



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

İSTANBUL GÜNGÖREN BELEDİYESİ

2024 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2025



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	9
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	10
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	10
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	12
7. DENETİM BULGULARI	13
8. EKLER	58

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	4
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 8: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar	25
Tablo 9: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar	25
Tablo 10: Tahsilat Oranları Düşük Gelir Kalemleri Tablosu	31
Tablo 11: Bina Vergi Değerinin Hesabında Kullanılacak Isıtma Sınıfları	34
Tablo 12: Vergi Değerine Kalorifer ve Klima Farkı Dâhil Edilmeyen Mükellef Sayıları	35

KISALTMALAR

EKAP	Elektronik Kamu Alımları Platformu
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TL	Türk Lirası
T.C.	Türkiye Cumhuriyeti

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Eksik Hesaplanması
2. Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması
3. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenen ve Geçici Kabulleri Yapılan İşlerin İlgili Varlık Hesaplarına Aktarılmaması
4. İmar Uygulamaları Sonucunda İdareye Bağışlanan Taşınmazların Muhasebe Kaydının Yapılmaması
5. Yatırım Harcamalarının Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmeden Doğrudan Giderleştirilmesi
6. Vergi Borcuna Karşılık Arsa Takası İşleminde Bütçe Hesaplarının Kullanılmaması
7. Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının Hatalı Kullanılması
8. İcra Mahkemelerine Verilen Teminatların Doğrudan Giderleştirilmesi
9. Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçeği Yansıtması
10. Hizmet Alımı Şeklinde Yapılan Bazı Alımların Varlık Hesabında Muhasebeleştirilmesi
11. Maddi Duran Varlıkların Bir Kısmı İçin Amortisman Ayrılması ve Amortisman Tabi Maddi Varlığın Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılması

B. Diğer Bulgular

1. Aile Cüzdanı İşlemlerinin Hatalı Olarak Belediye Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmesi
2. Vergi Dairesi Adına Yapılan Tahsilatların Hatalı Muhasebeleştirilmesi
3. Yapım İşlerinde Yeni İş Kalemi Miktarlarının Revize Birim Fiyat Hesabı Yapılmasına Engel Olacak Şekilde Belirlenmesi
4. Belediye Gelirlerinden Bazılarının Tahakkuk Tahsilat Oranlarının Düşük Seviyede Gerçekleşmesi

5. Taşınmaz Kiralama İşlemlerinde Esas Alınan Muhammen Bedelin Araştırmaya Dayanmadan Belirlenmesi
6. Emlak Vergisi Hesabında, Bazı Binalarda Kalorifer ve Klima Farklarının Vergi Değerine Dâhil Edilmemesi
7. Emlak Vergisi Hesabında, Bazı Binalarda Asansör Farklarının Vergi Değerine Dâhil Edilmemesi
8. İdare Sınırları İçerisinde İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunan İşletmelerin Olması ve Bu İşletmelerin Faaliyetlerinin Devamına İzin Verilmesi
9. İndirim Hakkı Olmayan veya Bu Hakkını Sonradan Kaybeden Bazı Kişilerin İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Yararlanması
10. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması
11. İdareden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması
12. Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Eksik Ödenmesi
13. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması
14. Spor Kulüplerine Yapılan Yardımlar İçin Gerekli Takip İşlemlerinin Yapılmaması
15. Taşıtların Kullanıcılarına Verilmesinde Taşınır Teslim Belgesinin Düzenlenmemesi
16. Belediye tarafından Tapu ve Kadastro Döner Sermaye İşletmesine Mevzuatına Göre Muaf Olmasına Rağmen Ücret Ödenmesi
17. İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Cins Tashihlerinin Tamamlanmaması ve Taşınmaz İcmal Cetvelinin Hazırlanmaması
18. Yevmiye Defteri Kayıt İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Olması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

Güngören 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, 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, ticari hayata katkı sağlamak gibi yetki ve imtiyazlar sayılmıştır.

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

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

Güngören Belediye başkanı karar organı olan Güngören Belediyesi 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, 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 adet belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Güngören Belediyesinin teşkilat yapısında, Özel Kalem Müdürlüğü ve Teftiş Kurulu Müdürlüğü doğrudan belediye başkanına bağlı olup diğer birimler ilgisine göre belediye başkan yardımcılara bağlıdır. Belediyenin idari birimleri Halkla İlişkiler Müdürlüğü, Destek Hizmetleri Müdürlüğü, Emlak ve İstimlak Müdürlüğü, Fen İşleri Müdürlüğü, Hukuk İşleri Müdürlüğü, İmar ve Şehircilik Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, Kültür ve Sosyal İşler Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Özel Kalem Müdürlüğü, Teftiş Kurulu Müdürlüğü, Çevre Koruma Ve Kontrol Müdürlüğü, Tesisler Müdürlüğü, Veteriner İşleri Müdürlüğü, Yazı İşleri Müdürlüğü, Zabıta Müdürlüğü ve Spor İşleri Müdürlüğü'dür. Başkana bağlı 3 adet memur kökenli başkan yardımcısı, 2 adet meclis üyesi başkan yardımcısı görev yapmaktadır.

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	458	253
Sözleşmeli Personel		4
Kadrolu İşçi	210	3
Geçici İşçi	-	-
Toplam	668	260
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel		871

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

1.3. Mali Yapı

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

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

Güngören Belediyesinin 2024 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe ile 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)
01	Personel Giderleri	0,00	179.777.000,00	0,00	57.122.050,00 -6.108.000,00	179.777.000,00	204.886.513,57	25.904.536,43	0,00
02	S.G.K Devlet Primi Giderleri	0,00	20.815.000,00	0,00	3.900.000,00 -1.016.000,00	20.815.000,00	18.726.653,21	4.972.346,79	0,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	937.621,51	1.316.048.000,00	0,00	139.633.945,00 -109.601.201,83	1.316.985.621,51	1.262.280.742,86	57.052.004,96	27.685.616,86
04	Faiz Giderleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
05	Cari Transferler	0,00	71.290.000,00	0,00	16.247.534,00 -6.407.534,00	71.290.000,00	72.916.393,50	8.213.606,50	0,00
06	Sermaye Giderleri	43.052.985,00	117.023.000,00	0,00	377.017.991,72 -14.730.895,00	160.075.985,00	221.945.967,55	9.830.122,28	290.586.991,89
07	Sermaye Transferleri	0,00	9.047.000,00	400.000.000,00	6.029.102,00 -291.086.991,72	409.047.000,00	123.984.554,26	4.556,02	0,00
08	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09	Yedek Ödenek	0,00	171.000.000,00	0,00	-171.000.000,00	171.000.000,00	0,00	0,00	0,00
Toplam		43.990.606,51	1.885.000.000,00	400.000.000,00	599.950.622,72	2.328.990.606,51	1.904.740.824,95	105.977.172,98	318.272.608,75

Güngören Belediyesinin 2024 mali yılı bütçesi ile 1.885.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup önceki yıldan devreden 43.990.606,51 TL yıl içinde eklenen ek ödenekle birlikte 2024 yılı ödenek toplamı 2.328.990.606,51 TL olmuştur. Yıl içinde 1.904.740.824,95 TL bütçe gideri yapılmış, 105.977.172,98 TL ödenek iptal edilmiş, kalan 318.272.608,75 TL ödenek ise 2025 yılına devretmiştir.

Güngören Belediyesinin 2024 yılı Bütçesi “(A) Ödenek Cetvelinde” 1.885.000.000,00 TL ödenek, “(B) Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması” cetvelinde ise 1.885.000.000,00 TL gelir tahmini öngörülmüş olup gider bütçesindeki ödenek toplamı ile gelir bütçesinde tahmin edilen gelir toplamı arasında bütçe denkliği sağlanmıştır.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Ek Bütçe (TL)	Toplam Tahakkuk (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	390.750.000,00	0,00	531.456.621,72	387.225.408,43	2.193.571,00	385.031.837,43	72,45
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	22.200.000,00	0,00	88.695.358,58	79.595.958,09	239.923,44	79.356.034,65	89,47

04- Alınan Bağış ve Yardımlar	35.100.000,00	0,00	64.999.836,79	64.999.836,79	0,00	64.999.836,79	100,00
05- Diğer Gelirler	1.108.250.000,00	0,00	1.346.733.575,89	1.207.631.037,89	73.795.134,40	1.133.835.903,49	84,19
06- Sermaye Gelirleri	330.000.000,00	0,00	138.723.700,00	138.723.700,00	0,00	138.723.700,00	100,00
08- Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler	-1.300.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	1.885.000.000,00	0,00	2.170.609.092,98	1.878.175.941,20	76.228.628,84	1.801.947.312,36	83,02

Buna göre 2024 yılında net bütçe geliri %83.02 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi Gelirleri(%72,45 ile Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri %89,47 , Sermaye Gelirleri %100,00, Alınan Bağış ve Yardımlar %100,00, diğer gelirler %84,19 seviyesinde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	179.777.000,00	204.886.513,57	114
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	20.815.000,00	18.726.653,21	90
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	1.316.985.621,51	1.262.280.742,86	96
04- Faiz Gideri	0,00	0,00	0
05- Cari Transferler	71.290.000,00	72.916.393,50	102
06- Sermaye Giderleri	160.075.985,00	221.945.967,55	139
07- Sermaye Transferleri	409.047.000,00	123.984.554,26	30
08- Borç Verme	0,00	0,00	0
09- Yedek Ödenekler	171.000.000,00	0,00	0
Toplam	2.328.990.606,51	1.904.740.824,95	86

Buna göre 2024 yılında bütçe giderleri %86 seviyesinde gerçekleşmiştir. Mal ve Hizmet Alım Gideri %139, Personel Giderleri %114, Cari Transferler gider kalemi %102,00 olarak gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2023 yılının 2022 yılına, 2024 yılının 2023 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
------------------------	--------------------	--------------------	--------------------	---	---

Vergi Gelirleri	196.666.286,26	296.097.427,61	387.225.408,43	51	31
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	17.476.138,64	16.549.117,75	79.595.958,09	-5	381
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	18.997.245,38	31.602.067,63	64.999.836,79	66	106
Diğer Gelirler	373.849.032,86	658.262.870,10	1.207.631.037,89	76	83
Sermaye Gelirleri	76.650.478,08	178.919.312,00	138.723.700,00	133	-22
Toplam	683.639.181,22	1.181.430.795,09	1.878.175.941,20	73	59
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	1.421.509,73	2.332.156,14	76.228.628,84	64	3169
Net Toplam	682.217.671,49	1.179.098.638,95	1.801.947.312,36	73	53

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında gelirler bir önceki yıla göre 622.848.673,41 TL'lik %53,00 artış göstermiştir. Bu çerçevede; Sermaye Gelirlerinde 40.195.612,00 TL %22,00 azalış olmasına rağmen; Vergi Gelirlerinde 91.127.980,82 TL %31,00, Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinde 63.046.840,34 TL %381,00 Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirlerinde 33.397.769,16 TL %106,00 ve Diğer Gelirlerde 549.368.167,79 TL %83,00 tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Artışın büyük oranda vergi gelirleri ve diğer gelirlerin artmasından kaynaklandığı anlaşılmıştır.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	55.468.184,19	108.888.388,70	204.886.513,57	96,31	88,16
SGK Devlet Prim Giderleri	7.038.160,54	11.863.699,89	18.726.653,21	68,56	57,85
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	323.044.282,38	679.535.893,22	1.262.280.742,86	110,35	85,76
Faiz Giderleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Cari Transferler	21.916.852,25	45.607.956,16	72.916.393,50	108,10	59,88
Sermaye Giderleri	320.857.259,77	407.720.744,63	221.945.967,55	27,07	-45,56
Sermaye Transferleri	4.954.294,12	7.054.127,98	123.984.554,26	42,38	1657,62
Toplam	733.279.033,25	1.260.670.810,58	1.904.740.824,95	71,92	51,09

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 644.070.014,37 TL (%51,09) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2024 yılında Personel Giderlerinin 204.886.513,57 TL seviyesinde gerçekleştiği ve %88,16 oranında arttığı, Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Prim Giderlerinin 18.726.653,21 TL seviyesinde gerçekleştiği ve %57,85 oranında arttığı, Sermaye Transferlerinin 123.984.554,26 TL seviyesinde gerçekleştiği ve %1657,62 oranında arttığı görülmektedir. Personel harcaması niteliğindeki giderlerin artışı

personel maaşlarına yapılan ücret artışlarından kaynaklanmıştır. Mal Alım ve Hizmet Giderlerinde 1.262.280.742,86 TL’lik (85,76) ve Cari Transferlerde 72.916.393,50 TL’lik (59,88) bir artış olmuş, buna karşın Sermaye Giderlerinde 221.945.967,55 TL’lik %45,56 azalış olmuştur. Mal ve hizmet alım giderlerinde yaşanan artışın sebebi, yıl içerisinde maliyet fiyatlarında yaşanan artışlarından kaynaklandığı anlaşılmıştır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 1.762.641.711,03 TL, Faaliyet Geliri 1.858.401.801,51 TL olup, Enflasyon Düzeltme Hesabının bakiyesinin Faaliyet Sonuçları Hesabına aktarılması neticesinde Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 1.231.492.681,22 TL olarak gerçekleşmiştir. Enflasyon düzeltmesinden kaynaklı mali tablolarda tutarsızlık bulunduğundan bu hususun düzeltilmesi gerektiğinin değerlendirilmektedir.

