



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# ZONGULDAK KARADENİZ EREĞLİ BELEDİYESİ

**2022 YILI**  
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

**Kasım 2023**



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



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



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	11
7.	DENETİM BULGULARI.....	11
8.	EKLER.....	64



## TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu .....	2
Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu .....	3
Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu .....	4
Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler .....	6



## KISALTMALAR

<b>KDV</b>	Katma Değer Vergisi
<b>MAPEG</b>	Maden ve Petrol İşleri Genel Müdürlüğü
<b>MKE</b>	Makine ve Kimya Endüstrisi Anonim Şirketi
<b>MÜK.</b>	Mükerrer
<b>SGK</b>	Sosyal Güvenlik Kurumu
<b>TCMB</b>	Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
<b>TL</b>	Türk Lirası
<b>TMY</b>	Taşınır Mal Yönetmeliği
<b>TÜFE</b>	Tüketici Fiyat Endeksi
<b>TÜİK</b>	Türkiye İstatistik Kurumu
<b>ÜFE</b>	Üretici Fiyat Endeksi
<b>GPS</b>	Küresel Konumlama Sistemi
<b>EPIAŞ</b>	Enerji Piyasaları İşletme Anonim Şirketi





## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Verilen Depozito ve Teminatların Muhasebeleştirilmesinde Dönemsellik İlkesini Uyulmaması
2. Taşınmaz Kayıtlarının Maliyet veya Rayiç Değer Esas Alınmadan Gerçekleştirilmesi
3. Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi
4. Kiralanan Gayrimenkuller İçin Yapılan Giderlerin Özel Maliyetler Hesabı'nda Muhasebeleştirilmemesi
5. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda Kayıtlı Olan Tutarlardan Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması
6. Hurdaya Ayrılmış Duran Varlıklardan Elden Çıkarılanların Muhasebeleştirilmemesi
7. Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerlerinden Fazla Tutarlarda Amortisman Ayrılması
8. Peşin Ödenen Giderlerin Muhasebe Hesaplarında Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak İzlenmemesi
9. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi

### B. Diğer Bulgular

1. Araç Kiralaması Hizmet Alımının Akaryakıt Dahil Bir Şekilde Gerçekleştirilmesi ve Araçların Fiili Çalışma Süreleri ile Hakedişte Yer Alan Çalışma Saatlerinin Uyuşmaması
2. Tek Kaynaktan Temin Edilen Hizmet Alımlarına İlişkin Gerekli Fiyat Araştırmasının Yapılmaması
3. Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerinin Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi
4. Belirli Bir Süreyi Gerektiren Doğrudan Temin Alımlarında Sözleşme Düzenlenmemesi
5. Taşınmaz Kira Sözleşmelerinde Yer Alan Kira Artış Oranına İlişkin Hükümün Belirsiz Olması

6. Kira Sözleşmesi Sona Eren Taşınmazların Süre Uzatımı Yolu ile Kullanılması
7. Kira Sözleşmelerine Aykırı Olarak İşyeri Faaliyet Alanlarının Genişletilmesi
8. Kamu İdaresinin Etkin Bir Ecrimisil Tespit Programının Bulunmamasından Dolayı Gelir Kaybına Neden Olunması
9. Taşınmazların Süre Sınırına Uyulmaksızın Tahsis Edilmesi
10. Su ve Kanalizasyon Hizmetlerine İlişkin Tarifeler Yönetmeliğinin Bulunmaması
11. Özel Nitelikteki Muayenehane ve Sağlık Kuruluşlarının Abonelik Türlerinin Hatalı Belirlenmesi
12. Abonelerden Alınan Depozito Bedellerinin Güncellenmemeden İade Edilmesi
13. Evsel Katı Atık Hizmetlerine İlişkin Ücretin Eksik Tahakkuk Ettirilmesi
14. Emlak Vergisinin Takibine İlişkin Kontrol Sisteminin Bulunmaması
15. Binalara İlişkin Emlak Vergi Değerinin Tespitinde Hatalı Uygulamalar Bulunması
16. Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İş Yerlerinin Bulunması
17. Bazı Mükelleflerin Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Beyannamesi Vermemesi
18. Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İş Yerlerinin Bulunması
19. İşgal Harcı Alacaklarına İlişkin Gecikme Zammı Tahakkuk Ettirilmemesi
20. Ticari Araçlarda Reklam Bulundurulmasına İlişkin Olarak Verilecek Belgeler İçin Ücret Belirlenmemesi
21. Maden İşletmelerinden Alınması Gereken Belediye Payının Tahakkuk ve Tahsil Edilmemesi
22. Süresinde Verilmeyen İlan ve Reklam Beyannameleri İçin Mevzuatta Öngörülen Cezaların Uygulanmaması
23. İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunan İş Yerlerinin Bulunması
24. İklim Değişikliği ve Sıfır Atık Müdürlüğü Bünyesinde Teşkilatlanmaya Gidilmemesi

25. Unvan Olarak Karşılığı Bulunmayan Müdür Kadrosuna Atama Yapılması
26. İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması
27. Ticari Faaliyet Konusu Olmayan Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması
28. Kullanım Yetkisi Sona Ermiş Hakların Muhasebe Hesaplarında İzlenmesi
29. Geçici Kabul Noksanları Kesintilerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
30. Gelirlerin Ret ve İadelerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
31. Mevduat Faiz Gelirlerinin Bütçe Hesaplarında Brüt Tutarlar Üzerinden İzlenmesi
32. Ödenek Üstü Harcama Yapılması

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Belediyeler, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Mahali İdareler" başlıklı 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.

Zonguldak Karadeniz Ereğli Belediyesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde, genel yönetim kapsamında yer almakta olup faaliyetlerini 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun verdiği yetki ve sorumluluklar çerçevesinde yürütmektedir.

Kamu İdaresinin temel mevzuatı 5393 sayılı Kanun olup bu Kanun'da İdarenin görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçesi ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. 5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracığı bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

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

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

## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre ilçe belediyesinin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

Zonguldak Karadeniz Ereğli Belediyesinin karar organı olan Belediye Meclisi, Belediye Başkanı ve 31 meclis üyesinden oluşmaktadır.

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

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

Belediyenin teşkilat yapısında 21 adet birim kurulmuş olup bu birimlerin 3 adedi doğrudan Başkan'a bağlı bulunmaktadır. Bu birimler; Özel Kalem Müdürlüğü, Hukuk İşleri Müdürlüğü, İklim Değişikliği ve Sıfır Atık Müdürlüğüdür.

Belediyede memurlar arasından atanan 3 başkan yardımcısı, meclis üyeleri arasından atanan 2 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Doğrudan Başkan'a bağlı birimler haricindeki 18 adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılarına bağlıdır.

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

**Tablo 1: Personel Durumu**

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	298	195
Sözleşmeli Personel	-	3
Kadrolu İşçi	149	84

Geçici İşçi	-	1
<b>Toplam</b>	<b>447</b>	<b>283</b>
696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	762

### 1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Bütçe Türleri ve Kapsamı" başlıklı 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, 27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 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 Zonguldak Karadeniz Ereğli Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

Belediyenin 2022 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir

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

Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Ek Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)
Personel Giderleri	0	50.063.000,00	15.889.000,00	1.223.900,00/ 735.600,00	66.440.300,00	62.777.072,20	3.663.227,80
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet primi Giderleri	0	7.745.000,00	2.252.000,00	284.000,00/ 27.000,00	10.254.000,00	9.741.145,43	512.854,57
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0	172.241.000,00	92.553.500,00	35.818.965,40/ 9.871.089,40	290.742.376,00	284.015.810,08	6.726.565,92
Faiz Giderleri	0	1.500.000,00	0	0,00/ 0,00	1.500.000,00	698.981,62	801.018,38
Cari Transferler	0	13.219.000,00	5.553.000,00	824.000,00/ 213.000,00	19.383.000,00	19.202.719,23	180.280,77
Sermaye Giderleri	1.905.546,27	45.048.000,00	23.752.500,00	11.305.000,00/ 9.426.000,00	72.585.046,27	69.314.484,08	3.270.562,19
Sermaye Transferleri	0	0	0	0	0	0	0
Borç Verme	0	0	0	0	0	0	0
Yedek Ödenek	0	29.184.000,00	0	0,00/ 29.183.176,00	824	0	824
<b>Toplam</b>	<b>1.905.546,27</b>	<b>319.000.000,00</b>	<b>140.000.000,00</b>	<b>49.455.865,4/ 49.455.865,4</b>	<b>460.905.546,27</b>	<b>445.750.212,64</b>	<b>15.155.333,63</b>

Belediyenin 2022 mali yıl bütçesi ile 319.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup yıl içinde ek bütçe ile eklenen 140.000.000,00 TL ve geçen yıldan deveden 1.905.546,27 TL ödenek ile birlikte 2022 yılı ödenek toplamı 460.905.546,27 TL olmuştur. Yıl içinde 445.750.212,64 TL bütçe gideri yapılmış, 15.155.333,63 TL ödenek ise iptal edilmiş, gelecek yıla herhangi bir ödenek devri olmamıştır.

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

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini* (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	62.792.000,00	56.482.695,44	537.857,65	55.944.837,79	89,10
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	81.055.000,00	87.598.258,61	147.815,79	87.450.442,82	107,89
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	4.234.000,00	3.856.692,00	551.192,00	3.305.500,00	78,07
05- Diğer Gelirler	276.915.000,00	277.363.546,37	9.868.611,35	267.494.935,02	96,60
06- Sermaye Gelirleri	22.005.000,00	901.001,00	0,00	901.001,00	4,10
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler	-1.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>447.000.000,00**</b>	<b>426.202.193,42</b>	<b>11.105.476,79</b>	<b>415.096.716,63</b>	<b>92,86</b>

(\*)Bütçe başlangıç gelir tahmini 307.000.000,00 TL olup yıl içinde 140.000.000,00 TL gelir karşılığı ek ödenek alınmış ve bütçe gelir tahmini 447.000.000,00 TL olmuştur.

(\*\*)Bütçe dengliği sağlanması amacıyla 12.000.000,00 TL tutarı borçlanma öngörülmüştür.

2022 yılında net bütçe geliri % 92,86 seviyesinde gerçekleşmiştir. Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%107,89) ile beklenenin üstünde; vergi gelirleri (%89,10), alınan bağış ve yardımlar (%78,07), diğer gelirler (%96,60), sermaye gelirleri (%4,10) ile beklenenin altında gerçekleşmiştir.

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

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği* (TL)	Bütçe Gideri Gerçekleşen Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	65.952.000,00	62.777.072,20	95,19
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	9.997.000,00	9.741.145,43	97,44
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	264.794.500,00	284.015.810,08	107,26
04- Faiz Gideri	1.500.000,00	698.981,62	46,60
05- Cari Transferler	18.772.000,00	19.202.719,23	102,29

06- Sermaye Giderleri	70.706.046,27	69.314.484,08	98,03
07- Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	29.184.000,00	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>460.905.546,27</b>	<b>445.750.212,64</b>	<b>96,71</b>

(\*) Bütçe başlangıç ödeneği 319.000.000,00 TL olup yıl içinde gerçekleştirilen ek bütçe suretiyle ilave edilen 140.000.000,00 TL ve geçen yıldan devreden 1.905.546,27 TL ödenek ile birlikte toplam bütçe ödeneği 460.905.546,27 TL olmuştur

2022 yılında bütçe giderleri %96,71 seviyesinde gerçekleşmiştir. Mal ve hizmet alım giderleri (%107,26), cari transferler (%102,29) ile beklenenin üstünde; sermaye giderleri (%98,03), personel giderleri (%95,19), sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri (%97,44), faiz gideri (%46,60) ile beklenenin altında gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirleri ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2021 yılının 2020 yılına, 2022 yılının 2021 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

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

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2020 Yılı (TL) (A)	2021 Yılı (TL) (B)	2022 Yılı (TL) (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]*100	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]*100
Vergi Gelirleri	27.768.151,86	43.740.356,38	56.482.695,44	57,52	29,13
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	45.166.968,90	55.052.538,05	87.598.258,61	21,89	59,12
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	290.140,03	408.768,27	3.856.692,00	40,89	843,49
Diğer Gelirler	102.502.856,78	165.252.634,83	277.363.546,37	61,22	67,84
Sermaye Gelirleri	4.990.850,00	6.477.393,47	901.001,00	29,79	-86,09
<b>Toplam</b>	<b>180.718.967,57</b>	<b>270.931.691,00</b>	<b>426.202.193,42</b>	<b>49,92</b>	<b>57,31</b>
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	5.533.867,84	183.380,48	11.105.476,79	-96,69	5.955,98
<b>Net Toplam</b>	<b>175.185.099,73</b>	<b>270.748.310,52</b>	<b>415.096.716,63</b>	<b>54,55</b>	<b>53,31</b>

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında gelirler bir önceki yıla göre 144.348.406,11 TL'lik (%53,31) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirlerinde 12.742.339,06 TL (%29,13), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 32.545.720,56 TL (%59,12), alınan bağış ve yardımlarda 3.447.923,73 TL (%843,49) ve diğer gelirlerde 112.110.911,54 TL (%67,84) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.



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

Bütçe Giderinin Çeşidi	2020 Yılı (TL) (A)	2021 Yılı (TL) (B)	2022 Yılı (TL) (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]*100	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]*100
Personel Giderleri	36.127.176,50	40.860.686,38	62.777.072,20	13,10	53,64
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Prim Giderleri	5.339.754,25	6.172.809,81	9.741.145,43	15,60	57,81
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	98.891.196,10	141.990.735,94	284.015.810,08	43,58	100,02
Faiz Giderleri	1.813.971,28	992.204,60	698.981,62	-45,30	-29,56
Cari Transferler	8.784.350,61	10.298.668,16	19.202.719,23	17,24	86,46
Sermaye Giderleri	12.072.271,46	20.079.660,52	69.314.484,08	66,33	245,20
Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>163.028.720,20</b>	<b>220.394.765,41</b>	<b>445.750.212,64</b>	<b>35,19</b>	<b>102,25</b>

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında 2021 yılına göre 225.355.447,23 TL (%102,25) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2022 yılında personel giderlerinin 21.916.385,82 TL (%53,64), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 3.568.335,62 TL (%57,81), mal ve hizmet alım giderlerinin 142.025.074,14 TL (%100,02), cari transferlerde 8.904.051,07 TL (%86,46) ve sermaye giderlerinde 49.234.823,56 TL (%245,20) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Diğer yandan faiz giderlerinde ise 293.222,98 TL (%29,56) tutarında azalış gerçekleşmiştir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 425.169.678,29 TL; Faaliyet Geliri 425.202.271,70 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 32.593,41 TL olarak gerçekleşmiştir.

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiş olup dolaylı olarak hissedarı olduğu şirket bulunmaktadır.

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

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Ereğli Belediyesi Personel Ltd Şti.	10.000,00	10.000,00	100
2	Aksa Düzce Ereğli Doğal Gaz Dağıtım A.Ş	26.000.000,00	829.400,00	3,19

3	Krd. Ereğli Toplu Konut İşletmesi	48.507,48	48.507,48	100
---	-----------------------------------	-----------	-----------	-----

## **1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

### **1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi**

Zonguldak Karadeniz Ereğli Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, 23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Çerçeve Hesap Planının Genel Yapısı” başlıklı 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 “Mali Tabloların Hazırlanması” başlıklı 484 ve “Mizan Cetveli ve Düzenlenecek Temel Mali Tablolar ile Diğer Mali Tablolar” başlıklı 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 "Verilecek Defter, Mali Tablo, Belge ve Bilgilerin Çeşitleri" başlıklı 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 "Diğer Belgelerin Verilme Yeri, Süresi ve Usulleri" başlıklı 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

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

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

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

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

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

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

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

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

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

### **Kontrol Ortamı Standartları**

Kamu İdaresi organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar belirlenmiş olup yazılı doküman haline getirilmiştir. Ancak yetki devirleri ve sınırları belirlenmemiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterli değildir. Ancak göreve yeni başlayan memur, sözleşmeli personel tarafından kamu görevlileri etik sözleşmesi imzalanmaktadır. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiştir. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

### **Risk Değerlendirme Standartları**

Kamu İdaresi tarafından stratejik plan hazırlanmamıştır. İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. İdare tarafından iç kontrol riski belirlenmemiştir. Dolayısıyla risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

### **Kontrol Faaliyetleri Standartları**

Kamu İdaresi tarafından yetkilerin belirlenmesi amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. İdare tarafından yetki devri yapılmasını gerektiren bir husus bulunmamaktadır. İdarede yapılan görevlendirmelerde, görevlendirmeler farklı kişiler arasında

dağıtılmamış olup, "görevler ayrılığı" ilkesine riayet edilmemektedir. Zira taşınır kayıt ve kontrol yetkililiği görevinin aynı personelin bünyesinde olduğu uygulamalar mevcuttur. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuş ancak Mali Hizmetler Biriminin harcama yetkililiği görevi Mali Hizmetler Uzmanı tarafından yürütülmekte olup anılan birimin harcamalarında ön mali kontrol sistemim etkin bir şekilde işlememektedir. Kamu İdaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcut değildir.

