



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

BURSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
2016 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2017

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	6
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	6
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	6
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI.....	8
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	30
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER.....	31
8.	EKLER	85

KISALTMALAR

BUSKİ: Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi

KDV: Katma Değer Vergisi

KHK: Kanun Hükmünde Kararname

SGK: Sosyal Güvenlik Kurumu

TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1: Genel Mali Bilgiler

Tablo 2: Bütçe Uygulama Sonuçları (Giderler)

Tablo 3: Bütçe Uygulama Sonuçları (Gelirler)

Tablo 4: Bütçe Uygulama Sonuçları (Gelirler-Giderler)

Tablo 5: Borç Stoku Tablosu

Tablo 6: Gerçekleşen İmalat Miktarları

Tablo 7: Artış Yapılan İş Kalemleri

Tablo 8: Eksiliş Yapılan İş Kalemleri

Tablo 9: İlerleme Yüzdesi

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Bursa Büyükşehir Belediyesi mali iş ve işlemlerini, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği esasları çerçevesinde yürütmekte olup, tahakkuk esaslı muhasebe sistemini uygulamaktadır. Dönem sonunda ise Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği uyarınca kurumun mali raporlama süreci, bütçe kesin hesabı ve mali tabloların hazırlanmasını içermektedir.

Bursa Büyükşehir Belediyesinin 2016 gider bütçesi 1.670.000.000,00 TL öngörölmüş olup yılsonunda bütçe gerçekleşmesi 1.884.637.012,92 TL'dir

Kurumun 2016 gelir bütçesi 1.370.000.000,00 TL tahmin edilmiş, yılsonunda gerçekleşen gelir 1.358.600.286,52 TL'dir

Tablo 1: Genel Mali Bilgiler

Aktif	2015	2016
1 Dönen Varlıklar	559.764.437,33	703.634.849,14
2 Duran Varlıklar	3.258.551.670,79	5.951.405.587,06
Aktif Toplamı	3.818.316.108,12	6.655.040.436,20
Pasif	2015	2016
3 Kısa Vd. Yb. Kaynaklar	519.854.986,08	807.492.308,56
4 Uzun Vd. Yb. Kaynaklar	1.592.681.790,09	2.291.589.784,24
5 Öz Kaynaklar	1.705.779.331,95	3.555.958.343,40
Pasif Toplamı	3.818.316.108,12	6.655.040.436,20

Tablo 2: Bütçe Uygulama Sonuçları (Giderler)

Bütçe Giderinin Türü	2015	Başlangıç Ödeneği (2016)	2016 Gerçekleşme	Gerçekleşme Yüzdesi
01 Personel Giderleri	143.399.166,86	160.000.000,00	165.993.224,10	104
02 SGK Devlet Primi Giderleri	22.933.194,04	27.000.000,00	24.822.654,93	92
03 Mal ve Hizmet Alım Giderleri	470.909.219,74	465.000.000,00	564.561.342,40	121
04 Faiz Giderleri	71.488.968,73	85.000.000,00	105.492.473,10	124
05 Cari Transferler	60.356.618,86	70.000.000,00	79.970.452,25	114
06 Sermaye Giderleri	687.177.134,96	766.000.000,00	943.647.672,13	123
07 Sermaye Transferleri	1.169.670,22	0,00	149.194,01	
09 Yedek Ödenek		97.000.000,00	0,00	0
TOPLAM	1.457.433.973,41	1.670.000.000,00	1.884.637.012,92	112

Tablo 3: Bütçe Uygulama Sonuçları (Gelirler)

Bütçe Gelirinin Türü	2015	Gelir Tahmini (2016)	2016 Gerçekleşme	Gerçekleşme Yüzdesi
01 Vergi Gelirleri	23.977.318,90	29.844.000,00	20.200.966,23	68
03 Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri)	242.384.837,70	244.531.100,00	219.997.070,22	90
04 Alınan Bağış ve Yardımlar İle Özel Gelirler	5.937.278,80	4.939.200,00	18.112.253,33	367
05 Diğer Gelirler	952.839.000,42	1.021.068.000,00	1.097.578.098,63	107
06 Sermaye Gelirleri	28.156.666,72	72.155.000,00	28.134.199,95	39
09.Red ve İadeler (-)	-3.483.709,75	-2.537.300,00	-25.422.301,84	1002
TOPLAM	1.249.811.392,79	1.370.000.000,00	1.358.600.286,52	99

Tablo 4: Bütçe Uygulama Sonuçları (Gelirler-Giderler)

Açıklama	2015	2016
Bütçe Gider Toplamı	1.457.433.973,41	1.884.637.012,92
Bütçe Gelir Toplamı	1.253.295.102,54	1.384.022.588,36
Red ve İade Toplamı	3.483.709,75	25.422.301,84
Net Bütçe Geliri	1.249.811.392,79	1.358.600.286,52
Bütçe Gelir-Gider Farkı	207.622.580,62	526.036.726,40

Bütçe Giderleri

Belediyenin 2016 Yılı için bütçe giderleri tahmini 1.670.000.000,00 TL iken, 2016 yılı bütçe giderleri gerçekleşme toplamı 1.884.637.012,92 TL olmuştur. Belediye tahmin edilen bütçeden %112 oranında fazla gider gerçekleştirmiştir.

Kurumun son iki yıl bütçe giderleri incelendiğinde SGK Devlet Primi Giderleri ile Sermaye transferleri hariç diğer tüm gider kalemlerinin arttığı görülmektedir.

Bütçe Gelirleri

Belediyenin 2016 Yılı için bütçe gelirleri tahmini 1.370.000.000,00 TL iken, 2016 yılı bütçe gelirleri gerçekleşme toplamı 1.358.600.286,52 TL olmuştur. Belediye tahmin edilen gelirlerin %99'unu tahsil etmiştir.

Kurumun bütçe gelirleri incelendiğinde bütçe gelirlerinin son iki yılda önemli oranda artmadığı anlaşılmaktadır. Alınan Bağış ve Yardımlar ile Diğer Gelirler kalemi hariç diğer gelir kalemlerinin azaldığı görülmektedir.

Borçlanma

Tablo 5: Borç Stoku Tablosu

31.12.2016			
Dış Borç Stoku	Anapara	Faiz	Toplam
Toplam (Euro)	212.835.439,90 EUR	46.035.713,78 EUR	258.871.153,67 EUR
Toplam (TL)	787.618.828,88 TL	170.359.762,36 TL	957.978.591,24 TL
İç Borç Stoku	Anapara	Faiz	Toplam
İller Bankası	594.441.995,39 TL	169.149.176,53 TL	763.591.171,92 TL
Diğer Bankalar	477.842.253,47 TL	114.902.644,67 TL	592.744.898,14 TL
Genel Toplam	1.859.903.077,74 TL	454.411.583,56 TL	2.314.314.661,30 TL

Bütçede yer alan gider ile gelir arasındaki fark için dönem başında 300.000.000,00 TL borçlanma öngörülmüş ancak yıl içerisinde gider gelir arasındaki farkın artmasıyla borçlanma da 226.036.726,40 TL artmıştır.

Yukarıda yer alan tabloda Kurum borçlarının 2.314.314.661,30 TL'ye ulaştığı ilerleyen yıllarda faiz yüküyle artacak olan bu borcun Kurum bütçesini olumsuz yönde etkileyeceği

düşünülmektedir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay'a Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştay'a gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile usul ve esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

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

Denetim görüşü, kamu idaresinin temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

de değerdendirilmiştir.

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Alınan Çekler Hesabı ve Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları Hesabının Kullanılmaması

Kurum adına düzenlenen ve muhasebe kayıtlarında yer almayan muhtelif tür, tarih ve tutarda kıymetli evrak bulunduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 4'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının bb bendinde;

“Tahakkuk esası: Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekilde dönüştürüldüğünde mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesini” ifadesi yer almaktadır.

Aynı Yönetmeliğin “Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları” başlıklı 43'üncü maddesinde; *“Gerçekleşen işlemler muhasebeleştirme belgeleriyle kaydedilir. Belge olmadan kayıt yapılmaz. Gerçekleşen işlemler, hesaplara ait “hesabın işleyişi” bölümlerinde belirtilmiş olup olmadığına bakılmaksızın, bu Yönetmelikte belirtilen hesapların niteliğine uygun bir biçimde kaydedilir.”* denilmekte olup

“101 Alınan çekler hesabının niteliği” başlıklı 52'nci maddesinde;

“Bu hesap, muhasebe birimlerinin yapacakları her türlü tahsilat karşılığında muhasebe birimine hitaben düzenlenerek teslim edilen banka çekleri ve özel finans kurumlarının çekleri ile muhasebe yetkilisi mutemetleri tarafından muhasebe birimine teslim edilen aynı nitelikteki çeklerin izlenmesi için kullanılır.”

“111 Özel kesim tahvil, senet ve bonoları hesabının niteliği” başlıklı 79'uncu maddesinde;

“Özel kesim tahvil, senet ve bonoları hesabı, özel sektör tarafından çıkarılan ve muhasebe birimine intikal eden tahvil, senet ve bonoların izlenmesi için kullanılır.”

ifadeleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan Yönetmelik hükümlerinden anlaşılacağı üzere tahakkuk esası gereği Kurum adına düzenlenen çek, özel kesim tahvil, senet ve bonolarının ilgili hesaplarda

muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Muhtelif işler için alınmış ve Kurum kasasında yer alan 11.116.049,50 TL değerinde kıymetli evrak muhasebe kayıtlarında yer almadığı için 10 Hazır Değerler hesap grubu 11.116.049,50 TL eksik görünmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Kurum adına düzenlenen çek, özel kesim tahvil, senet ve bonoların tesliminde; 101 Alınan Çekler Hesabı ve 111 Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonolar Hesaplarının kullanılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında Kurum adına düzenlenen çek, özel kesim tahvil, senet ve bonoların tesliminde; 101 Alınan Çekler Hesabı ve 111 Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonolar Hesaplarının kullanılacağı belirtilmiştir. Ancak muhasebe kayıtlarında herhangi bir düzeltme kaydı yapılmamıştır. Dolayısıyla kayıtlarda yer almayan kıymetli evrak bulunması mali tablolarda 10 Hazır Değerler ve 11 Menkul Kıymet ve Varlıklar hesap grupları toplamı 11.116.049,50 TL eksik yer almaktadır.

BULGU 2: Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabının Kullanılıp Bu Hesapla İlişkili Diğer Hesapların Kullanılmaması, Bu Hesabın Mahsup Dönemi Sonunda Kapatılmaması

A- Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı İle İlişkili Diğer Hesapların Kullanılmaması

165 No'lu hesapla doğrudan ilişkili olan 834 Geçen yıl bütçe mahsupları hesabı, 906 Mahsup dönemine aktarılan kullanılacak ödenekler hesabı ve 907-Mahsup dönemine aktarılan ödenekler hesaplarının kullanılmadığı mahsup dönemi sonunda 165 No'lu hesabın kapatılıp ilgili varlık hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 834 No'lu hesabın işleyişini anlatan 396'ncı maddesinde; *“Mahsup dönemine aktarılan ön ödemelerden belgeleri verilerek mahsubu yapılanlar bir taraftan 630-Giderler Hesabı veya ilgili varlık hesabına borç, 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabına alacak; diğer taraftan bu hesaba borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.*

Mahsup dönemi sonunu izleyen ilk iş gününde hesabın borç bakiyesi bu hesaba alacak, 835-Gider Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.” denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin 906 Mahsup dönemine aktarılan kullanılacak ödenekler hesabının işleyişini anlatan 419'uncu maddesinde; “*Yılsonunda mahsup dönemine devreden iş avans ve kredileri, personel avansları karşılığı saklı tutulacak ödenek tutarı bir taraftan bu hesaba borç, 903-Kullanılacak Ödenekler Hesabına alacak; diğer taraftan 904-Ödenekler Hesabına borç, 907-Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabına alacak kaydedilir.*

Mahsup dönemine aktarılan ön ödemelerden, mahsup dönemi sonuna kadar belgelerine dayanılarak mahsubu yapılan tutarlara ait ödenekler, bir taraftan bu hesaba alacak, 907-Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabına borç; diğer taraftan 630- Giderler Hesabına ya da varlığa dönüşen bir unsur ise ilgili varlık hesabına borç, 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabına alacak, ayrıca 834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabına borç, 835- Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

Mahsup dönemine aktarılan ön ödemelerden, mahsup dönemi içerisinde mahsubu yapılmayarak nakden iade edilenlere ait saklı tutulan ödenekler bir taraftan bu hesaba alacak, 907-Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabına borç; diğer taraftan yapılan tahsilat 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabına borç, 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabına alacak kaydedilir.

3) *Mahsup dönemine aktarılan ön ödemelerden, mahsup dönemi sonuna kadar mahsup edilmemesi nedeniyle sorumlusu adına kişilerden alacaklar hesabına kaydedilen tutarlara ait saklı tutulan ödenekler bu hesaba alacak, 907-Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabına borç kaydedilir.”*denilmektedir.

Yukarıda yer alan Yönetmelik hükümlerine göre mahsup dönemine aktarılan ön ödemelerden belgeleri verilerek mahsubu yapılanların mutlaka bu hesaba ilişkili olan 834, 906 ve 907 No’lu hesaplara, mahsup edilmeyenlerin de sorumlusu adına kişilerden alacaklar hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

B- Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabının Mahsup Dönemi Sonunda Kapatılmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 165 Mahsup dönemine aktarılan avans ve kredilerin “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 137’nci maddesinde;

“Mali yıl içerisinde iş avans ve kredileri hesabına borç kaydedilerek verilen avans veya

açılan kredilerden, harcandığı halde belgeleri muhasebe birimine verilemeyenlerin dairesinin bildirmesi üzerine veya belgeleri verildiği halde mali yılsonuna kadar incelenememesi nedeniyle mahsubu yapılamayan avans ve kredi tutarları saklı tutulan aynı miktardaki ödenekleri ile birlikte mahsup dönemine aktarılır. Mahsup dönemine aktarılan avans ve kredilere ilişkin harcama belgeleri, mahsup dönemi içinde verildiğinde geçen yıl bütçe mahsupları hesabına borç kaydı yapılarak mahsup işlemi yapılır ve saklı tutulan ödenekler kapatılır. Mahsuba ilişkin harcama belgelerinin, avans veya kredinin verildiği veya açıldığı tarih ile en geç ait olduğu bütçe yılının son günü arasındaki bir tarihi taşıması gerekir. Mahsup dönemi sonuna kadar nakden veya mahsuben kapatılmayan avans tutarları ilgili mutemet adına kişilerden alacaklar hesabına alınarak avans hesabı kapatılır ve buna ait ödenek tenkis edilir.” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükmü doğrultusunda mahsup dönemi sonuna kadar nakden veya mahsuben kapatılmayan avans tutarları ilgili mutemet adına 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına borç kaydedilir ve 165 Mahsup dönemine aktarılan avans ve krediler hesabının kapatılması gerekmektedir.