Güngören Belediyesinin doğrudan ve/veya dolaylı hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda 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	Günbel Temizlik İnşaat Gıda Eğitim Organizasyon Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi	1.000.000,00	1.000.000,00	100
2	Günkent Proje Müşavirlik Teknik Hizmetler İnşaat Taahhüt Sanayi Ticaret Anonim Şirketi	50.000,00	50.000,00	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

Bakanlığı yetkilidir.

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

- a) Mizan cetveli
- b) Temel mali tablolar
 - 1) Bilanço
 - 2) Faaliyet sonuçları tablosu
 - 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer mali tablolar
 - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
 - 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
 - 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
 - 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
 - 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
 - 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu

10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

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

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

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

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Beşinci kısmında düzenlenmiştir. İç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve

kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçler ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

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.

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

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

Bu kapsamda İdarenin iç kontrol sistemi değerlendirilmiştir. Buna göre:

Kontrol Ortamı

Standartları Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı belirlenmiş ve ilgililere bildirilmiş, iş akış süreçleri de belirlenmiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik

insan kaynakları politikası, tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur. Faaliyetlerin yürütülmesinde dikkate alınması gereken hassas görevlerin neler olduğu ile ilgili çalışmalar tamamlanmış olup sürecin devam ettiği görülmüştür.

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 risklerini belirlemiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik (risklerin gerçekleşme ihtimali-olası etkisi belirlenerek önem düzeyine karar verme) çalışma yapılmıştır. Kontrol faaliyetinin uygulanması için sorumlular belirlenmiştir.

Kontrol Faaliyetleri

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmıştır ve personele duyurulmuştur. Yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır. İdarede yapılan görevlendirmeler farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur. İdarece risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuştur.

Bilgi ve İletişim

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı mevcuttur ve içerik olarak Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne uygundur.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve değerlendirme sonuçları İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmaktadır. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır. İdarede 3 adet iç denetçi kadrosu bulunmasına rağmen yalnızca 2 tanesi doludur.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

İstanbul Güngören Belediyesinin 2024 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: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Eksik Hesaplanması

İdarede istihdam edilen işçiler için, muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ve dönemsellik ilkeleri gereğince ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının düzenli olarak ayrılmadığı ve ilgili hesaplardaki tutarların eksik yer aldığı görülmüştür.

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

Diğer yandan, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Temel kavramlar” başlıklı 5’inci maddesinde, dönemsellik kavramı; “*kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır.*” şeklinde, ihtiyatlılık kavramı ise; “*muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelik’te belirtilen durumlarda karşılık ayrılır.*” şeklinde tanımlanmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 330’uncu maddesinde, mevzuat hükümlerine göre ayrılacak uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının bu hesaba kaydedileceği; “Hesabın işleyişi” başlıklı 331’inci maddesinde ise, hesaplanan kıdem tazminatı karşılıklarının 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği ve

vadeleri bir yılın altına düşen kıdem tazminatı karşılıklarının ise 472-Kıdem Tazminatı Hesabına borç, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

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

Yukarıda mezkûr mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı üzere, muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramları gereğince, sürekli işçiler ile 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamında Belediye personel şirketi uhdesinde istihdam edilen işçilere ilişkin olan kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılarak, taşeron usulüyle istihdam edildikleri dönemler de dâhil olmak üzere, ilgili hesaplarda takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemeler sonucunda, Belediyenin sürekli işçileri ile 696 sayılı KHK kapsamında Belediye şirketinde istihdam edilen işçileri için 2024 yılında toplam 36.474.382,24 TL karşılık ayrılması gerektiği, 2024 yılı sonu itibarıyla toplam 174.439.602,83 TL kıdem tazminatı tutarının ayrılmış olması gerektiği ve 2025 yılında emekli olması öngörülen personelin toplam kıdem tazminatı tutarının ise 21.165.180,52 TL olduğu tespit edilmiştir.

Buna göre; 2024 yılı sonu itibarıyla 372-Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabında 21.165.180,52 TL olması gerekirken 20.287.804,77 TL olduğu; 472-Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabında 174.439.602,83 TL olması gerekirken 27.308.057,78 TL olduğu tespit edilmiştir. Söz konusu kıdem tazminatı karşılığı ayırma işlemlerinin yapılmaması nedeniyle 2024 yılı bilançosunda 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı 877.375,75 TL ile 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı 147.131.545,05 TL faaliyet sonuçları tablosunda da 630-Giderler Hesabı ise 148.008.920,80 TL eksik görünmekte ve hata barındırmaktadır.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, gerek muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ve dönemsellik ilkesi gerekse de mali tabloların İdarenin mali durumunu tam ve doğru olarak yansıtabilmesi açısından kıdem tazminatı karşılık işlemlerinin ilgili mevzuat hükümleri dikkate alınarak yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

Kurumun İller Bankasındaki sermaye payının mali rapor ve tablolarda eksik gösterildiği tespit edilmiştir.

26.01.2011 tarih ve 6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun'un "Ortaklık ve sermaye" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasında Bankanın ortaklarının il özel idareleri ve belediyeler olduğu, üçüncü fıkrasında ise ilgili mevzuatı gereğince her ay Hazine ve Maliye Bakanlığı ile İller Bankası tarafından dağıtılacak vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden aylık olarak kesilecek miktarların Bankanın ödenmiş sermayesine ekleneceği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 27.05.2016 tarih ve Mükerrer 29724 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın niteliği" başlıklı 178'inci maddesinde 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının niteliği açıklanarak, bu hesabın kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarların izlenmesi için kullanılacağı, hesaba ilişkin işlemleri belirten 179'uncu maddesinde ise, mali kuruluşlara gerek nominal sermaye gerekse ayni sermaye transferi şeklindeki iştiraklerin gerçeğe uygun değeri ile bu hesaba kaydedileceği, sermayesine iştirak edilen mali kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklinde katılımların bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mali kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlara eşit olması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri bir arada değerlendirildiğinde, belediyelerin İller Bankasının ortağı olduğu, vergi gelirleri paylarından her ay kesilen yüzde iki oranındaki tutarların belediyenin İller Bankası sermayesine iştiraki olarak eklendiği, her ay kesilen bu tutarların muhasebe birimleri tarafından 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında izlenmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemeler sonucunda, söz konusu hesapta 38.887.213,18 TL tutarında bir kaydın yer aldığı, oysa İller Bankası veri tabanından alınan bilgilere göre Kurumun İller Bankasındaki ortaklık payının 46.914.587,18 TL olduğu tespit edilmiştir. Bu durum İdarenin 2024 yıl sonu Bilançosunda 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı bakiyesinin 8.027.374,00 TL eksik görünmesine neden olmuştur.

İdare tarafından, denetim tespiti üzerine 2025 yılında gerekli düzeltme kayıtlarının yapıldığı ifade edilmiş olsa da idarenin 2024 Yılı Bilançosunda ilgili hesaptaki tutar hatalı gerçekleşmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin bilançosunda 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının bakiyesinin İller Bankası sermayesi ile uyumlu olması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenen ve Geçici Kabulleri Yapılan İşlerin İlgili Varlık Hesaplarına Aktarılmaması

Yapılmakta olan yatırımlar hesabında kayıtlı olan yatırımlardan tamamlananların, ilgili duran varlık hesaplarına aktarılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın niteliği" başlıklı 204'üncü maddesinde; 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın İşleyişi" başlıklı 205'inci maddesinin (b) bendinde; tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği ifade edilerek, bu hesabın yapımı süren yatırımlar için yapılan giderleri izlemek maksadıyla kullanılacağına açıklık getirilmiş, tamamlanan yatırımlardan bu hesapta izlenenlerin de bu hesaba alacak kaydedilmek suretiyle hesaptan çıkarılma yöntemi ifade edilmiştir.

Yapılan incelemeler sonucunda; 2024 yılında geçici kabulü yapılan 184.235.467,20 TL tutarındaki otopark, kültür merkezi ve hizmet binasının tamamlandığı halde 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından çıkarılarak ilgili duran varlık hesaplarına aktarılmadığı ve yapımı süren varlık olarak mali tabloda yer aldığı görülmektedir.

İdare tarafından, denetim tespiti üzerine 2025 yılında gerekli düzeltme kayıtlarının yapıldığı ifade edilmiş olsa da idarenin 2024 Yılı Bilançosunda ilgili hesaplardaki tutarlar hatalı gerçekleşmiştir.

Sonuç olarak bahse konu eksik işlemler, İdarenin yıl sonunda düzenlenen mali tablolarında 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının olması gerekenden 184.235.467,20 TL fazla görünmesine, bu yatırımların tamamlanarak aktarılması gereken ilgili varlık hesaplarının da olduğundan düşük görünmesine neden olmaktadır.

BULGU 4: İmar Uygulamaları Sonucunda İdareye Bağışlanan Taşınmazların Muhasebe Kaydının Yapılmaması

İmar uygulamaları sonucunda muhtelif tarihlerde İdareye bağışlanan taşınmazların muhasebe kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

3194 sayılı İmar Kanunu'nun "Parselasyon planlarının hazırlanması" başlıklı 18'inci maddesinde; belediyeler veya valiliklerce düzenlemeye tabi tutulan arazi ve arsaların dağıtımı sırasında bunların yüzölçümlerinden yeteri kadar saha, düzenleme alanındaki nüfusun kentsel faaliyetlerini sürdürebilmeleri için gerekli olan umumi hizmet alanlarının tesis edilmesi ve düzenleme dolayısıyla meydana gelen değer artışları karşılığında "düzenleme ortaklık payı" olarak düşülebileceği, bu doğrultuda bölgenin ihtiyacına ayrılan alanlardan belediye hizmetleri ile ilgili olanlar bu amaçlarla kullanılmak kaydıyla ilgili belediyesi adına, diğer alanlar ise imar planındaki kullanım amacı doğrultusunda bu amacı gerçekleştirecek olan idareye tahsis edilmek üzere Hazine adına tescil edileceği hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bağış ve yardımlar" başlıklı 17'nci maddesinin ikinci fıkrasında; yapılan her türlü bağış ve yardımın gelir kaydedileceği, nakdi olmayan bağış ve yardımların ise değerlendirmeye tabi tutularak kayıt altına alınacağı düzenlemesi yapılmıştır.

Yönetmelik'in 187'nci maddesinde maddi duran varlıklara ilişkin düzenlemelere yer verilmiş olup maddi duran varlıklar hakkında 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in ilgili hükümlerinin uygulanacağı ayrıca, bağış veya hibe olarak edinilen maddi duran varlıkların varsa bilinen değeri, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeri ile hesaplara alınacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemeler sonucunda, 31.12.2024 tarihi itibarıyla parselasyonlarda yapılan düzeltmeler sonucunda toplam 106 adet taşınmazın İdareye bağışlandığı ancak söz konusu taşınmaz kayıtlarının Emlak ve İstimlak Müdürlüğü tarafından tutulmasına karşın muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdareye bağışlanan taşınmazların mevzuatında belirtildiği üzere muhasebe kayıtlarına zamanında, tam ve doğru olarak alınması ve mali tablolarda izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Yatırım Harcamalarının Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmeden Doğrudan Giderleştirilmesi

İdarenin yapımı süren maddi duran varlıklarına ilişkin harcamaların 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi ve yapımı tamamlandığında ilgili duran varlık hesaplarına kaydedilmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının işleyişini düzenleyen 204'üncü maddesinde bu hesabın, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı hükme bağlanmıştır. Yine aynı Yönetmelik'in 205'inci maddesinde adı geçen hesabın işleyişi açıklanmış ve tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemeler sonucunda, parklar ve yeşil alanların çevre düzenlenmesi için yapılan yatırım harcamalarının, geçici kabul işlemi yapılıncaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gereken 7.311.866,52 TL'nin doğrudan giderleştirildiği ayrıca söz konusu işlerin geçici kabulünün yapılmasına rağmen bu tutarların ilgili maddi duran varlık hesabında izlenmediği tespit edilmiştir. Bir başka ifade ile 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gereken tutarların bu hesapta takip edilmeyip doğrudan giderleştirildiği ve ilgili maddi duran varlık hesabına alınmadığı görülmüştür.