### **Bilgi ve İletişim Standartları**

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

### **İzleme Standartları**

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu'nun oluşturulmaması nedeniyle değerlendirilmemektedir. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır. Dolayısıyla herhangi bir iç denetim çalışması mevcut değildir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Zonguldak Karadeniz Ereğli Belediyesinin 2022 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## **7. DENETİM BULGULARI**

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

### **A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR**

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

---

---

**BULGU 1: Verilen Depozito ve Teminatların Muhasebeleştirilmesinde Dönemsellik İlkesini Uyulmaması**

Kamu İdaresi tarafından bir yıldan daha uzun süre ile verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin, 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 95'inci maddesinde; bu hesabın, idarece bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere diğer kamu kurumları veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 168'inci maddesinde ise bu hesabın, idarece bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu kurumları veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca diğer kamu kurumları veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin 126 No.lu hesapta, bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin ise 226 No.lu hesapta muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise Kamu İdaresi tarafından bir yıldan daha uzun süreli olarak verilen depozito ve teminatların; 126 No.lu hesapta izlendiği, 226 No.lu hesapta muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin olarak gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir. Söz konusu tespit; İdare tarafından 30.03.2023 tarih ve 5834 sayılı muhasebe işlem fişi ile düzeltilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından verilen depozito ve teminatların muhasebe hesaplarında dönemsellik ilkesine uygun olarak izlenmesi gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 2: Taşınmaz Kayıtlarının Maliyet veya Rayiç Değer Esas Alınmadan Gerçekleştirilmesi**

Kamu İdaresinin mülkiyetindeki taşınmazların, muhasebe hesaplarında emlak vergisi değerleri esas alınarak izlendiği bu nedenle mali tabloda yer alan taşınmaz kayıtlarının gerçeği yansıtmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve Kontrol İşlemleri" başlıklı 5'inci maddesinin ikinci fıkrasında; tapuda kayıtlı olan taşınmazların, maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı hüküm altına alınmış olup mezkur fıkra ifade edilen niteliklere sahip diğer taşınmazların ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınması gerektiği belirtilmiştir.

Bununla birlikte Yönetmelik'in "Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddesinde; 5'inci maddede belirtilen söz konusu değerlendirme işlemlerinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede ise Kamu İdaresinin bahsi geçen taşınmazlarını emlak vergisi değerleriyle kayıt altına aldığı ve anılan değerler ile muhasebe hesaplarında izlediği tespit edilmiştir. Bu durum neticesinde; Kamu İdaresinin mali tablolarında yer alan 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yer Altı ve Yerüstü Düzenleri, 252 Binalar ve 500 Net Değer/Sermaye Hesapları gerçek değerini yansıtmamaktadır.

Kamu İdaresi tarafından emlak vergisi değerlerinin taşınmazlar için değerlendirme ve kayıt ölçütü olarak kullanılmaması, Yönetmelik ve eklerinde öngörülen hususlar dikkate alınarak değerlendirme ve kayıt işlemlerinin tamamlanması gerekmektedir.

## **BULGU 3: Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi**

Kamu İdaresi tarafından maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların ilgili maddi duran varlıkların kayıtlı değerlerine eklenmediği, doğrudan 630 Giderler Hesabı'nda muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubuna dair "Hesap Grubuna İlişkin İşlemler" başlıklı 187'nci maddesinde; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan



her türlü maliyetin, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilmesi ve amortisman hesaplamasında dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

47 Sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Tebliği'nin "Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları" başlıklı 6'ncı maddesinde ise Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'te yer alan taşınmazlar için gerçekleştirilen 34.000 TL'yi aşan harcamalar, değer artırıcı harcamalar olarak belirlenmiş olup anılan tutarı aşan harcamaların varlığın değerine eklenerek muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca idarelerin maddi duran varlıklarına ilişkin olarak varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan 34.000 TL'nin üzerindeki her türlü maliyetin ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise İdareye ait olan maddi duran varlıklara ilişkin değer artırıcı nitelikteki toplam 1.911.001,28 TL tutarındaki harcamanın ilgili maddi duran varlık hesaplarına kaydedilmeden 630 No.lu hesapta muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların doğrudan giderleştirilmesi nedeniyle İdarenin mali tablolarında 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu 1.911.001,28 TL eksik; 630 Giderler Hesabı ise 1.911.001,28 TL fazla tutar ile yer almaktadır. Bu durum, mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini etkilemektedir.

Kamu İdaresi tarafından gerçekleştirilen değer artırıcı harcamaların, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Kiralanan Gayrimenkuller İçin Yapılan Giderlerin Özel Maliyetler Hesabı'nda Muhasebeleştirilmemesi**

Kamu İdaresi tarafından kiralanan taşınmazlar için yapılan bakım, onarım ve yenileme giderlerinin 264 Özel Maliyetler Hesabı'nda izlenmediği, doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 264 Özel Maliyetler Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 212'nci maddesinde; bu hesabın kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile bu gayrimenkullerin kullanılması için yapılp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan varlıkların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 264 Özel Maliyetler Hesabı'na ilişkin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 213'üncü maddesinde ise bütçeye gider kaydıyla edinilen özel maliyet tutarlarının 264 No.lu hesaba borç, ödenecek tutarların 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca kiracı Kamu İdaresi tarafından yapılan ve kiralanan gayrimenkulün ekonomik değerini artıran harcamaların 264 No.lu hesapta izlenmesi gerekmektedir. Zira söz konusu harcamaların varlık hesaplarında takip edilmesi, kiralanan gayrimenkullerde harcama yapıldığı bilgisinin mali tablo kullanıcılarına aktarılması bakımından önem arz etmektedir.

Ancak yapılan incelemede Kamu İdaresi tarafından kiralanan Atatürk Kültür Merkezi olarak kullanılan taşınmaz ile plaj tesisleri için yapım işi kapsamında gerçekleştirilen bakım onarım harcamalarının, 264 No.lu hesaba kaydedilmediği doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Bu durum nedeniyle Kamu İdaresinin mali tablolarında 264 Özel Maliyetler Hesabı 2.755.370,00 TL eksik; 630 Giderler Hesabı ise 2.755.370,00 TL fazla tutar ile yer almakta olup mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliği etkilenmektedir.

Kamu İdaresi tarafından kiralanan taşınmazlar için yapılan bakım, onarım ve yenileme giderlerinin 264 Özel Maliyetler Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda Kayıtlı Olan Tutarlardan Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması**

Kamu İdaresi tarafından 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda takip edilen yapım işleri tutarlarının, işin geçici kabulü yapılmasına rağmen ilgili duran varlık hesaplarına aktarılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 204'üncü maddesinde; bu hesabın yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme, işçilik ve genel giderlerin, geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihe kadar izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in 258 No.lu hesabı düzenleyen "Hesabın İşleyişi" başlıklı 205'inci maddesinde ise tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların 258 No.lu hesaba

alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca Kamu İdaresinin maddi duran varlık yapımına ilişkin hakediş tutarlarının, 258 No.lu hesaba borç kaydedilmesi; yapımın tamamlanıp geçici kabulünün gerçekleşmesi ile birlikte 258 No.lu hesapta izlenen tutarların, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise 2022 yılı içerisinde, sözleşme bedelleri toplamı 15.772.884,96 TL olan yapım işlerine ilişkin geçici kabul işlemlerinin tamamlanmış olmasına rağmen bu işlere ait hakediş tutarlarının 258 No.lu hesapta izlenmesine devam edildiği, söz konusu tutarların ilgili duran varlık hesaplarına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında bulguya ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak konuya ilişkin olarak 22.05.20223 tarih ve 9269 sayılı muhasebe işlem fişi ile kısmi bir düzeltme yapılmış, tespitin gereği tam olarak yerine getirilmemiştir.

Geçici kabulü gerçekleştirilen yapım işi tutarlarının ilgili varlık hesaplarına aktarılmaması nedeniyle bilançoda 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı 15.772.884,96 TL fazla; 252 Binalar Hesabı 13.313.743,54 TL, 251 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ise 2.459.141,4 TL olmak üzere eksik tutar ile yer almaktadır. Bu durum, mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini etkilemektedir.

Kamu İdaresi tarafından geçici kabulü gerçekleştirilen yapım işlerine ilişkin tutarların, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Hurdaya Ayrılmış Duran Varlıklardan Elden Çıkarılanların Muhasebeleştirilmemesi**

Kamu İdaresine ait kullanılma olanağı kalmamış maddi duran varlıklardan satış işlemi gerçekleştirilenlerin muhasebe kayıtlarından çıkarılmadığı bu nedenle 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın gerçeği yansıtmadığı görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde; ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle alınış amaçları doğrultusunda kullanılması imkânı kalmayan ya da tamiri mümkün veya ekonomik olmayan arızalar nedeniyle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılan taşınırların hurda olarak ifade edileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Kayıt Zamanı, Kayıt Değeri ve Değer Tespit Komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinde; taşınırların çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşının ölümü gibi yok olma hallerinde kayıtlardan çıkış işlemine tabi tutulacağı ifade edilmiş olup aynı Yönetmelik'in "Hurdaya Ayırma Nedeniyle Çıkış" başlıklı 28'inci maddesinde hurdaya ayırma işleminin nasıl yürütüleceği açıklanmıştır.

06.04.1971 tarih 13801 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7/2156 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı hükümlerinde ise hurdaya ayrılan taşınırların MKE'ye satış suretiyle devredilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Diğer yandan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 224'üncü maddesinde; bu hesabın, çeşitli nedenlerle kullanıma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca teknik ve fiziki nedenlerle hizmet dışı bırakılan taşınırların, Taşınır Mal Yönetmeliği'nde belirtilen usuller ile hurdaya ayrılması, hurda niteliğindeki bu varlıkların 294 No.lu hesabın borç kayıtlarında izlenmesi gerekmektedir. Söz konusu hurda taşınırların MKE'ye satılması halinde ise satış işlemi, varlık değerinin 294 No.lu Hesaba alacak kaydedilmesi suretiyle muhasebeleştirilecektir.

Ancak yapılan incelemede hurdaya ayrılmış varlıklardan satış işlemleri gerçekleştirilenlerin, 294 No.lu hesaplardan çıkarılmadığı bir başka deyişle izlenmesine devam edildiği tespit edilmiştir.

Bu durum nedeniyle bilançoda yer alan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nda kayıtlı bulunan 4.100.676,96 TL tutarının gerçeği yansıtmadığı değerlendirilmekte olup hurda niteliğindeki varlıkların satışı gerçekleştirildiğinde 294 No.lu hesaptan çıkış kaydı yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerlerinden Fazla Tutarlarda Amortisman Ayrılması**

Kamu İdaresinin bazı maddi duran varlıkları için kayıtlı değerinden daha fazla amortisman ayırdığı bu durum nedeniyle Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın gerçeği yansıtmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap grubuna ilişkin "Hesap Grubuna İlişkin İşlemler" başlıklı 187'nci maddesinin ikinci fıkrasının (ç) bendinde; bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı; amortisman tabi maddi duran varlıkların neler olduğu, bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarına ilişkin esas ve usullerin Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirleneceği, ayrılan amortismanların nasıl muhasebeleştirileceği ve varlıkların amortisman hesaplanmasına esas alınacak değerinin nasıl tespit edileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 202'nci maddesinde; bu hesabın, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde gidere dönüştürülmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı ifade edilmiştir.

"Amortisman ve Tükenme Payları" başlıklı 47 Sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nde ise kamu idarelerinin duran varlıklarından hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı, buna ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranları düzenlenmiştir.

Bu itibarla maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi işlemi olan amortisman uygulamasının, Tebliğ'de belirtilen usul ve esaslar uyarınca gerçekleştirilmesi gerekmekte olup duran varlığın kayıtlı bedelinden fazla tutarda amortisman ayrılması mümkün bulunmamaktadır.

Ancak yapılan incelemede Kamu İdaresi tarafından bazı maddi duran varlıklar için kayıtlı değerinden daha fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir.

Amortisman tabi maddi duran varlıklar için kayıtlı değerinden daha fazla amortisman ayrılması nedeniyle bilançoda 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı 831.621,13 TL fazla tutar ile yer almaktadır. Kamu İdaresinin maddi duran varlıklarına ilişkin amortisman ayırma işlemlerini yukarıda belirtilen hükümler doğrultusunda gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 8: Peşin Ödenen Giderlerin Muhasebe Hesaplarında Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak İzlenmemesi**

Kamu İdaresi tarafından gelecek faaliyet dönemlerine ilişkin olarak gerçekleştirilen taşıt sigortası giderlerinin tamamının cari yıl içerisinde giderleştirildiği, dönemsellik ilkesine uygun

olarak 180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı ile 280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı'nda izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 144'üncü maddesinde; bu hesabın, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak gelecek aylara ait olan peşin ödenmiş giderler ile duran varlıklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait giderler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın İşleyişi" başlıklı 146'ncı maddesinde ise 180 No.lu hesaba ilişkin borç ve alacak kayıtları düzenlenmiş olup peşin ödenmiş giderlerden, içinde bulunulan aya ait olanların 630 Giderler Hesabı'na, içinde bulunulan mali yılın gelecek aylarında tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 180 No.lu hesaba, gelecek mali yılda tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 280 No.lu hesaba borç; ödenen tutarın tamamının 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmesi gerekmektedir. Dönem sonunda ise takip eden mali yıl içinde gider hesaplarına yansıtılması gereken tutarların 280 No.lu hesaptan 180 No.lu hesaba aktarılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise gelecek faaliyet dönemlerini ilgilendiren sigorta giderlerinin tamamının 630 Giderler Hesabı'nda muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir. Söz konusu hatalı uygulama nedeniyle mali tablolarda 180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı 244.966,18 TL eksik; 630 Giderler Hesabı ise 244.966,18 TL fazla tutarlarla yer almaktadır.

Kamu İdaresi cevabında bulguya ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak konuya ilişkin düzeltme kaydı tarafımıza sunulmamıştır.

Kamu İdaresinin mali tablolarının gerçek durumu yansıtabilmesini teminen belirli bir süreyi kapsayan giderlerin faaliyet dönemlerine göre 180 ve 280 No.lu hesaplarda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 9: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi**

Kamu İdaresi tarafından kadrolu işçiler ile personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında istihdam edilen işçiler için ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının tamamının dönemsellik kavramına aykırı olarak 472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabı'nda izlendiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde dönemsellik kavramı; kamu idaresi faaliyetlerinin, belirli dönemlerde raporlanması ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanması olarak ifade edilmiştir. İhtiyatlılık kavramı ise; muhtemel risklere ve olaylara karşı Yönetmelik'te belirtilen durumlarda karşılık ayrılması şeklinde tanımlanmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 281'inci maddesinde; bu hesabın, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı, aynı Yönetmelik'in 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 330'uncu maddesinde ise uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının bu hesapta izleneceği belirtilmiştir.

Yönetmelik'in 472 No.lu hesaba dair "Hesabın İşleyişi" başlıklı 331'inci maddesinde ise hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarlarının, 472 No.lu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabı'na borç kaydedileceği; vadeleri bir yılın altına düşen kıdem tazminatı karşılıklarının da 472 No.lu hesaba borç, 372 No.lu hesaba alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca İdarenin, ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramları gereği işçiler için ayırdığı kıdem tazminatı karşılık tutarlarını 472 No.lu hesapta izlemesi ve faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatlarını da 372 No.lu hesaba aktarması gerekmektedir.

Yapılan incelemede kadrolu işçiler ile personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında istihdam edilen işçilerden 2023 yılında emekli olabilecekler bulunmasına rağmen ayrılmış kıdem tazminatı karşılıklarının tamamının 472 No.lu hesapta izlendiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında bulguya ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak konuya ilişkin düzeltme kaydı tarafımıza sunulmamıştır.

Söz konusu hata nedeniyle Kamu İdaresinin bilançosunda 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı 12.796.970,07 TL eksik, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ise 12.796.970,07 TL fazla tutar ile yer almaktadır. Bu durum, mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini etkilemektedir.

Kamu İdaresi tarafından kıdem tazminatı karşılıklarının dönemsellik ilkesine uygun olarak muhasebe hesaplarında izlenmesi gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Araç Kiralaması Hizmet Alımının Akaryakıt Dahil Bir Şekilde Gerçekleştirilmesi ve Araçların Fiili Çalışma Süreleri ile Hakedişte Yer Alan Çalışma Saatlerinin Uyuşmaması**

Kamu İdaresi tarafından gerçekleştirilen araç kiralaması hizmet alımı işinde araçların akaryakıt dahil bir şekilde kiralandığı, hakediş ödemelerine esas puantajların araçların çalışma saati olarak belirlenmesine karşın etkin bir araç takip sisteminin mevcut olmadığı, muhtelif hakedişlerde ise ödemeye esas çalışma saatleri ile fiili çalışma saatlerinin uyuşmadığı görülmüştür.

#### **A) Akaryakıt Dahil Bir Şekilde Araç Kiralanması**

237 sayılı Taşıt Kanunu'nun "Kanunun Şümulü" başlıklı 1'inci maddesinde; belediyeler tarafından kullanılacak araçların, Kanun kapsamında olduğu hüküm altına alınmış olup mezkûr Kanun'un 2'nci maddesinde belirtilen araçların ise Kanun hükümlerine tabi olmadığı ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un 12'nci maddesine dayanılarak hazırlanan Hizmet Alımı Suretiyle Taşıt Edinilmesine İlişkin Esas ve Usuller'in "Temel Amaç" başlıklı 5'inci maddesinde; kamu hizmetlerinin gerektirdiği taşıt ihtiyacının hizmet alımı yoluyla karşılanmasındaki temel amacın, kamudaki taşıt giderlerinin asgari seviyeye indirilmesi ve kaynakların savurganlığa yol açılmadan, bütçe olanaklarıyla uyumlu bir biçimde kullanımının sağlanması olduğu açıklanmıştır.