Söz konusu hesabın kapatılmaması nedeniyle Kurum mizanında 165 Mahsup dönemine aktarılan avans ve krediler hesabının 702.308,76 TL fazla, 140 Kişilerden Alacaklar Hesabının da aynı tutarda eksik yer almaktadır.

Kamu idaresi cevabında; 2017 yılından itibaren 165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabında kayıtlı tutarlardan mahsup döneminde kapatılmayanların bulunması durumunda söz konusu tutarlar ilgililer adına 140 Kişilerden Alacaklar Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta bulgu konusu husus kabul edilerek ilgili düzenlemenin 2017 yılından itibaren yapılacağı belirtilmiştir. Ancak 165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler hesabın kapatılmaması nedeniyle 2016 yılı mali tablolarında 165 Mahsup dönemine aktarılan avans ve krediler hesabı 702.308,76 TL fazla, 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı da aynı tutarda eksik yer almaktadır.

BULGU 3: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nın Kullanılmaması

Kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların ilgili varlık hesabından kayıtlı değerleri üzerinden 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına kaydedilmediği ve bu hesabın önceki yıllarda da kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının niteliğini düzenleyen 224'üncü maddesinde, bu hesabın çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. 254 Taşıtlar Hesabının işleyişini açıklayan 197'inci maddesinde kazaya uğrama, eskime veya ekonomik ömrünü tamamlama gibi nedenlerle taşıt olma vasfı ortadan kalkan taşıtlar, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına borç; ayrılmış olan amortisman tutarı 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği ve 255 Demirbaşlar Hesabının işleyişini düzenleyen 199'uncu maddesinde eskime veya ekonomik ömrünü tamamlama gibi nedenlerle demirbaş olma vasfı ortadan kalkan demirbaşlar, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına borç; ayrılmış olan amortisman tutarı 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

2016 yıl sonu itibarıyla hurda deposunda bulunan 115.000,88 TL değerinde taşıt ve 152.480,22 TL değerinde demirbaş olmak üzere toplam 267.481,1 TL'nin ilgili hesaplardan çıkışının yapılmadığı görülmüştür. İlgili hesaplardan çıkış yapıp 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına ve bu maddi duran varlıkların biriken amortisman tutarlarının da 299 Birikmiş Amortisman Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Hurda niteliği taşıyan duran varlıkların ilgili varlık hesaplarında izlenmeye devam edilmesi neticesinde; bilançoda 254 Taşıtlar Hesabı 115.000,88 TL fazla, 255 Demirbaşlar Hesabı 152.480,22 TL fazla ve 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı hiç kullanılmayarak 267.481,10 TL eksik yer almıştır.

Kamu idaresi cevabında; 2017 yılından itibaren 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kullanılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında 2017 yılından itibaren 294 Elden Çıkarılacak

Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir.

Ancak hurda niteliği taşıyan duran varlıkların ilgili varlık hesaplarında izlenmeye devam edilmesi neticesinde, mali tablolarda 254 Taşıtlar Hesabı 115.000,88 TL fazla, 255 Demirbaşlar Hesabı 152.480,22 TL fazla ve 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı 267.481,10 TL eksik yer almaktadır.

BULGU 4: Amortisman Defterinin Tutulmaması ve Amortisman İşlemlerinin Hatalı Yapılması

A) Amortisman Defterinin Tutulmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı, bu yönetmelik kapsamına dâhil kamu idarelerince muhasebe sistemine dâhil edilen maddi duran varlıklardan; hangilerinin amortismanına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı belirtilmiştir ve Tutulacak Diğer Defterler başlıklı 18'inci Bölümünün 491'inci maddesinde Duran Varlıklar Amortisman Defteri sayılmıştır.

Ayrıca 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanarak yürürlüğe giren Amortisman ve Tükenme Paylarına ilişkin Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 9'uncu maddesinde amortismanına tabi her bir varlık Ek-2'de yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defterine kaydedileceği belirtilmiştir.

Kurum tarafından edinilen duran varlıkların amortisman hesaplamalarında edinim tarihlerinin göz ardı edilmesi, her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarma durumunda ilgili duran varlığa ne kadar amortisman ayrıldığı ve duran varlığa ilişkin amortisman ayırma süresinin dolmasına rağmen amortisman ayrılmaya devam ediliyor olması nedenleriyle duran varlıklara ilişkin amortisman kayıtları gerçeği yansıtmamaktadır. Söz konusu hatanın temelinde taşınmazlar için "Duran Varlıklar Amortisman Defterinin" kullanılmaması yatmaktadır. Belediye'nin aktifinde bulunan duran varlık sayısının ve çeşidinin çokluğu, her birinin aktive giriş tarihlerinin ve amortisman oranlarının farklı olması ve "Duran Varlıklar Amortisman Defterinin" kullanılmıyor olması sebebiyle hatalı muhasebe kayıtlarının toplam tutarı tam

olarak tespit edilememiştir.

Maddi duran varlıklara ilişkin 257- Birikmiş Amortismanlar hesabının alacağında yer alan 205.388.967,90 TL'nin Duran Varlıklar Amortisman Defteri tutulmaması sebebiyle gerçeği yansıtmamaktadır.

B) Amortisman İşlemlerinin Hatalı Yapılması

Amortisman işlemleri yapılırken bazı varlıklar için amortisman ayrılmadığı, çıkış yapılan bazı varlıklara ait amortisman çıkışı yapılmadığı, varlık kaydı olmayan bazı kalemler için amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 257 Birikmiş amortismanlar hesabının işleyişini anlatan 203'üncü maddesinde; "*Maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarları yılsonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.*"

Amortisman tabi tutulduktan sonra her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılan maddi duran varlık tutarlarının ayrılan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir." Denilmektedir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü 47 Sıra No'lu Amortisman ve Tükenme Payları Genel Tebliğinin 2'nci maddesinde; *Aşağıdaki hesaplarda izlenen duran varlıklar, amortisman ve tükenme payına tabidir:*

251 - Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı,

252 - Binalar Hesabı,

253 - Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı,

254 - Taşıtlar Hesabı,

255 - Demirbaşlar Hesabı."

5' inci maddesinde; "Duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yöntemi uygulanır. Bu yönteme göre varlıklar için amortisman ve tükenme payı, varlığın yararlanma süresine göre Ek-1'de yer alan Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları Listesinde belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılır." Denilmektedir.

257 No'lu hesap ve ilgili 251,252,253,254,255 No'lu hesaplar birlikte incelendiğinde;

- 4.393.401,80 TL varlık çıkışı olmasına rağmen bu varlıkların amortisman çıkışlarının yapılmadığı,
- 375.014,755,33 TL tutarında varlık için amortisman ayrılmadığı,
- Kurum muhasebe kayıtlarında olmayan varlık kalemleri için ise 26.647.793,66 TL amortisman ayrıldığı, görülmüştür.

Amortisman işlemlerinin Yönetmelik ve Tebliğ hükümlerine göre yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 1- Duran Varlıklar Amortisman Defterinin tutulmasına ilişkin olarak gerekli teknik altyapının oluşturulması çalışmalarına başlanıldığı,

2- Amortisman Defterinin tutulmasına ilişkin olarak gerekli teknik altyapının oluşturulması çalışmalarına başlanılmış olup amortisman işlemlerinin mevzuata uygun olarak yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta bulgu konusu husus kabul edilerek; Duran Varlıklar Amortisman Defterinin tutulmasına ilişkin olarak gerekli teknik altyapının oluşturulması çalışmalarına başlanıldığı ve amortisman işlemlerinin mevzuata uygun olarak yapılacağı ifade edilmiştir.

Ancak herhangi bir düzeltme işlemi yapılmadığı için; Bulgunun (A) bölümünde belirtildiği üzere Duran Varlıklar Amortisman Defteri tutulmaması sebebiyle 257- Birikmiş Amortismanlar hesabının alacağında yer alan 205.388.967,90 TL gerçeği yansıtmamaktadır.

Bulgunun (B) bölümünde belirtildiği üzere 257 No'lu hesap ve ilgili 251, 252, 253, 254, 255 No'lu hesapların birlikte çalışma prensibine aykırı hareket edilerek;

- 4.393.401,80 TL varlık çıkışı olmasına rağmen bu varlıkların amortisman çıkışlarının yapılmadığı,
- 375.014.755,33 TL tutarında varlık için amortisman ayrılmadığı,
- Kurum muhasebe kayıtlarında olmayan varlık kalemleri için ise 26.647.793,66 TL amortisman ayrıldığı, için 257- Birikmiş Amortismanlar hesabı gerçeği yansıtmamaktadır.

BULGU 5: Geçici Kabulü Yapılan İşlere İlişkin Tutarların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmeye Devam Edilmesi

Yapılmakta olan inşaat, bina onarımı, büyük onarım ve tadilat işlerine ilişkin tutarların geçici kabulü yapılmasına rağmen 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edilen tutarlar bulunduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 258 Yapılmakta olan yatırımlar hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 204’üncü maddesinde;

“ (1) Bu hesap, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin filen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarıncaya kadar izlenmesi için kullanılır.”

“Hesabın işleyişi” başlıklı 205’inci maddesinde;

“(1) Yapılmakta olan yatırımlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

....

b) Alacak

1) Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.” Denilmektedir.

Geçici kabulü yapılan inşaat, bina onarımı, büyük onarım ve tadilat işlerine ilişkin tutarların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydı, ilgili maddi duran varlık hesabına da borç kaydı yapılması gerekmektedir.

2016 yılı içinde geçici kabulü yapılmasına rağmen 258 No’lu hesapta izlenmeye devam olunan tutarlar neticesinde, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı 156.019.774,54 TL tutarında fazla, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı 2.356.833,99 TL eksik ve 252 Binalar Hesabı 153.662.940,55 TL eksik yer almaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Geçici kabul tutanakları Mali Hizmetler Dairesi Başkanlığına ulaştırılan ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilen tutarlar ilgili varlık hesabına kaydedildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta bulgu konusu husus kabul edilerek geçici kabul tutanakları Mali Hizmetler Dairesi Başkanlığına ulaştırılan ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilen tutarların ilgili varlık hesabına kaydedildiği belirtilmiştir. Ancak söz konusu husus 2014 yılı Düzenlilik Denetim Raporunda da yer almış olup yine idare tarafından gönderilen cevapta 258 Yapılmakta olan Yatırımlar hesabına kaydedilmiş işlerden geçici kabulü yapılanların diğer hesaplara aktarılmasının sağlanacağı ifade edilmiş olmasına rağmen söz konusu hata 2016 yılında da devam etmiştir.

Dolayısıyla geçici kabulü yapılmasına rağmen 258 No'lu hesapta izlenmeye devam olunan tutarlar neticesinde 2016 yılı mali tablolarında 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı 156.019.774,54 TL tutarında fazla, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı 2.356.833,99 TL eksik ve 252 Binalar Hesabı 153.662.940,55 TL eksik yer almaktadır.

BULGU 6: İlçe Belediyeleri Adına Toplanan Gelirlerin Kurumun Kendi Geliri Gibi Kaydedilmesi

5216 Sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nun 23'üncü maddesinin (f) bendine göre yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerindeki araç park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirlerin %50'sini ilçe belediyeleri adına tahsil edip daha sonra ilçe belediyelerine gönderilmesi gerekmektedir.

Aynı Kanun'un "Büyükşehir belediyesinin gelirleri" başlıklı 23'üncü maddesinin son fıkrasında ise; "*Büyükşehir belediyeleri ve bağlı kuruluşları ile ilçe belediyeleri; tahsil ettikleri vergiler ve benzeri malî yükümlülüklerden birbirlerine ödemeleri gereken paylar ile su, atık su ve doğalgaz bedellerini zamanında yatırmadıkları takdirde, ilgili belediye veya bağlı kuruluşun talebi üzerine söz konusu tutar, İller Bankası tarafından, yükümlü belediyenin genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek alacaklı belediyenin hesabına aktarılır. Gecikmeden kaynaklanacak faiz ve benzeri her türlü zararın tazmininden, ilgili ilçe belediye başkanı ve sayman şahsen sorumludur. Bu fıkra hükmü, ilçe ve ilk kademe belediyeleri hesabına yapılacak her türlü aktarmaları zamanında yapmayan büyükşehir belediye başkanı, bağlı kuruluş genel müdürleri ve saymanları hakkında da uygulanır.*" denilmektedir.

Yukarıda yer alan Kanun hükmü gereği ilçe belediyeleri hesabına yapılacak her türlü aktarmaları zamanında yapmayan ve gecikmeden kaynaklanacak faiz ve benzeri her türlü zararın tazmininden büyükşehir belediye başkanı ve sayman şahsen sorumludur.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı" başlıklı 274' üncü maddesinde;

"Bu hesap, bütçe ile ilişkilendirilmeksizin mevzuatları gereği, diğer kamu idareleri adına yapılan tahsilatın izlenmesi için kullanılır." Denilmektedir.

Dolayısıyla kurumun ilçe belediyeleri adına kaydettiği gelirleri "362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı" nda takip etmesi gerekmektedir.

Kurumun park yerlerinden elde edilen ve ilçelere göndermesi gereken 2015 yılına ait 88.417,48 TL'nin 2016 yılında 810 Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabına borç kaydederek muhasebeleştirdiği görülmüştür. Ayrıca 2016 yılında ilçelere göndermesi gereken toplam 196.798,50 TL nin 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alındığı tespit edilmiştir.

