasında yeterli olmadığı durumlarda, kurum ve kuruluşların belirlenen asgari tutarın üzerinde bedel tespit etmeye yetkili olduğu ifade edilmiştir.

Aynı Tebliğin "Ortak Hususlar" başlıklı 7'nci maddesinde kamu kurum ve kuruluşlarının tasarrufunda bulunan eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal tesislerin işletme giderleri için ilgili kurum ve kuruluşların bütçelerinden herhangi bir katkıda bulunulmamasının esas olduğu, bir kurum veya kuruluşun eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal ve destek amaçlı tesislerinden yararlandırılan; o kurum ve kuruluşun emeklisi ile o kurum ve kuruluşun personelinin veya emeklisinin eşleri, üstsoy ve altsoylarına, kurum personeli için belirlenen tarifinin uygulanacağı, diğer kurum ve kuruluşların personeli ve emeklileri ile bunların eşleri, üstsoy ve altsoylarına, kurum personeli için belirlenen tarifinin uygulanacağı, eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, kreş, çocuk bakımevi, spor tesisi ve benzeri sosyal tesislerden sekizinci fıkranın (a), (b) ve (c) bentlerinde yer alanların dışında yararlandırılanlara kurum personeli için belirlenen tarifinin en az %50 fazlasının uygulanacağı, kamu kurum ve kuruluşlarınca işletilen kreş ve çocuk bakımevi gibi tesislerin sosyal tesis kapsamında olması nedeniyle, bu tesislerin giderlerine de bütçeden katkıda bulunulamayacağı, dolayısıyla bunların her türlü giderleri kreş ve çocuk bakımevlerinin kendi gelirlerinden karşılanacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından 2022 yılı ücret tarifesinde gündüz bakım evi ücreti olarak; Sarıyer Belediyesinde memur, kadrolu işçi, daimi işçi statüsündeki personel ve Sarbel AŞ ile Sarfit AŞ çalışanlarının çocukları için 690,00 TL olduğu, bunların dışında kalan diğer tüm kesimler için ise 1.380,00 TL'lik ücret belirlenmiştir.

Belirlenen ücret tarifesinde yer alan tutarlar Tebliğ ile uyumlu değildir. Tebliğ hükümleri gereği diğer kurum ve kuruluşların personeli ve emeklileri ile bunların eşleri, üstsoy ve altsoylarına, kurum personeli için belirlenen tarifenin uygulanması gerekmektedir. Ayrıca Sarbel AŞ ve Sarfit AŞ, Belediye şirketi olup Şirketlerde çalışanların Belediye personeli olarak değerlendirilmesi hatalı bir uygulama olup, bu kişilere belediye ve diğer kamu personeli dışında kalan diğer tüm kesimler için belirlenen tarifenin uygulanması gerekmektedir.

Bunlara ilave olarak, İdarece işletilen çocuk gündüz bakım evlerinin sosyal tesis kapsamında olması nedeniyle, bu tesislerin giderlerine de İdare bütçesinden katkıda bulunulmaması esastır. Dolayısıyla, kreş ve çocuk bakımevlerinin her türlü giderlerinin kendi gelirlerinden karşılanması gerekirken ilgili Tebliğ Hükümlerine uyulmamıştır.

Diğer yandan, çocuk gündüz bakım evlerinden 2022 yılında toplam 3.543.606,58 TL gelir elde edildiği buna karşın personel gideri için 7.994.798,56 TL, bunun dışındaki yemek alımı, oyuncak alımı, mobilya alımı vb. ihtiyaçlar için 10.779.917,37 TL olmak üzere toplamda 18.774.715,93 TL'lik harcama yapıldığı anlaşılmıştır. Bu bağlamda, çocuk gündüz bakım evlerinin elde ettiği toplam gelir ile gider arasındaki fark olan 15.231.109,35 TL'nin tamamı İdare bütçesinden karşılanmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu idaresi tarafından verilen cevapta özetle çocuk gündüz bakımevleri için tarifelerin belirlendiği ancak ülke genelinde yaşanan fiyat artışları nedeniyle gelir gider dengesi arasında sapma olduğu ve bu nedenle idare bütçesinden çocuk gündüz bakımevleri için harcama yapıldığı belirtilmiş olup ekonomik koşullar göz önünde bulundurularak bulguda bahsi geçen hususlar için önlem alınacağı ifade edilmiştir.