Parklar ve yeşil alanların çevre düzenlemesi yapım işinde, toplam 7.311.866,52 TL yatırım harcamasının 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmemesi ve geçici kabulü yapılan bu işlere ait tutarların ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine eklenmemesi nedeniyle, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar

Hesabının olması gerekenden 7.311.866,52 TL eksik olduğu ve 630-Giderler Hesabının ise aynı tutar kadar fazla olduğu sonucuna varılmıştır.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, maddi duran varlıklara ilişkin yatırım harcamalarının 258-Yapılmakta olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi, geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların ise ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Vergi Borcuna Karşılık Arsa Takası İşleminde Bütçe Hesaplarının Kullanılmaması

İdarenin vergi borçlarına karşılık olarak hazineye devrettiği arsanın muhasebeleştirilmesinde bütçe hesaplarının kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Arazi ve arsalar" başlıklı 189'uncu maddesinde; Satılan arsa ve arazilerin, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba alacak, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz fark 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedeli 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükmünden, İdare adına kayıtlı arsa veya arazinin satış işleminde satış bedeli tutarının bütçe hesaplarına kaydedilmesi gerektiği anlaşılmaktadır. İdarenin vergi borçlarına karşılık Hazineye arsa devretmesi mahiyeti itibarıyla bir satış işlemi olup bu işleme ilişkin muhasebe kaydında bütçe hesaplarına kayıt yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Yapılan incelemeler sonucunda, 2024 yılı içinde vergi borçlarına karşılık hazineye devredilen 18.811.450,00 TL değerindeki arsanın muhasebe kaydında 800- Bütçe Gelirleri ve 805-Bütçe Geliri Yansıtma Hesaplarının kullanılmadığı tespit edilmiştir. Bu durum 2024 yılında ilgili hesaplara 18.811.450,00 TL tutarında eksik kayıt yapılmasına neden olmuştur.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından mahiyeti itibarı ile arsa veya arazi satışı niteliğindeki işlemler sonucunda gerekli muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

BULGU 7: Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının Hatalı Kullanılması

İdarenin elektrik, doğalgaz ve su faturalarının otomatik olarak ödenmesi için banka hesabına aktarılan bakiyelerinin 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının işleyişini düzenleyen 95'inci maddesinde *“Bu hesap, kurumca 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 kullanılır.”* hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükmünden bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere verilen teminatlar için verilen depozito ve teminatlar hesabının kullanılacağı anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemeler sonucunda, İdare adına açılan banka hesaplarına elektrik, doğalgaz ve su faturalarının otomatik olarak ödenmesi için gönderilen bakiyelerin 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlendiği tespit edilmiştir. İlgili faturalar için gönderilen bakiyelerin 102-Bankalar Hesabında izlenmesi ve fatura ödendikten sonra giderleştirilmesi gerekmektedir. Bu durum 2024 yıl sonu bilançosunda 102-Bankalar Hesabının 640.757,34 TL eksik, aynı tutarda 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının fazla görünmesine, ayrıca yılı içerisinde 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına 9.264.970,06 TL tutarında borç ve alacak kayıtlarının fazla yapılmasına neden olmuştur.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, mali tabloların doğru, güvenilir bilgi sunması ve mevzuat hükümlerine riayet edilmesini teminen elektrik, doğalgaz, su gibi faturaların otomatik olarak ödenmesi için banka hesabına gönderilen bakiyelerin 102-Bankalar Hesabında izlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 8: İcra Mahkemelerine Verilen Teminatların Doğrudan Giderleştirilmesi

İdare tarafından, iş davalarının kaybedilmesi sonucu icranın geri bırakılması amacıyla icra mahkemelerine verilen teminatların 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı ile ilgili olarak 95'inci maddesinde aynen “*Bu hesap, kurumca 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 kullanılır.*” denilmiştir.

Yapılan incelemeler sonucunda, İdare adına açılan iş davaları sonucu ilk derece mahkemeleri tarafından idare adına verilen ilamlara istinaden üst mahkemeye taşınması kararı alınmıştır. Bu kapsamda ilk derece mahkemesinin ilamına yönelik başlatılan icraların geri bırakılması için icra mahkemelerine toplam 1.873.139,27 tutarında teminatlar yatırılmıştır. Yatırılan teminatların 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir. Bu durum İdarenin 2024 yılsonu bilançosunda 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının 1.873.139,27 tutarında eksik görünmesine neden olmuştur.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, icra mahkemeleri icranın geri bırakılması amacıyla yatırılan nakit teminatların 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 9: Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçeği Yansıtması

İdare tarafından 2011 yılı ve öncesinde satışa konu olmayan ve kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanılmak veya tüketilmek üzere satın alınan mal veya hizmetler için ödenen katma değer vergisinin, ilgili hizmetin veya yapımın maliyet bedeline dâhil edilmeden 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında izlendiği tespit edilmiştir. Hatalı kayıtlar nedeniyle 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının bakiyesinin gerçeği yansıtmadığı görülmüştür.

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

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının niteliğine ilişkin 153'üncü maddesinin birinci fıkrasında; bu hesabın, mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılacağı, ikinci fıkrasında ise; mahalli idarelerin bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları Katma Değer Vergisini indirim konusu yapacakları, bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen Katma Değer Vergisini indirim konusu yapamayacakları ve bu tutarların ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edileceği ifade edilmiştir.

Belediyenin mali tabloları ve muhasebe kayıtları üzerinde yapılan incelemeler sonucunda, İdarenin 2011 yılı ve öncesi nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın aldığı mal ve hizmetler için ödediği katma değer vergisini indirim konusu yaptığı görülmüştür.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından önceki yıllarda hatalı olarak 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında izlenilen tutarların tespitinin yapılarak, 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının doğru bilgi vermesi sağlanacak şekilde düzeltilmesi gerekmektedir.

BULGU 10: Hizmet Alımı Şeklinde Yapılan Bazı Alımların Varlık Hesabında Muhasebeleştirilmesi

İdare tarafından mevcutta bulunan ve kullanılan yazılımlara ilişkin olarak alınan bakım hizmeti alımlarının 260-Haklar Hesabında izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 260-Haklar Hesabını düzenleyen “Hesabın Niteliği” başlıklı 210’uncu maddesinde; bu hesabın 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, aynı Yönetmelik'in “Hesabın İşleyişi” başlıklı 211’inci maddesinde ise; bütçeye gider kaydıyla edinilen haklar bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yönetmelik'in 630-Giderler Hesabını düzenleyen “Hesabın İşleyişi” başlıklı 373’üncü maddesinde ise nakden veya mahsuben ödenen giderler bir taraftan bu hesaba borç yazılacağı, ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan ilgisine göre 830-Bütçe Giderleri Hesabı veya 834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği düzenlenmiştir.

04.11.2015 tarih 29522 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği’nin “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6’ncı maddesinde tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri dikkate alındığında, idareler tarafından bir hukuki tasarruf için kullanma veya yararlanma yetkisi tanıyan bir hak elde edildiğinde 260-Haklar Hesabında izlenilmesi, daha önceden alınmış bir hukuki tasarruf hakkı için yapılan hizmet alımları yeni bir tasarruf yetkisi hakkı niteliğinde olmadığından doğrudan gider hesabında izlenilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemeler sonucunda, İdare tarafından alınan 1.600.000,00 TL tutarındaki bilgisayar yazılımlarına ilişkin bakım hizmetinin 260-Haklar Hesabında izlendiği ve dönem sonunda bu tutar kadar amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak yukarıda belirtilen muhasebe işlemlerinin yapılmaması nedeniyle; İdare'nin dönem sonu bilançosunda 260-Haklar Hesabı ve 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabı 1.600.000,00 TL fazla yer almıştır. İdare mali tablo ve raporlarının doğru ve güvenilir bilgiler içerebilmesi açısından, ilgili hesaplara yukarıda belirtilen şekilde kayıt yapılması gerekmektedir.

BULGU 11: Maddi Duran Varlıkların Bir Kısım İçin Amortisman Ayrılmaması ve Amortisman Tabi Maddi Varlığın Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılması

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

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğı'nin 25-Maddi Duran Varlıklar hesap grubuna ilişkin olan "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 187'nci maddesinin ikinci fıkrasının () bendinde; amortisman tabi varlıkların neler olduğı, bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarına ilişkin esas ve usullerin Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirleneceğı, ayrılan amortismanların nasıl muhasebeleştirileceğı ve varlıkların amortisman hesaplanmasına esas alınacak değerin nasıl tespit edileceğı düzenlenmiştir.

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

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

Mezkûr düzenlemelere göre; duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi değerlerinin maliyet bedeli olacağı, bir varlık için yapılan harcamaların, kayıtlı değerine ilave edilmesi halinde, amortisman hesaplamasının varlığın yeni değeri üzerinden yapılacağı, duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yönteminin

uygulanacağı, varlıklar için amortisman ve tükenme payının belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemeler sonucunda; İdarenin maddi duran varlık grubunda kayıtlı bulunmasına rağmen 2024 yılı sonu itibarıyla bazı varlıklar için hiç amortisman ayrılmadığı, bazı varlıklar için ise kayıtlı değerinden daha fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir. Aşağıda yer verilen tablolarda bu duruma ilişkin örnekler yer almaktadır:

Tablo 8: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar

Hesap Kodu	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri (TL)	Amortismanları n Toplam Değeri (TL)	Fark (TL)
251.01/02/03.04.00	Kanalizasyon Hatları	30.470.157,92	0,00	30.470.157,92
251.01/02/03.20.03	Mesire Yerleri	1.367.968,41	0,00	1.367.968,41
252.01/02/03.04.09	Sergi ve Fuar Alanları	475.363.848,31	0,00	475.363.848,31
252.01/02/03.09.04	Restoranlar, Lokantalar	107.627.495,58	0,00	107.627.495,58

Tablo 9: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar

Hesap Kodu	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri (TL)	Amortismanları n Toplam Değeri (TL)	Fark (TL)
25101/02/03.02.00	Enerji Nakil Hatları	787.383,16	9.244.316,85	-8.456.933,69
251.01/02/03.20.02	Parklar ve Yeşil Alanlar	971.923.544,00	1.729.600.525,16	-757.676.981,16
252.01/02/03.05.01	Spor Sahaları	63.197,98	86.003.793,89	-85.940.595,91
252.01/02/03.09.05	Dükkan ve İşyeri	0,00	985.140,95	-985.140,95

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanıldığı ifade edilmiştir.

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

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Aile Cüzdanı İşlemlerinin Hatalı Olarak Belediye Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmesi

Mal Müdürlüğünden alınan aile cüzdanları için tahsil edilen bedellerin hiçbir şekilde Belediye hesapları ile ilişkilendirilmemesi gerektiği halde alım bedellerinin bütçeden ödenmesi ve bunların satışı sonucu tahsil edilen tutarların bütçeye gelir kaydedilmesi suretiyle Belediye hesaplarında takip edildiği görülmüştür.

Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılan ve 07.11.1985 tarihinde Resmî Gazete’de yayımlanan Evlendirme Yönetmeliği’nin “Aile Cüzdanlarının Mal Sandıklarından Alınması” başlıklı 54’üncü maddesinde; aile cüzdanlarının il ve ilçe mal sandıklarınca evlendirme memurlarına kredili olarak verileceği, bu cüzdanların zimmetle verilmesi ve bedelinin tahsili hususlarında Devlet Muhasebesi Muamelat ve Genel Yönetmelik hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. Bu hüküm ile hem muhasebe yönetmeliklerine atıf yapılmış hem de aile cüzdanlarının ilgili mal müdürlüğü veya defterdarlık muhasebe müdürlüğünce belediye tarafından görevlendirilecek yetkili memurlara zimmetle verilmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Değerli kâğıtlara ilişkin işlemler” başlıklı 498’inci maddesine göre; değerli kâğıtlar kapsamında olan aile cüzdanları yetkili memurlara, satıldıkça bedeli teslim edilmek üzere zimmetle verilir. Aynı maddenin devamındaki hükme göre ise yetkili memurlar, muhasebe birimlerinden zimmetle aldıkları değerli kâğıtların satış hasılatını en çok on beş günde bir ve her halde mali yılın son iş gününde ilgili mal müdürlüğü veya defterdarlık muhasebe birimi veznesine veya banka hesabına yatırmak zorundadırlar.

Mezkur mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; aile cüzdanlarının Belediyenin yetkili memurları tarafından mal müdürlüğünden zimmetle ve bedelsiz alınacağı, cüzdanlar satıldıkça tahsil edilen tutarların mevzuatta belirlenen sürelerde ilgili mal müdürlüğüne yine yetkili memurlar tarafından yatırılması gerektiği anlaşıldığından

Belediyenin aile cüzdanlarının satın alınması, satılması, muhafaza edilmesi ve muhasebeleştirilmesi ile ilgili herhangi bir yükümlülüğü olmadığı değerlendirilmektedir.