Anılan Usul ve Esasların "Genel Esaslar" başlıklı 6'ncı maddesinde ise kapsamdaki taşıtların, temel amaç çerçevesinde akaryakıt hariç bir şekilde edinilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Ancak yapılan incelemede Zonguldak Karadeniz Ereğli Belediyesi tarafından katı atık ve çöp nakli işi için gerçekleştirilen hizmet alımının mevzuat hükümlerine aykırı olarak akaryakıt dâhil ihale edildiği görülmüştür. Bu bakımdan yüklenicinin teklif edeceği birim fiyatın, bir kısmının araç kira bedeli bir kısmının ise akaryakıt bedelinden oluşacağı açıktır.

Bu itibarla akaryakıtla ilişkin fiyat farkı verileceği de öngörülen söz konusu işte hakediş



ödemelerine esas puantajların, araçların çalışma saati olarak belirlendiği gözetildiğinde araçların fiili çalışma sürelerinin takibi önem kazanmaktadır.

Söz konusu duruma istinaden işe ilişkin Teknik Şartname’de belirtilen takip sistemi ve hakediş ödemelerine esas puantajlar incelendiğinde aşağıda yer verilen tespite ulaşılmıştır:

### **B) İş Kapsamındaki Araçların Çalışma Sürelerine Araç Takip Sistemi Üzerinden Erişilememesi**

Hakediş ödemelerine ilişkin puantajların düzenlenmesinde esas alınacak unsur, araçların çalışma saatleri olmasına rağmen araç takip sisteminde bazı araçların geçmiş sürüş bilgilerinin yer almadığı görülmüştür.

İşe ilişkin Sözleşme’nin “Sözleşmenin Ekleri” başlıklı 8’inci maddesinde; ihale dokümanının, bu sözleşmenin eki ve ayrılmaz parçası olduğu, tarafları bağladığı belirtilmiş olup İdari Şartname’nin eki ve birim fiyat teklif cetveli incelendiğinde hakediş ödemelerinin, birim fiyat ile hizmete esas “saat” biriminin çarpılması suretiyle hesaplanacağı anlaşılmaktadır. Ek olarak Teknik Şartname’nin 11’inci maddesinde çalıştırılan tüm araç ve iş makineleri için puantaj yapılması suretiyle ödeme yapılacağı, çalışmayan araç ve iş makineleri için ise ödeme yapılmayacağı ifade edilmiştir.

Söz konusu doküman hükümleri uyarınca yükleniciye yapılacak hakediş ödemelerinde araçların fiili çalışma saatlerinin esas alınması gerektiği açıktır. Bu nedenle araçların çalışma saatlerinin, geriye dönük olarak tespit ve kontrol edilebilmesi için araç takip sistemlerinin kurulması gerekmektedir. Nitekim Teknik Şartname’nin “Araç Takip ve Kamera Sistemi” başlıklı 8’inci maddesinde; tüm araçlarda GPS cihazı bulunacağı, araçların hızları, nerede oldukları, rölantide kalma süreleri, ne kadar yol yaptıkları, hangi yolları takip ettikleri ve hız ihlali gibi durumlarının takip edilebileceği online bir araç takip sisteminin bulunması gerektiği; söz konusu sistemin en az dört ay geriye dönük olarak zaman, konum, hız ve ihlal gibi durumların Kamu İdaresi tarafından izlenebilmesine olanak sağlayacağı hüküm altına alınmıştır.

İşe başlama tarihi 01.04.2022 olan ve kapsamında 34 adet araç bulunduran hizmet alımında araçların çalışıp/çalışmadığı durumu ile fiili çalışma saatlerinin tespiti amacıyla 01.09.2022 tarihinde gerçekleştirilen denetimde;

- 8 adet aracın geçmiş sürüş bilgilerine dair sistemde herhangi bir bilgi mevcut

olmadığı,

- 10 adet aracın geçmiş sürüş bilgilerine 19.07.2022 tarihine kadar; 10 adet aracın geçmiş sürüş bilgilerine 05.07.2022 tarihine kadar; 5 adet aracın geçmiş sürüş bilgilerine ise 01.07.2022 tarihine kadar erişim sağlanabildiği tespit edilmiştir.

Bu nedenle işe ilişkin Haziran ayı hakedişi incelenememiş, Temmuz ayı hakedişine dair gerçekleştirilen incelemede ise 19.07.2022 tarihinden öncesine ilişkin olarak sürüş bilgileri görüntülenemeyen hafriyat aracının puantaj kayıtlarının, aracın ayın her gününde “7 saat” çalıştığı esas alınmak suretiyle düzenlendiği görülmüştür. Ancak araç takip sisteminde anılan aracın verilerine tümüyle ulaşılamadığından bu durumun kontrolü ve doğrulanması mümkün olmamıştır.

Ek olarak Teknik Şartname’de yer verilen ve yüklenicinin yükümlülüğü olan hususta sürüş bilgilerinin, geriye yönelik olarak yalnızca dört aya kadar saklanması zaruri kılınmıştır. Ancak işin süresinin 29 ay olduğu gözetildiğinde ve araçların konum, geçmiş güzergah, hız ile duraklama süreleri gibi bilgilere sözleşme süresi boyunca erişilmesinin elzem olduğu değerlendirildiğinde Şartname hükmünün ihale konusu işte etkinliğe hizmet etmediği değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresi cevabında, iş kapsamındaki araçların çalışma sürelerine erişilemediği hallerde tutanaklar tutulduğu ve işe ilişkin Sözleşme’nin ilgili maddesi uyarınca 93 gün üzerinden cezai müeyyide uygulandığı belirtilmiştir.

Ancak bulgu konusu edilen husus, söz konusu işte uygulanmayan cezai yaptırımlara ilişkin olmayıp hizmete ilişkin ödemelerin esas unsuru olan çalışma saatlerinin takip ve kontrolünün yeterli ölçüde gerçekleştirilmemesi ile Teknik Şartname hükümlerinin mevcut işte etkinlik arz etmemesine ilişkindir.

Hizmete ilişkin ödemelerde dikkate alınacak unsurun araçların çalışma saati olduğu ve çalışmayan araçlar için ödeme yapılmaması gerektiği değerlendirildiğinde kontrol ile denetimlerin etkin bir şekilde yapılmasını teminen takip eden dönemlerde araç takip sistemine işlerlik kazandırılması gerekmektedir.

### **C) Araçların Fiili Çalışma Süreleri ile Hakedişte Yer Alan Çalışma Saatlerinin Uyuşmaması**

Kamu İdaresi tarafından hakedişe esas puantajların, araçların fiili çalışma süreleri

dikkate alınmaksızın ihale dokümanında öngörülen çalışma saatleri üzerinden düzenlendiği görülmüştür.

İşe ilişkin Sözleşme'nin "Sözleşmenin Ekleri" başlıklı 8'inci maddesinde; ihale dokümanının, bu sözleşmenin eki ve ayrılmaz parçası olduğu, tarafları bağladığı belirtilmiş olup İdari Şartname'nin eki ve birim fiyat teklif cetveli incelendiğinde hakediş ödemelerinin, teklif edilen birim fiyat ile hizmete esas "saat" biriminin çarpılması suretiyle hesaplanacağı anlaşılmaktadır. Ek olarak Teknik Şartname'nin 11'inci maddesinin (a) bendinde; çalıştırılan tüm araç ve iş makineleri için puantaj yapılması suretiyle ödeme yapılacağı, çalışmayan araç ve iş makineleri için ise ödeme yapılmayacağı ifade edilmiştir.

Ancak Temmuz ayı hakedişine ilişkin yapılan incelemede araç takip sistemi üzerinden tespit edilen araçların fiili çalışma süreleri ile ödemeye esas saatlerin uyuşmadığı tespit edilmiştir. Hatalı uygulama; akaryakıt fiyat farkı ödenen işte, filli olarak çalışmamış araçlar için de akaryakıt fiyat farkı hesap edilmesine ve ödenmesine neden olmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında hakediş ödemelerine esas olan araçların fiili çalışma sürelerinin, vardiya amirleri tarafından imza altına alınmak suretiyle tanzim edildiği ifade edilmiştir. Ayrıca birtakım araçların çalışma usullerinin, çalışmayacak halde beklemelerini gerektirdiğinden araç takip sisteminde yer alan veriler ile fiili çalışma sürelerinin denk olmasının mümkün olmadığı belirtilmiştir.

Kamu İdaresinin cevabında yer verilen değerlendirmeler dikkate alınsa dahi hakediş ödemelerine esas puantajlar ile araç takip sistemi üzerinden elde edilen araçların rölanti halindeki çalışmaları dahil toplam süreler arasında ciddi farklılıklar bulunmaktadır. Şöyle ki yapılan örneklem neticesinde bir aylık periyot için "434" saat üzerinden hakediş ödemesinde bulunan aracın, araç takip sisteminden tespit edilen rölanti hali dahil çalışma süresinin "190" saat olduğu tespit edilmiştir.

Araç kiralama ihalelerinin mevzuata uyarlı bir şekilde akaryakıt hariç olarak gerçekleştirilmesi, iş kapsamında etkin bir araç takip sisteminin kurulmasının sağlanması ve hakedişe esas ödemelerin araçların fiili çalışma süreleri gözetilerek hesap edilmesi gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 2: Tek Kaynaktan Temin Edilen Hizmet Alımlarına İlişkin Gerekli Fiyat Araştırmasının Yapılmaması**

Kamu İdaresi tarafından gerçekleştirilen festivaller kapsamındaki konser hizmet alımı işlerinde bedel tespiti için gerekli olan fiyat araştırmasının mevzuatta belirtilen şekilde yapılmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde; sadece gerçek veya tüzel tek kişinin ihtiyaç ile ilgili özel bir hakka sahip olması durumunda ihtiyaçların ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile karşılanabileceği belirtilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "İhtiyacın Özel Bir Hakka Sahip Gerçek veya Tüzel Tek Kişiden Temini" başlıklı 22.3'üncü maddesinde; idareler tarafından anılan bent uyarınca gerçekleştirilecek alımlarda Tek Kaynaktan Temin Edilen İhtiyaçlara İlişkin Standart Formun kullanılacağı, söz konusu formda ihtiyacın neden sadece özel bir hakka sahip gerçek veya tüzel tek kişiden karşılanabileceğinin detaylı olarak yazılacağı ve hizmete ilişkin fiyat araştırılmasının yapılacağı ifade edilmiştir.

Diğer yandan Hizmet Alımları Uygulama Yönetmeliği'ne ekli Tek Kaynaktan Temin Edilen İhtiyaçlara İlişkin Standart Formun "Fiyat Araştırması" bölümünde ise yaklaşık bedelin tespit yöntemleri sayılmış olup bu yöntemler;

- Aynı hizmetin ilgili tek kaynaktan alan diğer kamu/özel tüzel kişiliklerine veya gerçek kişilere sunuluş fiyatı
- Aynı hizmet daha önce ilgili tek kaynaktan alındıysa, daha önceki alım bedelinin ÜFE kullanılarak, döviz cinsinden ise tespit tarihinde geçerli TCMB döviz alış kuru üzerinden güncellenmesi
- İlgili tek kaynaktan istenen proforma fatura
- Ticaret Odası, Sanayi Odası veya Meslek Odasından alınan fiyatlar
- Diğer usuller olarak belirlenmiştir.

Bu itibarla hizmet ile ilgili hakka tek bir kişinin sahip olması halinde piyasa fiyat araştırmasının yapılması mümkün olmadığından, gerçekçi bir yaklaşık bedelin tespit

edilebilmesi için yukarıda yer verilen metotların belgelendirilmek suretiyle kullanılması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede festivaller kapsamında gerçekleştirilen konser hizmeti alımlarına ilişkin yaklaşık bedelin, yukarıda belirtilen metotlar kullanılmadan herhangi bir bilgi veya belgeye yer verilmeden tespit edildiği görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında hizmet alımının tek kaynaktan temin edilmesi gerekliliğinin hasıl olduğu belirtilmişse de mevzuatta belirtilen fiyat araştırması hükümlerine riayet edilmemiştir.

Bu durum kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması bakımın önem arz etmekte olup tek kaynaktan temin edilecek ihtiyaçlara ilişkin yaklaşık bedelin mevzuat hükümlerine uygun bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerinin Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi**

Kamu İdaresi tarafından mal ve hizmet alımlarının parasal limitlerin altında kalmak amacıyla kısımlara bölüdüğü bu suretle alımların, 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nda belirtilen ihale usulleri yerine doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinde; idarelerin bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu, eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu ifade edilmiştir.

Diğer yandan Kanun'un "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında yapılacak alımlar için parasal limitler öngörülmüş olup 20.01.2022 tarih ve 31725 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2022/1 No.lu Kamu İhale Tebliği'ne göre bu limit, Büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunmayan idareler için 72.752,00 TL olarak belirlenmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "4734 Sayılı Kanunun 22'nci Maddesinin (d) Bendi Gereğince İhtiyaçların Temini" başlıklı 22.5'nci maddesine göre de; belirlenen parasal limitlere

bağlı olarak yapılacak ihtiyaç teminlerinde, piyasada yapılan fiyat araştırması sonucunda öngörülen parasal limitin aşılabacağı tespit edilmesi halinde, ihtiyacın Kanun'un ilgili hükümlerine göre ihale yoluyla temin edilmesi gerekmektedir. Ayrıca, 4734 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesine göre açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyaçların, Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendi için öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde, adet bazında veya aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, kalemlere veya gruplara bölünmek suretiyle, anılan madde hükmüne göre temini, Kamu İhale Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil edeceği belirtilmiştir.

Ancak Kamu İdaresi tarafından doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirilen mal ve hizmet alımlarının, belirlenen 72.752,00 TL tutarındaki parasal limitin altında kalacak şekilde kısımlara bölündüğü tespit edilmiştir.

Kamu ihale mevzuatının temel ilkelerinden olan rekabet ve ihtiyaçların uygun şartlarla karşılanmasını teminen mal ve hizmet alımlarının, parasal limitlerin altında kalmak amacıyla kısımlara bölünmemesi, parasal limitin aşılabacağı tespit edilmesi halinde söz konusu alımların ihale suretiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Belirli Bir Süreyi Gerektiren Doğrudan Temin Alımlarında Sözleşme Düzenlenmemesi**

Kamu İdaresi tarafından doğrudan temin suretiyle gerçekleştirilen bazı hizmet alımı ve yapım işlerinde işin kapsamı belirli bir süreyi ihtiva etmesine rağmen sözleşme düzenlenmediği görülmüştür.

22.08.2009 tarih ve 27327 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan Temine İlişkin Açıklamalar" başlıklı 22.1.1.3'üncü maddesinde; alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemede ise Kamu İdaresi tarafından gerçekleştirilen alımların belirli bir süreyi ihtiva eden nitelikteki alımların sözleşme düzenlenmeden yapıldığı tespit edilmiştir. Tespit edilen söz konusu alımlar, belirli bir süreyi gerektirdiği açık olan imar planı, parselasyon işlemi, ihale dokümanı hazırlanması hizmet alımları ile şehir mezarlığında gerçekleştirilen yapım işinden teşekkül etmektedir.

Sözleşmelerin, hizmet veya yapımın niteliği ile işin süresinde bitirilebilmesi

bakımından İdareye güvence sağladığı değerlendirildiğinde belirli süreyi ihtiva eden alımların sözleşme düzenlenmeksizin gerçekleştirilmesi risk teşkil etmektedir.

Kamu İdaresi tarafından ihtiyaçların temininde mevzuat hükümlerine riayet edilmesi ve belirli bir süreyi gerektiren alımlarda sözleşme düzenlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 5: Taşınmaz Kira Sözleşmelerinde Yer Alan Kira Artış Oranına İlişkin Hükümün Belirsiz Olması**

Kiraya verilen taşınmazların kira sözleşmelerinde yer alan kira artış oranını düzenleyen hükümün belirsiz olduğu ve bu durumun uygulanan kira artış oranlarında tutarsızlıklara sebebiyet verdiği görülmüştür.

Kamu İdaresi tarafından düzenlenen kira sözleşmeleri ve şartnamelerinin “Kira Bedelinin Ödenme Şekli” başlıklı ilgili maddelerinde; “*İlk yıla ait kira bedeli, kira sözleşmesinin imzalanmasından önce peşin olarak yatırılacaktır. İkinci ve müteakip yıllara ait kira bedelleri: Devlet İstatistik Enstitüsünce artışın yapılacağı ayda yayımlanan Tüketici Fiyat Endeksi ( Bir önceki yılın aynı ayın göre % değişim oranı) oranında ve/veya Belediye tarafından günün rayicine göre tespit edilecek artış oranları uygulanmak suretiyle yeniden tespit edilecek diğer koşullarla belirlenir ve her ayın 10. Günü aylık peşin olarak ödenir.*” hükmü yer almaktadır.

Anılan hüküm uyarınca müteakip yıllara ilişkin kira bedelinin tespitinde iki farklı usul belirlendiği, bu usullerden birincisinin TÜİK tarafından yayımlanan tüketici fiyat endeksi oranının esas alınması olduğu; ikincisinin ise Belediye tarafından günün rayicine göre tespit edilecek oran kadar artış yapılması olduğu görülmüştür. Söz konusu durum, kira artışına ilişkin olarak Kamu İdaresi tarafından hangi artış usulünün seçileceği konusunda belirsizliğe neden olmaktadır. Ayrıca, Kamu İdaresi tarafından ikinci usulün seçilmesi halinde kira bedeline ilişkin rayicin belirlenmesinin, hangi karinelere dayanacağı da açıkça ifade edilmemiştir.