İdare tarafından sosyal tesis tarifelerinin mevzuata uygun olarak belirlenmesi ve bu tesislerin giderlerine Belediye bütçesinden katkıda bulunulmaması gerekmektedir.

### **BULGU 28: İş yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşyerlerinin Bulunması**

Belediye'nin yetki ve görev sınırları içinde işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyette bulunan işletmelerin olduğu, buna bağlı olarak da İdare'nin işyeri açma ve çalışma izni harcı geliri açısından kayba uğradığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri Açma İzni Harcı" başlıklı 81'inci maddesinde; belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir iş yerinin açılmasının "İşyeri

Açma İzni Harcına” tabi olduğu belirtilmiştir.

Diğer yandan, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik’e göre belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bu Yönetmelik kapsamında faaliyet gösterecek işletmelerin ilgili belediyeden iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almış olması gerekmektedir.

Ayrıca, 3572 sayılı Kanun’daki muafiyet düzenlemesi ile avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren iş yerleri, tabipler, noterler, mimar ve mühendisler gibi bazı meslek grupları işyeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf tutulmuştur. İlgili kanunlarında da, bu iş yerlerinin faaliyet sahalarına göre bakanlıklar ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarından faaliyetleri ile ilgili izin alacakları ve bu izin belgelerinin de işyeri açma ve çalışma ruhsatı niteliğinde olacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Ruhsat ve Denetim Müdürlüğünden alınan verilere göre, 31.12.2022 tarihi itibarıyla işyeri açma ve çalışma ruhsatı olarak faaliyet gösteren 13.020 adet iş yeri olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca, 31.12.2022 tarihi itibarıyla Mali Hizmetler Müdürlüğü verilerine göre Çevre ve Temizlik Vergisine tabi olan iş yeri sayısının 15.340 olduğu ve bu iş yerlerinden ruhsattan muaf işyeri olarak yaklaşık 446 iş yeri bulunduğu da göz önüne alındığında Kamu İdaresi kayıtlarına göre yaklaşık 1.874 adet ruhsatsız faaliyet gösteren iş yerinin olduğu anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından bulguda bahsi geçen eksikliklerin giderileceğine yönelik çalışmalara başlanacağı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi’nde kayıtlı olan çevre ve temizlik vergisi kayıtları ile ruhsat kayıtları kıyaslanarak değerlendirildiğinden ve çevre ve temizlik vergisi kaydı ile ruhsat kaydı olmayan iş yerlerinin de olabileceği göz önünde bulundurularak gerekli çalışmaların yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 29: İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Belediye Tarafından Verilmeyen Bazı İşletmelere Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi**

İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Belediye tarafından verilmeyen bazı işletmelere çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin tesis edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun mükerrer 44’üncü maddesinde belediye sınırları içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu belirtilmiş olup

konutlara ait çevre temizlik vergisinin su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle metreküp başına, işyerleri ve diğer şekilde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisinin ise bu maddedeki tarifeye göre hesaplanacağı belirtilmiştir.

Mezkûr Kanun'un aynı maddesinde işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar için belediyelerce bu maddede bulunan tarifeye göre hesaplanan çevre temizlik vergisinin her yılın ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılacağı ve tahakkuk eden verginin, bir defaya mahsus olmak üzere belediyelerin ilan mahallerinde bir ay süreyle topluca ilan edilerek her yıl emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergilerinin tahakkuk ve tahsilat işlemleri ilgili belediyeler tarafından yapılmaktadır.

3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 3'üncü maddesine göre belediye hudutları ile mücavir alan içinde kalan tüm işyerleri ve işletmelere işyeri açma ve çalışma ruhsatı verme yetkisinin belediyelerde olduğu; 2'nci maddesinde ise hangi işyerlerine bu Kanun hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiştir. Kanun hükümlerinin uygulanmayacağı alanlarda faaliyet gösteren işletmeler ruhsat için Belediyeye başvurmayacak, ilgili meslek odalarına veya belirli kurumlara başvurarak işyeri açma ve çalışma ruhsatını alacaklardır.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığından Sarıyer sınırları içerisinde faaliyet gösteren işletmelerin listesi alınmış ve bu listeden işyeri açma ve çalışma ruhsatı Belediye tarafından verilmeyen 2053 adet işyeri belirlenerek bu işyerlerinin çevre temizlik vergisi mükellefiyeti sorgulanmış ve 175 adet işyerinin çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin olduğu anlaşılmıştır.