2016 yılında ilçe belediyeleri adına tahsil edilen tutarı muhasebeleştirirken yapılan hata nedeniyle mali tablolarda 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabının 196.798,50 TL eksik ve 800 Bütçe Gelirleri Hesabının da aynı tutarda fazla olmasına yol açılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; 5216 Sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nun 23/f maddesi uyarınca tahsil edilen tutarların % 50'si 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabına kaydedileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta bulgu konusu husus kabul edilerek Kurumun park yerlerinden elde edilen ve ilçelere göndermesi gereken tutarların 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabına kaydedileceği belirtilmiştir. Ancak aynı hususa ilişkin olarak 2015 yılı Düzenlilik Denetim Raporunda Kurum tarafından gönderilen cevapta da 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabının kullanılacağı belirtilmiş olmasına rağmen 2016 yılında hatalı uygulama devam etmiştir.

İlçe belediyeleri adına tahsil edilen tutarların ilgili hesaba kaydedilmemesi nedeniyle 2016 yılı mali tablolarda 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı

196.798,50 TL eksik ve 600 Gelirler hesabı da aynı tutarda fazla yer almaktadır.

BULGU 7: İlçe Belediyeleri Tarafından Aktarılması Gereken Tutarların Büyükşehir Belediyesine Zamanında ve Tam Olarak Aktarılmaması

A) Otopark Yönetmeliğine Göre Tahsil Edilmesi Gereken Bedellerin Takip Edilmemesi ve Hesapların Otopark Yönetmeliğine Uygun Olarak Yönetilmemesi

5216 Sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nun "*Belediyeler arası hizmet ilişkileri ve koordinasyon*" başlıklı 27'nci maddesinde;

"İmar mevzuatı uyarınca belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirler tahsil tarihinden itibaren kırkbeş gün içinde büyükşehir belediyesine aktarılır. Büyükşehir belediyeleri bu geliri tasdikli plan ve beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında otopark tesisi için gerekli arsa alımları ile bölge ve genel otoparkların inşasında kullanır. Bu gelirler bu fıkrada belirtilen amaç dışında kullanılamaz." denilmektedir.

Aynı Kanun'un "*Büyükşehir belediyesinin gelirleri*" başlıklı 23'üncü maddesinin son fıkrasında ise; "*Büyükşehir belediyeleri ve bağlı kuruluşları ile ilçe belediyeleri; tahsil ettikleri vergiler ve benzeri malî yükümlülüklerden birbirlerine ödemeleri gereken paylar ile su, atık su ve doğalgaz bedellerini zamanında yatırmadıkları takdirde, ilgili belediye veya bağlı kuruluşun talebi üzerine söz konusu tutar, İller Bankası tarafından, yükümlü belediyenin genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek alacaklı belediyenin hesabına aktarılır. Gecikmeden kaynaklanacak faiz ve benzeri her türlü zararın tazmininden, ilgili ilçe belediye başkanı ve sayman şahsen sorumludur. Bu fıkra hükmü, ilçe ve ilk kademe belediyeleri hesabına yapılacak her türlü aktarmaları zamanında yapmayan büyükşehir belediye başkanı, bağlı kuruluş genel müdürleri ve saymanları hakkında da uygulanır."* hükmü yer almaktadır.

İlçe belediyeleri tarafından otopark yönetmeliği uyarınca tahsil edilecek tutarlar kırkbeş gün içerisinde büyükşehir belediyelerine aktarılacak ve büyükşehir belediyeleri bu geliri otoparkların inşasında kullanacaktır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükmü, büyükşehir belediyelerine otopark gelirleriyle ilgili koordinasyon yapma görevi yüklemiş olup büyükşehir belediyeleri otopark gelirlerinin takip ve tahsilinden sorumludur. Ayrıca gecikmelerden kaynaklı faiz ve benzeri her türlü zararın

tazmininden, ilgili ilçe belediye başkanı ve sayman şahsen sorumludur.

2016 yılı içerisinde Bursa Büyükşehir Belediyesi sınırları içerisinde yer alan ilçe belediyeleri tarafından tahsil edilen toplam 8.067.541,30 TL tutarındaki otopark gelirleri mevzuata aykırı bir biçimde ya eksik gönderilmiş yada hiç gönderilmemiş olduğu görülmüştür.

İlçe belediyeleri tarafından gönderilmeyen ve takibi yapılmayan otopark gelirlerinden dolayı mali tablolarda 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve 600 Gelirler Hesabı 8.067.541,30 TL eksik gösterilmiştir.

Ayrıca Otopark Yönetmeliğinin Otopark Bedelinin Tahakkuk ve Tahsili başlıklı 10'uncu maddesinde;

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

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

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

Bursa Büyükşehir Belediyesi tarafından ilçe belediyelerinden tahsil edilen otopark bedellerinin ilçe belediyeleri adına açtırılacak hesaplar yerine söz konusu bedellerin tek bir hesapta toplandığı, ayrıca büyükşehir belediyesince yaptırılan otoparklar için ilgili belediye adına hesap açtırılmadığı için tek hesapta toplanan otopark parasından ödeme yapılmaktadır.

B) Belediye Gelirleri Kanununa göre Aktarılması Gereken Çevre Temizlik Vergisinin Takibinin Yapılmaması

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu “Çevre temizlik vergisi” başlıklı Mükerrer 44'üncü maddesinde;

“...

Verginin mükellefi, binaları kullananlardır. Mükellefiyet binanın kullanımı ile başlar.

İşyerleri ve diğer şekilde kullanılan binalara ait Çevre Temizlik Vergisi, aşağıdaki

tarifeye göre alınır ve büyükşehirlerde % 25 artırımlı uygulanır.

İş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisi, belediyelerce binaların tarifedeki derecelere intibak ettirilmesi üzerine her yılın Ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılır. İş yeri ve diğer şekilde kullanılan binalarla ilgili olarak tahakkuk eden bu vergi, her yıl, emlak vergisinin taksit sürelerinde ödenir.

Su ve kanalizasyon idareleri büyük şehir dahilindeki her ilçe veya ilk kademe belediyesinin belediye ve mücavir alan sınırları içinde bulunan konutlara ilişkin olarak tahsil ettiği çevre temizlik vergisi ile bu verginin süresinde ödenmemesi nedeniyle tahsil ettiği gecikme zammının yüzde seksenini tahsilatı takip eden ayın yirminci günü akşamına kadar bir bildirim ile ilgili belediyeye bildirerek aynı süre içinde öder. Tahsil edilen vergi ve gecikme zammının yüzde yirmisini ise münhasıran çöp imha tesislerinin kuruluş ve işletmelerinde kullanılmak üzere büyük şehir belediyesinin hesabına tahsilatı takip eden ayın yirminci günü akşamına kadar aktarır. Büyük şehir belediye sınırları içinde bulunan belediyelerin kendileri tarafından tahsil edilen çevre temizlik vergisinin yüzde yirmisi aynı esaslar çerçevesinde büyük şehir belediyelerine aktarılır.” denilmektedir.

İlçe Belediyeleri tarafından iş yeri ve diğer şekilde kullanılan binalardan tahsil edilen Çevre Temizlik Vergilerinin yüzde yirmisi, tahsilatı takip eden ayın yirminci gününe kadar Büyükşehir Belediyesine aktarılması gerekmektedir. 5216 Sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nun 23'üncü maddesi gereği gecikmelerden kaynaklı faiz ve benzeri her türlü zararın tazmininden, ilgili ilçe belediye başkanı ve sayman şahsen sorumludur.

2016 yılı içerisinde Bursa Büyükşehir Belediyesi sınırları içerisinde yer alan ilçe belediyeleri tarafından tahsil edilen toplam 580.562,54 TL tutarındaki Çevre Temizlik Vergilerinin yüzde yirmisi mevzuata aykırı bir biçimde ya eksik gönderilmiş yada hiç gönderilmemiş olduğu görülmüştür

İlçe belediyeleri tarafından gönderilmeyen ve takibi yapılmayan çevre temizlik vergisi paylarından dolayı mali tablolarda 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve 600 Gelirler Hesabı 580.562,54 TL eksik gösterilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “ 1- Otopark Yönetmeliğinin 10.maddesi kapsamında açılmış olan bir adet otopark hesabı mevcut olup, ilçe bazında takibat muhasebe kayıtlarında alt hesap kodu açılarak yapılmaktadır. Ayrıca, otopark hesabının takibindeki aksaklıklar giderilecektir.

2- Çevre Temizlik Vergisinin takibindeki aksaklıklar giderilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta bulgu konusu husus kabul edilerek Otopark Yönetmeliği kapsamında açılmış olan bir adet otopark hesabı mevcut olduğu, ilçe bazında takibin ise muhasebe kayıtlarında alt hesap kodu açılarak yapıldığı belirtilmiştir. Oysa Yönetmeliğin 10’ uncu maddesine göre her ilçe belediyesi adına ayrı bir hesabın açılması gerekmektedir.

Ayrıca Otopark Yönetmeliğine göre tahsil edilmesi gereken bedellerin takibine ilişkin olarak 2015 yılı Düzenlilik Denetim Raporunda Kurum tarafından gönderilen cevapta tahsil edilecek tutarların takibinin yapılacağı belirtilmesine rağmen söz konusu hata 2016 yılında da devam etmiştir.

İlçe belediyeleri tarafından gönderilmeyen ve takibi yapılmayan otopark gelirleri ve çevre temizlik vergisi paylarından dolayı 2016 yılı mali tablolarda 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve 600 Gelirler Hesabı 8.648.103,84 TL eksik yer almaktadır.

BULGU 8: Kurum Borcunun Muhasebeleştirilmemesi

BUSKİ’nin büyükşehir sınırları içinde yağmur sularının uzaklaştırılması ile ilgili olarak yaptığı harcamaların Büyükşehir Belediyesince karşılanması gerekmektedir. Bu minvalde yağmur sularının uzaklaştırılması ile ilgili tesislerin yapılması için gerçekleştirilen harcama tutarının ödenmesi için BUSKİ Kuruma gönderilen Yazı ekinde bu bedelin tahsil edilmemesi sonucu 254.269.587,29 TL kamu zararı olduğu ve ilgili Sayıştay İlamına yer verilerek bu tutarın BUSKİ’ ye ödenmesi talep edilmiştir. Bu yazıya rağmen mevcut tutarın muhasebe kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 4’üncü maddesinin Tahakkuk esaslı başlıklı bb bendinde; *“Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekilde dönüştürüldüğünde mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesini”* ifadesi yer almaktadır.

Aynı Yönetmeliğin 43’üncü maddesinde *“Gerçekleşen işlemler muhasebeleştirme belgeleriyle kaydedilir. Belge olmadan kayıt yapılmaz. Gerçekleşen işlemler, hesaplara ait “hesabın işleyişi” bölümlerinde belirtilmiş olup olmadığına bakılmaksızın, bu Yönetmelikte belirtilen hesapların niteliğine uygun bir biçimde kaydedilir.”* denilmektedir.

Dolayısıyla yukarıda yer alan madde hükümleri gereği Kurum borcunun ilgili hesaba kaydedilmemesi sonucu 32 Faaliyet Borçları hesap grubunda toplam 254.269.587,29 TL Kurum borcu görünmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; BUSKİ'ye olan Kurum borcunun, 27.02.2017 tarih ve 4149 yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ile muhasebeleştirildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında BUSKİ'ye olan Kurum borcunun, 27.02.2017 tarih ve 4149 yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ile muhasebeleştirildiği ifade edilmiştir. Ancak 2016 yılı mali tablolarında 32 Faaliyet Borçları Hesap grubu ve 630 Giderler hesabı 254.269.587,29 TL eksik yer almaktadır.

BULGU 9: Kurum Tarafından Ödenen Katma Değer Vergilerinin Tamamının İndirim Konusu Yapılması

Kurumun ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerine ilişkin KDV indirim konusu yapılamayacak olmasına rağmen 191-İndirilecek KDV Hesabında kaydedilmek suretiyle indirim konusu yapılmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1-3-g maddesinde, Genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Kanunu'nun 30'uncu maddesinin (a) bendinde, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği ifade edilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "1.B.2 Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde "*3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesinde sayılan; genel bütçeye dâhil idareler, özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, dernek ve vakıflar ile*

her türlü mesleki kuruluşların ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi değildir.” düzenlemesi yer almıştır. Bu açıklamadan da anlaşılacağı üzere belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet niteliği bulunmayan faaliyetlerinin verginin konusuna dahil edilmemesi gerektiğidir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191 İndirilecek katma değer vergisi hesabı başlıklı 153'üncü maddesinde; *“(1) Bu hesap, mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılır.*

(2) Mahalli idareler, 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 yaparlar. Bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen Katma Değer Vergisi indirim konusu yapılmaz ve bu tutarlar ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edilir.” hükmüne yer verilmiştir.

Belediyeler kuruluş amacına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili olan işlemler dolayısıyla yükledikleri KDV'yi indirim konusu yapamayacaklardır. Buna göre KDV'si indirim konusu yapılmayacak olan tüm mal ve hizmet alımları doğrudan giderleştirilmeli ya da ilgili malın maliyetine eklenerek aktifleştirilmelidir.

2016 yılı içerisinde Kurumun vergiye tabi teslim ve hizmetleri kapsamında 22.652.025,72 TL tutarında katma değer vergisi tahsilatı yaparak 391- Hesaplanan KDV hesabına kaydetmesine karşın, 191- İndirilecek KDV hesabına 155.869.061,70 TL tutarında kayıt yapıldığı ancak kaydedilen bu tutarın 47.535.250,24 TL tutarındaki kısmının vergiye tabi teslim ve hizmetler kapsamında indirim konusu yapılabileceği, 108.333.811,46 TL tutarındaki kısmının ise vergiye tabi işlemler nedeniyle indirim konusu yapılabilecek KDV kapsamında olmadığı tespit edilmiştir. Bu tutarın ilgisine göre giderleştirilmesi veya varlık hesaplarında aktifleştirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, önceki yıllarda da hatalı uygulamanın yapılması neticesinde 190- Devreden KDV hesabının 31.12.2016 tarihli bilançoda 566.069.871,98 TL gibi bir rakama ulaşmıştır. Bu

tutar bilanço aktif büyüklüğünün % 8,5'ine tekabül etmektedir.