Yapılan incelemeler sonucunda, aile cüzdanı bedellerinin Belediye bütçesinden karşılandığı, cüzdanların ilgililere satışı yapıldıkça tahsil edilen tutarların Belediye bütçesine gelir kaydedildiği ve bunlara ilişkin işlemlerin Belediye muhasebe kayıtlarında izlendiği tespit edilmiştir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereği, değerli kâğıt niteliğini haiz aile cüzdanlarına ilişkin yetkili memur eliyle gerçekleşen teslim işlemlerinin zimmetle yapılması, cüzdanların alım ve satışına ilişkin işlemlerin Belediye ve Belediyenin muhasebe kayıtları ile ilişkilendirilmemesi gerekmektedir.

BULGU 2: Vergi Dairesi Adına Yapılan Tahsilatların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdare tarafından, vergi dairesi adına tahsil edilen cins tashihi harçlarına ilişkin muhasebe kayıtlarının hatalı yapıldığı görülmüştür.

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 132'nci maddesine 09.06.2021 tarihli 7327 sayılı İcra ve İflâs Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla eklenen ek fıkra; cins tahsisi harcının belediyelerce yapı kullanım izni harcı ile birlikte peşin olarak tahsil edileceği ve tahsil edildiği günün akşamına kadar bir bildirim ile yetkili vergi dairesine ödeneceği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 274'üncü maddesinde; bu hesabın, bütçe ile ilişkilendirilmeksizin mevzuatları gereği, diğer kamu idareleri adına yapılan tahsilatların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş, 275'inci maddesinde hesabın işleyişi düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede; İdarenin yapı kullanım izni harcı ile birlikte tahsil ettiği cins tashihi harçlarını 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı yerine 333-Emanetler Hesabında izlediği görülmüştür.

İdare tarafından, denetim tespiti üzerine, 2025 yılında gerekli düzeltme kayıtlarının yapıldığı ifade edilmiş olsa da tahsil edilen cins tashihi harçları idarenin 2024 Yılı Bilançosunda 333-Emanetler Hesabında izlenmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin tahsil ettiği cins tashihi harçlarının, mevzuatta belirlenen şekilde 362-Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Yapım İşlerinde Yeni İş Kalemi Miktarlarının Revize Birim Fiyat Hesabı Yapılmasına Engel Olacak Şekilde Belirlenmesi

Yapım işleri alımlarının bazılarında, işin sözleşmesinde bulunmayan çeşitli iş miktarlarının “bir birim” olarak tespit edildiği ve imalatların toplam miktarlarına yeni birim fiyat onaylarında yer verilmediği görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği’nin 52’nci maddesinde; birim fiyatlı işlerde herhangi bir iş kaleminin (sözleşmede yer alan ya da yeni fiyatla sözleşmeye dâhil olan iş kalemi) miktarında, işin devamı sırasında sözleşmesinde yer alan iş kalemi için sözleşmede belirtilen iş kalemi miktarında; yeni fiyatla sözleşmeye dâhil edilen iş kalemi için ise yeni fiyat oluşturulurken projesine göre tespit edilip idare tarafından onaylanan iş kalemi miktarında %20’yi aşan artışın meydana gelmesi ve bu toplam artışın aynı zamanda sözleşme bedelinin %1’ini aşması halinde revize birim fiyat yapılacağı belirtilmiştir.

Buna göre madde madde metninden açıkça anlaşıldığı üzere yeni fiyatla sözleşmeye dâhil edilen iş kalemlerinin miktarlarının projesine göre tespit edilip idare tarafından onaylanması gerekmektedir. Zira revize birim fiyat hesabında söz konusu miktarlarda %20’lik bir artışın olup olmadığı değerlendirilecektir.

Yapılan incelemeler sonucunda, İdare tarafından yeni fiyat yapılarak sözleşmeye dâhil edilen iş kalemlerinin onay yazılarında bu iş kalemlerinin miktarlarının belirtilmediği sadece biriminin ifade edildiği; böylelikle bu yeni fiyatla sözleşmeye sonradan dâhil edilen imatlara ilişkin revize birim fiyat uygulaması yapılamadığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, İdarenin yasal düzenlemelere uygun olarak, yeni birim fiyat tutanaklarında veya yeni imalat olurlarında yeni iş kalemine ait kullanımı öngörülen miktarını belirlemesi gerekmektedir.

BULGU 4: Belediye Gelirlerinden Bazılarının Tahakkuk Tahsilat Oranlarının Düşük Seviyede Gerçekleşmesi

Tahakkuk eden İdare gelirlerinden bazılarının tahsilinin düşük seviyede gerçekleştiği görülmüştür.

03.07.2005 tarih ve 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediye başkanının görev ve yetkileri” başlıklı 38’inci maddesinde;

“Belediye başkanının görev ve yetkileri şunlardır:

a) Belediye teşkilâtının en üst amiri olarak belediye teşkilâtını sevk ve idare etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak.

...

f) Belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek.

...”

hükmü yer almaktadır.

10.12.2003 tarih ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun “Gelirlerin toplanması sorumluluğu” başlıklı 38’inci maddesinde “*Kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanlar, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumludur.*” denilmektedir.

Aynı Kanunun “Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları” başlıklı 61’inci maddesinde ise muhasebe yetkilisine gelirlerin ve alacakların tahsili görevi verilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un, “Ödeme zamanı ve önce ödeme” başlıklı 37’nci maddesinde; amme alacaklarının hususi kanunlarında belli edilen zamanlarda ödeneceği, hususi kanunlarında ödeme zamanı tespit edilmemiş amme alacaklarının ise Maliye Vekaletince belirtilecek usule göre yapılacak tebliğden itibaren bir ay içinde ödeneceği ifade edilmiştir.

Kanunun “Ödeme emri” başlıklı 55’inci maddesinde;

“Amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 15 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumu bir ödeme emri ile tebliğ olunur.

Ödeme emrinde borcun asıl ve ferilerinin mahiyet ve miktarları, nereye ödeneceği, müddetinde ödemediği veya mal bildiriminde bulununcaya kadar üç ayı geçmemek üzere hapis ile tazyik olunacağı, gerçeğe aykırı bildirimde bulunduğu takdirde hapis ile cezalandırılacağı kayıtlı bulunur. Ayrıca, borçlunun 114’üncü maddedeki vazifeleri ve bu vazifeleri yerine getirmediği takdirde hakkında tatbik edilecek olan ceza bu ödeme emrinde kendisine bildirilir...” denilmektedir.

Aynı Kanunun “Cebren tahsil ve şekilleri” başlıklı 54’ncü maddesinde, ödeme müddeti içinde ödenmeyen alacağın, amme borçlusundan borcuna yetecek miktardaki malı haczedilerek tahsil edileceği belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, tahakkuk etmiş amme alacaklarının vadesinde ödenmemesi durumunda 15 gün içinde borçlarını ödemesi veya mal bildiriminde bulunması için bir "ödeme emri" düzenlenerek tebliğ edilmelidir. Düzenlenen ödeme emrinde kişiye, borcunu zamanında ödemez veya mal bildiriminde bulunmazsa borcunun cebren tahsil edileceği ve mal bildiriminde bulununcaya kadar üç ayı geçmemek üzere hapis ile cezalandırılacağı bildirilmelidir.

09.06.1932 tarih ve 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu’na göre ise; Belediyelerin 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 97’inci maddesine göre tahsil edilen ücret gelirleri, kira gelirleri ile sözleşme, haksız fiil ve haksız iktisaptan kaynaklanan alacakları için genel esaslara göre işlem yapılır. Bunlar hakkında 6098 sayılı Borçlar Kanunu ile 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümleri geçerlidir. Bu durumda belediyelerin 6183 sayılı Kanun kapsamına girmeyen alacakları için hukuk birimleri aracılığıyla icra dairelerine başvurması gerekmektedir.

Ancak Belediyenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucunda, ayrıntısı aşağıdaki tabloda gösterilen gelir kalemlerine ilişkin olarak tahakkuk kayıtları yapıldıktan sonra takibat kontrollerinin yapılmasında etkin olunmadığı dolayısı ile tahsilat oranlarının düşük düzeyde kaldığı görülmüştür. Ayrıca tahakkuk eden gelirlerin takibatlarının gereği gibi yapılmaması gelirlerin zaman aşımına uğraması riskini doğurmaktadır.

Tablo 10: Tahsilat Oranları Düşük Gelir Kalemleri Tablosu

Açıklama	Devreden Tahakkuk	2024 Yılı Tahakkuku	Toplam Tahakkuk	Toplam Tahsilat	Red ve İadeler	2024 Yılı Net Tahsilatı	Gelecek Yıla Devreden Tahakkuku	Tahsil Oranı (%)
İlan Reklam	5.857.276,88	1.343.071,65	7.200.348,53	3.583.517,57	3.737,19	3.579.780,38	3.616.830,96	49,72
Çevre Temizlik Vergisi	26.969.290,70	29.106.376,57	56.075.667,27	22.618.965,68	372.479,12	22.246.486,56	33.456.701,59	39,67
Diğer İdari Para Cezaları	2.976.838,09	27.039.684,54	30.016.522,63	1.254.537,55	1.498,00	1.253.039,55	28.761.985,08	4,17

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin yukarıda yer verilen öz gelir kalemlerine ilişkin tahsilat tutarlarının arttırılmasında Kurum menfaati bulunduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Taşınmaz Kiralama İşlemlerinde Esas Alınan Muhammen Bedelin Araştırmaya Dayanmadan Belirlenmesi

Belediye taşınmazlarının 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu uyarınca kiralanması işlerinde, ihaleye esas alınan muhammen bedelin herhangi bir araştırmaya dayanmadan tespit edildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun “İlkeler” başlıklı 2’nci maddesinde;

“Bu Kanunun yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması esastır.” hükmü,

“Tahmin edilen bedelin tespiti” başlıklı 9’uncu maddesinde;

“Tahmin edilen bedel, idarelerce tespit edilir veya ettirilir. İşin özelliğine göre gerektiğinde bu bedel veya bu bedelin hesabında kullanılacak fiyatlar belediye, ticaret odası, sanayi odası, borsa gibi kuruluşlardan veya bilirkişilerden soruşturulur. Tahmin edilen bedel, bunun dayanaklarının da eklendiği bir hesap tutanağında gösterilir ve asıl evrak arasında saklanır. Bu bedel gerektiğinde ihale komisyonlarınca tahkik ettirilir. Ancak, yapım işlerinde bu işler için kanunların verdiği yetkiye dayanılarak ilgili dairelerce tespit edilmiş birim fiyatları varsa, bunlar uygulanır.” hükmü,

“İhalenin ilanı” başlıklı 11’inci maddesinin 2’nci ve 3’üncü fıkralarında;

“2. Diğer şehirlerde yapılacak ilanlar:

Tahmin edilen bedeli her yıl Genel Bütçe Kanunu ile belirlenecek miktarı aşan ihale konusu işler (1) numaralı fıkraya göre yapılacak ilanlardan başka, bir internet haber sitesi ve trajî göz önüne alınarak ili Basın-İlan Kurumunca tespit olunacak günlük gazetelerden birinde, ihale tarihinden an az 10 gün önce birer defa daha ilan edilir.

3. Resmî Gazete ile yapılacak ilanlar: Tahmin edilen bedeli (2) numaralı fıkra uyarınca belirlenecek miktarın üç katını aşan ihale konusu işler, ihale tarihinden en az 10 gün önce bir defa da Resmî Gazete’de ilan edilir.” hükmü,

“Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde;

“Uygun bedel: Artırmalarda, tahmin edilen bedelden aşağı olmamak üzere, teklif edilen bedellerin en yüksekini; eksiltmelerde tahmin edilen bedeli geçmemek üzere, teklif edilen bedellerin tercihe layık görülenini, bedel tahmini yapılamayan ihalelerde teklif edilen bedellerin uygun görülenini” hükmü yer almaktadır.

Mezkûr Kanun hükümlerinden, kapsam dâhilinde yapılacak işlemlerde tahmin edilen bedelin ilgili idaresince belirlenebileceği ve bedel hesabının tespitinde gerekirse kuruluşlardan veya bilirkişiden görüş alınabileceği açıkça anlaşılmaktadır. Yine 9’uncu madde hükmü, yapılan araştırma sonuçlarının dayanakları ile ilgili olarak bir hesap tutanağının düzenleneceği ve asıl evraklarla saklanacağına amirdir. Düzenlemelerden muhammen bedelin bir araştırma sonucuna dayanması ve gerçeği yansıtması gerektiği anlaşılmakta olup bu suretle tespit edilmiş bedel ihale ilanı ve uygun bedelin tespiti gibi önemli işlemlerde esas alınacaktır.