Ayrıca bu işyerlerinin ruhsatlarını belediyeden almamalarının işyeri üzerinden alınması gereken Emlak vergilerinin sehven konut üzerinden alınması, ilan ve reklam vergisi mükellefiyetinin oluşturulmaması gibi hatalara yol açabileceği ve Belediye gelirlerinin eksik tahakkuk ve tahsiline neden olabileceği düşünülmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi cevabında Çevre Temizlik Servisi tarafından yoklama fişlerinin tanzim edildiği ve işyeri açma ve çalışma ruhsatı belediye tarafından verilmeyen işletmelerin Çevre Temizlik Vergisi mükellefiyetlerinin sağlanması için çalışmalara başlandığı belirtilmiştir.

İşyeri açma ve çalışma ruhsatı Belediye tarafından verilmeyen işletmelerin çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin düşük bir oranda kaldığı, bu oranı artırmak için ve diğer vergiler açısından oluşabilecek mükellefiyet eksiklikleri ile hatalarının giderilerek yoklama servisinin etkin olarak kullanılması gerekmektedir.

### **BULGU 30: Kamu İdaresi Sınırları İçinde Bulunan ATM Alanlarının Ücret Tarifesindeki Bedeller Üzerinden Kullandırılması**

Belediye sınırları içinde bulunan ATM alanlarının 2886 sayılı Kanun kapsamında ihale edilerek işletilmesi/kiralanması gerekirken Belediye Meclisinin belirlemiş olduğu ücret tarifesine göre kullandırıldığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Amaç" başlıklı 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 işlerinin bu Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği hükmü bulunmaktadır. Bu bağlamda, Kamu İdaresinin gelir getirici iş ve işlemlerini bu Kanun'a göre yapması gerekmektedir.

Mezkûr Kanun'un "İlkeler" başlıklı 2'nci maddesinin birinci fıkrasında da; bu Kanunun yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasının ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının esas olduğu belirtilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Ücrete Tabi İşler" başlıklı 97'nci maddesinde ise; belediyelerin bu Kanun'da harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkili olduğu, belediyeye tekel olarak verilmiş işlerin ise kendi özel hükümlerine tabi olduğu hükmü yer almaktadır.

Bu bağlamda, bir taşınmazın üzerinde bulunan alanının üçüncü kişiler tarafından ATM alanı olarak işletilmesi, kiralama niteliğinde olup Kamu İdaresinin söz konusu işi, 2886 sayılı Kanun kapsamında, ihalede açıklık ve rekabeti sağlayacak şekilde gerçekleştirmesi gerekmektedir. 2886 sayılı Kanun kapsamında yer alan bir işletirme/kiralama işinin Belediye meclisinin belirlediği ücret tarifesine göre ihalede açıklık ve rekabeti sağlamadan yerine getirilmesi mümkün değildir.

Yapılan incelemede, 31.12.2022 tarihi itibarıyla Kamu İdaresine ait 8 adet taşınmazda ATM alanının işletirildiği ve bu alanların tamamından yıllık olarak ücret tarifesinde belirlenen

tutarların tahsil edilerek kullandırıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından ücret tarifesi belirlenmesi yöntemiyle direkt kullanıcı bankayla muhatap olunarak tüm tahakkukların hiç bir sıkıntı yaşanmadan tahsil edilebildiği ifade edilerek bulguya katılmadıkları belirtilse de kiralama gibi gelir getirici işlemlerin ihale olmaksızın gerçekleştirilmesi rekabeti engelleyerek İdarenin daha fazla gelir elde etmesinin önünü kapatmakla birlikte mevzuata aykırılık yapılmasına da sebep olacaktır.

2886 sayılı Kanun kapsamında bulunan Kamu İdaresine ait ATM alanlarının işletilmesi işinin mezkûr Kanun hükümlerine göre ihaleyle kiralanması gerekmektedir.