Kurumun ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerine ilişkin KDV'yi indirim konusu yaparak 191- İndirilecek KDV hesabına kaydetmesi neticesinde,

1. 191- İndirilecek KDV Hesabına 108.333.811,46 TL hatalı kayıt yapılarak ay sonlarında 191- İndirilecek KDV Hesabı ile 391-Hesaplanan KDV Hesabının mahsup edilmesi sonucu 190-Devreden KDV Hesabının bilançoda olması gerekenden yüksek tutarlarda yer almasına,
2. 630-Giderler Hesabı'nın olması gerekenden daha düşük çıkmasına ve dolayısıyla Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer alan olumlu faaliyet sonucunun gerçeği yansıtmamasına ve bu nedenle de 2016 yılı Bilançosunda 590- Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları hesabının olması gerekenden çok daha yüksek görünmesine ve bu hatalı uygulamanın önceki yıllarda da yapılıyor olmasından dolayı 570- Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının olduğundan yüksek görünmesine,
3. Aktifleştirilmesi gereken 15-Stoklar hesap grubunda stokta kalan tutarın olduğundan daha düşük görünmesine ve yine aktifte yer alan 25-Maddi Duran Varlıklar hesap grubunun itfa edilmeyen kısımlarının olması gerekenden düşük tutarda görünmesine,

neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; 191 İndirilecek KDV Hesabı ile ilgili olarak muhasebe programındaki aksaklığın giderildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta bulgu konusu husus kabul edilerek muhasebe programındaki aksaklığın giderildiği belirtilmiştir. 2015 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu'nda aynı bulgu yer almış Kurum tarafından sadece KDV tahsilatı yaptığı faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmet alımlarına ilişkin KDV indirim konusu yapacağını ve diğer mal ve hizmet alımlarına ilişkin KDV tutarları malın veya hizmetin maliyetine ekleneceğini belirtmiş olmasına rağmen söz konusu hatalı uygulama 2016 yılında da devam etmiştir.

Kurumun ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerine ilişkin KDV'yi indirim konusu yaparak 191- İndirilecek KDV

hesabına kaydetmesi neticesinde; 190-Devreden KDV Hesabı mali tablolarında 108.333.811,46 TL fazla yer almaktadır.

Ayrıca 630-Giderler Hesabı'nın olması gerekenden daha düşük çıkmasına ve dolayısıyla Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer alan olumlu faaliyet sonucunun gerçeği yansıtmamasına ve bu nedenle de 2016 yılı Bilançosunda 590- Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları hesabının olması gerekenden çok daha yüksek görünmesine ve bu hatalı uygulamanın önceki yıllarda da yapılıyor olmasından dolayı 570- Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının olduğundan yüksek görünmesine ve aktifleştirilmesi gereken 15-Stoklar hesap grubunda stokta kalan tutarın olduğundan daha düşük görünmesine ve yine aktifte yer alan 25-Maddi Duran Varlıklar hesap grubunun itfa edilmeyen kısımlarının olması gerekenden düşük tutarda görünmesine neden olunmuştur.

BULGU 10: Kurumun Gelirler Şube Müdürlüğünde Takip Edilen Gelirlere İlişkin Tutarlar İle Mizanda Yer Alan Tutarların Uyumsuzluğu

Bilgi İşlem Dairesi başkanlığı tarafından Kurum genelinde yürütülen e-belediye bilgi sistemi kapsamında Gelirler Bilgi Sistemi oluşturulmuş olup söz konusu sistemde bütün gelirlerin tahakkuk, tahsilat ve terkinlerini içeren raporlar yer almaktadır.

A) Gelirler Bilgi Sisteminde yer alan 2016 yılı gelirleri için detaylı tahakkuk ve tahsilat tutarlarına ilişkin rapor ile Kurumun Mizanında yer alan Gelirler Hesabı ve Bütçe Gelirleri Hesabında yer alan tutarların farklı olması.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “600 Gelirler Hesabının Niteliği” başlıklı 368’inci maddesinde;

“Bu hesap, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu tarafından belirlenen uluslararası genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre tahakkuk eden her türlü gelirin izlenmesi için kullanılır.” denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin “800 Bütçe Gelirleri Hesabının Niteliği” başlıklı 382’nci maddesinde;

“Bu hesap, mevzuatı gereğince bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben yapılan

tahsilatın izlenmesi için kullanılır.” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri doğrultusunda 600 Gelirler hesabı her türlü gelirin tahakkuku için kullanılması ve 800 Bütçe Gelirleri hesabı ise mevzuatı gereğince bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben yapılan tahsilatları için kullanılması gerekmektedir.

Kurumun her türlü gelirinin tahakkuk tahsilatı Gelirler Şube Müdürlüğü tarafından yönetilmektedir.

Gelirler Şube Müdürlüğü tarafından takip edilen 2016 yılı gelirleri için detaylı tahakkuk tutarlarının Kurumun Mizanında yer alan 600 Gelirler Hesabında yer alan tutarlardan ve tahsilat tutarlarının da 800 Bütçe Gelirlerinde yer alan tutarlardan farklı olduğu görülmüştür.

Gelirler Bilgi Sisteminde yer alan gelir türleri itibariyle yapılan tahakkuk ve tahsilat tutarları ile mizanda yer alan gelir türlerinin tahakkuk ve tahsilat tutarlarının karşılaştırılması neticesinde Mizanda yer alan 600 Gelirler Hesabının toplam 43.874.937,75 TL ve 800 Bütçe Gelirleri Hesabının toplam 20.076.015,35 TL tutarında fazla olduğu görülmüştür.

B) Gelirler Bilgi Sisteminde yer alan 2016 yılı gelirleri için detaylı alacak tutarlarına ilişkin rapor ile Kurumun Mizanında yer alan Gelirlerden Alacaklar Hesaplarında yer alan tutarların farklı olması.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “12 Faaliyet alacakları” başlıklı 85’inci maddesinde;

“Bu hesap grubu, gelir olarak tahakkuk ettirilen ve bir yıl içinde tahsili öngörülen faaliyet alacakları ile verilen depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılır.” Denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin “220 Gelirlerden Alacaklar Hesabının Niteliği” başlıklı 164’üncü maddesinde;

“Bu hesap, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen ve bir yıldan daha uzun bir sürede tahsili gereken gelirlerden alacakların izlenmesi için kullanılır.” Hükmü yer almaktadır.

Dolayısı ile Kurumun gelirleri ile ilgili alacakları, yukarıda yer alan mevzuat doğrultusunda ilgili hesaplarda takip edilmelidir.

Gelirler Şube Müdürlüğü tarafından takip edilen 2016 yılı gelirleri için detaylı

alacaklara ilişkin tutarlar ile Kurumun Mizanında yer alan 120 Gelirlerden Alacaklar, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar ve 220 Gelirlerden Alacaklar hesaplarında yer alan tutarların farklı olduğu görülmüştür.

Gelirler Bilgi Sisteminde yer alan gelir türleri itibariyle yer alan alacak tutarları ile mizanda yer alan gelir türlerine ilişkin alacak tutarlarının karşılaştırma neticesinde Mizanda yer alan 120 Gelirlerden Alacaklar, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar ve 220 Gelirlerden Alacaklar hesaplarının toplam 15.377.196,18 TL tutarında fazla olduğu görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; Gelirler bilgi sistemi ile Kurum mizanı arasındaki tutarsızlıkların giderileceği ve gelir bilgi sistemi ile mizan kayıtlarının tutturulacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta bulgu konusu husus kabul edilerek gelirler bilgi sistemi ile Kurum mizanı arasındaki tutarsızlıkların giderileceği belirtilmiştir. Ancak 2016 yılı mali tablolarında 600 Gelirler Hesabı 43.874.937,75 TL ve 120 Gelirlerden Alacaklar, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar ile 220 Gelirlerden Alacaklar hesapları toplam 15.377.196,18 TL tutarında fazla yer almaktadır.

BULGU 11: Mali Tablolarda Yer Alan Vadesi Geçmiş Borçların Gerçeği Yansıtması

Sosyal Güvenlik Kurumu ve Maliye Bakanlığında alınan bilgiler doğrultusunda Kurumun vadesi geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler hesabı gerçek değerleri yansıtılmamaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “368 Vadesi geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler” başlıklı 278’inci maddesinde; *“Bu hesap, kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve diğer yükümlülükler ile ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerin erteleme veya taksitlendirme vadesinin bir yılı aşmayan kısımlarının izlenmesi için kullanılır.*

Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabında kayıtlı vergi ve diğer yükümlülüklerden dönem sonunda erteleme veya taksitlendirme süresi bir yılın altına inenler bu hesaba kaydedilir.” denilmektedir.

Aynı Yönetmelik’in “438 Kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar

hesabı” başlıklı 322’nci maddesinde “*Bu hesap, kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksitide bağlanmış olup bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmının izlenmesi için kullanılır.*” denilmekte olup,

“Hesabın işleyişi” başlıklı 323’üncü maddesinde “(1) *Kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabının alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.*

a) *Alacak*

1) *Kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksitide bağlanmış olup bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmı bu hesaba alacak, 36-Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler hesap grubunda yer alan ilgili hesaplara borç kaydedilir.*

b) *Borç*

1) *Bu hesapta kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenler bu hesaba borç, 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabına alacak kaydedilir.*” denilmektedir.

Yukarıda yer alan Yönetmelik hükümlerinden anlaşılacağı üzere Kurumun vadesi geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülüklerinden vadesi bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olanlar 438 No’lu hesaba, vadesi bir yılı aşmayan kısımların ise 368 No’lu hesaba kaydedilmesi gerekmektedir.

Sosyal Güvenlik Kurumu ve Maliye Bakanlığı’ndan alınan yazılar doğrultusunda; Kurumun SGK’ya vadesi bir yılın altında toplam 162.267,53 TL, Maliye Bakanlığına vadesi bir yılın altında olan 40.142.405,01 TL vadesi bir yıldan daha uzun olan 20.762,35 TL olmak üzere toplam 40.163.167,36 TL borcu bulunduğu anlaşılmıştır. Dolayısıyla 368 No’lu hesapta 40.304.672,54 TL, 438 No’lu hesapta 20.762,35 TL bakiye yer alması gerekmektedir.

Kurum muhasebe kayıtlarında 438 No’lu hesabın bulunmadığı, 368 No’lu hesapta ise 21.043.394,95 TL bakiye bulunduğu görülmüştür. Buna göre 368 No’lu hesap 19.261.277,59 TL, 438 No’lu hesap ise 20.762,35 TL eksik gösterilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; Vadesi geçmiş kurum borçları ile ilgili olarak gerekli incelemelerin yapılarak hesapların tutturulacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında vadesi geçmiş kurum borçları ile ilgili olarak gerekli incelemelerin yapılarak hesapların tutturulacağı belirtilmiştir. Ancak 2016 yılı kayıtlarında herhangi bir düzeltme yapılmadığı için kurum mali tablolarında 368 No’lu hesap 19.261.277,59 TL, 438 No’lu hesap ise 20.762,35 TL eksik yer almaktadır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Bursa Büyükşehir Belediyesi 2016 yılına ilişkin mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı doğru ve güvenilir bilgi içermediği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kişilerden Alacaklar Hesabına İlişkin Kayıtların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

140 No’lu hesabın alacağına kaydedilen tutarlardan bir kısmının 800 Bütçe Gelirleri Hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 140 No’lu hesabın işleyişini anlatan 112’nci maddesinde;

“Bu hesapta kayıtlı alacaklardan nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarlardan; tahsilinde bütçeye gelir kaydedilmesi gerekenler bir taraftan 100-Kasa Hesabı, 102-Banka Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç, bu hesaba alacak; diğer taraftan 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, tahsilinde bütçeye gelir kaydedilmesi gerekmeyenler ise 100-Kasa Hesabı, 102-Banka Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç, bu hesaba alacak kaydedilir.

Fazla veya yersiz ödenmesinden dolayı muhasebe yetkilisince doğrudan kişilerden alacaklar hesabına alınan paraların, kısmen veya tamamen yersiz veya yanlışlıkla alındığı anlaşıldığı takdirde kayıtlardan çıkarılması gereken tutarlar bu hesaba alacak, 600-Gelirler Hesabına (yılı geçtikten sonra 630-Giderler Hesabına) veya ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.

Herhangi bir kanun veya kararla bu hesapta kayıtlı alacaklardan kısmen veya tamamen kaydı silinmesi gerekenler bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.” denilmektedir.

Yukarıda yer alan madde hükümlerinden anlaşılacağı üzere 140, 600, 800 ve 630 No’lu hesaplar arasında bir ilişki bulunmaktadır. Mahalli idareler 2016 yılı detaylı hesap planında yer alan alt kodlar göz önünde tutulduğunda 140.01.01 alacağının; 800.05.09.01.06 alacağı, 600.05.09.01.06 borcu ile 630.20.02 borcunun toplamına eşit olması gerekmektedir. 140 No’lu hesabın alacak çalışması kişi borcunun ödendiği, fazla veya yersiz ödeme varsa iade edildiği veya terkin edildiği anlamına gelmektedir.

140.01.01 alacak kalanı 13.019.297,30 TL, 800.05.09.01.06 alacak kalanı 5.579.703,23 TL, 630.20.02 hesabı borç kalanı ise 2.529.081,08 TL olarak görülmektedir.(600.05.09.01.06 hesabının borç bakiyesi bulunmamaktadır.) 800 ve 630 No’lu hesapların toplamının 140 No’lu hesaba eşit olması gerekirken arada 8.108.784,31 TL fark

bulunmaktadır. Bu tutarın 800 No'lu hesaba kaydedilerek bütçeleştirilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak tahsil edilen kişi borçlarından toplam 8.108.784,31 TL'nin 800 Bütçe Gelirleri hesabında yer almadığı ve bu hesabın 8.108.784,31 TL tutarında eksik gösterilmesine neden olduğu anlaşılmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; 2017 yılı için 140 Kişilerden Alacaklar Hesabının çalışması ile ilgili gerekli düzeltmelerin yapılmış olduğu, bu hesapla ilgili kayıtların 2017 yılında düzgün çalışacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusuna iştirak edilmiş olup 2017 yılı için gerekli düzeltmelerin yapılmış olduğu, bu hesapla ilgili kayıtların 2017 yılında düzgün çalışacağı belirtilmiştir. Ancak 2016 yılı mali tablolarında 800 Bütçe Gelirleri hesabı 8.108.784,31 TL tutarında eksik yer almaktadır.