Ancak Belediyenin taşınmaz kiralama işlemlerinin incelenmesi sonucunda, kiralanan toplam 4 adet taşınmaz (bunlardan 1 adedinin içerisinde 35 adet ticari ünite mevcuttur) ile ilgili olarak muhammen bedelin herhangi bir araştırmaya ve hesap tutanağına dayanmadan doğrudan takdir komisyonu kararı üzerine Encümen Kararı ile tespit edildiği görülmüştür. Ancak 2886 sayılı Kanun’un yukarıda yer verilen 9’uncu maddesi hükmü gereğince tespit edilen bedelin dayanaklarının da eklendiği hesap tutanağının evrak asılları ile saklanması gerekmektedir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediyenin taşınmaz kiralama ihalelerinde tahmin edilen bedelin meri mevzuata uygun bir şekilde tespit edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Emlak Vergisi Hesabında, Bazı Binalarda Kalorifer ve Klima Farklarının Vergi Değerine Dâhil Edilmemesi

İdare sınırları içinde yer alan kalorifer veya klima tesisatı bulunan bazı binaların, emlak vergisine esas vergi değerleri hesaplanırken, kalorifer veya klima tesisatı farkının hesaba dâhil edilmediği bu nedenle de verginin eksik tahakkuk ettirildiği görülmüştür.

11.08.1970 tarih ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun 1’inci maddesine uyarınca, ülke sınırları içerisinde yer alan binalar bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabidir. Kanun’un “Matrah” başlıklı 7’nci maddesinde, bina vergisinin matrahının, binanın bu Kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeri olduğu belirtilmiştir. Vergi değeri ise Kanun’un 29’uncu maddesinin b bendinde;

“b) Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İskân bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilân edilecek bina metrekaresi normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31 inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle hesaplanan bedeldir” şeklinde tanımlanmıştır.

Kanun’un 29’uncu maddesinde zikredilen ve yine Kanun’un 31’inci maddesi uyarınca yayımlanan Yönetmelik’te; binaların vergi değerlerinin takdirinde şehir ve köylerin tabii, iktisadi ve bölgesel şartlarına göre nazara alınacak piyasa bedeli, maliyet bedeli, kira veya yıllık istihsal değeri gibi normlar ile uyulacak usul ve esaslar tespit edilmiştir.

Madde hükmünde zikredilen Yönetmelik ibaresi 02.07.2018 tarihli ve 700 sayılı KHK’nın 59’uncu maddesiyle Kanun’a işlenmiş olup eski hali “Tüzük” şeklindedir. Bu kapsamda Bakanlar Kurulunca Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük 15.03.1972 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Emlak Vergine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük’ün “İnşaat maliyet bedelinin hesaplanması” başlıklı 20’nci maddesinde, hesaplanan metrekaresi normal inşaat maliyet bedeline, ilan olunan bedelde nazara alınmamış ise, kalorifer veya klima tesisatı için %8 oranında ilave yapılacağı belirtilmiştir.

Ayrıca 49 seri numaralı Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin "Binalarda vergi değerinin hesabı" başlıklı 3.1.2. bölümünde; binaya ilişkin vergi değerinin hesabında Emlak Vergisi Kanunu'nun 31'inci maddesi uyarınca hazırlanmış bulunan Tüzük (Yönetmelik) hükümlerinden de yararlanılacağı ifade edilmiş olup bina vergi değeri hesabında binanın dıştan dışa yüzölçümü ile bina metrekare normal inşaat maliyet bedellerini gösteren cetvelde yer alan ortalama rakamın çarpılması sonucunda hesap edilen meblağa varsa kalorifer veya klima tesisatı için %8 oranında fark ilave edileceği belirtilmiştir. Tüzük'ün 10'uncu maddesinde;

"Binalar, aşağıdaki sınıflara ayrılır:

- 1- Lüks inşaat,*
- 2- Birinci sınıf inşaat,*
- 3- İkinci sınıf inşaat,*
- 4- Üçüncü sınıf inşaat,*
- 5- Basit inşaat,*

Bu sınıflama, binanın yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi, kalitesi ve benzeri hususlar nazara alınarak yapılır.

İnşaat sınıflarının tayinine esas alınacak nitelikler Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan olunur." şeklinde tanımlanmıştır.

Bahse konu 10'uncu maddenin son fıkrasındaki hükme istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 15.12.1982 tarihli ve 17889 sayılı Resmî Gazete'de "Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvel" yayımlanmıştır. Cetvelde binaların yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi ve kalitesi gibi özelliklere yer verilmiş, binalar Tüzük'e uygun olarak beş sınıfa ayrılmış ve her sınıf için de on adet kıstas belirlenmiştir.

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

Tablo 11: Bina Vergi Değerinin Hesabında Kullanılacak Isıtma Sınıfları

Sınıf	Lüks	Birinci Sınıf	İkinci Sınıf	Üçüncü Sınıf	Basit İnşaat
-------	------	---------------	--------------	--------------	--------------

Isıtma	Klima Tesisatlı, Şömineli, Devamlı Sıcak Sulu	Kaloriferli, Şömineli, Devamlı Sıcak Sulu	Kaloriferli, Sıcak Sulu	Kaloriferli, Sobalı	Ocaklı veya Sobalı
--------	---	---	----------------------------	------------------------	-----------------------

Kaloriferli binaların vergi değerinin cetvele göre lüks inşaat, birinci sınıf inşaat ve ikinci sınıf inşaat sınıflarından uygun olanına dâhil edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemeler sonucunda, emlak vergisine tabi binalardan lüks inşaat, birinci sınıf inşaat ve ikinci sınıf inşaat sınıfında yer alan bazı binalarda klima ve kalorifer farkının bina inşaat maliyetine ilave edilmediği görülmüştür.

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

Tablo 12: Vergi Değerine Kalorifer ve Klima Farkı Dâhil Edilmeyen Mükellef Sayıları

Bina İnşaat Sınıfı	Toplam Mükellef Sayısı	Kalorifer ve Klima Farkı Dâhil Edilmeyen Mükellef Sayısı
Lüks	4.500	122
Birinci Sınıf	40.823	5.260
İkinci Sınıf	109.882	68.417
Toplam	155.205	73.799

İdarenin emlak vergisi mükellef kayıtlarının incelenmesi sonucunda, Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvel'in lüks inşaat, birinci sınıf inşaat ve ikinci sınıf inşaat sınıfında yer almasına rağmen kalorifer veya klima tesisatı farkının vergi değerine dahil edilmediği tespit edilmiştir. Ancak mezkûr binaların bu sınıflara kapsamında yer alması zaten ısıtma sistemlerinin bulunması koşuluna bağlıdır. Dolayısıyla bu sınıflarda yer alan binaların vergi değerinin hesabında kalorifer veya klima tesisatı farkının göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediye sınırları içerisinde yer alan binaların vergi değerinin kalorifer veya klima tesisatı farkının dahil edilerek tespit edilmesi suretiyle emlak vergisinin doğru tahakkuk ve tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Emlak Vergisi Hesabında, Bazı Binalarda Asansör Farklarının Vergi Değerine Dâhil Edilmemesi

İdare sınırları içinde yer alan bazı asansörlü binaların, emlak vergisine esas vergi değerleri hesaplanırken, asansör farkının hesaba dâhil edilmediği bu nedenle de verginin eksik tahakkuk ettirildiği görülmüştür.

11.08.1970 tarih ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun “Matrah” başlıklı 7’nci maddesinde, bina vergisinin matrahının, binanın bu Kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeri olduğu belirtilmiştir.

Vergi değeri ise Kanun’un 29’uncu maddesinin b bendinde;

“b) Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İskan bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31 inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle hesaplanan bedeldir” şeklinde tanımlanmıştır.

Madde hükmünde zikredilen Yönetmelik ibaresi 02.07.2018 tarihli ve 700 sayılı KHK’nın 59’uncu maddesiyle Kanun’a işlenmiş olup eski hali “Tüzük” şeklindedir. Bu kapsamda Bakanlar Kurulunca Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük 15.03.1972 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

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

İdare sınırları içerisinde faaliyet gösteren asansör muayene kuruluşundan 2024 yılı içerisinde kontrolü sağlanan asansörlerin mahal listeleri temin edilmiş ve listeden örnek olarak seçilen yerler ile İdareden temin edilen emlak vergisi mükellef listesi karşılaştırılmıştır.

Yapılan incelemeler sonucunda, ilçe sınırları içerisinde, en çok asansör denetimi yapılan 3 mahalle örnek olarak seçilmiş olup ilgili mahallelerde asansör muayene kuruluşu tarafından kontrol edilen binaların emlak vergisi beyanları incelenmiş olup söz konusu yerlerin bazılarının emlak vergisi bildirimlerin asansörsüz olduğu görülmüştür. Şöyle ki Güven Mahallesinde 83 binanın 31’nin, Abdurrahman Nafiz Gürman Mahallesinde 169 binanın 42’sinin ve Akıncılar

Mahallesinde ise 56 binanın 22'sinin emlak vergisi bildirimlerin asansörsüz olduğu görülmüştür.

Hatalı uygulama nedeniyle, asansörlü olduğu halde binaların inşaat maliyet bedeline %6 oranında asansör farkı dâhil edilmemiş olduğundan binaların vergi değeri olması gerekenden daha düşük hesaplanarak emlak vergisi eksik tahakkuk ve tahsil edilmiştir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediye sınırları içerisinde yer alan binaların vergi değerinin asansör farkının dahil edilerek tespit edilmesi suretiyle emlak vergisinin doğru tahakkuk ve tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 8: İdare Sınırları İçerisinde İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunan İşletmelerin Olması ve Bu İşletmelerin Faaliyetlerinin Devamına İzin Verilmesi

İdare sınırlarında işyeri açma ve çalışma ruhsatı bulunmamasına rağmen faaliyette olan işletmelerin bulunduğu ve bu işyerlerinden bazılarında gerekli işlemlerin yapılmadığı görülmüştür.

A- Belediye Sınırları İçindeki Bazı İşletmelerin, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunmaları

Belediye sınırları içerisindeki bazı işletmelerin işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyette bulundukları görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri açma izni harcı" başlıklı 81'inci maddesinde; belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir iş yerinin açılmasının "İşyeri Açma İzni Harcına" tabi olduğu belirtilmiştir.

10.08.2005 tarihli ve 25902 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in "İşyeri açılması" başlıklı 6'ncı maddesinde;

"Yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılamaz ve çalıştırılmaz. İşyerlerine bu Yönetmelikte belirtilen yetkili idareler dışında diğer kamu kurum ve kuruluşları ile ilgili meslek kuruluşları tarafından özel mevzuatına göre

verilen izinler ile tescil ve benzeri işlemler bu Yönetmelik hükümlerine göre ruhsat alma mükellefiyetini ortadan kaldırmaz. İşyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerleri yetkili idareler tarafından kapatılır...” denilmektedir.

5326 sayılı Kabahatler Kanunu’nun “Emre aykırı davranış” başlıklı 32’nci maddesinin birinci fıkrasındaki “*Yetkili makamlar tarafından adli işlemler nedeniyle ya da kamu güvenliği, kamu düzeni veya genel sağlığın korunması amacıyla, hukuka uygun olarak verilen emre aykırı hareket eden kişiye yüz Türk Lirası idarî para cezası verilir. Bu cezaya emri veren makam tarafından karar verilir.*” hükmüne göre de güncellenmiş yılı idari para cezasının, ruhsat almadan faaliyette bulunan işletmelere uygulanması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun’un 2’nci maddesindeki düzenlemeye göre; avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren işyerleri, tabipler, noterler, mimar ve mühendisler gibi bazı meslek grupları işyeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf tutulmuştur. 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, Güngören Vergi Dairesi kayıtlarına göre Belediye sınırları içerisinde faaliyet gösteren aktif iş yeri sayısının 28.100 adet olduğu, İdare kayıtlarında yer alan ruhsatlı işyeri sayısının ise 16.265 adet olduğu tespit edilmiştir. Yani 11.835 adet iş yeri için ruhsat düzenlenmediği görülmüştür.

İdare tarafından, belediye sınırları içerisinde faaliyette bulunan işyerlerine işyeri açma ve çalışma ruhsatı yönünden sıklıkla denetimler yapıldığı mevzuata aykırı işyerlerinin tespit halinde gerekli müeyyideler uygulandığı personel kapasitesi, yapısı ve kadro imkanı çerçevesinde gerekli çalışmaların yürütüldüğü ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, ruhsattan muaf iş yerleri olabileceği de göz önünde bulundurularak ve gerekli ayırtırma çalışmaları yapılarak, İdarenin yetki ve görev alanındaki işletmelerin işyeri açma ve çalışma ruhsatlarının bulunup bulunmadığının takibinin sağlanması, ruhsatsız çalıştığı tespit edilen iş yerlerine güncellenmiş yılı idari para cezasının uygulanması ve işyeri açma izni harcının tahsil edilmesi gerekmektedir.

B- İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan Faaliyette Bulunan İşyerlerine Kapatma Cezası Verilmemesi

İdare tarafından işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyette bulunan işletmelere süre tanınarak ihtar verildiği görülmüştür.

10.08.2005 tarihli ve 25902 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik’in “İşyeri açılması” başlıklı 6’ncı maddesinde;

“Yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılmaz ve çalıştırılmaz. İşyerlerine bu Yönetmelikte belirtilen yetkili idareler dışında diğer kamu kurum ve kuruluşları ile ilgili meslek kuruluşları tarafından özel mevzuatına göre verilen izinler ile tescil ve benzeri işlemler bu Yönetmelik hükümlerine göre ruhsat alma mükellefiyetini ortadan kaldırmaz. İşyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerleri yetkili idareler tarafından kapatılır...” denilmektedir.

Yönetmelik’in “Ruhsatın düzenlenmesi” başlıklı 12’nci maddesinde;

“Sıhhi işyeri açmak isteyen gerçek ve tüzel kişiler, işyerlerini bu Yönetmeliğe uygun olarak tanzim ettikten sonra Örnek 1’de yer alan başvuru ve beyan formuyla yetkili idareye müracaat eder. Başvurunun Yönetmelikte öngörülen kriterlere uygun olduğunun tespiti halinde başkaca bir işleme gerek kalmaksızın işyeri açma ve çalışma ruhsatı düzenlenerek ilgiliye aynı gün içinde verilir. ...” hükmü,

Yönetmelik’in “İşyeri açma ve çalışma ruhsatının kesinleşmesi” başlıklı 13’üncü maddesinde ise;

“İşyeri açma ve çalışma ruhsatı verilen işyerleri, yetkili idareler tarafından ruhsatın verildiği tarihten itibaren en geç bir ay içinde kontrol edilir. İşyerinin bu süre içinde kontrol edilmemesi halinde ruhsat kesinleşir. Kontrol görevini yerine getirmeyen yetkili idare görevlileri hakkında kanunî işlem yapılır.

İşyeri açma ve çalışma ruhsatının verilmesinden sonra yapılacak denetimlerde mevzuata uygun olmayan unsurların ve noksanlıkların tespiti halinde, işyerine bu noksanlık ve hatalarını gidermesi için bir defaya mahsus olmak üzere onbeş günlük süre verilir.

Verilen süre içinde tespit edilen noksanlık ve aykırılıklar giderilmediği takdirde, ruhsat iptal edilerek işyeri kapatılır. Ayrıca ilgililerin yalan, yanlış ve yanıltıcı beyanı varsa haklarında kanunî işlem yapılır.” hükmü yer almaktadır.

Bu bağlamda, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'e göre belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bu Yönetmelik kapsamında faaliyet gösterecek işyerlerinin ilgili belediyeden işyeri açma ve çalışma ruhsatı almış olması gerekmektedir. Diğer yandan, başvurunun Yönetmelik'te öngörülen kriterlere uygun olduğunun tespiti halinde başkaca bir işleme gerek kalmaksızın işyeri açma ve çalışma ruhsatı düzenlenerek ilgiliye aynı gün içinde verilmekte olup işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerlerinin yetkili idareler tarafından kapatılması zorunludur. Bu durumda herhangi bir süre verilmesi de söz konusu değildir.

Yapılan incelemeler sonucunda, İdare tarafından 2024 yılında 1.995 adet işyerinde ruhsat almadan faaliyette bulunulduğuna ilişkin olarak tespitler yapıldığı görülmüştür. Ruhsatsız faaliyette bulunan işyerlerinden sadece 61 adedine mühürleme işlemi yapıldığı geriye kalan işyerlerinde herhangi bir işlem tesis edilmediği tespit edilmiştir.

İdare tarafından, belediye sınırları içerisinde ruhsatsız faaliyette bulunan işyerlerinin tespiti için ilgili birimlerce gerekli işlemler en kısa sürede sonuçlandırmaya devam edildiği, bulgu doğrultusunda tespit edilen aksaklıkların bertarafı için zabıta ekiplerinin görevlendirilmelerinde revize yapıldığı, ruhsatsız işyerlerinin tespiti, ruhsatlandırılması ve faaliyetten men'i hususunda ek tedbirlerin alındığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, işyeri açma ve çalışma ruhsatının verilmesinden sonra yapılacak denetimlerde mevzuata uygun olmayan unsurların tespiti halinde, o işyerine ilişkin olarak gerekli hukuki işlemlerin yapılması gerekmektedir.

BULGU 9: İndirim Hakkı Olmayan veya Bu Hakkını Sonradan Kaybeden Bazı Kişilerin İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Yararlanması

İndirimli emlak vergisi hükümlerinden yararlanan bazı mükelleflerin, söz konusu indirim şartlarını hâlihazırda korumadığı anlaşılmış olup, bu kapsamda İdarece mükellefler tarafından bildirilen hususların teyit edilmediği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun birinci kısmının ikinci bölümünde muafiyet ve istisna hükümlerine yer verilmiştir. Bu bölümde yer alan daimi ve geçici muafiyetlerin dışında Kanun’un “Nispet” başlıklı 8’inci maddesinde aynen;

“Cumhurbaşkanı, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²’yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması hali dâhil) halinde, bu meskenlerine ait vergi oranlarını sıfıra kadar indirmeye yetkilidir. Bu hüküm, yukarıda belirtilenlerin tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanır. Muayyen zamanda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler hakkında bu hüküm uygulanmaz. Geliri olmadığını belgelemenin usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir”

İfadesine yer verilerek, belli şart ve durumda olanlar için vergi oranlarının Cumhurbaşkanının kararı ile sıfıra kadar indirilebileceği düzenlenmiştir.

Anılan hükmün verdiği yetkiye dayanılarak muhtelif tarihlerde çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararları ile 1999-2006 yılları için, 2006/11450 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile de 2007 ve müteakip yıllar için yukarıda bahsedilen durumlarda bina vergisi oranının sıfır olarak uygulanacağı belirlenmiştir.

Konu hakkında yayımlanan 38 seri numaralı Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği’nde hiçbir geliri olmadığını beyan eden mükelleflerin, indirimli vergi oranından yararlanabilmeleri için, hizmet karşılığı elde edilen ücret geliri, ticari, sınai ve mesleki faaliyet geliri, tarımsal faaliyet geliri, menkul ve gayrimenkul geliri, faiz ve temettü geliri veya benzeri türde bir gelirin olmaması gerektiği belirtilmiş, mükelleflerin daha sonradan yukarıda belirtilen türden bir gelir elde etmeleri veya ikinci bir mesken binasına sahip olmaları halinde bu durumun belediyeye bildirilmesi zorunlu tutulmuştur.

Aynı şekilde mezkûr Tebliğ’de sosyal güvenlik kurumlarından emekli, dul, yetim, ölüm ve malûliyet aylığı alanların, bu aylıkları dışında başka gelirlerinin bulunması halinde, bunlara ait meskene indirimli vergi oranının uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır.

57 seri numaralı Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği’nde emlak vergisi işlemlerinde mükellefler tarafından bildirilen hususların teyidinin, mükelleflerden belge istenmeden ilgili

kurum ve kuruluşlardan yapılması gerektiği, bu bağlamda belediyelerce, mükelleflere ait kimlik bilgilerinin İçişleri Bakanlığı Kimlik Paylaşım Sistemi, tapu kayıtlarının Tapu ve Kadastro Bilgi Sisteminden alınabileceği, mükelleflerin şehit, gazi, dul, yetim ve emekli olduklarına ilişkin bilgilerin ise Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığından elektronik ortamda sağlanacağı belirtilmiş, gerek duyulması halinde bildirimlerin kontrolü amacıyla bildirim konu taşınmazlarda yoklama ve tespit yapılabileceği düzenlenmiştir.

Konu hakkında yayımlanan bir başka Genel Tebliğ olan 44 seri numaralı Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin "II- Hiçbir Geliri Olmadığını Beyan Eden Mükelleflerin Geliri Veya İkinci Bir Meskeni Bulunduğunun Tespit Edilmesi Halinde Yapılacak İşlemler" başlıklı bölümünde; indirimli vergi oranından yararlanma şartlarını taşımadığı halde, gerçek dışı taahhütte bulunmak suretiyle indirimli vergi oranından yararlanan mükellefler ile durumunda meydana gelen değişikliği bildirmeyen mükelleflerden alınması gereken verginin cezalı olarak ve gecikme faizi ile birlikte alınacağı açıklanmıştır.

Yapılan incelemede; "hiç geliri olmamak" veya "Sosyal Güvenlik Kurumundan alınan aylık dışında geliri olmamak" sebepleriyle indirimli emlak vergisinden faydalanan 10.208 kişiden 456'sının 2024 yılında 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4/1-a ve 4/1-b bentlerine göre çalışmaya devam 84 kişinin ise vefat ettiği tespit edilmiştir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, "hiç geliri olmamak" veya "Sosyal Güvenlik Kurumundan alınan aylık dışında geliri olmamak" sebepleriyle indirimli emlak vergisinden yararlanmak isteyen veya mevcut haktan yararlanan kişilerin beyanlarında bildirilen hususların Sosyal Güvenlik Kurumundan düzenli olarak teyit edilmesi kamunun yararına olacaktır.

BULGU 10: İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması

İşyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan bazı iş yerlerine ait emlak vergisinin, mesken üzerinden tahakkuk ve tahsil edildiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun “Mükellef” başlıklı 3’üncü maddesinde; “*Bina Vergisini, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler öder.*”

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

Kanun’un “Vergi değerini tadil eden sebepler” başlıklı 33’üncü maddesinde; “*Vergi değerini tadil eden sebepler aşağıda gösterilmiştir: ... 3. Bir binanın kullanım tarzının tamamen değiştirilmesi veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkan, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline kalbedilmesi, (Bu hükmün uygulanmasında bir apartmanın her dairesi bir bina sayılır ve tadil sebebi, yalnız kullanım tarzı tamamen veya kısmen değiştirilen daire için geçerli olur.)*” hükümlerine yer verilmiştir.

Yapılan incelemede, 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun hükümlerinden muaf tutulan avukatlık büroları, mimarlık-mali müşavirlik büroları, muayenehane ve benzeri yerlerden olmak üzere toplamda 690 iş yerinden 165’inin emlak vergisinin mesken üzerinden tahakkuk ve tahsil edildiği tespit edilmiştir.

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

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanıldığı ifade edilmiştir.

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

BULGU 11: İdareden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması

İşyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan bazı iş yerlerine çevre temizlik vergisi mükellefiyeti kurulmadığı, dolayısıyla söz konusu iş yerlerinden vergi tahsil edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun “Çevre temizlik vergisi” başlıklı mükerrer 44’üncü maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait tahakkuk eden çevre temizlik vergisinin her yıl emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği ifade edilmiştir.

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

İş yerlerine çevre temizlik vergisi mükellefiyetleri, Belediyeye işyeri açma ve çalışma ruhsatı almak için başvuruda bulunduklarında oluşturulmaktadır. Yukarıda bahsi geçen ve işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerleri için ise, çevre temizlik vergisi mükellefiyeti kendileri başvurduğu durumlar haricinde yeterince oluşturulamamaktadır.

Yapılan incelemede; Belediye sınırları içinde faaliyet gösteren ve İdareden işyeri açma ve çalışma ruhsatı alma zorunluluğu bulunmayan 690 adet yer olduğu ve bu iş yerlerinden 455 adetinin çevre ve temizlik vergisi mükellefiyetlerinin tesis edilmediği tespit edilmiştir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

İdarenin yukarıda anılan düzenlemelere uygun olarak, İdareden ruhsat alma zorunluluğu bulunmayan iş yerleri için de çevre temizlik vergisi mükellefiyetlerini oluşturması

mükellefiyetlerinin bahsi geçen işyerleri için yerinde tespit edilerek sağlıklı hale getirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 12: Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Eksik Ödenmesi

696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında Belediye şirketinde istihdam edilen işçiler için Şirkete ödenmesi gereken hakedişlerin, SGK primi ile gelir ve damga vergisi tutarı kadar eksik ödendiği yani net ücretler üzerinden ödeme yapıldığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla Şirket tarafından yükümlülüklerin ilgili kurumlara zamanında yerine getirilemediğinden sürekli olarak artan bakiyenin oluştuğu ve Şirketin ek mali yükümlülüklerle maruz bırakıldığı görülmüştür.