### **BULGU 31: Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımı ve Yapım İşlerinde Bütçeye Konulan Ödenegin %10'unun Aşılması**

Kamu İdaresi tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılan mal alımları ile yapım işlerine ilişkin harcamaların yıllık toplamının, 2022 yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'unu, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aştığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un "İdarelerce Uyulması Gereken Diğer Kurallar" başlıklı 62'nci maddesinde, 4734 Sayılı Kanunun "Pazarlık" başlıklı 21'inci ve "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşamayacağı ifade edilmiştir.

Anılan Kanun'un "Pazarlık Usulü" başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde idarelerin yaklaşık maliyeti 728.072,00 TL'ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarını pazarlık usulü ile temin edebileceği; "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 218.395,00-TL'yi, diğer idarelerin 72.752,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeyle ilişkin alımlarını ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulü ile karşılanabileceği belirtilmiştir.

Buna göre Kanun kapsamındaki kurum ve kuruluşlar, gerek 21'inci maddenin (f) bendi,

gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve i şeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddenin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşamayacaklardır.

31.12.2020 tarih ve 31351 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan "4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 62 nci maddesinin (ı) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ"ın "Genel Esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanun'un 62'nci maddesinin (ı) bendine göre, Kanun kapsamında yer alan ve bütçe sahibi olan kamu idarelerinin; Kanun'un gerek 21'inci maddesinin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve i şeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu Kurulun uygun görüşü olmadan aşamayacağı, bu oran aşılarak Kuruma yapılan başvuruların reddedileceği, Üçüncü fıkrasında ise Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde bütçe sahibi olan kamu idareleri tarafından, yıllık bütçelerine bu amaçla konulan toplam  denek tutarının dikkate alınacağı; mal alımı, hizmet alımı veya yapım i şleri için bütçelerine bu amaçla konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranının hesaplanacağı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi'nin 2022 yılı hesap ve i şlemlerinin incelenmesi sonucunda; idare tarafından 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında 74.282.022,23 TL tutarında mal alımına yönelik harcama yapıldığı, bütçeye mal alımı amacıyla konulan 168.461.741,00 TL tutarındaki ödenenin % 10'nu olan 16.846.174,10 TL'nin, 57.435.848,13 TL tutarında ve % 341 oranında, 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında 6.000.046,44 TL tutarında yapım i şlerine yönelik harcama yapıldığı, bütçeyle yapım i şleri amacıyla konulan 39.045.000,00 TL tutarındaki ödenenin % 10'nu olan 3.904.500,00 TL'nin, 2.095.546,44 TL tutarında ve % 53 oranında aşıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, 2022 yılına ilişkin olarak EKAP üzerinden Kamu İhale Kurulundan uygun görüş talebinde bulunulduğu, Kurul tarafından talepleri için herhangi bir cevap verilmediği ifade edilmiştir ancak Kurul'a uygun görüş talebinde bulunulması ve cevap alınamaması uygun görüş verildiği anlamına gelmemektedir.

Parasal limitler d hiline yapılacak olan alımların belirlenen sınırı aşması durumunda

Kamu İhale Kurulu'ndan görüş alınması gerekmektedir.

### **BULGU 32: Belediyenin Bazı Dolu Müdür Kadrolarına Görevlendirme Yapılması**

Kamu İdaresi tarafından dolu olan müdür kadrolarına tedviren görevlendirmeler yapıldığı görülmüştür.

Anayasa'nın 128'inci maddesinde; memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işlerinin kanunla düzenleneceği hükmü yer almaktadır. 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nda da tedviren atamaya ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.

(99) seri numaralı Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliği'nde; asilde aranan şartlara sahip vekil memur bulunmadığı takdirde, hizmetin aksamadan yürütülebilmesi bakımından herhangi bir şekilde boşalmış veya boş bulunan bir görevin öncelikle varsa yardımcıları yoksa asilde aranan şartlara en yakın personel tarafından tedviren gördürülmesinin mümkün olduğu düzenlenmiştir.