BULGU 2: İlk Madde ve Malzeme Hesabından Çıktışların En Geç Üçer Aylık Dönemler İtibari ile Yapılmaması ve Tüketime Verilen İlk Madde ve Malzeme Karşısında Daha Fazla Gider Gerçekleştirilmesi

A) İlk Madde ve Malzeme Hesabından Çıktışların En Geç Üçer Aylık Dönemler İtibari ile Yapılmaması

150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenen değerlerin çıktışlarının yıl sonunda topluca yapıldığı, en geç 3 aylık dönemler itibari ile çıktı yapılmadığı görülmüştür.

18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır Giriş ve Çıkış İşlemlerinin Muhasebe Birimine Bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinde;

"(1) Taşınır kayıt ve kontrol yetkilileri tarafından, kamu idarelerinin muhasebe kayıtlarında ilgili stok ve maddî duran varlık hesaplarında izlenen taşınırlardan; satın alma suretiyle edinilenlerin giriş işlemleri ile değer artırıcı harcamalar için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin bir nüshası ödeme emri belgesi ekinde, muhasebe birimine gönderilir. Diğer şekillerde edinilen taşınırların girişleri ve maddî duran varlık hesaplarında izlenen taşınırların çıktışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin birer nüshasının, düzenleme tarihini takip eden en geç on gün içinde ve her durumda malî yıl sona ermeden önce muhasebe birimine gönderilmesi zorunludur. (Ek cümle: 8/10/2012-2012/3832 K.) Ancak, aynı muhasebe biriminden hizmet alan harcama birimleri arasında yapılan taşınır devirlerinde, devreden

harcama birimince düzenlenen Taşınır İşlem Fişi muhasebe birimine gönderilmez.

(2) Muhasebe kayıtlarında "150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabı"nda izlenen tüketim malzemelerinin çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişleri muhasebe birimine gönderilmez. Bunların yerine, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibarıyla, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin taşınır II nci düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı bir listesi, en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderilir."

hükümleri yer almaktadır.

Bu itibarla, Yönetmelik hükümleri uyarınca 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenen değerlerin çıkışlarının en geç 3'er aylık dönemler itibari ile yapılması gerekmektedir.

B) Tüketime Verilen İlk Madde ve Malzeme Karşısında Daha Fazla Gider Gerçekleştirilmesi

150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında yer alıp tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen, kullanılan, kişisel kusurlardan veya kişisel kusur olmaksızın yok olma, bozulma veya eskime gibi nedenlerle kullanılamayacak veya tüketilemeyecek hale gelen stoklarda kayıtlardan çıkarılması gerekenler, kurumlara bedelsiz olarak devredilen ilk madde ve malzemeler için yapılan muhasebe kaydında çalışma prensibi olarak eşit olması gereken hesaplarda bu eşitliğin bulunmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 116'ncı maddesinde

"Tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemeler bu hesaba alacak, 630- Giderler hesabına borç kaydedilir."

Kişisel kusurlardan dolayı yok olma, kırılma, bozulma veya eskime gibi nedenlerle kullanılamayacak veya tüketilemeyecek hale gelen stoklardan, kayıtlardan çıkarılması gerekenler, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç; gerçeğe uygun değeri üzerinden 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak, hurdaya ayrılması gerekenler, bir taraftan kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, hurda halindeki değeri üzerinden 157-Diğer Stoklar Hesabına, kayıtlı değeri ile hurda

halindeki değeri arasındaki fark 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan kayıtlı değeri ile hurda halindeki değeri arasındaki fark 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

Kişisel kusur olmaksızın yok olma, kırılma, bozulma veya eskime gibi nedenlerle kullanılamayacak veya tüketilemeyecek hale gelen stoklardan, kayıtlardan çıkarılması gerekenler, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç, hurdaya ayrılması gerekenler, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, hurda halindeki değeri üzerinden 157-Diğer Stoklar Hesabına, kayıtlı değeri ile hurda halindeki değeri arasındaki fark 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

Kurumlara bedelsiz olarak devredilenler, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.” denilmektedir.

Yukarıda yer alan Yönetmelik hükümlerinden anlaşılacağı üzere 150 No’lu hesaptan gerek tüketim gerekse diğer her türlü çıkışı 630 No’lu hesaba kaydedilmesi gerekir. 630.05, 630.07, 630.14 No’lu hesapların ilgili 150.05, 150.07, 150.14 No’lu hesaplara ya eşit ya da daha az olması gerekir.

Kurum mizanında yapılan incelemede, tüketim ve diğer her türlü çıkışlar için ayrılan giderin (630 No’lu hesap ve alt kodları) gerçek çıkışlardan (150 No’lu hesap ve alt kodları) toplam 618.475,59 TL fazla olduğu görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; 2017 yılından itibaren 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabından çıkışların en geç üçer aylık dönemler itibariyle yapılacağı ve 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabından yapılan çıkışlar ile 630 Giderler Hesabının alt kodları arasındaki farkın 150 hesap ile ilgili yapılan düzeltme kayıtlarından kaynaklanmakta olduğu, bu iki hesap arasındaki uyumsuzluğun olmaması için gerekli özen gösterileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta bulgu konusu husus kabul edilerek düzeltileceği belirtilmiştir. Dolayısıyla 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenen değerlerin çıkışlarının en geç 3'er aylık dönemler itibari ile yapılması gerekmektedir.

150 No’lu hesaptan gerek tüketim gerekse diğer her türlü çıkışın 630 No’lu hesaba kaydedilmesi gerekir. 630.05, 630.07, 630.14 No’lu hesapların ilgili 150.05, 150.07, 150.14 No’lu hesaplara ya eşit yada daha az olması gerekirken 630 No’lu hesabın alt kodlarına toplam

618.475,59 TL fazla tutarda kayıt yapılmıştır.

BULGU 3: Muhasebe Kayıtlarının Kurum Faaliyetlerinin Takibi Yerine Mali Tabloların Denkleştirilmesi Amacıyla Yapılması

A) Diğer Hazır Değerler Hesabının Yıl İçinde Kullanılmadan Yıl Sonunda Kullanılması

Kurum muhasebe kayıtları ve mizanı incelendiğinde, 108 No'lu hesabın yıl içinde kullanılmadan yılsonunda düzeltme kayıtları yapılarak olması gereken denkliğin sağlandığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 108 No'lu hesabın işleyişini anlatan 72'nci maddesinin a bendinde; “*Kasa varlığından bankaya yatırılmak üzere gönderilen tutarlar bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabına alacak kaydedilir.*” Denilmekte olup aynı maddenin b bendinde ise; “*Kasa varlığından bankaya yatırılmak üzere gönderilen tutarlardan, bankaya yatırıldığı anlaşılanlar bu hesaba alacak, 102-Banka Hesabına borç kaydedilir.*” Denilmektedir.

Kurum mizanı incelendiğinde 100 No'lu hesabın alacağı ile 108 No'lu hesabın borcunun eşit olduğu, hesaplar arası denkliğin sağlandığı görülmektedir. Ancak yevmiye defteri incelendiğinde yukarıda yer alan madde hükümlerine aykırı olarak 108 No'lu hesap kullanılmadan sadece 100 Kasa hesabı ile 102 Bankalar hesabı kullanılarak işlemlerin muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Sonuç olarak 108 No'lu hesabın Yönetmelikte belirtilen işleyişine uygun olarak kullanılması gerekmektedir.

B) Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabının Tahakkuk Esaslı Çalışmaması

109 No'lu hesaba ilişkin yapılan işlemlerin muhasebeleştirilmesinde tahakkuk esasına uyulmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin hesabın işleyişini anlatan 74'üncü maddesinde;

“*Banka kredi kartıyla yapılan tahsilatlar bir taraftan bu hesaba borç, 600- Gelirler Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan gelir kaydedilen tutarlar 805- Gelir*

Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

Banka kredi kartıyla yapılan tahsilatlar nedeniyle kurumun banka hesabına aktarılan tutarlar bu hesaba alacak, 102-Banka Hesabına borç kaydedilir.” denilmektedir.

Buna göre önce 109 No’lu hesabın borcuna kayıt yapılarak tahakkuk işlemi yapılacak, daha sonra hesabın alacağından tahsil edilen tutarların düşülmesi gerekecektir. Ancak önce tahsilatlar kaydedilip daha sonra tahsilat toplamı kadar tahakkuk kaydı ay sonlarında toplu olarak yapılmaktadır.

Aktif karakterli olan 109 No’lu hesabın önce tahakkuk işlemi yapılmalı daha sonra banka hesabına aktarılan tutarların hesabın alacağına yazılarak muhasebe işlemlerinin Yönetmelik hükümlerine göre yapılması gerekmektedir.

C) Yönetmelikte Yer Almayan Diğer Menkul Kıymet ve Varlıklar Hesabının Kullanılması

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

“Gerçekleşen işlemler, hesaplara ait “hesabın işleyişi” bölümlerinde belirtilmiş olup olmadığına bakılmaksızın, bu Yönetmelikte belirtilen hesapların niteliğine uygun bir biçimde kaydedilir.” denilmektedir.

Aynı Yönetmeliği 57’nci maddesinde ise 102 Bankalar hesabının işleyişi anlatılmaktadır.

Kurum mevduatının repo işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde bulunmayan 118 Diğer Menkul Kıymet ve Varlıklar Hesabının kullanıldığı görülmüştür. Ancak yapılan işlem niteliği itibariyle 102 Bankalar hesabında takip edilmesi gereken bir işlemdir.

Dolayısıyla repo işlemlerinin Yönetmeliğin 45’inci maddesinde tadadi olarak belirtilen hesaplardan, niteliği ve işleyişi 55,56 ve 57’nci maddelerde açıklanan 102 Bankalar hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; A- 2017 yılında 108 Diğer Hazır Değerler Hesabının mevzuata uygun bir şekilde kullanılacağı,

B- 109 Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabının mevzuata uygun bir şekilde çalıştırıldığı,

C- 2016 yılında geçerli hesap kodlarının Muhasebat Genel Müdürlüğünce 04.05.2016 tarihinde yayınlanmış olduğu, 2017 yılında detaylı hesap planında yer alan kodların kullanıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresinin A ve C başlıklı cevaplarında yapılan hataların düzeltileceği B başlıklı cevabında ise 109 No'lu hesabın mevzuata uygun çalıştığı ifade edilmiştir. Ancak bulgu metninde de belirtildiği üzere aktif karakterli 109 No'lu hesabın yevmiye kayıtlarında önce alacak çalışıp tahsilatların kaydedildiği ay sonlarında yapılan tahsilat toplamı kadar tahakkuk kaydı yapılarak hesabın borç çalıştırıldığı ifade edilmiştir. Dolayısıyla 109 No'lu hesap Yönetmelik hükümleri doğrultusunda çalıştırılmamaktadır.

108 ve 109 No'lu hesabın çalışma prensibine aykırı olarak kullanılması ve Yönetmelikte yer almayan 118 No'lu hesabın kullanılması Kurum muhasebe sisteminin sağlıklı bir şekilde çalışmadığını göstermektedir.

BULGU 4: Bütçe Emanetleri Hesabından Yapılan Ödemelerde Sıraya Uyulmaması

Nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenmesi gerekmektedir.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar başlıklı 34'üncü maddesinde;

“Ödeme emri belgesine bağlandığı halde ödenemeyen tutarlar, bütçeye gider yazılarak emanet hesaplarına alınır ve buradan ödenir. Ancak, malın alındığı veya hizmetin yapıldığı malî yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar talep edilmeyen emanet hesaplarındaki tutarlar bütçeye gelir kaydedilir. Gelir kaydedilen tutarlar, mahkeme kararı üzerine ödenir.

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

tutarlara öncelik verilir.” denilmektedir.

Ayrıca Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 248, 249 ve 250’nci maddelerinde 320 Bütçe Emanetleri Hesabının niteliği, hesaba ilişkin işlemler ve hesabın işleyişi;

“Hesaba ilişkin işlemler

(1) Bütçe emanetleri hesabına ilişkin işlemler aşağıda gösterilmiştir.

...

b) Bütçe emanetlerinden yapılacak ödemeler

Bütçe emanetine alınan tutarlardan gerek mali yıl içinde, gerekse yılı geçtikten sonra yapılacak ödemeler için muhasebe işlem fişi düzenlenir. Bütçe emanetlerine alınan tutarlar muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ilgililerine ödenir. Tutarın emanete alınması sırasında istihkak sahibine verilen veya istihkak sahibine verilemediği için muhasebe biriminde saklanan muhasebeleştirme belgesinin bir nüshası muhasebe işlem fişine bağlanır. Emanete alınan tutar bir defada ödenemediği takdirde, daha sonra yapılacak ödemelere ilişkin fişe, ilk ödemeye ait fişin yevmiye tarih ve numarası yazılır.” şeklinde düzenlenmiştir.

Kurumda nakit yetersizliği nedeniyle ödenemeyip 320-Bütçe Emanetleri Hesabına alacak kaydedilen işlemlerin muhasebe kaydı tarih sırası yerine kurum tarafından ayrıca oluşturulan ödeme planına göre alacaklılara ödendiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; İdaremizce 320 Bütçe Emanetleri Hesabından yapılan ödemeler, İdaremizin nakit durumuna göre yüzde üzerinden yapılmakta ve bu ödemelerde muhasebe kayıtlarına giriş sırasına göre önce giren alacaklılara daha yüksek yüzde uygulanmakta ve sıra gözetilmektedir denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında nakit durumuna göre muhasebe kayıtlarına giriş sırasına göre önce giren alacaklılara daha yüksek yüzde verilmek suretiyle ödeme yapıldığı belirtilmiştir. Ancak 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar başlıklı 34’üncü maddesinde ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 249’uncu maddesinde Kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde bütçe emanetlerinin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeneceği ifade edilmiştir.