Yapılan denetimde kira artış oranlarının belirlenmesinin, Kamu İdaresi tarafından oluşturulmuş bir komisyon marifetiyle gerçekleştirildiği, anılan komisyon kararlarında yer verilen artış oranlarının günün rayicine veya emsal kira bedellerine göre tespit edildiğinin belirtildiği görülmüştür. Ancak komisyon tarafından tespit edilen kira artış oranları ile kira bedellerinin incelenmesinde;

- Kent mobilyalarına ilişkin 2022 kira bedelinin, günün ekonomik koşulları ve

ticaret hacminin dikkate alındığı ifadesine yer verilmesi suretiyle aylık 38.500 TL olacak şekilde sabit bırakıldığı herhangi bir artırıma tabi tutulmadığı,

- 2017 yılında ihale edilen 15 adet iş yerinin, 2019 yılından bu yana kira bedellerinin artırılmadığı ve söz konusu işyerlerinin 2022 yılı kira bedelleri, 2017 yılı kira bedellerine oranlandığında 5 yıllık kira artışının ortalama %22 olduğu,
- Bazı kiracıların 2021 yılı kira bedellerinin 2022 yılında artırılmadığı ve buna ilişkin herhangi bir komisyon kararının bulunmadığı,
- Aynı mahalde bulunan ve aynı yüz ölçüme sahip kafeterya olarak işletilen bazı taşınmazların kira bedelleri ile artış oranlarının yıllar itibarıyla tutarsızlık arz ettiği,
- Birtakım kiracılara aynı dönemde uygulanan kira artış oranlarında da tutarsızlıklar bulunduğu tespit edilmiştir.

Tespiti yapılan söz konusu hususlar, kira sözleşmelerinde yer alan artış oranının belirlenmesinde esas alınacak hükmün soyut ve belirsiz olmasından kaynaklanmaktadır. Anılan belirsiz hüküm uyarınca komisyona yetki verilmesi suretiyle kira bedellerinin artırılmamasına, kira artış oranının düşük kalmasına ve aynı yerdeki taşınmazlar için farklı kira artış oranlarının uygulanmasına neden olmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında bulgu doğrultusunda işlem tesis edileceği belirtilmişse de kira artış oranlarının tespitinde belirsizlik bulunmadığı, kira bedellerinin Belediye Başkanı tarafından görevlendirilen komisyon tarafından tespit edildiği, komisyon tarafından kira bedellerinin tespiti hususunda eşitlik ve emsallere uygunluğun esas alındığı ifade edilmiştir. 2022 yılında kira artışı yapılmayan veyahut TÜİK verilerine nazaran düşük oranda artış yapılan taşınmazlar için ise pandemi koşulları, ticaret hacminin azalması, şehir merkezine uzaklık gibi gerekçeler ileri sürülmüştür. Diğer yandan aynı dönemde aynı yüz ölçümüne sahip olan kafeteryaların kira artış oranlarının farklılık göstermesi konusunda ise yakın zamanda gerçekleştirilen ihaleler sonucunda kiralanan işyerlerinin kira bedelleri ile diğer işyerlerinin kira bedellerinin eşitlenmesinin amaçlandığı belirtilmiştir.

Ancak, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "İlkeler" başlıklı 2'nci maddesinde; ihalelerde açıklık ve rekabetin sağlanmasının esas olduğu belirtilmektedir. Bu nedenle gerçekleştirilen ihalelere ilişkin tip sözleşmeler ile idari şartnamelerde yer verilen kira artış oranlarına ilişkin hükümlerin açık ve belirli olması elzemdir. Söz konusu mevzuat hükmüne



rağmen sözleşmelerde yer verilen ilgili maddeler uyarınca kira bedellerinin belirlenmesi hususu Belediye Başkanı tarafından görevlendirilen komisyonun takdirine bırakılmıştır. Rekabet ve açıklık ilkelerine aykırı bu uygulama suretiyle pandemi, şehre uzaklık, ihale yoluyla kiralanan iş yerlerinin ortaya çıkan kira bedelleri ile emsal iş yerlerinin kira bedellerinin denkleştirilmesi, ekonomik koşullar gibi gerekçelere istinaden kira bedellerinin belirlenmesi mümkün değildir. Kaldı ki Kamu İdaresi cevabında ileri sürülen pandemi koşullarının 2022 yılı kira artışlarının belirlenmesi bakımından uygulanması da mevzuata uyarlı olmamaktadır.

Hesap verme sorumluluğu çerçevesinde her türlü kamu kaynağının ekonomik ve hukuka uygun olarak kullanılması zorunlu olduğundan kira sözleşmelerinde yer verilen kira artış oranı hükümlerinin somut ve açık olacak şekilde düzenlenmesi gerekmekte olup kira artış oranlarının belirlenmesi hususunun herhangi bir komisyonun takdirine bırakılmaması icap etmektedir.

#### **BULGU 6: Kira Sözleşmesi Sona Eren Taşınmazların Süre Uzatımı Yolu ile Kullandırılması**

Kamu İdaresi tarafından kiralanan çatılı işyerleri için Türk Borçlar Kanunu'nda belirlenen sözleşme uzama sürelerinin sona ermesine rağmen yeniden ihale gerçekleştirilmediği, anılan işyerlerinin oluşturulmuş bir komisyon marifetiyle belirlenen kira artış oranlarına istinaden sözleşmelerin birer yıl uzatılması suretiyle ihalesiz bir şekilde kullandırıldığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Encümenin Görev ve Yetkileri" başlıklı 34'üncü maddesinde taşınmazların süresi üç yılı geçmemek üzere kiralınmasına karar verme yetkisinin belediye encümeninde olduğu; "Meclisin Görev ve Yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinde ise taşınmazların üç yıldan fazla kiralınmasına karar verme yetkisinin belediye meclisinde olduğu ifade edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde belediyelerin kira işlerinin 2886 sayılı Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği belirtilmiş olup Kanun'un "İlkeler" başlıklı 2'nci maddesinde ihalelerde açıklık ve rekabetin sağlanmasının esas olduğu vurgulanmıştır.

Aynı Kanun'un "Ecrimisil ve Tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde ise kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde gerçekleştirilecek olan ecrimisil ve tahliye işlemlerine ilişkin hükümlere yer verilmiş olup söz konusu hükümler, 5393 sayılı Kanun'un "Belediyelerin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesi uyarınca

belediyeler için de kıyasen uygulanacaktır.

Öte yandan 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun 339'uncu maddesinde; konut ve çatılı iş yeri kiralarına ilişkin hükümlerin, kamu kurum ve kuruluşlarının, yaptıkları bütün kira sözleşmelerine de uygulanacağı ifade edildiğinden 6098 sayılı Kanun'un "Konut ve Çatılı İşyeri Kiralarında Sözleşmenin Sona Ermesi" başlıklı 347'nci maddesinin irdelenmesi gerekmektedir.

Anılan maddede kiracı tarafından belirli süreli sözleşmelerin süresinin bitiminden en az onbeş gün önce bildirimde bulunulmadıkça, sözleşmenin aynı koşullarla bir yıl için uzatılmış sayılacağı düzenlenmiştir. Ancak getirilen sınırlama ile on yıllık uzama süresi sonunda kiraya verenin, bu süreyi izleyen her uzama yılının bitiminden en az üç ay önce bildirimde bulunmak koşuluyla, herhangi bir sebep göstermeksizin sözleşmeye son verebileceğine hükmedilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca taşınmazları kiralamaya karar verme yetkisinin meclis ve encümende olduğu, söz konusu yetkinin ihale gerçekleştirilmek suretiyle kullanılması gerektiği, komisyon tarafından verilmiş kararlar ile sözleşme sürelerinin uzatılmasının mümkün olmadığı açık olup taşınmazların, kira sözleşmelerinde belirtilen sürelerle ek olarak Türk Borçlar Kanunu'nda yer alan on yıllık uzama sürelerinin de sona ermesinin akabinde tahliye edilmesi ve tahliyeye müteakip 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre yeniden ihale gerçekleştirilmesi suretiyle kiralanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede 2004 yılından önce kiralanmış 222 adet iş yerinin sözleşmelerinde belirtilen sürelerden sonra Türk Borçlar Kanunu'nda belirlenen on yıllık uzama sürelerinin de sona ermesine rağmen tahliye işlemlerine tabi tutulmadığı, anılan işyerleri için herhangi bir ihale gerçekleştirilmediği ve kira sözleşmelerinin komisyon kararına istinaden birer yıl olmak üzere uzatıldığı tespit edilmiştir.

İşyerlerinin ihale gerçekleştirilmeksizin kullandırılması, 2886 sayılı Kanun'da öngörülen rekabet şartlarının tesis edilememesine bu suretle kira bedellerinin, gerçek piyasa rayiçlerinin altında kalmasına neden olmaktadır. Zira ihalesiz bir şekilde kullandırılan iş yerlerine ilişkin yeni kira bedelleri, kira sözleşmelerinde yer verilen kira artış oranı hükmünün belirsiz olmasından dolayı komisyonun takdirine bırakılmış durumdadır.

Kamu İdaresi cevabında ilçenin demografik yapısından, İdare taşınmazlarında kiracı olarak bulunan ilgililerin iştigal ettikleri faaliyetlerden, kira sözleşmelerinin sona erdirilmesinin ortaya çıkaracağı olumsuz sonuçlardan bahsedilmiş olup 6098 sayılı Kanun'un ilgili

hükümlerine yer verilmiştir. Kamu İdaresi tarafından yapılan değerlendirmede ise 2886 sayılı Kanun hükümlerinin uygulandığı, kiralanan taşınmazlara ilişkin gerçekleştirilen süre uzatımlarında piyasa rayiçlerinin dikkate alındığı ve İdarenin gelir kaybına uğratılmadığı iddia edilmiştir.

Ancak yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri uyarınca taşınmazları kiralamaya karar verme yetkisinin meclis ve encümende olduğu, söz konusu yetkinin ihale gerçekleştirilmek suretiyle kullanılması gerektiği, komisyon tarafından verilmiş kararlar ile sözleşme sürelerinin uzatılmasının mümkün olmadığı açık olup taşınmazların, kira sözleşmelerinde belirtilen sürelerle ek olarak Türk Borçlar Kanunu'nda yer alan on yıllık uzama sürelerinin de sona ermesinin akabinde tahliye edilmesi ve tahliyeye müteakip 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre yeniden ihale gerçekleştirilmesi suretiyle kiralınması gerekmektedir.

Taşınmazların kira bedellerinin rekabetçi bir şekilde gerçek piyasa rayiçlerine uygun belirlenebilmesini teminen, Kanun'dan doğan uzama süresi de dâhil olmak üzere sözleşme süresi sona eren çatılı iş yeri niteliğindeki taşınmazların, 2886 sayılı Kanun uyarınca yeniden ihale yapılması suretiyle kiraya verilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Kira Sözleşmelerine Aykırı Olarak İşyeri Faaliyet Alanlarının Genişletilmesi**

Kamu İdaresi tarafından kiraya verilmiş taşınmazlarda müstecirlerin sözleşmelere aykırı olacak şekilde eklentiler yaptığı bu nedenle işyerlerinin fiili kullanım alanları ile sözleşmelerinde belirtilen faaliyet alanlarının birbiri ile uyuşmadığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde belediyelerin kira işlerinin 2886 sayılı Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği belirtilmiş olup Kanun'un "İlkeler" başlıklı 2'nci maddesinde ihalelerde açıklık ve rekabetin sağlanmasının esas olduğu vurgulanmıştır.

Aynı Kanun'un "Şartnameler" başlıklı 7'nci maddesinde ise şartnamelerde ihale konusu taşınmazların yerleri ile yüz ölçümlerinin belirtileceği, kiralamaya ilişkin teknik hususlara yer verileceği ifade edilmiştir. Nitekim Kamu İdaresi tarafından da kiralanan taşınmazların ihale şartnamesi ve sözleşmelerinde işyerlerinin kullanım alanları metrekare cinsinden belirtilmiş olup Belediyeden izin alınmadan tadilat yapılamayacağı ve işletilen yerlerin genişletilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Ancak yapılan incelemede kiraya verilen beş adet taşınmazda Kamu İdaresinden izin alınmaksızın eklentiler yapıldığı ve faaliyet alanının genişletildiği tespit edilmiştir. İşyerlerinin fiili kullanım alanları ile şartname ve sözleşmelerde belirtilen alanların örtüşmemesi hali, 2886 sayılı Kanun kapsamındaki rekabet ve açıklık ilkelerine aykırılık arz etmekte olup ihale neticesinde belirlenen en uygun bedelin, daha yüksek tutarlarda oluşmasına engel teşkil etmektedir. Zira taşınmazların tahmin edilen bedelleri, şartnamelerde belirtilen kullanım alanları esas alınarak hazırlanmakta, istekliler tarafından da anılan kullanım alanları dikkate alınmak suretiyle tahmin edilen bedelin artırılması yöntemiyle teklif verilmektedir.

Ek olarak Belediyenin hüküm ve tasarrufunda olan yapıların kiracıları tarafından taşınmaz çevresindeki açık alanlar da işgal edildiği buna binaen söz konusu alanlardan Kamu İdaresi tarafından işgal harcı alındığı tespit edilmiştir. Söz konusu alanların geçici süreler ile kullanılmadığı gözetildiğinde bu alanlardan da gerçekleştirilecek tespit ve takdire istinaden 2886 sayılı Kanun'un 75'inci maddesi hükümleri çerçevesinde ecrimisil alınması gerekmektedir.

Kamu İdaresi tarafından kiraya verilen taşınmazlarda eklenti yapılmasına izin verilmemesi; taşınmazlardaki fiili kullanımın, Şartname ve Sözleşme hükümlerine uyarlı hale getirilmesi ve söz konusu faaliyet alanının genişletilmesi uygulaması ile Kamu İdaresinin tasarrufundaki taşınmazlar işgal edildiğinden kiracılar hakkında geriye doğru beş yılı geçmemek üzere ecrimisil tespiti yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 8: Kamu İdaresinin Etkin Bir Ecrimisil Tespit Programının Bulunmamasından Dolayı Gelir Kaybına Neden Olunması**

Kamu İdaresinin hüküm ve tasarrufunda olan taşınmazların işgale uğradığının tespitinde gecikmeler olmasından dolayı geriye doğru beş yılı geçen işgaller için ecrimisil takdir edilemediği ve bu durumun gelir kaybına neden olduğu görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Ecrimisil ve Tahliye" başlıklı 75'nci maddesinde; Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların gerçek ve tüzel kişilerce işgal edilmesi üzerine, geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil tutarının füzuli şağillerden isteneceği ifade edilmiş olup 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin sekizinci fıkrası uyarınca 2886 sayılı Kanun'un 75'inci maddesi hükümlerinin, belediye taşınmazları hakkında da uygulanması gerekmektedir.

Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in belediyeler için de kıyasen uygulanması gerekmekte olup Yönetmelik'in "Tespit" başlıklı 84'üncü maddesinde; mülkiyet ve tasarrufta bulunan taşınmazların fiili durumlarının, hazırlanan tespit programı kapsamında yılda en az bir defa olmak üzere mahallinde tespit ve kontrol edileceği, bu hususta birim amirlerinin gerekli tedbirleri sağlayacağı, kontroller sonucunda işgal edildiği tespit edilen taşınmazların denetim ve idare altına alınacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Ecrimisilin Tespit ve Takdir Edilmesi" başlıklı 85'inci maddesinde ise tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere komisyonca belirlenen bedelin, ecrimisil olarak takdir edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca Kamu İdaresinin hüküm ve tasarrufunda bulunan taşınmaz malların fiili durumlarının, düzenlenmiş bir program dahilinde yılda en az bir defa olacak şekilde kontrol edilmesi ve anılan yerlerin gerçek veya tüzel kişiler tarafından işgal edildiğinin tespiti halinde ecrimisil alınması gerekmektedir. Nitekim Kamu İdaresinin Emlak ve İstimlak Müdürlüğünün Görev ve Çalışma Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinde de; Müdürlüğün, Kamu İdaresi adına tescilli ya da kamuya terk edilmiş yerlerin fuzuli işgallerini önlemek için Zabıta Müdürlüğü ve Hukuk İşleri Müdürlüğü ile gerekli çalışmaları yapması gerektiği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi tarafından 2022 yılının Ekim ayında gerçekleştirilen kontroller sonucunda Belediye tasarrufuna bırakılmış yerlerin işgal edildiğinin tespit edilmesi üzerine geriye doğru beş yılı geçmeyecek şekilde 2017 Ekim – 2022 Ekim tarihleri arasında kapsayan dönem için ecrimisil takdir edildiği görülmüştür.

Bu duruma istinaden yapılan denetimimizde ise ecrimisil tespit ve takdir edilen yerlerin fiili kullanımları coğrafi bilgi sistemleri üzerinden incelenmiş olup söz konusu yerlere ilişkin işgallerin, 2017 yılının Ekim ayının öncesinde başladığı tespit edilmiştir. Ancak söz konusu denetim tespitine rağmen mevzuatta geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil tutarının fuzuli şağillerden istenebileceği ifade edildiğinden 2017 yılının Ekim ayından öncesine ilişkin olarak ecrimisil takdir edilebilmesi imkanı kalmamıştır.