İlgili mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, bir görevin tedviren gördürülmesinin istisnai bir durum olduğu ve bu usulün Kanun'da belirtilen şartları haiz personel bulunmadığı koşullarda uygulanabileceği anlaşılmaktadır. Bir görevin tedviren gördürülebilmesi için öncelikle ilgili kadronun boş olması gerekmekte, kadronun boş olması durumunda ise görevin öncelikle vekil veya yardımcılar vasıtası ile gördürülmesi gerektiği açıktır.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi tarafından dolu olan 2 adet müdür kadrosuna tedviren atamaların yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından iki adet dolu kadroya vekâlet eden müdürün işlemleri için çalışmaların devam ettiği ifade edilmiştir.

Herhangi bir zaruri durum olmamasına rağmen ilgili kadrolara yapılan tedviren atamalar yasal düzenlemeye aykırı olup bundan sonraki süreçte de söz konusu hususa ilişkin gerekli hassasiyet gösterilmelidir.

### **BULGU 33: Engelli Personel Çalıştırma Zorunluluğuna Uyulmaması**

Kamu İdaresi'nde hâlihazırda belli sayıda engelli personel istihdam edildiği ancak mevzuatında belirtilen oranda engelli personel çalıştırma yükümlülüğünün tam olarak yerine



getirilmediği görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Engelli Personel Çalıştırma Yükümlülüğü" başlıklı 53'üncü maddesinde; kurum ve kuruluşların bu Kanun'a göre çalıştırdıkları personele ait kadrolarda %3 oranında engelli personel çalıştırmak zorunda olduğu, %3'lük oranın hesabında ilgili kurum veya kuruluşun (yurtdışı teşkilat hariç) toplam dolu kadro sayısının dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.

657 sayılı Kanun'un 53'üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Engelli Kamu Personel Seçme Sınavı ve Engellilerin Devlet Memurluğuna Alınmaları Hakkında Yönetmelik'in "Kadroların Tahsisi" başlıklı 10'uncu maddesinde, engellilerin atanmasına tahsis edilecek kadro sayısının tespitinde, ilgili kamu kurum veya kuruluşunun, yurtdışı teşkilatı hariç, toplam dolu memur kadro sayısının %3'ünün dikkate alınacağı; engellilerin istihdam edileceği uygun münhal kadro bulunmadığı takdirde hizmet gereklerine ve genel hükümlere göre diğer münhal kadrolarda değişiklik yapılarak gerekli kadroların temin edileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi'nde memur kadrolarında istihdam edilen toplam 299 personel olduğu, memur olarak çalışan 299 personelin %3 oranına tekabül eden toplam 8 engelli memur istihdam edilmesi gerekirken, 2 engelli memur çalıştırıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 53'üncü maddesine göre engelli personel alımı ile ilgili çalışmalar kapsamında 2 engelli çalışanın daha istihdam edildiği ve konuya ilişkin çalışmaların devam ettiği ifade edilmiştir.

Bulguda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca, toplam dolu memur kadro sayısının %3'ü oranında engelli memur istihdamının sağlanması gerekmektedir.

#### **BULGU 34: Kamu İdaresi Tarafından Alınan Danışmanlık Hizmetlerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması**

Kamu İdaresi tarafından alınan danışmanlık hizmetlerinde hatalı uygulamalar olduğu görülmüştür.

##### **a) Danışmanlık Alımlarının İhale Yapılmadan Doğrudan Teminle Alınması**

Kamu İdaresi tarafından özel, karmaşık ve uzmanlık gerektiren bir iş için alınması gereken danışmanlık hizmeti alımlarının mevzuatın öngördüğü ihale şekilleri olan belli