İdare tarafından 320 Bütçe Emanetleri Hesabından yapılan ödemelerin, muhasebe kayıtlarına alınma sırası yerine ayrıca oluşturulan ödeme planına göre tüm alacaklılara belirli bir yüzde üzerinden ödeme yapılması mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 5: Bütçenin Eki Olan Mevcut Taşıtları Gösterir Cetvelin Gerçeği Yansıtması ve Satın Alınacak Taşıtları Gösterir Cetvele Uyulmaması

Bütçe kararnamesi ve bütçeyi oluşturan cetvellerden 237 sayılı Taşıtlar Kanununa Göre Satın Alınacak Taşıtları Gösterir (T-1) Cetvele uyulması ve Mevcut Taşıtları Gösterir (T-2) Cetvelin gerçeği yansıtması gerekmektedir.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi Ve Kontrol Kanunu'nun "Bütçe İlkeleri" başlıklı 13'üncü maddesinin (i) bendinde "*Bütçeler, ait olduğu yıl başlamadan önce Türkiye Büyük Millet Meclisi veya yetkili organlarca kabul edilmedikçe veya onaylanmadıkça uygulanamaz.*" denilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bütçe" başlıklı 5'inci maddesinde "*İl özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin bütçesi, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır.*" denilmektedir ve "*Bütçe kararnamesi ve bütçeyi oluşturan cetveller başlıklı*" 30'uncu maddesinin (k) bendinde 237 sayılı Taşıtlar Kanununa Göre Satın Alınacak Taşıtları Gösterir (T-1) Cetvelin ve (l) bendinde Mevcut Taşıtları Gösterir (T-2) Cetvelin düzenleneceği belirtilmiştir.

Bütçelerin yetkili organlar tarafından onaylanmadıkça uygulanmayacağı ve gelirlerin toplanması ve harcamaların yapılmasına yetki veren bir meclis kararı olduğu mevzuatta belirtilmiştir.

İdarenin 2016 Mali Yılı Bütçesi (T-1) cetvelinde 237 sayılı Taşıtlar Kanuna tabi olarak alınacak araçların çeşitleri ve sayıları belirtilmiş olup 2016 yılında alımı yapılan araç çeşitlerinde (T-1) cetveline uyulmamıştır. Ayrıca Mevcut taşıtları gösterir (T-2) cetvelinde ise Belediyenin bünyesinde 636 adet taşıtların bulunduğu beyan edilmiş ancak 2016 yılı başında Belediyeye ait 840 adet taşıtların bulunduğu görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; Kurumun 2015 yılında İller Bankasından 244 adet araç alımı

için 65 Milyon Kredi alındığı ve bu araçlar Devlet Malzeme Ofisi aracılığı ile alınmaya başlandığı, 2015 yılında DMO'ya siparişi verilen araçların aynı yıl içerisinde temin edilememesi, araçların teslim tarihinin 2016 yılına sarkması ve 2016 yılı bütçe hazırlık döneminde (2015 yılı Ekim-Kasım ayları) teslim tarihlerinin net öngörülememesi nedeni ile T-1 cetveline %100 uyulmadığı belirtilmiştir. Kurumun değişen ve gelişen ihtiyaçları doğrultusunda üst yönetimin onayı ile ve 237 Sayılı Taşıt Kanununda da belirtildiği üzere meclis kararları alınarak farklı sayı ve çeşitlerde araç ve iş makineleri edinildiği ancak yeni yapılacak T-1 Cetvellerinde planlamanın daha özenli yapılmasına dikkat edileceği ve yıl içi araç alımlarda bu cetvele uyma konusuna hassasiyet gösterileceği belirtilmiştir.

Mevcut taşıtları gösterir (T-2) cetvelinde ise 636 adetlik T-2 cetvelinde sadece taşıtların baz alınması, 840 adetlik araç listesinde ise belediyede bulunan ve T-2 Cetveli araç sınıflarında yer almayan iş makineleri, jeneratör ve kompresörlerin dahil edilmiş olmasından kaynaklandığı ve yeni hazırlanacak olan T-2 cetvellerinde konuya azami dikkat edileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgumuza iştirak edilerek T-1 ve T-2 cetvellerinin hazırlanmasında mevzuata uygun hareket edileceği belirtilmiştir.

Bütçe, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis karardır. Dolayısıyla bütçenin eki olan 237 sayılı Taşıtlar Kanununa Göre Satın Alınacak Taşıtları Gösterir (T-1) Cetvelinde yer alan araçlar haricinde yapılacak olan alımlar meclis izni olmadan yapılmış olmaktadır.

BULGU 6: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İle Alımlarda Belirlenen Limitlere Uyulmaması

Kurum 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre doğrudan temin ve pazarlık usulü ile gerçekleştirdiği alımlarda, Kanunun 62'nci maddesinin 1) bendinde belirlenen %10'luk limit aşılarak mal alımlarında bu oran %14,03'e ulaşmıştır.

Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin (1) bendinde 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulu'nun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı belirtilmiştir. Kamu İhale Genel Tebliği'nin 21'inci maddesinde "4964 sayılı

Kanunla 4734 sayılı Kanuna eklenen 62 nci maddenin (ı) bendi ile 21/f ve 22/d maddelerine göre yapılacak alımlara sınırlama getirilmiştir. Söz konusu madde ile Kanun kapsamında bulunan kurum ve kuruluşların Kanununun 21 ve 22 nci maddelerinde belirtilen parasal limitler dahilinde yapacakları harcamaların yıllık toplamının idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin % 10 unu aşamayacağı öngörülmüştür. Bu düzenleme ile Kanun kapsamındaki kurum ve kuruluşlar tarafından yapılacak mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin harcamaların, 4734 sayılı Kanunda belirtilen temel ilkelere ve usullere uygun bir şekilde yapılması amaçlanmıştır.” ve “4734 sayılı Kanununun 21 inci maddesinin (f) bendi ve 22 nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde kurum ve kuruluşlar, yıllık bütçelerinde belirlenen toplam ödenek miktarını dikkate alacaklardır. Kurum ve kuruluşlar, mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı % 10 oranını hesaplayacaklardır. Burada önemli olan husus, ilgili veya bağlı birimlerin değil kurum veya kuruluşun toplam ödeneklerinin % 10’unun aşılıp aşılmamasıdır.” denilerek kanun hükmünün açıklaması yapılmıştır.

Yukarıda yer verilen hükümler uyarınca, idarelerin mal ve hizmet ihtiyacını Kanunda sayılan temel ihale yöntemleriyle karşılamaları esas olup önceden tam olarak öngörülemeyen ve ihale edilmesinde fayda bulunmayan küçük ihtiyaçların, doğrudan temin yöntemiyle veya pazarlık usulü ile karşılanması mümkün bulunmaktadır. Bununla birlikte 4734 sayılı Kanun’un 62’nci maddesinin (ı) bendi hükmü dikkate alındığında, idarelerin aynı Kanun’un 22’nci maddesinin (d) bendi ve 21’inci maddesinin (f) bendine göre yapacakları alımlara ilişkin bir sınır bulunmakta olup bu sınır da yapılacak mal veya hizmet alımı ile yapım işi için ayrı ayrı olmak üzere, bu işler için konulmuş ödeneklerin %10’udur. Anılan bent hükümleri uyarınca %10 sınırının idarece takip edilmesi ve bu sınırın aşılabacağı öngörülmesi halinde Kamu İhale Genel Tebliği’nin 21’inci maddesinde yapılan açıklamalara uygun olarak Kamu İhale Kurumuna başvurulması ve Kurulun uygun görüşünün alınması gerekmektedir.

Bütçeye mal alımları için aktarmalar dâhil 189.290.001,50 TL ödenek koyulduğu yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre parasal limitler dâhilinde yapılacak mal alımlarının 18.929.000,10 TL’yi geçemeyeceği hesaplanmıştır. 4734 sayılı Kanun’un 22’nci maddesinin parasal limitlere tabi (d) bendine göre 24.009.688,80 TL ve 21’inci maddesinin (f) bendi kapsamında 2.543.855,30 TL olmak üzere toplam 26.553.544,10 TL tutarında mal alımı yapıldığı, %10’luk limitin aşılarak %14,03’e ulaşıldığı ve aşan bu tutar için de Kamu İhale Kurulu’ndan görüş alınmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Kurulu'nun uygun görüşü alınmaksızın Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendi ve 21'inci maddesinin (f) bendi kapsamında yapılan alımlar için geçerli olan limitin aşılması yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22/d maddesi ve 21/f maddesi kapsamında yapılan alımlarda mevzuattaki limitlere uyulacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgumuza iştirak edilerek mevzuattaki limitlere uyulacağı belirtilmiş olup, Kamu İhale Kurulu'nun uygun görüşü alınmaksızın Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendi ve 21'inci maddesinin (f) bendi kapsamında yapılan alımlar için geçerli olan limitin aşılmaması gerekmektedir.

BULGU 7: Eşik Değerlerin Altında Kalmak Amacıyla Bazı Mal ve Hizmet Alımlarının Kısımlara Bölünmesi

Bazı mal ve hizmet alımlarınının, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununda belli durumlarda uygulanacağı belirtilen doğrudan temin yöntemi ile gerçekleştirmek üzere mezkûr kanunun emredici hükümlerine aykırı olarak kısımlara bölünmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanununun "Temel İlkeler" başlıklı 5'nci maddesinde; *"İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur. Eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işleri kısımlara bölünemez. Bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulü temel usullerdir. Diğer ihale usulleri Kanunda belirtilen özel hallerde kullanılabilir."* denilmektedir.

Kanun hükmünden de anlaşılacağı üzere, temel ihale usulleri dışında yer alan doğrudan temin yöntemi ile ihtiyaçların karşılanması ancak kanunda belirtilen özel hallerde mümkün olabilmektedir. Kanunda bu özel hallerden biri olarak *"Büyükşehir belediyesi sınırları dahilinde bulunan idarelerin onbeş milyar, diğer idarelerin beşmilyar Türk Lirasını aşmayan ihtiyaçları..."* belirtilmiştir. (2016 yılı için söz konusu limit tutarı 53.216,00 TL dir.) Yine yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre bu parasal limitlerin altında kalmak amacıyla mal ve hizmet alımlarınının kısımlara bölünemeyeceği açıktır. Bu hükmün aksine

uygulamalar olduğu takdirde ihalelerde rekabet, saydamlık, eşit muamele, güvenilirlik ve kaynakların verimli kullanılması ilkelerine uyulduğunu söylemek mümkün olmayacaktır.

Talep tarihleri aynı olan, aynı harcama birimlerince talep edilen, aynı yükleniciden edinilen ve aynı konudaki 5.539.366,04 TL tutarında 53 ayrı mal veya hizmet alımının kısımlara bölünerek 126 adet doğrudan temin yöntemiyle temin edildiği görülmüştür. Ayrıca 2016 yılında idarenin rutin ve önceden öngörülebilir 413.128,70 TL tutarındaki temizlik malzemesi ve 438.263,44 TL tutarındaki kırtasiye malzemesi ve toner alımlarında doğrudan temin yöntemi kullanılarak kısımlara bölünmüştür. Bu mal ve hizmet alımlarının 4734 sayılı Kanunda belirtilen temel ihale usulleri ile temin edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Mevzuatta belirlenen eşik değerlerin altında kalması için mal ve hizmet alımlarının kısımlara bölünmemesi için azami dikkat gösterileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgumuza iştirak edilmekte ancak mevzuatın yasakladığı bu hususa azami dikkat gösterilmesi yeterli olmayacak olup kurumların mevzuata uyma noktasında insiyatifleri bulunmamaktadır. Kurum tarafından talep tarihleri aynı olan, aynı harcama birimlerince talep edilen, aynı yükleniciden edinilen ve aynı konudaki 5.539.366,04 TL tutarında 53 ayrı mal veya hizmet alımının kısımlara bölünerek 126 adet doğrudan temin yöntemiyle temin edilmiştir. Bu mal ve hizmet alımlarının 4734 sayılı Kanunda belirtilen temel ihale usulleri ile temin edilmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Gelecek Yıllara Yaygın Hizmet Yüklenmeleri İçin Belediye Meclisinden İzin Alınmaması

Kurum tarafından Gelecek yıllara yaygın hizmet yüklenmeleri için belediye meclisinden izin alınması gerekmektedir.

5393 sayılı Belediye Kanununun “Gelecek yıllara yaygın hizmet yüklenmeleri” başlıklı 67’nci maddesinde;

“Belediyede belediye meclisinin, belediyeye bağlı kuruluşlarda yetkili organın kararı ile park, bahçe, sera, refüj, kaldırım ve havuz bakımı ve tamiri; araç kiralama, kontrollük, temizlik, güvenlik ve yemek hizmetleri; makine-teçhizat bakım ve onarım işleri; bilgisayar sistem ve santralleri ile elektronik bilgi erişim hizmetleri; sağlıkla ilgili destek hizmetleri; fuar,

panayır ve sergi hizmetleri; baraj, arıtma ve katı atık tesislerine ilişkin hizmetler; kanal bakım ve temizleme, alt yapı ve asfalt yapım ve onarımı, trafik sinyalizasyon ve aydınlatma bakımı, sayaç okuma ve sayaç sökme-takma işleri ile ilgili hizmetler; toplu ulaşım ve taşıma hizmetleri; sosyal tesislerin işletilmesi ile ilgili işler, süresi ilk mahallî idareler genel seçimlerini izleyen altıncı ayın sonunu geçmemek üzere ihale yoluyla üçüncü şahıslara gördürülebilir.” denilmektedir.

Yukarıdaki madde hükmünde de anlaşılacağı üzere gelecek yıllara yaygın hizmet yüklenmelerinde sayılan işler için belediye meclisinin kararı gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Bütçe” başlıklı 5’inci maddesinde;

“İl özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin bütçesi, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır.