Kamu İdaresini gelir kaybına uğratan bu durum; ilgili birimin çalışma Yönetmelik'inde belirtilen görevlerini etkili bir şekilde yerine getirmemesinden, mevzuatta belirtilen etkin bir ecrimisil tespit programının hazırlanmamasından ve tüm taşınmazların fiili kullanımlarının yılda en az bir defa olmak üzere mahallinde kontrol edilmemesinden kaynaklanmaktadır.

Kamu İdaresinin hüküm ve tasarrufunda bulunan taşınmazların işgali üzerine takdir edilmesi gereken ecrimisil alacaklarının zamanaşımına uğramaması için etkin bir ecrimisil tespit programının oluşturulması ve anılan yerlerin yılda en az bir defa mahallinde kontrol edilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 9: Taşınmazların Süre Sınırına Uyulmaksızın Tahsis Edilmesi**

Kamu İdaresi tarafından taşınmazların, mevzuatta belirtilen süre sınırına uyulmaksızın tahsis edildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer Kuruluşlarla İlişkiler" başlıklı 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde; belediyelerin, meclis kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev sorumluluk alanlarına giren konularda kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebileceği veya süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği belirtilmiştir.

Ancak yapılan incelemede Kamu İdaresi tarafından on bir adet taşınmazın süresiz olarak, bir adet taşınmazın ise 29 yıllığına tahsis edildiği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Mal Yönetiminde Etkililik ve Sorumluluk" başlıklı 48'inci maddesinde; kamu idarelerine ait malların edinme, kiralama, tahsis, yönetim, kullanma ve elden çıkarma işlemlerinin mevzuatında öngörülen kurallar dâhilinde hizmetin amacına uygun olarak verimlilik ve tutumluluk ilkesine göre yapılması gerektiği belirtilmiş olup bu ilkeye aykırı eylem ve işlemlerden doğacak zararlardan, malların yönetimi veya kullanılması hususunda yetki verilenlerin sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

Taşınmaz yönetiminde etkililiğin sağlanmasını teminen Kamu İdaresine ait malların tahsis işlemlerinin mevzuatında öngörülen kurallar dahilinde gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 10: Su ve Kanalizasyon Hizmetlerine İlişkin Tarifeler Yönetmeliğinin Bulunmaması**

Kamu İdaresi tarafından içme ve kullanma suyunun tüketicilere ulaştırılması, kullanımından sonra uzaklaştırılması, kanalizasyon hizmetleri ile ücrete tabi işlerine ilişkin her türlü bedel, teminat, yasaklar ve yaptırımları düzenleyen Tarifeler Yönetmeliği'nin hazırlanmadığı ve yürürlüğe konulmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesinde; su ve kanalizasyon hizmetleri belediyelerin görev ve sorumlulukları arasında belirlenmiş olup Kanun'un "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde; belediyelerin yetkileri çerçevesinde yönetmelik çıkarabileceği ve hizmete ilişkin yasaklar belirlemek suretiyle cezalar uygulayabileceği ifade edilmiştir.

Bu kapsamda, Kamu İdaresinin kapsamlı bir görevi olan su ve kanalizasyon hizmetlerine ilişkin usul ve esasların yönetmelikle düzenlenmesi gerekmektedir. Zira su hizmetinde tarifenin ne şekilde belirlendiği, abonelerin yer aldığı tarife gruplarının hangi esaslara göre tespit edildiği, yaptırıma tabi olan yasak fiiller ve bunlara uygulanacak ceza tutarları, hizmetten yararlanılmasına son verilmesini gerektiren durumlar ile kanalizasyon hizmetlerine ilişkin esasların yalnızca yönetmelikle düzenlenmesi mümkündür.

Ancak hizmetin usul ve esaslarına ilişkin özel bir Su ve Kanalizasyon Müdürlüğü Tarifeler Yönetmeliği düzenlenmediği; abone grupları ve bu grupların tarife ücretleri ile hizmete ilişkin yasak fiiller ve bunların yaptırımlarına 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Ücrete Tabi İşler" başlıklı 97'nci maddesi uyarınca kararlaştırılan Belediye Meclisi Gelir Tarifesi'nde yer verildiği görülmüştür. Bu durumun, hizmetin sunumunda karşılaşılabilecek muhtemel sorunlara çözüm üretemeyeceği açıktır. Zira Gelir Tarifesi ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edilecek hizmetlerin ücretinin belirlendiği bir karardan ibaret olup söz konusu Tarife'de hizmete ilişkin yasak fiiller ile bunların cezai yaptırımlarının belirlenmesi mümkün değildir.

Ayrıca Gelir Tarifesi üzerinde yapılan incelemede su ücretinin belirlenmesi ile ilgili esaslara yer verilmediği; borcu bulunan abonelerin su tüketimine hangi koşullarda son verileceğinin belirlenmediği; abone gruplarının kapsam ve sınırlarının net bir şekilde ortaya konulmadığı; deşarj izin belgesi verilebilmesine ilişkin hükümlerin açıklık arz etmediği görülmüş olup mevcut Tarife'nin hizmete ilişkin usul ve esasları detaylı bir şekilde düzenlenmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından su ve kanalizasyon hizmetinin sunumunda etkinliğin sağlanabilmesi ile yapılacak iş ve işlemlere ilişkin kanuni güvence elde edilebilmesi adına hizmete ilişkin usul ve esasları düzenleyen Tarifeler Yönetmeliği'nin yürürlüğe konulması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 11: Özel Nitelikteki Muayenehane ve Sağlık Kuruluşlarının Abonelik Türlerinin Hatalı Belirlenmesi**

Kamu İdaresi tarafından sunulan su ve kanalizasyon hizmetlerinden yararlanan özel nitelikteki muayenehane ve sağlık kuruluşlarının su tüketimlerinin hatalı tarife üzerinden ücretlendirildiği görülmüştür.

Belediye Meclisi kararıyla kabul edilen 2022 yılı Belediye Gelir Tarifesi'nin "Su Satış Tarifeleri" başlıklı 25'inci maddesinin A-4 bölümünde; Devlete bağlı hastane, sağlık ocağı ve sağlık kurumlarının sınırsız harcamalarına binaen aylık bir tahakkuk devresindeki su satış metreküp taban fiyatı (özel hastaneler, sağlık kurumları, poliklinikler vb. hariç olmak üzere) KDV hariç 5,55 TL olarak belirlenmiştir. Aynı tarifenin A-2 bölümünde ise ticarethane ve yazıhaneler için metreküp taban fiyatı KDV hariç 9,30 TL olarak belirlenmiştir.

Ancak yapılan incelemede özel mahiyetteki hastane, sağlık kurumu ve poliklinik niteliğinde olan 24 adet iş yeri tarafından kullanılan su miktarının, gelir tarifesinde yer alan A-2 "Ticarethane ve Yazıhaneler" abone grubundan ücretlendirilmesi gerekirken A-4 "Hastaneler" abone grubundan ücretlendirildiği tespit edilmiştir. Bu durum neticesinde Kamu İdaresi, bu nitelikteki işyerlerinin kullandığı metreküp cinsinden su miktarının, tarifede belirtilen abone grupları arasındaki ücret farkı tutarının (3,75 TL) çarpımı sonucu bulanacak tutar kadar gelir kaybına uğramaktadır.

Söz konusu gelir kaybının önlenmesi adına tarife gruplarında yer alan abonelerin niteliğinin irdelenmesi, her bir abone için uygun tarifenin uygulanması ve bahse konu işyerleri için ek tahakkuklar gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Ayrıca özel nitelikteki muayene ve sağlık kuruluşlar nezdinde gerçekleştirilecek ek tahakkuk tutarları, zamanaşımı hükümleri dahilinde takip ve tahsil edilmelidir.

Söz konusu gelir kaybının önlenmesi adına tarife gruplarında yer alan abonelerin niteliğinin irdelenmesi, her bir abone için uygun tarifenin uygulanması ve bahse konu işyerleri için ek tahakkuklar gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Ayrıca özel nitelikteki muayene ve sağlık kuruluşları nezdinde gerçekleştirilecek ek tahakkuk tutarlarının zamanaşımı hükümleri dahilinde takip ve tahsil edilmesi icap etmektedir.



---

---

## **BULGU 12: Abonelerden Alınan Depozito Bedellerinin Güncellenmemeden İade Edilmesi**

Kamu İdaresi tarafından su ve kanalizasyon hizmetleri kapsamında tesis edilen abonelikler için sözleşme aşamasında alınan güvence bedellerinin, aynı aboneliklerin iptali sürecinde güncellenmeden iade edildiği görülmüştür.

Belediye Su ve Kanalizasyon Hizmetlerinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik'in "Başvuru Sahibinden Bilgi ve Belge İstenmesine İlişkin Hususlar" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde; belediye ve bağlı kuruluşların, başvuru sahiplerinin su ve atık su hizmetlerine ilişkin ödeme yükümlülüğünü yerine getirmeme riskine karşılık sözleşme aşamasında nakit ya da banka kesin teminat mektubu olarak güvence bedeli talep edebileceği ve abonelerden güvence bedeli alınıp alınmayacağı ile güvence bedelinin ödeme şekli, zamanı ve yöntemi gibi hususların sözleşme kapsamında açıkça belirtilmek şartıyla serbestçe belirlenebileceği belirtilmiştir.

Aynı hükmün devamında ise; abonelik sözleşmesi sona eren abonenin güvence bedelinin iadesinde; nakit tahsil edilen güvence bedelinin, Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE) tablosundaki aylık değişim oranları esas alınmak suretiyle iadenin yapılacağı ay itibarıyla güncelleneceği ve abonenin, güncelleme yapılmasını takiben, belediye ve bağlı kuruluşlarına olan abonelik sözleşmesine ilişkin tüm borçlarının ödenmesinden sonra varsa güncellenmiş güvence bedelinin bakiyesinin, sözleşmenin sona erme tarihinden itibaren en geç on beş gün içinde abonenin talep ettiği ödeme şekline göre iade edileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede ise abonelik sözleşmelerinin düzenlenmesine istinaden güvence bedeli alındığı görülmüştür. Ancak söz konusu güvence bedellerinin, aboneliklerini iptal eden ilgililere güncellenmeden iade edildiği tespit edilmiştir.

Sözleşme aşamasında tahsil edilen teminat bedellerinin, mevzuatta yer alan düzenlemelere uygun olarak güncellenmek suretiyle ilgililerine iade edilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 13: Evsel Katı Atık Hizmetlerine İlişkin Ücretin Eksik Tahakkuk Ettirilmesi**

Kamu İdaresi tarafından su faturaları üzerinden alınan evsel katı atık hizmetlerine ait ücretin, muhtelif aylarda su tüketimi bulunmayan aboneler için tahakkuk ettirilmediği

görülmüştür.

Atıksu Altyapı ve Evsel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul Ve Esaslara İlişkin Yönetmelik'in "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde; bu Yönetmelik'in, evsel katı atıklar için toplama, taşıma, aktarma, geri kazanım ve bertaraf tesisleri kurulması, işletilmesi, kapatılması ve kapatma sonrası izlenmesi ile bakımına ait tam maliyet esaslı tarifelerin belirlenmesinde uyulacak usul ve esasları kapsadığı ifade edilmiş olup Yönetmelik'in "İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinde; sürdürülebilir evsel katı atık hizmetlerinin yönetilmesi amacıyla tarifelerin belirlenmesinde; kirleten öder ilkesi uyarınca toplam sistem maliyetlerinin tarifelere yansıtılacağı belirtilmiştir. Yönetmelik'in "Faturalandırma" başlıklı 22'nci maddesinde ise evsel katı atık hizmetlerine ait ücretlerin, tahakkukunun düzenli aralıklarla su faturaları üzerinden yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Nitekim Belediye Gelir Tarifesinin 20/A maddesi incelendiğinde atık hizmetlerinden faydalananların gruplara ayrıldığı, her bir grup için farklı tutarlarda evsel katı atık toplama, aktarma, taşıma ile bertaraf ücretinin belirlendiği ve söz konusu ücretin, su aboneleri için aylık su faturası ile birlikte tahakkuk ettirileceğine dair düzenleme yapıldığı görülmüştür. Maddenin devamında ise su aboneleri olmayan ilgililer için yıllık ücretin, iki eşit taksit yapılmak suretiyle tahakkuk ettirileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat ve Tarife hükümleri değerlendirildiğinde evsel katı atık bedelinin su tüketimi ile bir bağı bulunmamakta olup su faturaları üzerinden gerçekleştirilen tahakkuk işlemi, yalnızca pratik bir usul olarak belirlenmiştir. Bu bakımdan Tarife'de su aboneleri olmayanlar için de katı atık bedeli öngörülmüş ve yıllık bedelin iki eşit taksit halinde tahakkuk ettirileceği belirtilmiştir.

Ancak yapılan incelemede ilgili aylarda su tüketimi bulunmadığından bahisle hakkında su faturası düzenlenmeyen aboneler için evsel katı atık bedelinin tahakkuk ettirilmediği tespit edilmiştir.

Evsel katı atık ile ilgili verilen tüm hizmetler karşılığında ortaya çıkan toplam sistem maliyetinin karşılanması amacıyla toplanan ve su tüketiminden bağımsız olan evsel katı atık bedellerinin, tam maliyet esaslı uyarınca su tüketimi bulunmayan aylar için de aboneler nezdinde tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

---

---

#### **BULGU 14: Emlak Vergisinin Takibine İlişkin Kontrol Sisteminin Bulunmaması**

Kamu İdaresi tarafından emlak vergisinin takibine ilişkin etkin bir kontrol mekanizması kurulmaması nedeniyle emlak vergisine tabi tutulmayan taşınmazlar bulunduğu ve mevcut mükelleflere eksik vergi tahakkuk ettirildiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun Birinci Kısımının "Mevzu" başlıklı 1'inci maddesinde ülke sınırları içinde bulunan binaların anılan Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu belirtilmiş olup söz konusu kısımda mükellefiyet ve muafiyetlere ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Verginin matrahı olan vergi değerinin hesabı ise Kanun'un 29'uncu maddesinde hüküm altına alınmıştır.

Bu bağlamda 1319 sayılı Kanun'un "Daimi Muafıklar" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (m) bendinde organize sanayi bölgesinde yer alan binaların kiraya verilmemek şartı ile muaf olduğu; "Nispet" başlıklı 8'inci maddesinde ise gelirleri münhasıran Sosyal Güvenlik Kurumundan (SGK) alınan aylıklardan ibaret bulunanlar ile hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin 200 m<sup>2</sup>'yi geçmeyen tek meskeni olması halinde verginin sıfır oranlı olarak uygulanacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca emlak vergisinin Kanun'a uygun bir şekilde tahakkuk ettirilebilmesini teminen Kamu İdaresi gelir biriminin, İlçe sınırları içerisinde bulunan binaların tespitine yönelik olarak etkin bir kontrol mekanizması oluşturması ve beyan edilen matrah bilgileri ile muafiyet hallerine ilişkin gerekli incelemeleri gerçekleştirmesi gerekmektedir.

Kamu kurum ve kuruluşları ile Kamu İdaresinden alınan bilgiler esas alınarak yapılan sorgulamalar neticesinde;

- Yapı kayıt belgesi almış bazı yapılara ilişkin emlak vergisinin tahakkuk ettirilmediği veya eksik tahakkuk ettirildiği,
- Organize sanayi bölgesinde olup kiraya verilmiş binalar için muafiyet uygulamasının sona erdirilmediği,
- Sıfır oranlı emlak vergisi uygulanan bazı emeklilerin sigortalılık kaydı bulunmasına rağmen muafiyet hükümlerinden yararlanmaya devam ettirildiği,
- İdarenin İmar ve Şehircilik Müdürlüğü tarafından tespit edilen ruhsatsız yapılara ilişkin bilgilerin, gelir birimine aktarılmaması nedeniyle tespit konusu binaların vergi konusu

edilmediği,

- Kamu kurumlarının gerçekleştirmiş olduğu kamulaştırma işlemlerinin takip edilmemesi nedeniyle cezalı emlak vergisinin tarh edilmediği,
- Alışveriş merkezinde yer alan sinemanın vergi değerinin hesabında işyerlerine ilişkin metrekare normal inşaat maliyetlerinin esas alındığı ve
- Söz konusu alışveriş merkezinde yer alan otopark alanının, ortak kullanıma tabi olmasına rağmen diğer alanların vergi değeri hesabına dahil edilmediği tespit edilmiştir.

Söz konusu durum, gelir biriminde etkin bir takip, tetkik ve araştırma mekanizmasının kurulmamasından kaynaklanmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında, bulguya istinaden ilgili kişiler nezdinde tahakkuk ve tahsilat işlemlerine başlandığı ifade edilmişse de emlak vergisinin takibine ilişkin etkin bir kontrol ve araştırma mekanizması kurulması; Kurum ile birimlerden temin edilecek bilgilere binaen zamanaşımı hülümleri dahilinde söz konusu emlak vergilerinin takip ve tahsil edilmesi gerekmektedir.

Emlak vergisine ilişkin işlemlerin mevzuata uygun yürütülmesi ve gelirlerin artırılmasını teminen gelir biriminin çalışmalarını, diğer kamu idareleri ve Belediyenin ilgili birimleri ile koordineli bir şekilde yerine getirmesi gerekmektedir.