istekliler arasında ihale usulü veya hizmet alımı ihalesi yerine doğrudan temin ile gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Danışmanlık Hizmetleri" başlıklı 48'inci maddesinde danışmanlık hizmetlerinin danışmanlık hizmet sunucularından alınacağı ve danışmanlık hizmetlerinin sadece belli istekliler arasında ihale edilebileceği ancak yaklaşık maliyeti hizmet alımları için öngörülen üst limit tutarının dört katının altında kalan danışmanlık hizmetlerinin hizmet alımı ihalesiyle alınabileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede İdare tarafından alınan 5 adet danışmanlık hizmetinin mevzuatta öngörülen ihale usullerine uygun olmayarak doğrudan temin yöntemi ile gerçekleştirildiği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, doğrudan temin ile yapılacak alımlarda parasal sınırların altında kalması kaydıyla herhangi bir tür ve cins sınırlaması getirilmediği ve Kamu İhale Genel Tebliği'ne göre de 4734 Sayılı Kanun'un 21 veya 22. Maddesi'nde belirtilen hallerin gerçekleştiği durumlarda doğrudan teminle danışmanlık hizmeti alınabileceği belirtilmiştir ancak 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nda açık bir şekilde danışmanlık hizmetlerinin danışmanlık hizmet sunucularından alınacağı ve danışmanlık hizmetlerinin sadece belli istekliler arasında ihale edilebileceği belirtilmiş, bunun yanında yaklaşık maliyeti hizmet alımları için öngörülen üst limit tutarının dört katının altında kalan danışmanlık hizmetlerinin hizmet alımı ihalesiyle alınabileceği ifade edilmiş olup 21 veya 22.maddesinde gerçekleşmesi gereken şartlar olarak ise kanunda yazılı sınırlı durumların varlığı halinde bu alımlar doğrudan teminle yapılabilecektir.

Danışmanlık hizmeti alımlarının mevzuatın öngördüğü ihale usulü olan belli istekliler arasında ihale veya hizmet alım ihalesi yoluyla alınması gerekmektedir.

#### **b) Danışmanlık Alımlarının İstihdam Usulüne Dönüştürülmesi**

Kamu İdaresi tarafından uzmanlık gerektiren karmaşık, özel bir konuda ve belirli bir alana yönelik alınması gereken danışmanlık hizmeti alımlarının bu şartlar aranmadan yapıldığı ve bu yöntemin istihdam usulüne dönüştürüldüğü görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "İstihdam Şekilleri" başlıklı 4'üncü maddesinde Kamu hizmetlerinin memurlar, sözleşmeli personel, geçici personel ve işçiler eliyle gördürüleceği (geçici personel istihdamı mülga edilmiştir) ve aynı Kanunun 5'inci

maddesinde bu Kanuna tabi kurumların bu dört istihdam şekli dışında personel çalıştıramayacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresi'nin yaptığı danışmanlık hizmet alımlarının kapsamlı, karmaşık ve özel uzmanlık bilgisi gerektiren bir iş olmamasına rağmen uygulamada bu yöntemin kullanıldığı, İdarenin asli ve sürekli görevlerini memurlar ve diğer kamu görevlileri vasıtasıyla yerine getirmesi gerekirken Özel Kalem Müdürlüğü, Sağlık İşleri Müdürlüğü, Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü'nün bu görevleri danışman istihdamı suretiyle yerine getirdiği görülmüş olup, Özel Kalem Müdürlüğü'nde 3 kişinin bu yol ile istihdam edildiği ve bu kişilerin 2011-Şubat, Eylül-2011, Eylül-2018 yıllarından itibaren danışmanlık hizmeti verdiği, Sağlık İşleri Müdürlüğü'nde 1 kişinin bu yöntem ile istihdam edildiği ve Şubat-2021'den itibaren danışmanlık hizmeti verdiği, Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü'nde 1 kişinin bu yöntem ile istihdam edildiği ve Eylül-2021'den itibaren bu hizmetin devam ettiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, doğrudan teminle yapılan alımların sürekli aynı kişiden alınmasını engelleyecek bir hüküm bulunmadığı, idare tarafından gerçekleştirilen danışmanlık alımlarının konusunun kanunda belirlenen danışmanlık hizmeti konularından olduğu, alınan danışmanlık hizmetlerinin ihtiyaca göre alındığı ve ihtiyaç kalmayan iki danışmanlık alımına son verildiği belirtilmiştir ancak bulgu konusu edilen husus doğrudan teminle yapılan danışmanlık alımlarının on yıldan uzun süreli örneklerinin bulunması ve bunun bir personel istihdam yöntemine dönüştürülerek sürekli aynı kişilerden danışmanlık hizmeti alınmasıdır.

Kamu İdaresi'nin danışmanlık hizmetlerini özel, kapsamlı ve karmaşık konulardaki ihtiyaçları için almalı ve bu şekilde alınan danışmanlık hizmetlerinin istihdam usulüne dönüştürülmemesi gerekmektedir.