“Bütçe kararnamesi ve bütçeyi oluşturan cetveller” başlıklı 30’uncu maddesinde;

“... ”

(3) Bütçeyi oluşturan cetveller;

h) Gelecek Yıllara Yaygın Yüklenmeleri Kapsayan Taahhütler (G) Cetveli” hükmü yer almaktadır.

Stratejik plan ve bütçe ilişkisi performans programları aracılığı ile gerçekleştirilmektedir. Bütçe hazırlık sürecine entegre edilen performans programları, idare bütçelerinin stratejik planlarda belirlenmiş amaç ve hedefler doğrultusunda hazırlanmasına yardımcı olmaktadır.

5393 sayılı kanununun 67’nci maddesi uyarınca belediye meclisinden izin alınmasını gerektiren gelecek yıllara yaygın hizmet yüklenmeleri ve performans programında yer alan mali yıl içinde tamamlanması mümkün olmayan projelere ilişkin yüklenmeleri kapsayan taahhütlerin Bütçe Kararnamesine ekli (G) cetvelinde yer alması gerekmektedir.

2016 Mali Yılı Bütçe Kararnamesinin 5’inci maddesinde; *“(G) cetvelinde niteliği ve niceliği gösterilen yatırım projeleri (büyük inşaat, yapı ve onarım) dolayısıyla Belediye Başkanı*

birden çok yılları kapsayan taahhütlerle ilgili sözleşme yapmaya yetkilidir. Bunlar dışında “gelecek yılları kapsayan taahhütlere girişilmesi” 5393 sayılı Belediye Kanununun 67. Maddesi gereğince Büyükşehir Belediye Meclisinin iznine bağlıdır” ifadesinin yer almaktadır.

2016 yılı Bütçesine ekli Gelecek Yıllara Yaygın Yüklenmeleri Kapsayan Taahhütler (G) cetvelinde sadece 2016 yılında ödeneği olan işlere ilişkin ödenek tutarlarının yer aldığı ve 2016 yılında ihalesi yapılan 5393 sayılı Belediye Kanununun 67’nci maddesine göre meclisten izin alınması gerekirken toplam 194.879.729,59 TL gelecek yıllara yaygın hizmet yüklenmeleri için meclisten izin alınmamıştır.

Kamu idaresi cevabında; Gelecek yıllara yaygın yüklenmeler için Belediye Meclisinden karar alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgumuza iştirak edilerek gelecek yıllara yaygın yüklenmeler için Belediye Meclisinden karar alınacağı belirtilmiştir.

Bütçe, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır. Bütçenin ekinde yer alan (G) cetvelinde yer almayan işler için yüklenilmeye girişilmesi mutlaka meclis kararını gerektirir. 2016 yılında ihalesi yapılan 5393 sayılı Belediye Kanununun 67’nci maddesine göre meclisten izin alınması gereken toplam 194.879.729,59 TL gelecek yıllara yaygın hizmet yüklenmeleri için meclisten izin alınmamış olup mevzuat gereği meclisten izin alınması gerekmektedir.

BULGU 9: Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hüküm Konulması

Kurum ile yetkili sendika arasında imzalanan sosyal denge sözleşmesine mevzuata aykırı bir şekilde sözleşmenin konusuna girmeyen düzenlemelere yer verilmiştir.

375 sayılı KHK’nin ek 15’inci maddesinde, Belediyelerin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine sosyal denge tazminatı ödenebileceği, ödenebilecek aylık tutarın 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanununa göre yapılan toplu sözleşmede belirlenen tavan tutarı geçemeyeceği ve anılan Kanunda öngörülen hükümler çerçevesinde yapılabilecek sözleşmeyle belirlenebileceği hüküm altına alınmıştır.

4688 sayılı Kanunun Mahalli İdarelerde Sözleşme İmzalanması başlıklı 32’inci maddesinde “27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 15 inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye

başkanının teklifi üzerine belediye meclisince, il özel idaresinde valinin teklifi üzerine il genel meclisince karar verilmesi halinde, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediyelerde belediye başkanı, il özel idaresinde vali arasında toplu sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabilir. Bu sözleşme bu Kanunun uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılmaz ve bu kapsamda Kamu Görevlileri Hakem Kuruluna başvurulamaz.” hükmüne yer verilerek imza edilecek sosyal denge sözleşmesinde taraflara sadece tavan tutarı geçmemek üzere sosyal denge tazminatının tutarını belirleme yetkisi verilmiştir. Dolayısı ile sosyal denge sözleşmesine, sosyal denge tazminatının tutarını belirlenmesi dışında herhangi bir hüküm konulamaz.

Kurum ile yetkili sendika arasında imzalanan sosyal denge sözleşmesinde;

- *Çalışanların Belediyenin sosyal tesislerinden indirimli olarak faydalanması sağlanır.*
 - *Sendikanın kurum çalışanları için yapacağı gezilerde talep edilmesi halinde işverenin de uygun görmesi halinde sendikaya araç temin edilir.*
 - *Bu sözleşme kapsamına tabi personelin işyerine geliş / gidişleri işveren tarafından sağlanır. Kişilerin ikametgah adreslerine göre toplu taşıma araçları ile bilet, kontör veya kart verilmek suretiyle sağlanır. Bütünleşik bilet sistemine dahil olmayan ilçelerde ise o ilçeye ulaşımı sağlayan toplu taşıma araçlarından faydalanılır.*
- düzenlemelerine yer verilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre imzalanacak sosyal denge sözleşmesinin konusu memurlara yapılacak sosyal denge tazminatı ödemesi tutarının belirlenmesidir. Sosyal denge sözleşmesinde sosyal denge ödemesiyle ilgili olmayan ve mevzuata aykırı düzenlemelere yer verilmesi mümkün değildir.

Kamu idaresi cevabında; Kurum ile yetkili sendika arasında yeni yapılacak Sosyal Denge Sözleşmesinde bahsi geçen bulgu konularına yer verilmeyeceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgumuza iştirak edilerek mevzuat hükümlerine riayet edileceği belirtilmiştir. Mevzuat hükümlerine göre imzalanacak sosyal denge sözleşmesinin konusu memurlara yapılacak sosyal denge tazminatı ödemesi tutarının belirlenmesidir. Sosyal denge sözleşmesinde sosyal denge ödemesiyle ilgili olmayan ve mevzuata aykırı düzenlemelere

yer verilmesi mümkün değildir.

BULGU 10: Yapım İşleri İhalelerinde Geçici Kabul İşlemlerinin Mevzuatın Belirlediği Süre İçinde Yapılmaması

Yapım işlerinin geçici kabul işlemlerinin zamanında yapılmayarak yapılan tesislerin hizmete geç sunulduğu görülmüştür.

Yapım İşleri Muayene ve Kabul Yönetmeliğinin 4'üncü maddesinde “*Geçici kabul komisyonu, kurulmasından itibaren en geç on gün içinde işyerine giderek yüklenici tarafından gerçekleştirilen işleri Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 41 inci maddesine göre inceler, muayene eder ve gerekli gördüğü kısımların işletme ve çalışma deneylerini yapar. Geçici kabule engel bir durum bulunmadığı takdirde, işin geçici kabulünü yapar.*” denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin 6'ncı maddesinde; “*Taahhüt edilen iş, sözleşme ve eklerinde yer alan hükümlere uygun olarak tamamlandığında yüklenici idareye geçici kabulün yapılması için yazılı olarak başvuruda bulunur.*”

Zorunlu bir neden olmadığı takdirde, başvuru tarihinden itibaren en geç on gün içinde iş, yapı denetim görevlisi tarafından ön incelemeye tabi tutulur. İnceleme sonucu işin sözleşme ve eklerine uygun olarak tamamlandığının ve kabul işleminin yapılmasında Yapım İşleri Genel Şartnamesine göre bir engel bulunmadığının anlaşılması durumunda, yapı denetim görevlisi (Ek-1)'de yer alan “Geçici Kabul Teklif Belgesi”ni düzenler ve yetkili makama gönderir. Yetkili makam, en geç on gün içinde Geçici Kabul Komisyonunu oluşturur” denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde yüklenici tarafından geçici kabul başvurusu yapıldığı tarihten itibaren en geç on gün içinde yapı denetim görevlisi tarafından ön inceleme yapılması, ön inceleme neticesinde kabule engel nitelikte bir durum olmadığı takdirde yetkili makamın en geç on gün içinde geçici kabul komisyonunu kurması, geçici kabul komisyonu kuruluktan itibaren en geç on gün içinde işin kabule engel bir durumu olmadığı takdirde geçici kabulün yapılması gerekmektedir.

Sonuç olarak zorunlu bir durum yok ve iş kabule hazır durumdaysa yüklenici tarafından geçici kabul başvurusu yapıldığı tarihten itibaren en geç otuz gün içinde geçici kabul işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Yapım işlerinde geçici kabul işlemlerinin mevzuatta belirlenen sürelerde yapılmasına dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında yapım işlerinde geçici kabul işlemlerinin mevzuatta belirlenen sürelerde yapılmasına dikkat edileceği belirtilmiştir.

Zorunlu bir durum yok ve iş kabule hazır durumdaysa yüklenici tarafından geçici kabul başvurusu yapıldığı tarihten itibaren en geç otuz gün içinde geçici kabul işlemlerinin yapılması gerekmektedir. Aksi takdirde yüklenicilere zımni olarak süre uzatımı verilmesine yol açılacaktır.

BULGU 11: Yüklenici Tekliflerinde Yüksek Fiyat Verilen Bazı İş Kalemlerine İş Programında Öncelik Verilmesi Nedeniyle İş Artışı Yapılması ve Aynı Sözleşme Kapsamında Düşük Fiyat Verilen İş Kalemlerinde İse İmalatların Hiç Yapılmaması Veya Çok Az Yapılması

Kurumun sorumluluk alanlarında yeşil alanların bakımı ve çevre düzenlemesi hizmet alımı işlerinde yapılan ihalelerde yüklenici tarafından yaklaşık maliyete göre oldukça yüksek fiyat verilen bazı iş kalemlerinde ilerleme yüzdelerinin yüksek olduğu, aynı sözleşme kapsamında düşük fiyat verilen iş kalemlerinde ise ilerleme yüzdelerinin düşük kaldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanununun Temel İlkeler başlıklı 5'inci maddesinde;

“İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenirliliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur.” denilmektedir.

Aynı Kanunun “Aşırı düşük teklifler” başlıklı 38'inci maddesinde ise; ihale komisyonu tarafından diğer tekliflere veya idarenin tespit ettiği yaklaşık maliyete göre teklif fiyatı aşırı düşük olanları tespit edileceği, teklif fiyatı aşırı düşük olanların teklifleri reddedilmeden önce, belirlenen süre içinde teklif sahiplerinden teklifte önemli olduğunu tespit ettiği bileşenler ile ilgili ayrıntıları yazılı olarak isteneceği ve aşırı düşük tekliflerin tespiti ve değerlendirilmesinde Kamu İhale Kurumu tarafından yapılan düzenlemelerin esas alınacağı ifade edilmiştir. Teklif fiyatı aşırı düşük olmayan isteklilerin tekliflerinde karlı iş kalemlerine yüksek, diğer iş kalemlerine ise düşük teklif verdikleri hallerde bu isteklilerin tekliflerinin değerlendirme dışı bırakılmasına yönelik bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu nedenle idarelerin bu tür teklifler

ile sözleşme imzalamak durumunda kaldıkları hallerde, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamak amacıyla iş programını söz konusu olumsuzluğu giderecek şekilde hazırlatmaları ve onaylamaları önem kazanmaktadır.

Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinin “Yaklaşık maliyetin hesaplanmasına esas miktar ve fiyatların tespiti” başlıklı 8’inci maddesinde;

“İdareler, yaklaşık maliyetin hesaplanabilmesi için öncelikle ihale konusu hizmeti oluşturan iş kalemlerini veya gruplarını ve bunlara ilişkin miktarları tespit ederler. Bu amaçla, idare tarafından gerek duyulduğunda, aşağıda belirtilen esas ve usuller çerçevesinde miktar araştırması da yapılabilir.” Hükmü yer almaktadır.

Hizmet İşleri Genel Şartnamesinin “İş programı” başlıklı 28’inci maddesinde;

“Yüklenici, sözleşmenin yürürlüğe girmesi için gerekli olan yasal prosedürlerin tamamlandığının kendisine tebliği ve buna göre işe başlama tarihinden itibaren, sözleşme veya eklerinde belirlenen süre içinde, üstlenilen işler için kontrol teşkilatının öngöreceği formda ve detaylarda ayrıntılı bir iş programı düzenler ve kontrol teşkilatının uygun görüşüne sunar. İş programı, kontrol teşkilatı tarafından talep edildiği takdirde, yüklenicinin işin yürütülmesi için uygulamayı önerdiği metotlar ve düzenlemeler hakkında genel bir açıklamayı da içerecektir.

İdare, iş programının verildiği tarihten başlamak üzere sözleşme veya eklerinde belirlenen süre içinde, iş programını olduğu gibi veya gerekli gördüğü değişiklikleri yaparak onaylar ve onaylı bir nüshasını yükleniciye verir. İş programları idarenin onayı ile geçerli olur.

Yüklenici, idarece onaylanmış iş programına aynen uymak zorundadır. Ancak zorunlu hallerde idarenin uygun görüşü ile iş programında değişiklik yapılabilir.”

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri doğrultusunda Kurum tarafından ihalelerde saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamak amacıyla yaklaşık maliyetini belirlerken iş kalemlerini ve yaptırılacak iş miktarlarını doğru tespit etmesi gerekmektedir. Ayrıca söz konusu hükümlere göre, idarenin iş programının hazırlanmasında ve onaylanmasında geniş yetkileri bulunmaktadır. Bu nedenle isteklinin karlı iş kalemlerine aşırı yüksek fiyat verdiği durumlarda, idarenin de işin bütününe göz önüne alarak iş programını, kötü niyeti önleyecek, kaynakların

verimli kullanılması ve ihtiyacın uygun şartlarla zamanında karşılanmasını gözeterek şekilde hazırlanmasını sağlaması gerekmektedir.