### **BULGU 15: Binalara İlişkin Emlak Vergi Değerinin Tespitinde Hatalı Uygulamalar Bulunması**

Dört yılda bir gerçekleştirilen takdir işlemlerini takip eden bütçe yıllarında mükellefiyeti başlayan ilgililerin bina emlak vergisi değerinin, yılı metrekare bina inşaat maliyetleri esas alınmadan önceki yıl vergi değerinin yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle hatalı hesap edildiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Mükellefiyetin Başlaması ve Bitmesi" başlıklı 9'uncu maddesinde bina vergisi mükellefiyetinin, dört yılda bir gerçekleştirilen takdir işlemlerinde takdir işleminin yapıldığı tarihi; 33'üncü maddede yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulduğu tarihi; muafiyete ilişkin ise söz konusu hakkın sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağı ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un "Verginin Tarh ve Tahakkuku" başlıklı 11'inci maddesinde bina vergisinin, dört yılda bir defa olmak üzere takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden bütçe

yılında; vergi değerini tadil eden sebeplerle bildirim verilmesi icap eden hallerde ise vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği yılı takip eden bütçe yılında tarh ve tahakkuk edileceği belirtilmiş olup tarh işlemine esas matrahın ise Kanun'un 29'uncu maddesine göre hesaplanan vergi değeri olduğu hüküm altına alınmıştır.

1319 sayılı Kanun'un "Vergi Değeri" başlıklı 29'uncu maddesi incelendiğinde binalar için vergi değerinin, her yıl tespit ve ilan edilen bina metrekare inşaat maliyet bedeli ile binanın yer aldığı arsa payı değerinden meydana geldiği açık olup vergi değeri hesabının; mükellefiyeti, takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılında başlayanlar için mezkûr maddenin ikinci fıkrasına; mükellefiyeti, vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği yılı takip eden bütçe yılından itibaren başlayanlar için ise maddenin üçüncü fıkrasına göre gerçekleştirileceği anlaşılmaktadır. Bahse konu dört yılda bir yapılan takdir işlemleri ise son olarak 2021 ve 2017 yıllarında gerçekleştirilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca 2009 yılında inşa edilmiş bir binaya sahip olan ilgilinin mükellefiyeti, 2017 yılında yapılan takdir işlemleri nedeniyle 2018 yılında yeniden başlayacaktır. Bu durumda binanın 2019 yılı vergi değerinin; Kanun'un 29'uncu maddesinin ikinci fıkrasına istinaden 2018 yılı vergi değerinin, 2018 yılına ait yeniden değerlendirme oranının yarısı kadar artırılması suretiyle hesap edilmesi gerekmektedir.

Diğer yandan 2018 yılında inşa edilmiş bir binaya sahip olan bir diğer ilgilinin mükellefiyeti ise ilk olarak 2019 yılında başlayacaktır. Bu durumda binanın 2019 yılı vergi değerinin; Kanun'un 29'uncu maddesinin üçüncü fıkrasına istinaden arsanın, 2018 yılı vergi değerinin yeniden değerlendirme oranının yarısı kadar artırılması sonucunda bulunacak tutara, 2019 yılı bina metrekare normal inşaat maliyet bedelinin eklenmesi suretiyle hesap edilmesi gerekmektedir.

Nitekim 31.12.2018 tarih ve 30642 sayılı (3. Mük.) Resmi Gazete'de yayımlanan 74 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin 3 ve 4'üncü maddesinde verilen örnekler de bu yöndedir.

Ancak yapılan incelemede inşası 2018 yılında tamamlanmış bina nedeniyle mükellefiyeti 2019 yılında başlayacak olan ilgili için gerçekleştirilen vergi değeri hesabının hatalı gerçekleştirildiği tespit edilmiştir. Şöyle ki söz konusu binanın 2019 yılı vergi değerinin hesabı, binanın 2018 yılında mevcut olduğu varsayımı ile gerçekleştirilmiştir. Kanun ve Tebliğ hükümlerine aykırı olarak gerçekleştirilen hesapta; binanın 2018 yılı vergi değerinin bulunduğu

ve söz konusu değerin, 2018 yılına ait yeniden değerleme oranının yarısı kadar artırıldığı görülmüştür.

Bu durum, otomasyon sisteminde tanımlı bulunan emlak vergi değeri hesap modülünün hatalı işlemlerinden kaynaklanmakta olup takip eden yıllarda emlak vergisinin, eksik veya fazla tahakkuk ettirilebilmesine sebebiyet verecektir. Zira, 1319 sayılı Kanun ile 30.12.2022 tarih ve 32059 sayılı (2.Mük) Resmi Gazete’de yayımlanan 82 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği aynı hükümleri ihtiva etmeye devam etmektedir.

Dört yılda bir gerçekleştirilen takdir işlemlerinin takip etiği ikinci, üçüncü ve dördüncü yıllarda mükellefiyeti başlayanlar için Kamu İdaresi tarafından gerçekleştirilecek bina vergi değerinin hesabında; mükellefiyetin başlamış olduğu yıla ilişkin yayımlanan bina metrekare inşaat maliyet bedellerinin esas alınması, verginin tahakkukunda Kanun ve Tebliğ hükümlerine riayet edilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 16: Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İş Yerlerinin Bulunması**

Kamu İdaresinin çevre temizlik vergisi mükelleflerini tespit edebilmek adına etkin bir takip ve kontrol mekanizmasına sahip olmaması nedeniyle Belediye sınırları içinde faaliyette bulunan bazı iş yerleri için mükellefiyet tesis ettirilemediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun mükerrer 44’üncü maddesinde; belediye sınırları içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu belirtilmiş olup işyerleri ve diğer şekilde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisinin bu maddedeki tarifeye göre hesaplanacağı ve her yılın ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılacağı ve tahakkuk eden verginin, bir defaya mahsus olmak üzere belediyelerin ilan mahallerinde bir ay süreyle topluca ilan edilerek her yıl emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine uyarınca iş yerlerine ait çevre temizlik vergilerinin tahakkuk ve tahsilat işlemleri Belediye tarafından yapılmakta olup söz konuyu vergiyi tahakkuk ettirmesi gereken birimin, yoklama faaliyetleri gerçekleştirilmesi ve Kamu İdaresinin diğer birimlerinin iş ve işlemlerini takip etmek suretiyle mükellefler hakkında bilgi edinmesi gerekmektedir.

Yapılan denetimde Zonguldak Vergi Dairesi Müdürlüğünden Ereğli sınırları içerisinde faaliyet gösteren işletmelerin bilgileri, Belediye tarafından sunulan su ve kanalizasyon hizmetlerinden yararlanan “iş yeri” tarifesi uygulanan abonelerin sicilleri ile Belediye taşınmazlarında kiracı olarak bulunan işyerlerinin listesi alınmış ve oluşturulan örneklemedeki işyerlerinin çevre temizlik vergisi mükellefiyetlerinin bulunup bulunmadığı sorgulanmıştır.

Yapılan sorgulama neticesinde;

- Vergi Dairesi Müdürlüğünün aktif iş yerleri listesinde bulunan 55 adet iş yerinden, 40 adedinin çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin olmadığı,
- Su biriminin abonesi olan 160 adet iş yerinden, 124 adedine çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmediği,
- Belediyenin taşınmazlarında kiracı olan 22 adet iş yerinin ise anılan vergiye dair mükellefiyetinin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu örneklem üzerinden yapılan sorgulama neticesinde birtakım iş yerlerinin çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Bu durum, gelir biriminin anılan işyerlerinin tespiti için herhangi bir yoklama faaliyeti gerçekleştirilmemesi ve vergi mükellefi olabilecek iş yerlerine dair Kamu İdaresinin diğer birimlerinden herhangi bir bilgi almamasından kaynaklanmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında örneklem kapsamında bilgisi sunulan iş yerlerine ilişkin olarak tahakkuk ve tahsilat işlemlerine başlandığı ifade edilmiş, çevre temizlik vergisi mükelleflerinin tespiti amacıyla yoklama servisi kurulacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, bulgu doğrultusunda çevre temizlik vergisi mükelleflerinin tespit edilebilmesini teminen yoklama servisinin etkin bir şekilde kullanılması ve Kamu İdaresinin diğer birimleri ile etkin bir koordinasyonun sağlanması gerekmektedir. Ayrıca bulguda belirtilen Kurum ve birimlerden temin edilecek işletme bilgilerine binaen zamanaşımı hükümleri dahilinde gerçekleştirilecek tarh işlemleri sonucunda ortaya çıkacak vergi tutarlarının takip ve tahsil edilmesi icap etmektedir.

### **BULGU 17: Bazı Mükelleflerin Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Beyannamesi Vermemesi**

Kamu İdaresi sınırları içerisinde yer alan ve elektrik üretim lisansı sahibi olan fabrikanın, organize toptan elektrik piyasasından tedarikçi sıfatı ile temin ettiği ve tükettiği elektrik için Belediyeye herhangi bir elektrik ve havagazı tüketim vergisi beyannamesi

vermediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun elektrik ve havagazı tüketim vergisine ilişkin "Konu" başlıklı 34'üncü maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketiminin, elektrik ve havagazı tüketim vergisine tabi olduğu belirtilmektedir. Aynı Kanun'un "Mükellef ve Sorumlu" başlıklı 35'inci maddesinde ise elektrik ve havagazı tüketenlerin, elektrik ve havagazı tüketim vergisini ödemekle mükellef olduğu belirtilmiş olup elektrik enerjisini tedarik eden kuruluşların, satış bedeli ile birlikte bu verginin tahsilinden ve ilgili belediyeye yatırılmasından sorumlu bulunduğu ifade edilmiştir.

6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun "Tanımlar ve Kısaltmalar" başlıklı 3'üncü maddesinde Kanun'un uygulanması hususunda kavramların ifade edeceği tanımlara yer verilmiştir. Bu bağlamda piyasanın; üretim, iletim, dağıtım, piyasa işletimi, toptan satış, perakende satış ile bu faaliyetlere ilişkin iş ve işlemlerden oluşan elektrik enerjisi piyasasını ifade edeceği belirtilmiş olup Kanun'un 11'inci maddesinde organize toptan elektrik piyasasının EPIAŞ tarafından işletileceği hüküm altına alınmıştır. Söz konusu 3'üncü maddede tedarik ifadesinin, elektrik enerjisinin ve/veya kapasitenin toptan veya perakende satışını; tedarikçi ifadesinin, elektrik enerjisi ve/veya kapasite sağlayan üretim şirketleri ile tedarik lisansına sahip şirketi; tedarik şirketi ifadesinin ise elektrik enerjisinin ve/veya kapasitenin toptan ve/veya perakende satılması, ithalatı, ihracatı ve ticareti faaliyetleri ile iştigal edebilen tüzel kişiyi tanımladığı ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un "Otoprodüktör Lisansının Üretim Lisansına Dönüştürülmesi" başlıklı Geçici 7'nci maddesinde otoprodüktör lisansı sahibi tüzel kişilere, üretim lisansı verileceği; Kanun'un yürürlüğe girdiği tarihten önce özelleştirilen kuruluşlar tarafından işletilmekte olan tesislerin otoprodüktör lisanslarının üretim lisansına dönüştürüleceği ve bu kapsamdaki lisans sahiplerinin bir takvim yılı içinde elektrik enerjisi üretim miktarının en fazla yüzde yirmisini piyasada satabileceği hüküm altına alınmıştır. Kanun'un "Tedarik Lisansı Verilmesi" başlıklı Geçici 11'inci maddesinde toptan satış ve perakende satış lisansı sahibi tüzel kişilere, mevcut lisanslarındaki hakları korunarak resen ve bedel alınmaksızın tedarik lisansı verileceği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca Elektrik Piyasası Dengeleme Ve Uzlaştırma Yönetmeliği'nin "Piyasa Katılımcıları" başlıklı 10'uncu maddesinde; üretim lisansı sahipleri piyasa katılımcısı olarak sayılmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde otoprodüktör lisansı elektrik üretim lisansına dönüştürülen fabrikanın piyasa katılımcısı sıfatını taşıdığı dolayısıyla



toptan bir şekilde piyasadan elektrik temin etme ve temin ettiği bu enerjiyi, nihai tüketici olan üçüncü kişilere tedarik etme yetkisine haiz olduğu anlaşılmaktadır.

Bu kapsamda yapılan denetimde EPIAŞ Şeffaflık Platformu verileri incelenmiş olup otoprodüktör lisansı sahibi fabrikanın ürettiği enerjiyi iletim veya dağıtım sistemine çıktığı, fabrikanın eşleşen alım miktarlarının mevcut olması hasebiyle de elektrik piyasasından enerji temin ettiği tespit edilmiştir.

Yapılan denetimde ulaşılan bilgiler uyarınca fabrikanın kendi üretimi kapsamında elde ettiği elektrik enerjisinin haricinde tedarikçi sıfatı ile piyasadan elektrik temin ettiği ve bu enerjiyi kendi bünyesi dahilinde tükettiği değerlendirilmektedir. Hal böyle iken Şirket, piyasa katılımcısı sıfatı ile temin ettiği elektrik enerjisinin tüketimi açısından aynı zamanda kendisinin tedarikçisi olmakta ve bulgu konusu verginin mükellefi ile sorumlusu aynı tüzel kişilik dahilinde birleşmektedir. Ancak elektrik ve havagazı tüketim vergisine ilişkin mevzuat hükümlerinde bu yöndeki bir tüketim, istisnalar arasında sayılmamaktadır. Bu itibarla piyasadan temin edilen elektriğin, tedarik edilmeksizin iç tüketimde sarfedilmesinin elektrik ve havagazı tüketim vergisine tabi olması gerekmektedir. Nitekim Belediyenin talebine binaen Karadeniz Ereğli Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından gerçekleştirilen 19.06.2020 tarihli incelemede de benzer sonuçlara ulaşılmıştır.

Ancak yapılan incelemede söz konusu elektrik tüketimleri için Kamu İdaresine herhangi bir elektrik ve havagazı tüketim vergisi beyannamesi verilmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından 2464 sayılı Kanun'un "Vergi Usul Kanununun Uygulanması" başlıklı 102'nci maddesi uyarınca 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer verilen yoklama, bilgi verme, takdir komisyonu kurma ve re'sen vergi tarhına ilişkin müessese ile hükümlerin işletilmesi ve beyan edilmeyen söz konusu verginin tahsilinin sağlanması gerekmektedir.

### **BULGU 18: Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmeyen İş Yerlerinin Bulunması**

Kamu İdaresi sınırları içinde eğlence vergisinin konusuna giren faaliyetleri yürüten işletmelere eğlence vergisinin tahakkuk ettirilmediği dolayısıyla söz konusu verginin tahsil edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun eğlence vergisine ilişkin "Konu" başlıklı 17'nci maddesinde; bu Kanun'un 21'inci maddesinde belirtilen ve belediye sınırları ile mücavir

alanlar içinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetlerinin eğlence vergisine tabi olduğu belirtilmiş olup Kanun'un "Mükellef" başlıklı 18'inci maddesinde verginin mükellefinin eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzel kişiler olduğu ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un "Matrah" başlıklı 20'inci maddesinde biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerlerinde işin mahiyetine göre çalışılan her gün için bu Kanun'un 96'ncı maddesine göre tespit edilen miktarın eğlence vergisinin matrahı olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerleri için Belediye Gelir Tarifesi'nde tespit edilen günlük tutar kadar eğlence vergisi tahakkuku gerçekleştirilmelidir.

Yapılan incelemede Zonguldak Vergi Dairesi Müdürlüğünden Ereğli sınırları içerisinde faaliyet gösteren işletmelerin listesi alınmış, bu listede yer alan biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerleri sorgulatılmış ve anılan işyerleri Kamu İdaresinin eğlence vergisi mükellefleri ile karşılaştırılmıştır. İnceleme neticesinde İlçe sınırları içerisinde bulunan ve faaliyeti eğlence vergisinin konusuna giren işyerleri ile video oyun salonları için eğlence vergisi tahakkukunun gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin gelir kaybına uğramasının önlenmesi bakımından eğlence vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gereken iş yerlerinin takibinin düzenli olarak yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 19: İşgal Harcı Alacaklarına İlişkin Gecikme Zammı Tahakkuk Ettirilmemesi**

Kamu İdaresi tarafından işgal harçlarının makbuz karşılığında peşin olarak tahsil edilmediği, borç bakiyesi olarak takip edilen söz konusu harçlara ise gecikme zammı işletilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 52'nci maddesinde işgal harcının konusu düzenlenmiş olup belediye sınırları içinde bulunan ve söz konusu maddede sayılan yerlerden herhangi birinin satış yapmak veya sair maksatlarla usulüne uygun izin alınarak geçici olarak işgal edilmesinin işgal harcına tabi olduğu belirtilmiştir. Aynı Kanun'un "Harcın Ödenmesi" başlıklı 57'nci maddesinde ise işgal harcının, belediyelerin yetkili kılacakları memur veya kişilerce makbuz karşılığında tahsil edileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca işgal harcı, verilen izin karşılığında

makbuz karşılığı peşin olarak tahsil edilen tahakkuku tahsiline bağlı olan bir gelir mahiyetindedir.