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

Belediye tarafından Belediye Şirketine düzenlenen hakedişlerin incelenmesi sonucunda, hakedişlerin, Belediyenin kendi Şirketinden temin ettiği personele yönelik olarak net ücret, bireysel emeklilik kesintisi ve icra kesintisi kalemlerinden oluştuğu görülmüştür. SGK primleri ve vergi tutarlarının ise Şirkete ödenmediği tespit edilmiştir. Uygulama nedeniyle Şirket, personelin SGK primleri ile ücretlerinden kesilen gelir ve damga vergisini alacaklı kurumlara zamanında ödeyememekte, bu nedenle de söz konusu borçlar ile ilgili olarak gecikme zammına maruz kalmaktadır. Şirket yükümlülüklerinin nihayetinde İdare tarafından karşılanması zorunluluğu nedeniyle İdare bütçesine fazladan külfet getirmektedir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından Şirkete ödenmesi gereken meblağ net ücret, bireysel emeklilik tutarı ve icra kesintisi toplamı ile SGK primleri ve vergiler üzerinden hesaplanmalıdır. Aksi halde Şirket tarafından mali yükümlülüklerin zamanlı olarak yerine getirilememesi nedeniyle gecikme zammı, faizi gibi ek mali yükümlülüklerle maruz

kalınmaktadır. Kamu kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılmasını teminen hakedişlerin tüm hizmet maliyetini kapsayacak şekilde ödenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 13: İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

İdare bünyesinde istihdam edilen işçilerin kullandırılmamış yıllık izin haklarının bulunduğu tespit edilmiştir.

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, işçinin yıllık izninin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirler ve izinlerin kullanılması konusuna ilişkin usuller ve işverence tutulması zorunlu kayıtların şeklinin Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından hazırlanacak bir yönetmelikle gösterileceği belirtilmiştir.

Bakanlık tarafından çıkarılan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği’nde Kanun’da yer alan hükümlerle uyumlu olarak yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili hususlar düzenlenmiştir.

Ayrıca, 4857 sayılı Kanun’un “Yıllık ücretli izin hükümlerine aykırılık” başlıklı 103’üncü maddesinde 59’uncu madde gereğince hak edilmiş izni kullanmadan iş akdinin sona ermesi halinde, izne ait ücreti ödemeyen veya 60’ıncı maddede belirtilen Yönetmelik’in esas ve usullerine aykırı olarak izni kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için 2.666 TL (2024 yılı için güncellenmiş tutar) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden, işçilerin yıllık izin haklarından feragat edemeyecekleri ve işçilerin emeklilik veya herhangi bir nedenle iş akitlerinin sona ermesi halinde kullanılmamış izin haklarının ücrete dönüşeceği açıkça anlaşılmaktadır. İşçilerin izin haklarının yıllar itibarıyla kullandırılmadan biriktirilmesi uygulaması mevzuata uyarlı olmayıp Şirketin önemli tutarda ve defaten mali yük altına girmesine neden olacaktır. Ayrıca uygulama nedeniyle Şirket idari para cezasına maruz kalabilecektir.

Yapılan incelemeler sonucunda, Belediye şirketi bünyesinde 855 işçinin görev yaptığı, bu işçiler arasında 100 gün üzerinde 5 işçinin, 50 gün üzerinde 64 işçinin, 20 gün ve üzerinde 370 işçinin yıllık ücretli izin hakkı olduğu tespit edilmiştir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup işçilerin yıllık izinlerinin kullandırılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, meri mevzuat hükümleri uyarınca, işçilerin yıllık izin haklarının kullandırılması yasal zorunluluk olup önerimiz doğrultusunda işlem yapılması halinde yüksek meblağda ödeme külfetine maruz kalınmaması yoluyla Kurum menfaatlerinin korunacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 14: Spor Kulüplerine Yapılan Yardımlar İçin Gerekli Takip İşlemlerinin Yapılmaması

Belediye tarafından amatör spor kulüplerine yapılan nakdi yardımlar ile ilgili yasal olarak aranması gereken harcama belgelerinin Belediyeye sunulmadığı, takip işlemlerinin de yapılmadığı görülmüş olduğundan yardımların amacına uygun olarak kullanılıp kullanılmadığı tespit edilememiştir.

03.07.2005 tarih ve 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin görev ve sorumlulukları" başlıklı 14' üncü maddesinde;

"Gerektiğinde, sporu teşvik etmek amacıyla gençlere spor malzemesi verir, amatör spor kulüplerine ayni ve nakdî yardım yapar ve gerekli desteği sağlar, her türlü amatör spor karşılaşmaları düzenler, yurt içi ve yurt dışı müsabakalarda üstün başarı gösteren veya derece alan öğrencilere, sporculara, teknik yöneticilere ve antrenörlere belediye meclisi kararıyla ödül verebilir. Gıda bankacılığı yapabilir.

(Ek fıkra: 12/11/2012-6360/17 md.; Değişik: 12/7/2013-6495/100 md.) Belediyelerin birinci fıkranın (b) bendi uyarınca, sporu teşvik etmek amacıyla yapacakları nakdi yardım, bir önceki yıl genel bütçe vergi gelirlerinden belediyeleri için tahakkuk eden miktarın; büyükşehir belediyeleri için binde yedisini, diğer belediyeler için binde on ikisini geçemez." hükmü yer almaktadır.

Yapılacak yardımlarla ilgili olarak usul ve esasların düzenlendiği 17.07.2006 tarih ve 26231 sayılı Dernek, Vakıf, Birlik, Kurum, Kuruluş, Sandık ve Benzeri Teşekküllere Genel

Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Bütçelerinden Yardım Yapılması Hakkında Yönetmelik’ in “Tanımlar” başlıklı 4’ üncü maddesinde;

“b) Teşekkül: Yardım yapılacak dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri tüzel kişileri,”

“Yardımların kullanılması, izlenmesi ve denetlenmesi” başlıklı 7’ nci maddesinde;

“(1) Teşekküller, yardımları kamu yararı gözeterek veriliş amacına uygun olarak kullanmak zorundadır.

(2) Yardım alan teşekküller, yardımın amacına uygun olarak harcanıp harcanmadığına ilişkin bilgi, belge ve kayıtların birer örneği ile faaliyet raporlarını, faaliyetin bitimini müteakip bir ay içinde veya devam eden faaliyetlerine ilişkin bilgi, belge ve raporlarını takip eden yılın ilk ayı içerisinde yardım yapan idareye göndermek zorundadır.

(3) Yardım yapan idareler, yapılan yardımla sınırlı olmak üzere gerekli gördüğü her türlü inceleme, kontrol ve denetimi yapmaya yetkilidir. Denetim sırasında görevli memur tarafından istenecek bilgi, belge ve kayıtların gösterilmesi, verilmesi, sorulan soruların yazılı ve/veya sözlü olarak cevaplandırılması zorunludur.” hükümleri yer almaktadır.

Mezkûr mevzuat bir arada değerlendirildiğinde, belediyelerin amatör spor kulüplerine ayni ve nakdi yardım yapmaları mümkün olmakla birlikte yapılacak yardımların belediyelerin gelirlerine göre belirlenecek miktarı aşmaması, yardımın amacına uygun harcanmasının kontrol edilmesi ve harcama belgelerinin temin edilmesine bağlı olduğu açıkça anlaşılmaktadır. Bu bağlamda kontroller, harcamalara ilişkin fiş, fatura gibi belgelerin yardım yapılan kuruluşlardan talep edilmesi ve incelenmesi suretiyle yapılmalıdır.

Belediyenin 2024 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucunda, İdarenin muhtelif tarihlerde amatör spor kulüplerine toplam 2.627.465,37 TL nakdi yardımda bulunduğu ve ödemelerin genel giderler karşılığı olmak üzere yapıldığı görülmüştür.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

Belediye tarafından amatör spor kulüplerine yapılan nakdi yardımların amacına uygun olarak kullanılıp kullanılmadığı tespiti için yasal olarak aranması gereken harcama belgelerinin Belediyeye sunulması sağlanarak takip işlemlerinin yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 15: Taşıtların Kullanıcılarına Verilmesinde Taşınır Teslim Belgesinin Düzenlenmemesi

Belediye tarafından taşıtların, yönetiminden sorumlu görevliye veya kullanıcıya verilmesinde taşınır teslim belgesinin düzenlenmediği, dolayısıyla taşınırın muhafazası ve yönetilmesinden sorumlu olan personele ilişkin bir tespitin yapılamadığı bu suretle de Taşınır Mal Yönetmeliği'nde belirtilen sorumluluk hükümlerinin işletilemediği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Belge ve cetveller" başlıklı 10'uncu maddesinde;

"Taşınır işlemlerinde, işlem türüne göre aşağıda belirtilen belge ve cetveller kullanılır.

(...)

b) (Değişik: 14/3/2016-2016/8646 K.) Taşınır Teslim Belgesi (Örnek: 6; 6/A): Taşınır Kod Listesinin (B) bölümünde gösterilen kara taşıtları ve iş makinelerinin bunları sürekli olarak kullanacak personele verilmesinde 6 örnek numaralı Taşınır Teslim Belgesi düzenlenir. Bu belge, vardiya usulü çalışılan yerlerde kullanılan kara taşıtları ve iş makineleri için işyerinde koordinasyonu sağlayan sorumlu yönetici adına düzenlenir. Sorumlu yönetici, kendisine teslim edilen taşıt veya iş makinesi ile kullanıcıyı ayrıca tutulacak kayıtlarda izler. Demirbaş, makine ve cihazların kamu görevlilerinin kullanımına verilmesinde ise 6/A örnek numaralı Taşınır Teslim Belgesi düzenlenir." hükmü yer almaktadır.

Anılan Yönetmelik'in "Sorumluluk" başlıklı 5'inci maddesinde;

"(1) Harcama yetkilileri taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının bu Yönetmelikte belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan sorumludur. Harcama yetkilileri taşınır kayıtlarının bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tutulması ve taşınır mal yönetim hesabının hazırlanması sorumluluğunu taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getirir.

(2) Harcama yetkilileri, taşınırlara ilişkin işlem ve kayıtların usule uygun olarak yapılıp yapılmadığını kontrol etmeye veya ettirmeye; kasıt, kusur veya ihmal sonucu kırılan, bozulan veya kaybolan taşınırların ilgililerden tazmini için gerekli işlemleri yapmaya veya yaptırmaya yetkilidir. (...)

(5) *Taşıtırların muhafazasından ve yönetilmesinden sorumlu olanların, gerekli tedbirlerin alınmaması veya özenin gösterilmemesi nedeniyle taşıtırın kullanılmaz hale gelmesi veya yok olması sonucunda sebep oldukları kamu zararları hakkında, 27/9/2006 tarihli ve 2006/11058 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümleri uygulanır.*

(6) *(Değişik: 14/3/2016-2016/8646 K.) Kullanılmak üzere kendilerine taşıtır teslim edilen kamu görevlilerinin kasıt, kusur, ihmâl veya tedbirsizlik ya da dikkatsizlikleri nedeniyle oluşan kamu zararı, değer tespit komisyonu tarafından tespit edilecek gerçeğe uygun değer üzerinden, ilgili mevzuat hükümleri uygulanmak suretiyle tahsil edilir. Ortak kullanım alanına tahsis edilen dayanıklı taşıtırlarda meydana gelen kamu zararı ise zararın oluşmasında kasıt, kusur veya ihmali olanlardan tahsil edilir.” hükümleri yer almaktadır.*

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca taşıtırların yönetiminden sorumlu görevliye veya kullanıcıya verilmesinde taşıtır teslim belgesinin düzenlenmesi gerektiği bu itibarla da söz konusu taşıtırların kullanılmaz hale gelmesi, hasar görmesi veya herhangi bir zarara sebebiyet vermesi halinde ilgililerinin tespit olunacağı ve harcama yetkilileri tarafından kamu zararının tahsiline ilişkin hükümlerin işletilebileceği değerlendirilmektedir.

Yapılan incelemede Belediye taşıtırlarının kullanıcılarına verilmesinde mevzuatta öngörülen taşıtır teslim belgesinin düzenlenmediği görülmüştür. Taşıtırlar müdürlükler bazında zimmetlenerek teslim edilmektedir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlandığı ifade edilmiştir.