### **c)İdarenin Norm Kadrosunda Yer Almamasına Rağmen Belediye Başkanlığına Danışmanlık Hizmeti Alınması**

Kamu İdaresi'nde, Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'te kadro ihdas edilmeyen başkan danışmanı kadrosuna dışarıdan hizmet alımı yoluyla personel görevlendirildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediye Teşkilatı" başlıklı 48'inci maddesinde Belediye teşkilâtının, norm kadroya uygun olarak yazı işleri, malî hizmetler, fen işleri ve zabıta birimlerinden oluşacağı, beldenin nüfusu, fizikî ve coğrafi yapısı, ekonomik, sosyal ve kültürel

özellikleri ile gelişme potansiyeli dikkate alınarak, norm kadro ilke ve standartlarına uygun olarak gerektiğinde sağlık, itfaiye, imar, insan kaynakları, hukuk işleri ve ihtiyaca göre diğer birimlerin oluşturulabileceği ve bu birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesinin belediye meclisinin kararıyla olacağı belirtilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 49'uncu maddesine göre ise; norm kadro ilke ve standartları Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığı tarafından müştereken belirlenmekte; Belediyelerin norm kadroları, bu ilke ve standartlar çerçevesinde belediye meclisi kararıyla tespit edilmektedir. Bu kapsamda, 22.02.2007 tarih ve 26442 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'in; "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde, Yönetmelik'in amacının kamu kaynaklarının etkili ve verimli kullanılması, yerel hizmetlerin dengeli dağılımının temin edilmesi, belediyeler tarafından sunulan hizmetlerde kalitenin artırılması, ihtiyaç duyulan nitelik, unvan ve sayıda personel istihdamının sağlanması olduğu, "Kadroların Tespiti" başlıklı 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında, Yönetmelik'e ekli cetvellerde alt gruplar için unvan ve sayı itibarıyla tespit edilenler dışında kadro kullanılmayacağı, ifade edilmiştir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "Danışmanlar" başlıklı 20'nci maddesinde nüfusu iki milyonu aşan büyükşehir belediyelerinde on, diğer büyükşehir belediyelerinde beşi geçmemek üzere başkan danışmanı görevlendirilebileceği, danışman olarak görevlendirilecek kişilerin en az dört yıllık yükseköğrenim kurumlarından mezun olması gerektiği, danışman olarak görevlendirilmenin memuriyete geçiş, sözleşmeli veya işçi statüsünde çalışma dâhil, ilgililer açısından herhangi bir hak teşkil etmeyeceği, danışmanların görev sürelerinin sözleşme süresi ile sınırlı olacağı, bu sürenin Belediye Başkanının görev süresini aşamayacağı ve danışmanların alacakları ücretler belirlenmiştir.

Yapılan incelemede Belediye Başkanına mali ve idari konularda danışmanlık yapması amacı ile İdare tarafından doğrudan temin ile danışmanlık hizmeti alımı yapıldığı, bu yol ile danışman görevlendirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Kamu İdaresi tarafından, alınan hizmetlerde çalıştırılan personele ilişkin herhangi bir kadro zorunluluğunun bulunmadığı ve hizmet alınan kişinin isminin danışman olmasının bu kadronun fiilen oluşturulduğu anlamına gelmediği belirtilmiştir ancak söz konusu hizmet alımına ait belgelerde danışmanlık hizmeti alındığı görülmüştür.

Kamu İdaresi'nin, Büyükşehir Belediyeleri için öngörülen ancak ilçe belediyeleri için mevzuatta öngörülmeyen Başkan Danışmanlığı kadrosunun dışarıdan hizmet alım yolu ile fiilen kullanılmaması gerekmektedir.