Diğer yandan belediye harçları, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un kapsamında olup Kanun'un "Gecikme Zammı, Nispet ve Hesabı" başlıklı 51'inci maddesi uyarınca ödeme müddeti içinde ödenmeyen harçlara gecikme zammı tatbik edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise pazar yerlerinin mal satıcıları tarafından işgalinde harçların peşin olarak ödenmediği, ödenmemiş söz konusu tutarların tahakkuk ettirilmek suretiyle borç bakiyesi olarak takip edildiği görülmüştür. Ancak borç bakiyesi olarak takip edilen işgal harçlarına herhangi bir gecikme zammı tahakkuk ettirilmediği tespit edilmiştir.

Bu durum işgal harcı tahakkukunda herhangi bir vade seçilmemesi ve bu işlem için gecikme zammı tanımlanmamasından kaynaklanmakta olup Kamu İdaresinin tahsil edilmemiş gelirlerinin aşınmasına neden olmaktadır.

Otomasyon sistemindeki tahakkuk işlemlerinin tümüyle gözden geçirilmesi ve bazı personele verilecek yetki suretiyle gecikme zammının tahakkuk aşamasında uygulanabilirliğinin sağlanması gerekmektedir.

### **BULGU 20: Ticari Araçlarda Reklam Bulundurulmasına İlişkin Olarak Verilecek Belgeler İçin Ücret Belirlenmemesi**

Kamu İdaresi tarafından belediye sınırları içinde yük ve yolcu taşıyan ticari araçlarda reklam bulundurulmasına ilişkin olarak düzenlenmesi gereken yetki ve izin belgesi için gelir tarifesinde herhangi bir ücret belirlenmediği görülmüştür.

06.08.2011 tarih ve 28017 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Ticari Araçlarda Reklam Bulundurulması Hakkında Yönetmelik'in "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde; anılan Yönetmelik'in amacının, belediye ve mücavir alan sınırları içinde yük ve yolcu taşıyan ticari araçların iç ve dış kısımlarında reklam bulundurulmasına dair usul ve esasları belirlemek olduğu belirtilmiş olup Yönetmelik'in "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde ticari amaçla yük ve yolcu taşımacılığı yapılan taksi, taksi dolmuş, minibüs, otobüs ve kamyonetler ile kiralık otomobil cinsi motorlu araçların kapsam dâhilinde olduğu ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in "Ticari Araç Reklam Yetki Belgesi Alma Mecburiyeti ile Verilmesi ve Kullanılmasına Ait Usul ve Esaslar" başlıklı 5'inci maddesinde, ticari araçlara reklam

uygulanabilmesi için ilgili belediyeden “Ticari Araç Reklam Yetki Belgesi” alınmasının zorunlu olduğu, belgenin bir yıl süreyle geçerli olduğu; “Ticari Araç Reklam İzin Belgesinin Verilmesi ve Kullanılmasına Ait Usul ve Esaslar” başlıklı 7’nci maddesinde yetki belgesine sahip reklamcı ile ticari araçlarında reklam bulunduracak araç sahipleri arasında yapılacak sözleşme ile ilgili belediyeye müracaat edilerek reklam bulundurulacak her bir ticari araç için “Ticari Araç Reklam İzin Belgesi”nin alınması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik’in “Yetki ve İzin Belgesinin Basımı, Kullanıma Sunulması ve Ücretlerinin Belirlenmesi” başlıklı 10’uncu maddesinde ise söz konusu yetki ve izin belgelerinin verilmesinde alınacak ücretlerin, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun 97’nci maddesine dayanılarak ilgili belediye tarafından belirleneceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca reklam işi ile iştigal eden ilgililerce, ticari araçlarda reklama yer verilebilmesi için Kamu İdaresine müracaat etmek suretiyle “Reklam Yetki Belgesi” alınması; yetki belgesine sahip reklamcı ile ticari araçlarında reklam bulunduracak araç sahibi arasında düzenlenecek sözleşmelere istinaden her araç için Kamu İdaresi tarafından “Reklam İzin Belgesi” düzenlenmesi; anılan belgelerin ise Belediye Gelir Tarifesi’nde yer verilen ücret karşılığı basılması ve kullanıma verilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise belediye sınırları içerisinde yolcu taşımacılığı gerçekleştiren otobüslerde ticari reklam bulunmasına rağmen ticari araç reklam yetki belgesi ve izin belgesinin, mevzuatta belirtildiği şekilde düzenlenmediği, Belediyenin 2022 yılı Gelir Tarifesi’nde anılan belgeler için herhangi bir ücret belirlenmediği tespit edilmiştir.

Belediye ve mücavir alan sınırları içinde yük ve yolcu taşıyan ticari araçların iç ve dış kısımlarında reklam bulundurulmasına dair iş ve işlemlerin Yönetmelik’in düzenlemiş olduğu esaslara istinaden gerçekleştirilmesi ve bu işlemler dahilinde düzenlenen belgelerden Tarife’de belirlenecek tutarda ücret alınması gerekmektedir.

### **BULGU 21: Maden İşletmelerinden Alınması Gereken Belediye Payının Tahakkuk ve Tahsil Edilmemesi**

Kamu İdaresi sınırları içerisinde faaliyette bulunan bazı maden işletmelerinden alınması gereken maden payına ilişkin takip ve tahakkuk işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun “Müze Giriş Ücretleri ile Madenlerden Belediyelere Pay” başlıklı mükerrer 97’nci maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde; belediye

sınırları ve mücavir alanlar içinde faaliyet gösteren maden işletmeleri tarafından yıllık satış tutarının %0,2 nispetinde belediye payı ayrılacağı ve Devlet hakkının Hazineye ödenmesi sırasında bu payın ruhsat sahibi tarafından belediyeye ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

3213 sayılı Maden Kanunu'nun "Devlet Hakkı" 14'üncü maddesinde ise Devlet hakkının tamamının her yıl Haziran ayının son gününe kadar ruhsat sahibi tarafından Maden ve Petrol İşleri Genel Müdürlüğü hesabına yatırılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca belediye sınırları ve mücavir alanlar içerisinde faaliyet gösteren maden işletmeleri, yıllık satış tutarının %0,2 nispetindeki belediye payını, Devlet hakkının Hazineye her yıl ödeme zamanı olan Haziran ayının son günü mesai bitimine kadar Kamu İdaresinin hesabına yatırmaları gerekmektedir.

Yapılan incelemede Maden ve Petrol İşleri Genel Müdürlüğünden (MAPEG) 2016-2021 yılları arasında Ereğli sınırları içerisinde faaliyet gösteren maden işletmelerinin ocak başı satış tutarları listesi alınmış, söz konusu tutarlar Kamu İdaresinin maden payına ilişkin tahakkuk ve tahsilatları ile karşılaştırılmış ve bazı maden işletmelerinin Kamu İdaresine herhangi bir ödemede bulunmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi sınırları ve mücavir alanlar içerisinde faaliyette bulunan maden işletmelerinin bilgilerinin, Maden ve Petrol İşleri Genel Müdürlüğünden temin edilmesi ve bu işletmelerin yıllık satış tutarlarının %0,2'si nispetinde hesaplanan Belediye payının tahsil edilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 22: Süresinde Verilmeyen İlan ve Reklam Beyannameleri İçin Mevzuatta Öngörülen Cezaların Uygulanmaması**

Kamu İdaresi tarafından vergi kanunlarına ilişkin hükümlere aykırı hareket eden mükellefler veya sorumlular hakkında mevzuatta öngörülen cezaların uygulanmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Usul Hükümleri" başlıklı 98'inci maddesinde; bu Kanun'a göre alınacak vergi, harç ve katılma payları hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiş olup 213 sayılı Kanun'un "Cezalar" başlıklı 331'inci maddesinde ise vergi kanunları hükümlerine aykırı hareket edenler hakkında, vergi ziyayı ve usulsüzlük cezası uygulanacağı ifade edilmiştir.

Bu kapsamda 213 sayılı Kanun'un "Vergi Ziyayı" başlıklı 341'inci maddesinde vergi ziyasının, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade ettiği belirtilmiş olup Kanun'un "Vergi Ziyayı Cezası" başlıklı 344'üncü maddesinde mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyayı cezası kesileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Usulsüzlüğün Tarifi" başlıklı 351'inci maddesinde ise usulsüzlük, vergi kanunlarının şekline ve usulüne ilişkin hükümlere riayet edilmemesi olarak tanımlanmış olup Kanun'un "Usulsüzlük Dereceleri ve Cezaları" başlıklı 352'nci maddesinde vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması halinde birinci derece usulsüzlük cezası kesileceği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan 213 sayılı Kanun'un "Muhtelif Cezayı İstilzam Etmesi" başlıklı 336'ncı maddesinin birinci fıkrasında tek bir fiil ile vergi ziyayı ve usulsüzlük birlikte işlenmiş olursa bunlara ait cezalardan sadece miktar itibarıyla en ağırının kesileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca mükellef veya sorumluların, 2464 sayılı Kanun kapsamında bulunan vergi ve harçlara ilişkin beyannamelerini süresi içinde vermemiş olması halinde, vergilendirme ile ilgili ödevlerin zamanında yerine getirilmemesi halinin ortaya çıkacağı, söz konusu durumun verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesine de sebebiyet vereceği değerlendirilmektedir. Bu halde ilgililer hakkında 213 sayılı Kanun'da belirtilen vergi ziyayı ve usulsüzlük cezalarının, Kanun'un "Muhtelif Cezayı İstilzam Etmesi" madde hükmü nazara alınarak uygulanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede 2464 sayılı Kanun'un "Verginin Tarhı ve Ödenmesi" başlıklı 16'ncı maddesinde hüküm altına alınan sürelerde mükellef veya sorumlular tarafından verilmesi gereken ilan ve reklam vergisine ilişkin beyannamelerin anılan sürelerde verilmediği, söz konusu hususun Kamu İdaresi tarafından gerçekleştirilen yoklamalar sonucunda tespit edildiği, ancak usule ilişkin kurallara riayet etmemek suretiyle verginin geç tahakkuk ettirilmesine neden olan ilgililer hakkında vergi ziyayı cezası veya usulsüzlük cezalarının uygulanmadığı tespit edilmiştir. Bu durum cezaların caydırıcı etkisi nedeniyle Kamu İdaresi gelirlerinin artırılması açısından önem arz etmektedir.

Kamu İdaresi tarafından ilan ve reklam vergisinin tahakkukuna ilişkin esas ve usullere riayet etmeyen ilgililere vergi ziyayı veya usulsüzlük cezalarının uygulanması gerekmektedir.

---

---

### **BULGU 23: İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunan İş Yerlerinin Bulunması**

Kamu İdaresi sınırları içerisinde iş yeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyet gösteren iş yerlerinin bulunduğu görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasında belediyelerin, gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen izin veya ruhsatı vermeye; gayrisihhî müesseseler ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerini ruhsatlandırmaya ve denetlemeye yetkili olduğu belirtilmiştir.

İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in "İşyeri Açılması" başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasında ise; yetkili idarelerden usulüne uygun olarak iş yeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan iş yeri açılmayacağı ve çalıştırılmayacağı ifade edilmiş olup iş yeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerlerinin kapatılacağı hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri Açma İzni Harcı" başlıklı 81'inci maddesinde; belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir iş yeri açılmasının, iş yeri açma ve izin harcına tabi olduğu belirtilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca Belediye sınırları içerisinde açılacak iş yerlerinin Kamu İdaresi tarafından ruhsatlandırılması ve bu iş yerlerinden söz konusu harcin tahsil edilmesi gerekmektedir.

Vergi Dairesi ile yazışma yapılarak Belediye sınırları içerisindeki aktif işyerlerinin listesi alınmış olup Ruhsat Denetim Müdürlüğü verileri ile karşılaştırılmıştır. Buna göre Kamu İdaresinin ruhsat verme yetkisi ve sorumluluğu kapsamında bulunan 4.696 adet iş yerinden yalnızca 2.361 adet iş yerinin ruhsatlandırıldığı, 2.335 adet iş yerinin ise iş yeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyet gösterdiği tespit edilmiştir.

Bu durum ilgili birimlerde etkin bir kontrol mekanizmasının kurulmamasından kaynaklamakta olup iş yeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyet gösteren bu işletmeler; belediyenin denetim görevini tam olarak yürütememesine, iş yeri açma izin harcının tahsil edilememesine ve diğer gelir kalemlerinin tespit edilememesine sebebiyet vermektedir.

Kamu İdaresi tarafından diğer kurumlar ve Belediyenin ilgili birimleriyle koordineli bir çalışma yürütülmesi, denetim ve kontrol mekanizmasının iyileştirilmesi ve ruhsat almadan faaliyette bulunan iş yerleri hakkında gerekli işlemlerin yapılması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 24: İklim Değişikliği ve Sıfır Atık Müdürlüğü Bünyesinde Teşkilatlanmaya Gidilmemesi**

Kamu İdaresi tarafından çevre kirliliğinin oluşmasının önüne geçilmesi ve hafriyat toprakları ile inşaat yıkıntı atıklarının yönetim ve kontrolünün sağlanması için görevler yürütebilecek birim olan İklim Değişikliği ve Sıfır Atık Müdürlüğü bünyesinde teşkilatlanmaya gidilmediği görülmüştür.

Hafriyat Toprağı, İnşaat ve Yıkıntı Atıklarının Kontrolü Yönetmeliği'nin "Belediyelerin Görev ve Yetkileri" başlıklı 8'inci maddesinde; belediyelerin, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde döküm sahalarını belirlenmesi, hafriyatın geçici biriktirilmesi, taşınması, geri kazanılması ve bertarafı ile ilgili yönetim planı hazırlanması ve bu işlerle ilgili tüm denetimlerin yapılmasından sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

Diğer yandan, Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'te gerçekleştirilen değişiklik ile Kamu İdaresi bünyesinde İklim Değişikliği ve Sıfır Atık Müdürlüğü'nün kurulması zorunlu hale gelmiş olup atıkların yönetimi ve kontrolünün sağlanması bakımından anılan Müdürlük'te teşkilatlanmaya gidilmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede Kamu İdaresince belirlenmiş hali hazırda bir hafriyat toprağı ve moloz döküm sahasının bulunmadığı bu nedenle bu alanlarda gerçekleştirilecek bertaraf ve depolama için herhangi bir bedel belirlenmediği görülmüştür. Ayrıca Kamu İdaresi bünyesinde İklim Değişikliği ve Sıfır Atık Müdürlüğü'nün kurulmasına rağmen söz konusu Müdürlük'te müdür ve personel görevlendirilmediği görülmüştür. Bu durumun, hafriyat toprakları ile inşaat yıkıntı atıklarının yönetim ve kontrolünün sağlanmasına engel teşkil ettiği değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresi cevabında hafriyat sahalarının belirlenebilmesi için ilgili Kurumlar ile gerekli yazışmalar yapıldığı, olumsuz görüşler üzerine sorunun çözülmesi maksadıyla Valilik koordinasyonunda bir komisyon oluşturulduğu, anılan komisyonda Belediye personelinin de görevlendirildiği belirtilmiştir. Ancak Kamu İdaresi cevabında İklim Değişikliği ve Sıfır Atık Müdürlüğü bünyesinde teşkilatlanmaya gidilmemesine ilişkin herhangi bir açıklamaya yer verilmemiştir.

Bu nedenle hafriyat ve moloz döküm alanlarının belirlenebilmesi maksadıyla Valilik koordinasyonunda yürütülen çalışmalara daha etkin bir katılımın sağlanabilmesi için İklim



Değişikliği ve Sıfır Atık Müdürlüğü bünyesinde teşkilatlanmaya gidilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 25: Unvan Olarak Karşılığı Bulunmayan Müdür Kadrosuna Atama Yapılması**

Kamu İdaresi tarafından hizmet gereklerine uygunluk ile fiilen iş ve işlem icra edilmesi şartlarına riayet edilmeden unvan olarak karşılığı bulunmayan müdür kadrosu ihdas edildiği ve ihdas edilen bu kadroya atama yapıldığı görülmüştür.

Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'in "Kadroların Tespiti" başlıklı 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında Yönetmeliğe ekli cetvellerde alt gruplar için unvan ve sayı itibarıyla tespit edilenler dışında kadro kullanılamayacağı belirtilmiştir. Yönetmelik'in aynı maddesinin üçüncü fıkrasında ise birim müdürlüğü ve üstü yönetici kadro unvanlarının hizmet gereklerine uygun olarak belirleneceği ve fiilen icra edilmeyen hizmetlere ilişkin kadro unvanlarının kullanılamayacağı ifade edilmiştir.

Yönetmelik'te yer alan esaslar ve cetveller incelendiğinde Kamu İdaresi tarafından Özel Kalem Müdürlüğü dahil 10 adet müdürlüğün zorunlu olarak kurulması gerektiği anlaşılmaktadır. İhtiyari olarak kurulabilecek müdürlük sayısı ise 11 adet olarak belirlenmiş olup bu unvanların hizmet gereklerine uygun olarak Kamu İdaresi tarafından belirlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Ancak Kamu İdaresi tarafından yukarıda yer verilen Yönetmelik'in ekinde yer alan cetveller uyarınca tahsisi gerçekleştirilebilecek kadrolar arasında "Müdür" unvanlı herhangi bir kadro bulunmamasına rağmen bu unvanda bir kadro tahsis edildiği ve İdarenin personelinin bahsi geçen kadroya "Müdür" unvanıyla atandığı, ayrıca Kamu İdaresine ait teşkilat şeması incelendiğinde bu müdürlük bünyesinde memur veya işçi istihdam edilmek suretiyle herhangi bir yapılanmaya gidilmediği ve ilgili müdürlüğün görev tanımının net olarak yapılmadığı tespit edilmiştir.