Mezkûr mevzuat hükümleri gereğince, taşıtırların kullanıcılarına verilmesinde taşıtır teslim belgesi düzenlenmesi, taşıtırlarla ilgili hasarların veya zararların meydana gelmesi halinde kullanıcılarının kasıt, kusur, ihmâl veya tedbirsizliğinin mevcudiyetinin araştırılması, oluşan bir kamu zararı var ise ilgililerinden tahsil edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 16: Belediye tarafından Tapu ve Kadastro Döner Sermaye İşletmesine Mevzuatına Göre Muaf Olmasına Rağmen Ücret Ödenmesi

İdare tarafından tapu muamelelerine ilişkin olarak tapu idaresinin döner sermaye işletmesine ücret ödediği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 16’ncı maddesinde “Belediyenin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık, gelir getirmeyen taşınmazları ile bunların inşa ve kullanımları katma değer vergisi ile özel tüketim vergisi hariç her türlü vergi, resim, harç, katılma ve katkı paylarından muaftır.” hükmü yer almaktadır.

492 sayılı Harçlar Kanunu’nun 59’uncu maddesinde belediyelerin iktisap edeceği gayrimenkullerin vesair aynı hakların tescili, şerhi gerektiren işlemler ve bunların terkinlerinin harçlardan istisna olduğu aynı maddenin son fıkrasında ise ilave olarak özel kanunlarda yer alan muafiyet ve istisnalara ilişkin hükümler saklı olduğu düzenlenmiştir.

6083 sayılı Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi Kanunu’nun 8’inci maddesinin altıncı fıkrasında “Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri, köy tüzel kişileri ve kalkınma ajanslarının kanunlarla ve Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle sayılan görevleriyle ilgili yapılacak tapu işlemlerinden ve münhasıran elektronik ortamdaki verilere ilişkin olmak üzere veri paylaşımından döner sermaye ücreti tahsil edilmez. Ayrıca tapu müdürlüklerince gerçekleştirilen her türlü terkin, 3/5/1985 tarihli ve 3194 sayılı İmar Kanununun 18 inci maddesinin üçüncü fıkrasında sayılan alanlara yapılan her türlü bedelsiz terk ve bağışlama işlemlerinden, Genel Müdürlük birimlerince sebebiyet verilmiş hataların düzeltilmesi işlemlerinden, ilgililerin kusuru olmaksızın nüfus müdürlüğü tarafından resen gerçekleştirilen maddi hataların düzeltilmesi, tamamlanması ve geri alınması işlemleri neticesinde tapuda yapılan kimlik bilgileri düzeltme işlemlerinden, tapu müdürlüklerince resen yapılan işlemlerden, aile konutu şerhi işlemlerinden ve kat irtifakından resen kat mülkiyetine geçiş işlemlerinden döner sermaye ücreti tahsil edilmez. Veri paylaşımına ilişkin protokol veya sözleşmelerde, döner sermaye hizmet bedellerinin ödenmesine ilişkin usul ve esaslar düzenlenebilir.” hükmüne yer verilmiştir.

09.05.1985 tarihli 3194 sayılı İmar Kanunu’nun 18’inci maddesinin üçüncü fıkrasında ise “Düzenleme ortaklık payları, düzenlemeye tabi tutulan yerler ile bölgenin ihtiyacı olan yol, meydan, park, otopark, çocuk bahçesi/parkı, yeşil saha, ibadet yeri ve karakol, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı öğretime yönelik eğitim tesis alanları, kamuya ait kreş ve gündüz bakım evleri, pazar yeri, semt spor alanı, toplu taşıma istasyonları ve durakları, Sağlık Bakanlığına bağlı sağlık tesis alanları, otoyol hariç erişme kontrolünün uygulandığı yol, su yolu, bölgenin geneline hizmet veren spor alanı, belediye hizmet alanı, sosyal ve kültürel tesis alanı, kamu hizmeti için planlanan teknik altyapı ve trafo alanları, özel tesis yapılmasına konu olmayan ağaçlandırılacak alan, rekreasyon alanı olarak ayrılan parseller ve mesire alanları, resmî

kurum alanı, uygulama imar planı kararı ile getirilen diğer umumi ve kamu hizmet alanları, otopark alanından oluşur ve bu hizmetlerle ilgili tesislerden başka maksatlarla kullanılamaz. Düzenlemeye tabi tutulan alan içerisinde bulunan taşkın kontrol tesisi alanlarının, bu fıkrafta belirtilen kullanımlar için düzenleme ortaklık payı düşülmesini müteakip kalan Hazine mülkiyetindeki alanlardan karşılanması esastır. Ancak taşkın kontrol tesisi için yeterli alanın ayrılamaması durumunda, düzenleme ortaklık payının ikinci fıkrafta belirtilen oranı aşmaması şartıyla, düzenlemeye tabi diğer arazi ve arsaların yüz ölçümlerinden bu fıkraftaki kullanımlar için öncelikle düzenleme ortaklık payı ayrıldıktan sonra ikinci fıkrafta belirtilen orana kadar taşkın kontrol tesisi için de ayrıca pay ayrılır. Kapanan imar ve kadastro yollarının öncelikle düzenleme ortaklık payına ayrılan toplam alandan düşülmesi esastır.” düzenlemesine yer verilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Tanımlar” başlıklı 3’üncü maddesinde genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri; uluslararası sınıflandırmalara göre belirlenmiş olan, merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idareler şeklinde tanımlanmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri dikkate alındığında, Belediyelerin iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve aynı hakların tescili ve şerhi gerektiren işlemleri ile terkinlerinin tapu harcından, kanunlarla ve Cumhurbaşkanlığı Kararnameleriyle sayılan görevleriyle ilgili yapılacak tapu işlemlerinden ve veri paylaşımından veya İmar Kanununun 18’inci maddesinin üçüncü fıkrasında sayılan alanlara yapılan her türlü bedelsiz terk ve bağışlama işlemlerinin döner sermaye hizmet bedelinden muaf olduğu değerlendirilmektedir.

Yapılan incelemeler sonucunda, Belediyenin bedelsiz olarak trafo alanları, yola terk, yoldan ihdas gibi işlemler için Tapu ve Kadastro Döner Sermaye İşletmesine döner sermaye ücreti ödediği görülmüştür.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, belediyelerin kendilerine Kanunlarla veya Cumhurbaşkanlığı Kararnameleriyle sayılan görevleriyle ilgili yapılacak tapu işlemlerinden ve veri paylaşımından ve İmar Kanunu’nun 18’inci maddesinin üçüncü fıkrasında sayılan alanlara yapılan her türlü bedelsiz terk ve bağışlama işlemleri için döner sermaye hizmet bedelinden muaf olduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 17: İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Cins Tashihlerinin Tamamlanmaması ve Taşınmaz İcmal Cetvelinin Hazırlanmaması

İdare taşınmazlarının tapu bilgilerinin fiili durumla uyumlulaştırılması ile cins tashihi işlemleri tamamlanmadığı ve taşınmaz icmal cetveli hazırlanmadığı görülmüştür.

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

Yönetmelik’in 4’üncü maddesinde, cins tashihi;

“Binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemi” şeklinde tanımlanmaktadır.

Yönetmelik’in "Kayıt Şekli" başlıklı 7’nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında;

“Kamu idareleri;

a) Tapu kütüğünde adlarına tescilli olan ve Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 2’deki ‘Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu’nda,

b) (Değişik: 3/6/2014-2014/6455 K.) Tapu kütüğünde kayıtlı olmayan ve Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılanların kaydını Ek 3’teki Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu’nda,

c) Ek 1’deki Kayıt Planının “Orta Malları” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 4’teki ‘Orta Malları Formu’nda,

ç) Ek 1’deki Kayıt Planının “Genel Hizmet Alanları” başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 5’teki ‘Genel Hizmet Alanları Formu’nda,

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6'daki "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda,

yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar." denilmektedir.

Aynı maddenin (2) numaralı fıkrasında ise; kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formların, taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderileceği, mali hizmetler birimine gönderilen söz konusu formların da konsolide edilerek bu Yönetmelik ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 10'uncu maddesinde;

"(1) Kamu idareleri; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, tapu kayıtlarında cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

(2) 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 karşılanır." denilmek suretiyle taşınmazların cins tashihlerinin yapılması gerektiğinden bahsedilmektedir.

İdarenin taşınmaz işlemlerinin incelenmesi sonucunda; İdarenin tapuda kayıtlı taşınmazlarından, mevcut kullanım şekli ile tapuda yer alan bilgileri farklı olan taşınmazları olduğu ve İdarenin taşınmazlarına ilişkin taşınmaz kayıt formlarının konsolide edilerek hazırlanması gereken taşınmaz icmal cetvelinin Mali Hizmetler Müdürlüğünce hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda anılan mevzuat hükümleri uyarınca, taşınmazların cins tashihlerinin yapılarak tapuda kayıtlı olan taşınmazların kullanım şekilleri ile tapu bilgilerinin uyumlu hale getirilmemesi nedeniyle, 2024 yılı mali tablolarında 25-Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu açısından hatalı bilgi oluşmasına sebebiyet verilmiştir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, tapuda kayıtlı olan taşınmazların kullanım şekilleri ile tapu bilgilerinin uyumlu hale getirilerek cins tashihlerinin yapılması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 18: Yevmiye Defteri Kayıt İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Olması

İdarenin yevmiye defterinde bazı yevmiye numaralarının atlanarak boş yevmiye bırakıldığı ve mevzuat hükümlerine aykırı olarak geriye dönük kayıtların yapıldığı görülmüştür.

A- Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması

İdarenin yevmiye defterinde bazı yevmiye numaralarının atlanarak boş yevmiye bırakıldığı tespit edilmiştir.

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

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

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

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemeler sonucunda, muhasebe kayıtlarında Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak toplamda 79 adet yevmiye numarasının boş bırakıldığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yevmiye numaralarının düzenli ve müteselsil olmaması ortaya iki ihtimalli bir durum çıkarmaktadır. Birinci ihtimal; muhasebe sisteminin hiçbir müdahale

yapılmaksızın kendiliğinden söz konusu boşlukları bırakmasıdır ki bu durum bilişim sisteminin hatalı kurgulandığını gösterir. İkinci ihtimal ise; bilişim sisteminin elle müdahaleye açık hale getirilerek yevmiye numaralarında boşlukların bırakılmasıdır ki bu durum bilişim sisteminin elle müdahaleye müsaade ederek muhasebe sisteminde risk oluşturduğunu gösterir. Dolayısıyla, muhasebe sisteminin yevmiye numaralarının boş kalmasına izin vermesi, sağlıklı bir şekilde çalışmadığını göstermektedir.

B- Yevmiye Defterinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması

İdare tarafından mevzuat hükümlerine aykırı olarak geriye dönük olarak muhasebe kayıtları yapıldığı görülmüştür.

Yukarıda da belirtildiği üzere muhasebe kaydına konu olan mali işlemlerin yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilmesi, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılması; muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilmesi, gerek yevmiye defteri ve gerekse büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarında bu yevmiye numaralarının esas alınması; geriye dönük ve mükerrer herhangi bir kayıt yapılmaması gerekmektedir.

Yapılan incelemeler sonucunda, İdarenin muhasebe kayıtlarında Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak 835 adet geriye dönük kayıt yapıldığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından, tenkit konusu hususa iştirak edilmiş olup düzeltici işlemlere başlanacağı ifade edilmiştir.

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

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	2024 yılı Sayıştay Taslak Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Cins Tashihlerinin Tamamlanmaması ve Taşınmaz İcmal Cetvelinin Hazırlanmaması” başlığıyla Bulgu 17 olarak yer almaktadır.
İşçilerin Ücretli Yıllık İzinlerinin Kanuna Uygun olarak Kullanılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	2024 yılı Sayıştay Taslak Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması” başlığıyla Bulgu 13 olarak yer almaktadır.
Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması	2019	Yerine Getirilmedi	2024 yılı Sayıştay Taslak Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Yevmiye Defteri Kayıt İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Olması” başlığıyla Bulgu 18 olarak yer almaktadır.
Yıllar İtibarıyla Gelir Tahakkuklarının Tahsilat Takibinin Yapılmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	2024 yılı Sayıştay Taslak Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “Belediye Gelirlerinden Bazılarının Tahakkuk Tahsilat Oranlarının Düşük Seviyede Gerçekleşmesi” başlığıyla Bulgu 4 olarak yer almaktadır.
Belediyenin Kiraya Vermiş Olduğu İşyerlerinden Çevre Temizlik Vergisi Alınmaması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	2024 yılı Sayıştay Taslak Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “İdareden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması” başlığıyla Bulgu 11 olarak yer almaktadır.
Bazı İşletmelerin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunması ve Buna Bağlı Olarak İşyeri Açma İzni Harcının Tahsil Edilmemiş Olması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	2024 yılı Sayıştay Taslak Denetim Raporunun “Diğer Bulgular” bölümünde “İdare Sınırları İçerisinde İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunan İşletmelerin Olması ve Bu İşletmelerin Faaliyetlerinin Devamına İzin Verilmesi” başlığıyla Bulgu 8 olarak yer almaktadır.