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

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

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Önceki Yıllarda Gerçekleştirilen Bazı Mal ve Hizmet Alımlarının Cari Yılda Bütçe Emanetlerinde Muhasebeleştirilmesi	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Taşınmaz Tahsisi Açısından Kamu Kurum ve Kuruluşu Niteliğinde Olmayan Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketine Taşınmaz Tahsisi Yapılması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Hazineye Devri Gereken Taşınmazların Devredilmemesi	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
İdare Tarafından Şartlı Bağış Olarak Alınan Taşınmazın İmar Durumuna Aykırı Olarak Kullanılması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Ecrimisilin Olağan Bir Taşınmaz Yönetim Şekline Dönüştürülmesi ve Ecrimisil Tahsilat Oranının Düşük Seviyede Olması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri

			karşılamaadığı için rapora alınmıştır.
Ecrimisil Karşılığı Kullandırılan Bazı İdare Taşınmazlarının Ecrimisil Bedellerinin Tespitinde Hatalı Uygulamaların Bulunması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Belediye Sınırları İçinde Bulunan ATM Alanlarının Ücret Tarifesindeki Bedeller Üzerinden Kullandırılması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Eğlence Vergisi Mükellefi Olan Bazı İş Yerlerinde Tahakkuk ve Tahsilat İşleminin Yapılmaması	2021	Kısmen Yerine Getirildi	Raporda belirtilen hususlar tamamı ile karşılanamadığından raporda yer verilmiştir.
Gecekondu Fonu Gelirlerinin Takip ve Tahsili ile Kullanılmasında Hatalı İşlemlerin Yapılması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Yapı Ruhsatı Aşamasında İdarece Tahsil Edilmesi Gereken Otopark Bedellerinin Büyükşehir Belediyesine Gönderilmesi	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Bazı İşletmelerin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunması ve Buna Bağlı Olarak İşyeri Açma İzni Harcının Tahsil Edilmemiş Olması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler



			gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Banka Kartları ve Kredi Kartları ile Yapılan Tahsilatların İdarenin Kamu Sermayeli Banka Hesaplarına Mevzuatta Belirlenen Sürelerde Aktarılmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Hacedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Belediyenin Bazı Dolu Müdür Kadrolarına Görevlendirme Yapılması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması	2021	Kısmen Yerine Getirildi	Raporda belirtilen hususlar tamamı ile karşılanamadığından raporda yer verilmiştir.
Mevzuatında Öngörülen Oranda Engelli Personel Çalıştırılmaması	2021	Kısmen Yerine Getirildi	Raporda belirtilen hususlar tamamı ile karşılanamadığından raporda yer verilmiştir.
Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Muhasebe Kayıtlarına Alındığı Sıraya Göre Ödenmemesi	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler

			gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerinde, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Bazı Avans ve Kredilerin Yasal Süre İçinde Mahsup Edilmemesi	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan Alımlarda Mevzuata Aykırılıklar Bulunması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Sayıştay İlamlarının İnfaz Edilmemesi	2021	Kısmen Yerine Getirildi	Raporda belirtilen hususlar tamamı ile karşılanamadığından raporda yer verilmiştir.
İdarenin İşlettiği Çocuk Gündüz Bakım Evleri İçin İdare Bütçesinden Harcama Yapılması ve Ücret Tarifesinin Hatalı Belirlenmesi	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.

Kalkınma Ajansı Payının Süresinde Aktarılmamasından Dolayı Gecikme Zammı Ödenmesi	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına Gönderilmemesi	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Alınmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Ulusal Bayram Günlerinde Çalışan İşletmelerden Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı Alınmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Sosyal Denge Sözleşmesinde Sosyal Denge Tazminatı Ödenmesinin Dışında Başka Konulara İlişkin Düzenlemelerin Yer Alması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi	2021	Kısmen Yerine Getirildi	Raporda belirtilen hususlar tamamı ile karşılanamadığından raporda yer verilmiştir.

Duran Varlıklar Amortisman Defterinin Tutulmaması ve Varlıkların Her Birinin İlgili Hesaplarda Ayrıntı Koduyla Gösterilmemesi Nedenleriyle Gerçeğe Uygun Amortisman Ayrılamaması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
İdarece Satılan Arsaların Muhasebe Çıktılarının Kayıtlı Değeri Üzerinden Yapılması Gerekirken Satış Değeri Üzerinden Yapılması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Belediye Şirketinden Doğrudan Hizmet Alımı Suretiyle Çalıştırılan Personel İçin Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.
Gelirlerden Alacaklar Hesap Gruplarının Gelir Servisindeki Kayıtlı Tahakkuk Tutarları ile Mali Tablolardaki Tahakkuk Tutarlarının Uyumlu Olmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı ya da yapılan düzeltmeler gerekli eksiklikleri karşılamadığı için rapora alınmıştır.