Mevzuatın öngördüğü kadro ve unvanlara bağlı kalınabilmesi ile birimlerin işleyişinde etkinliğin sağlanabilmesi adına atamaların yukarıda belirtilen mevzuata hükümleri uyarınca gerçekleştirilmesi, sicil numarası belirtilen personelin "Müdür" unvanı yerine ihtiyari seçim hakkı tanınan müdür kadrolarından birinin esas alınması suretiyle atanması gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 26: İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullandırılmaması**

Kamu İdaresinin kadrolu işçilerinin yıllık izinlerini kullanmak yerine biriktirdiği, biriken izinlerin ise işçilerin emeklilik talebi sırasında toplu izin ücreti olarak ödenmesi nedeniyle İdareye ek mali külfet oluşturduğu görülmüştür.

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Yıllık Ücretli İzin Hakkı ve İzin Süreleri" başlıklı 53'üncü maddesinde; en az bir yıl çalışmış olan işçilere iş yerinde işe başladığı günden itibaren yıllık ücretli izin verileceği ifade edilmiş, hizmet süresi dikkate alınarak işçilere verilecek yıllık asgari ücretli izin süreleri tespit edilmiş ve yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Yıllık Ücretli İznin Uygulanması" başlıklı 56'ncı maddesinde; yıllık iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu, "Sözleşmenin Sona Ermesinde İzin Ücreti" başlıklı 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 ifade edilmiştir.

Kanun'un "Yıllık Ücretli İzin Hükümlerine Aykırılık" başlıklı 103'üncü maddesinde ise 59'uncu madde gereğince hak edilmiş izni kullanmadan iş akdinin sona ermesi halinde, bu izne ait ücreti ödemeyen veya Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'ne aykırı olarak izin kullandırmayan işverenlere bu durumda olan her işçi için idari para cezası verilmesi öngörülmüştür.

Diğer yandan Tasarruf Tedbirleri ile ilgili 29.06.2021 tarihli ve 2021/14 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'nin "Personel Giderleri" başlıklı bölümünde; 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içerisinde hak kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin, ilgili yıl içerisinde kullanılacağı ve ilgililerin önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık ücretli izin sürelerinin, yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullanılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde işçilerin yıllık izin haklarından feragat edemeyeceği, işverenin de düzenli olarak işçilerin yıllık izinlerini kullandırmakla yükümlü olduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede ise Kamu İdaresinin 86 kadrolu işçisinin toplam 5.019 gün birikmiş

yıllık izninin bulunduğu, bu izinlerin yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereğince ve Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde belirtilen usuller uyarınca kullanılmadığı tespit edilmiştir.

4857 sayılı Kanun'un 103'üncü maddesi gereğince idari para cezası yaptırımını ile karşılaşılmaması ve biriken yıllık izinlerin ücrete dönüşmesi halinde Kamu İdaresi açısından ek bir mali külfetin ortaya çıkmaması adına söz konusu yıllık izinlerin mevzuata ve tasarruf tedbirlerine uygun bir şekilde kullanılması gerekmektedir.

### **BULGU 27: Ticari Faaliyet Konusu Olmayan Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması**

Kamu İdaresinin kamu hizmetlerinde kullanmak veya tüketmek üzere satın aldığı mal veya hizmetler için ödediği katma değer vergisini indirim konusu yaptığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Verginin Konusunu Teşkil Eden İşlemler" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasının 3/g bendinde; belediyelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiştir. 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "B. Verginin Konusu ile İlgili Çeşitli Hususlar" başlıklı bölümünün "2. Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlığında ise Kanun'da belirtilen kamu tüzel kişilerinin ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin vergiye tabi olmadığı belirtilmiştir.

Diğer yandan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 153'üncü maddesinde; belediyelerin 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 yapacağı, bunun dışında satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketilmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağı ve bu tutarların ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edileceği belirtilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde belediyelerin ticari, zirai ve mesleki nitelikte olmayan kuruluş amaçlarına uygun kamu hizmeti vasfındaki teslim ve hizmetlerinin 3065 sayılı Kanun kapsamına girmediği bu nedenle söz konusu hizmetlere ilişkin

gerçekleştirilmiş bulunan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödenen katma değer vergisi tutarlarının, indirim konusu yapılmaksızın doğrudan maliyet unsuru olarak gider ya da ilgili varlık hesaplarına kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise Veterinerlik İşleri Müdürlüğünün kamu hizmeti sunmak amacıyla gerçekleştirdiği tüm mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödenen katma değer vergisi tutarlarının 191 No.lu hesapta izlenmek suretiyle indirim konusu yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından indirim konusu yapılamayacak katma değer vergisi tutarlarının 191 No.lu kaydedilmesi sonucunda bilançoda bulunan 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı olması gerekenden fazla tutar ile yer almakta olup bu durum, ödenecek vergi tutarının ortaya çıkmamasına sebebiyet vermektedir. Kamu hizmetlerinde kullanmak veya tüketmek üzere satın alınan mal veya hizmetler için ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapılmaması gerekmektedir.

#### **BULGU 28: Kullanım Yetkisi Sona Ermiş Hakların Muhasebe Hesaplarında İzlenmesi**

Kamu İdaresi tarafından ortadan kalkan hakların muhasebe kayıtlarından çıkarılmadığı dolayısıyla fiilen mevcut olmayan hakların ilgili hesaplarda izlenmesine devam edildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 260 Haklar Hesabı'na ilişkin "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 belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik'in 260 Haklar Hesabı'na ilişkin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 211'inci maddesinde ise ortadan kalkan hakların kayıtlı değerleri üzerinden 260 No.lu hesaba alacak; ayrılan amortisman tutarının ise 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede ise İlçe sınırları dahilindeki bir fabrikanın içme suyu tesislerine ilişkin olarak kullanım yetkisi tanıyan hakkın ortadan kalkmasına rağmen muhasebe hesaplarında izlendiği tespit edilmiştir.

Kullanım yetkisi sona eren hakların, muhasebe hesaplarında izlenmesi nedeniyle bilançoda 260 Haklar Hesabı ve 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı 1.719.543,83 TL fazla

tutar ile yer almaktadır.

Kamu İdaresi tarafından kullanım yetkisi sona ermiş hakların mali tablolardan çıkarılması gerekmektedir.

### **BULGU 29: Geçici Kabul Noksanları Kesintilerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi**

Kamu İdaresi tarafından geçici kabul noksanlıkları için hakedişlerden yapılan kesintilerin, 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda izlenmesi gerekirken 333 Emanetler Hesabı'nda izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 333 Emanetler Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 260'ıncı maddesinde; bu hesabın, emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 257'nci maddesinde ise bu hesabın, mevzuatları gereği belirli olmayan bir vade ile vadesiz ve/veya bir yıldan kısa vade ile nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir. Ayrıca anılan maddede vadesi belli olmayan depozito ve teminatların 330 No.lu hesaba kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan Yapım İşlerine Ait Tip Sözleşme'nin 30'uncu maddesinde; anahtar teslimi götürü bedel sözleşmelerde yapılan iş tutarının % 3'ünün, birim fiyat sözleşmelerde ise %5'inin geçici kabul noksanları için idarece tutulacağı ve bu tutarların işin yüklenici tarafından tam ve eksiksiz tamamlanmasına müteakip ödeneceği ifade edilmiş olup 2022 yılında yürürlükte olan 2022 Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı'nda 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın alt detay kodlarında "330.15 Yapım İşleri Tip Sözleşmesinin 30'uncu ve 31'inci Maddeleri Gereği Alınan Teminatlar Hesabı"na yer verildiği görülmüştür.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca hakediş ödemelerinden yapılan geçici kabul noksanları kesintilerinin, 330 No.lu hesapta izlenmesi gerektiği açık olmasına rağmen söz konusu kesintilerin 333 No.lu hesapta izlendiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından geçici kabul noksanlıkları için hakedişlerden yapılan kesintilerin, 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

---

---

### **BULGU 30: Gelirlerin Ret ve İadelerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi**

Kamu İdaresi tarafından fiilen bir iade gerçekleşmemesine rağmen 810 No.lu hesabın kullanıldığı ayrıca gelirlerin ret ve iadesinden kaynaklanan giderlerin 630.12 yardımcı hesabında izlenmesi gerekirken 630.20 yardımcı hesabında izlendiği ve söz konusu ret ve iade işlemleri sırasında “ Düzeltme ve İade Belgesinin” hazırlanmadığı bu suretle Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’ne aykırı işlem ve kayıtların mevcut olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 373, 387 ve 388’inci maddelerinde 630 Giderler Hesabı ile 810 Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı’nın niteliği ve işleyişine ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Söz konusu maddeler ve Mahalli İdareler 2022 Yılı Detaylı Hesap Planı uyarınca önceki yıllarda tahakkuku gerçekleşmiş gelirlerin, cari yılda terkin edilmesi halinde tahakkuktan indirilen tutarların 630.20 Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler Hesabı’nda; önceki yıllarda tahakkuk ettirilmiş ve ilgililerince ödenmiş alacaklardan sair nedenlerle ret ve iade edilen tutarların 630.12 Gelirlerin Ret Ve İadesinden Kaynaklanan Giderler Hesabı’nda izlenmesi gerekmektedir. Bu durumda 630.20 No.lu hesapta izlenilen tutarların bütçe hesapları ile ilişkilendirilmemesi; 630.12 No.lu hesapta izlenilen tutarların ise 810 No.lu hesaba borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede 2021 yılında yersiz olarak tahakkuk ettirilen 9.831.060,86 TL tutarındaki gelirin, cari yılda terkin edildiği görülmüştür. Ancak tahakkukun iptali işlemi sırasında nakden veya mahsuben bir iade gerçekleşmemesine rağmen terkin edilen alacak tutarının 810 No.lu hesap kullanılmak suretiyle bütçe ile ilişkilendirildiği tespit edilmiştir. Ayrıca gelirlerin ret ve iadesinden kaynaklanan giderler 630.12 No.lu hesap yerine hatalı bir şekilde 630.20 No.lu hesapta izlenmektedir.

Bu itibarla bütçe uygulama sonuçları tablosunda 810 No.lu hesap olması gerekenden fazla; faaliyet sonuçları tablosunda yer alan 630.12 No.lu hesap ise olması gerekenden eksik tutar ile yer almaktadır. Bu durum, net bütçe gelirleri esas alınarak belirlenecek 5393 sayılı Belediye Kanunu’nda yer verilen borçlanma limiti ve yıllık personel gideri tavan tutarlarının olması gerekenden düşük belirlenmesine neden olacaktır.

Kamu İdaresi tarafından yukarıda bahsedilen hususlara ilişkin olarak Yönetmelik hükümlerine göre işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

---

---

### **BULGU 31: Mevduat Faiz Gelirlerinin Bütçe Hesaplarında Brüt Tutarlar Üzerinden İzlenmesi**

Kamu İdaresi tarafından mevduat faiz gelirleri üzerinden yapılan vergi tevkifatı tutarlarının, 830 Bütçe Giderleri Hesabı'na kaydedilmesi neticesinde faiz gelirlerinin brüt tutar üzerinden 800 Bütçe Gelirleri Hesabı'nda izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 Banka Hesabı'na ilişkin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 57'nci maddesinde yer alan düzenlemede, tahakkuk eden faiz gelirlerinin stopaj kesintisi yapılmadan önceki brüt tutar üzerinden 600 Gelirler Hesabı'nda, buna ilişkin olarak stopaj yapılan vergi ve benzeri giderlerin 630 Giderler Hesabı'nda muhasebeleştirileceği ifade edilmiş olup hesaba aktarılan net faiz tutarlarının 102 No.lu hesapta izleneceği hüküm altına alınmıştır. Maddenin devamında ise faiz gelirlerinin bütçe hesapları ile ilişkilendirilmesinde banka hesaplarına aktarılan net tutarların esas alınacağı belirtilmiştir.

Mevduat faiz gelirleri üzerinden yapılan vergi tevkifatı tutarlarının 830 Bütçe Giderleri Hesabı'nda muhasebeleştirilmemesi, banka hesaplarına aktarılan net faiz tutarlarının doğrudan 805 Gelir Yansıtma Hesabı'na borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabı'na alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede faiz gelirleri üzerinden yapılan tevkifat tutarlarının 830 No.lu hesapta muhasebeleştirildiği bu suretle mevduat faiz gelirlerinin brüt tutar üzerinden 800 No.lu hesapta izlendiği tespit edilmiştir.

Söz konusu durum, kesinleşmiş bütçe gelirleri esas alınarak belirlenecek 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda yer verilen borçlanma limiti ve yıllık personel gider gideri tavan tutarlarının olması gerekenden fazla belirlenmesine neden olacaktır.

Kamu İdaresi tarafından mevzuatta bütçe gelirleri esas alınarak belirlenen sınırlamalarda fiili duruma göre işlem tesis edilebilmesi ve Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu'nun doğru ve güvenilir bilgi içerebilmesini teminen mevduat faiz gelirlerinin net tutarlar üzerinden 800 Bütçe Gelirleri Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 32: Ödenek Üstü Harcama Yapılması**

Kamu İdaresi tarafından yıl içerisinde gerçekleştirilen işlemlerde harcama birimlerine verilen ödeneğin üstünde harcama yapıldığı, söz konusu ödenek üstü harcamaları ortadan kaldırmak amacıyla ise yıl sonunda toplu bir şekilde ek bütçe yapıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Ödeneklerin Kullanılması Başlıklı" 20'nci maddesinde; kamu idarelerinin, bütçelerinde yer alan ödeneklerin üzerinde harcama yapamayacağı, "Harcama Yetkisi ve Yetkilisi" başlıklı 31'inci maddesinde; harcama yetkililerinin bütçede öngörülen ödenekleri kadar harcama yapabileceği ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un "Ödenek Üstü Harcama" başlıklı 70'inci maddesinde; kamu zararı oluşturmamakla birlikte bütçelere, ayrıntılı harcama programlarına, serbest bırakma oranlarına aykırı olarak veya ödenek gönderme belgelerindeki ödenek miktarını aşan harcama talimatı veren harcama yetkililerine, her türlü aylık, ödenek, zam ve tazminat dahil yapılan bir aylık net ödemeler toplamının iki katı tutarına kadar para cezası verileceği hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bütçe" başlıklı 5'inci maddesinde; belediye bütçesinin, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararı olduğu belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Ek Ödenek" başlıklı 37'nci maddesinde ise ek ödenek; bütçede tertibi bulunduğu halde ihtiyaca yetmeyeceği anlaşılan ödenekler için yeni bir gelir veya finansman kaynağı gösterilmek suretiyle meclis kararı ile gerçekleştirilen ilave bütçe olarak tanımlanmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca bütçede yer alan ödeneklerin üzerinde harcama yapılmaması, ödenek miktarının yetersiz kaldığı ve hizmetin zorunlu olduğu hallerde meclis tarafından ek ödenek verilmesini takiben harcamalara devam edilmesi gerekmektedir. Öngörülen ödeneğin üstünde harcama yapılması halinde ise harcama talimatını verenler hakkında idari para cezası uygulanmalıdır.

Örneklem suretiyle gerçekleştirilen incelemede İşletme ve İştirakler Müdürlüğü ile Destek Hizmetleri Müdürlüğü'nün ilgili gider tertiplerindeki ödeneğin yıl içinde tükenmesine rağmen harcama yapılmasına devam edildiği tespit edilmiştir. Ancak Kamu İdaresi tarafından ilgililer hakkında idari para cezası uygulanmadığı gibi Belediye Meclisi tarafından ek ödenek kararının alınması için yıl sonu beklenilmiştir. Bütçe ilkeleri ile bağdaşması mümkün olmayan bu durumun, yıl sonunda ek ödenek verileceği beklentisinde olan birimlerin harcamalarının ekonomik ve verimli olmasını engellediği değerlendirilmektedir. Ayrıca yeni bir gelir veya finansman kaynağının gösterilememesi halinde yıl sonu bütçesi açık verebilecektir.

Kamu İdaresinin gelir ve gider tahminlerini gerçekçi bir program dahilinde hesaplaması



ve 6deneğin yetersiz geleceğinin 6ng6r6lmesi durumunda harcama yapılmadan Belediye Meclisi tarafından ek 6denek tahsis edilmesi gerekmektedir. Aksi durumda 6deneği bulunmadan harcama gerçekleştiren ilgililer için ise idari para cezası uygulanması gerekmektedir.

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

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

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Yapı Kayıt Belgesi Alan Yapılara Emlak Vergisi Tahakkuku Yapılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nun "Diğer Bulgular" bölümünün 14 No.lu Bulgusunda "Emlak Vergisinin Takibine İlişkin Kontrol Sisteminin Bulunmaması" başlığı ile yer verilmiştir.
Amortisman İşlemlerinin Mevzuata Uygun Yapılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nun "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünün 7 No.lu Bulgusunda "Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerlerinden Fazla Tutarlarda Amortisman Ayrılması" başlığı ile yer verilmiştir.
Taşınmazlara İlişkin Envanter Kayıtları ile Muhasebe Kayıtlarının Uyumsuz Olması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu hususa, 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nun "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünün 2 No.lu

			Bulgusunda “Taşınmaz Kayıtlarının Maliyet veya Rayiç Değer Esas Alınmadan Gerçekleştirilmesi” başlığı ile yer verilmiştir.
--	--	--	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------