Parklar ve Bahçeler Şube Müdürlüğü tarafından Kurumun sorumluluk alanlarında yeşil alanların bakımı ve çevre düzenlemesi hizmet alımı işlerinde yapılan ihalelerde yüklenici tarafından yaklaşık maliyete göre yüksek fiyat verilen bazı iş kalemlerinde ilerleme yüzdeleri yüksek olan, aynı sözleşme kapsamında düşük fiyat verilen iş kalemlerinde ise ilerleme yüzdeleri düşük olan üç farklı ihaleye ilişkin tespit edilen hususlar aşağıda yer almaktadır.

A- 18.08.2014 tarihinden ihalesi yapılan “Bursa Büyükşehir Belediyesi Sorumluluk Alanlarında Bulunan Ağaçlarda ve Çalılarda Budama Yapılması ve Kuruyan Ağaçların Kesilmesi Hizmet Alım İşİ” için yüklenici ile 09.10.2014 tarihinde sözleşme imzalanmıştır.

Söz konusu işle alakalı yapılan imalat miktarları incelendiğinde; Tablo-6 da görüleceği üzere yüklenici tarafından yaklaşık maliyete göre düşük birim fiyat teklif edilen işlerde ihalede yaptırılması öngörülen miktarların altında kaldığı yada hiç yapılmadığı, ihale toplam bedelinin % 59’unu oluşturan ve yaklaşık maliyete göre % 194 fazlası birim fiyat teklif edilen Çit Bitkilerine Form Verilmesi işi için sözleşmede yaptırılması öngörülen miktarın üstünde imalat yaptırıldığı görülmektedir.

Tablo 6: Gerçekleşen İmalat Miktarları

PPoz No	İş Kaleminin Adı Ve Kısaca Tanımı	Sözleşme Miktarları	Yaklaşık Maliyet Birim Fiyat (TL)	İhale Üzerinde Bırakılan Yüklenici Teklifi (1)	Ekonomik Açıdan En Uygun 2. Teklif (2)	Gerçekleşen Toplam İmalat Miktarı	Yaklaşık Maliyete Göre İhale Üzerinde Bırakılan Yüklenicinin Teklif Yüzdesi (%)	Sözleşme Miktarlarına Göre İşin Gerçekleşme Yüzdesi (%)	Verilen Teklif İle Gerçekleşen Miktar Çarpımı (1)	Verilen Teklif İle Gerçekleşen Miktar Çarpımı (2)
P01	Boyu 3 Metre ile 6 Metre Arasında Olan Ağaçlarda Bakım Budaması Yapılması	28.000,00	8,08	11,90	10,10	34.681,00	147,28	123,86	412.703,90	350.278,10
P02	Boyu 6 Metre ile 12 Metre Arasında Olan Ağaçlarda Bakım Budaması yapılması	20.000,00	75,44	37,80	54,35	15.466,00	50,11	77,33	584.614,80	840.577,10
P03	Boyu 12 Metre ile 18 Metre Arasında Olan Ağaçlarda Bakım Budaması yapılması	10.000,00	140,53	63,00	82,54	4.343,00	44,83	43,43	273.609,00	358.471,22
P04	Boyu 18 Metre ile 25 Metre Arasında Olan Ağaçlarda Bakım Budaması yapılması	3.000,00	218,83	70,00	130,63	535,00	31,99	17,83	37.450,00	69.887,05
P05	Boyu 25 Metrenin Üzerinde Olan	1.500,00	383,87	100,00	229,10	59,00	26,05	3,93	5.900,00	13.516,90

	Ağaçlarda Bakım Budaması Yapılması										
P06	Ağaç Çapı 10-30 cm. arasında olan Ağaçların Kesilmesi	500,00	36,10	15,00	26,34	3.407,00	41,55	681,40	51.105,00	89.740,38	
P07	Ağaç Çapı 31-60 cm. arasında olan Ağaçların Kesilmesi	200,00	116,93	30,00	43,30	441,00	25,66	220,50	13.230,00	19.095,30	
P08	Ağaç Çapı 61-90 cm. arasında olan Ağaçların Kesilmesi	200,00	186,67	150,00	196,40	1,00	80,36	0,50	150,00	196,40	
P09	Ağaç Çapı 91 cm. üzerinde olan Ağaçların Kesilmesi	100,00	366,67	300,00	327,75	1,00	81,82	1,00	300,00	327,75	
P10	Budama Yapılan Ağaçlarda Budama Yüzeyine İzolasyon Malzemesinin Sürülmesi	40.000,00	3,67	4,34	12,50	410,00	118,26	1,03	1.779,40	5.125,00	
P11	Ağaçlarda Budama Yüzeylerine Fırça İle Yara Macunu Sürülmesi	24.000,00	9,00	8,40	25,00	666,00	93,33	2,78	5.594,40	16.650,00	
P12	Ağaçlarda Budama Sonrası Sürgünlerin	60.000,00	10,67	7,70	25,00	56.002,00	72,16	93,34	431.215,40	1.400.050,00	

	Temizlenmesi									
P13	Atıkların Çalışma Alanı Dışına Nakli	4000	12,33	7,50	30,00	1.300,20	60,83	32,51	9.751,50	39.006,00
P14	Çit Bitkilerine Form Verilmesi	1.300.000,00	1,87	3,63	2,50	1.343.163,79	194,12	103,32	4.875.684,56	3.357.909,48
P15	Kazı Alanı İçine Rastlayan Fundaların Gerekli El Aletleri Kullanılarak Kesilmesi ve Temizlenmesi	2.000,00	154,45	100,00	156,25	549,49	64,75	27,47	54.949,00	85.857,81
								TOPLAM	6.758.036,958	6.646.688,488

Yaklaşık maliyetin doğru tespit edilmemesi sonucunda tabloda görüleceği üzere yaptırılan imalatlar çerçevesinde firmaların vermiş olduğu teklifler gözönünde bulundurulduğunda; ekonomik açıdan en uygun teklifi veren firma ile en uygun ikinci teklifi veren firmaların sıralaması değişmiştir.

B- 10.11.2014 tarihinde ihalesi yapılan “Bursa Büyükşehir Belediyesi Sınırlarında Yeşil Alanların ve Ana Arterlerin Bakımı ve Çevre Düzenlemesi Hizmet Alımı” işinin sözleşmeye göre başlama tarihi 22.12.2014 ve bitiş tarihi 11.12.2016 dır.

2016-Haziran dönemi itibariyle söz konusu işin ilerleme yüzdesi % 93,80 olduğu gerekçesi ile 19.07.2016 tarihli Başkanlık oluru ile % 19,04 oranında iş artışı yapılmıştır. Yapılan hakedişlerdeki ilerleme yüzdeleri incelendiğinde iş artışı olmasına rağmen işin sözleşmeye göre bitiş tarihi olan 11.12.2016 tarihinde bitirilemeyeceği açık olmasına rağmen iş artışı yapılmıştır.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun “Sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işler, iş eksilişi ve işin tasfiyesi” başlıklı 24’üncü maddesinde;

“ Mal ve hizmet alımlarıyla yapım sözleşmelerinde, öngörülemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde, artışa konu olan iş;

...

birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen mal ve hizmet alımlarıyla yapım işleri sözleşmelerinde ise % 20 'sine kadar oran dahilinde, süre hariç sözleşme ve ihale dokümanındaki hükümler çerçevesinde aynı yükleniciye yaptırılabilir.

İşin bu şartlar dahilinde tamamlanamayacağının anlaşılması durumunda ise artış yapılmaksızın hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilir. Ancak bu durumda, işin tamamının ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesi zorunludur.” Denilmektedir.

Dolayısıyla % 20 'ye kadar oran dahilinde iş artışına rağmen işin bu şartlar dahilinde tamamlanamayacağının anlaşılması durumunda ise artış yapılmaksızın hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilmesi gerekmektedir. Ancak söz konusu iş tasfiye edilmeyerek iş artışı suretiyle yükleniciye yaptırılmıştır.

İdare tarafından yaklaşık maliyet tespit edilirken yaptırılacak işlere ilişkin metrajların doğru tespit edilmesi gerekmektedir. Söz konusu işe ilişkin olarak ihale dokümanı incelendiğinde yaptırılacak iş miktarları belirlenirken güncel verilerin kullanılmaması ve doğru planlama yapılmaması neticesinde, Kamu İhale Kanununun temel ilkelerine aykırı olarak kaynakların etkili ve ekonomik kullanılmadığı görülmüştür. İhtiyaçların doğru planlanmaması üzerine ekli tabloda birçok kaleme oldukça yüksek oranlarda artış yada azalış olduğu görülmektedir.

Tablo-7 ve Tablo-8 de yer alan iş kalemlerinde pozlar itibariyle yapılan eksiliş ve artışlar incelendiğinde; yüklenici tarafından eksilişi yapılan işler için yaklaşık maliyete göre çok düşük teklif verildiği, artış yapılan işler için ise yaklaşık maliyete göre çok yüksek fiyat verildiği görülmektedir. Söz konusu iş için artış yapılmadan yeni ihale yapılması gerekirken iş artışı yapılması sonucunda idare tarafından ekli tabloda yer alan iş kalemleri için yükleniciye yüksek birim fiyatlardan iş yaptırılmıştır.

Tablo 7: Artış Yapılan İş Kalemleri

Poz No	İş Kaleminin Adı ve Kısaca Tanımı	Sözleşme Miktarı	Son Hakediş İtibari İle Miktar	Yaklaşık Maliyet Birim Fiyat	Yüklenici Teklif Birim Fiyatı (İlk İhale)	Sözleşme ye Göre Artış Oranı(%)	Yaklaşık Maliyete Göre İhale Üzerinde Bırakılan Yüklenici Teklif Yüzdesi	Yüklenici 2016 Teklif (İkinci İhale)	İlk İhale- İkinci İhale Arası Birim Fiyat Farkı	Toplam Tutar Farkı
P04	Arazözle su depolarının doldurulması	90.000	98.794	4,40	17,40	9,77	395,45	2,00	15,40	135.422,67
P08	Tırpanla çim ve çayır biçme	100.000	108.592	8,92	29,00	8,59	325,11	49,00	-20,00	-171.844,20
P11	Fidan diplerinin 50 cm çapalanması	60.000	502.805	0,28	6,03	738,01	2.153,57	0,02	6,01	2.661.258,05
P12	Toprağın çapalanması ve yüzeyin el ile düzeltilmesi	28.800	44.616	33,49	110,20	54,92	329,05	50,00	60,20	952.123,20
P14	Çim ve çiçeklik sahalarda yabancı ot temizlenmesi	10.000	31.808	9,25	116,00	218,08	1.254,05	2,00	114,00	2.486.112,00
P19	Orta refüjlerde çevre temizliği	500.000	611.728	6,43	14,56	22,35	226,44	0,50	14,06	1.570.901,30
P23	Çalı nakli	4.000	7.387	21,06	23,20	84,68	110,16	30,00	-6,80	-23.032,48
P28	3-5 yaşlı yapraklı fidanların topraksız sökümü	40	148	850,83	812,00	270,38	95,44	10,00	802,00	86.736,30
P30	Çiçek soğanı ekilmesi	1.762	4.871	67,57	638,00	176,45	944,21	750,00	-112,00	-348.221,89
P31	Çiçek soğanı sökülmesi	1.762	4.834	27,89	8,70	174,35	31,19	1,00	7,70	23.654,40
P34	Yumuşak topraklarda 30 cm çapında 30	120.000	755.896	1,16	2,32	529,91	200,00	3,00	-0,68	-432.408,97

	cm derinliğinde el ile fidan çukuru açılması									
P40	30 cm çapında 30 cm derinlikteki çukurlara sarılı ve örtücü fidanların dikimi	120.000	757.896	0,33	2,32	531,58	703,03	2,00	0,32	204.126,57
P61	El İle Her Derinlikte Dar Derin Kazı Yapılması	3.000	21.675	26,86	59,51	622,50	221,56	100,00	-40,49	-756.150,75
P62	Makine ile her derinlik ve genişlikte yumuşak ve sert toprak kazılması (Derin Kazı)	20.000	43.736	9,27	11,60	118,68	125,13	30,00	-18,40	-436.742,40
									Toplam	5.951.933,81

Tablo 8: Eksiliş Yapılan İş Kalemleri

Poz No	İş Kaleminin Adı ve Kısaca Tanımı	Sözleşme Miktarı	Son Hakediş İtibari İle Miktar	Yaklaşık Maliyet Birim Fiyat (TL)	Kara-Can Teklif Birim Fiyatı (İlk İhale)	Sözleşmeye Göre Eksiliş Oranı(%)	Yaklaşık Maliyete Göre İhale Üzerinde Bırakılan Yüklenici Teklif Yüzdesi
P01	Çim sahaların ve yer örtücülerin hortumla sulanması	4.000.000,00	2.328.850,00	1,44	0,46	-41,78	31,94
P02	Arazözle sulama	1.910.000,00	1.702.602,87	7,04	1,74	-10,86	24,72
P03	Arazözle su nakli	2.000.000,00	1.801.396,55	4,28	1,74	-9,93	40,65
P06	Makine ile çim ve çayır biçme	140.000,00	58.509,74	26,81	17,40	-58,21	64,90
P07	Refüjlerde ve kavşaklarda makine ile çim ve çayır biçme	80.000,00	41.105,22	49,47	17,40	-48,62	35,17
P10	Fidan diplerinin 30 cm çapalanması	400.000,00	84.000,00	0,22	0,12	-79,00	54,55
P13	Toprağın tırmıklanması	1.600,00	648,00	46,25	9,05	-59,50	19,57
P15	Toprağın gübrenmesi	2.000,00	14,82	27,73	14,33	-99,26	51,68
P17	Çiçekli çalılarda (Gül, Ortanca vb.) zamanı geçen çiçeklerin budanması	80.000,00	4.350,83	1,17	0,58	-94,56	49,57
P18	Yeşil alana dökülen yaprakların temizliği	1.600.000,00	187.592,74	1,73	0,12	-88,28	6,94
P20	Parklarda çevre temizliği	600.000,00	555.376,52	6,00	1,74	-7,44	29,00
P44	Bitkisel toprak serilmesi	100.000,00	87.518,02	18,16	10,44	-12,48	57,49
P47	Refüjlerde ve kavşaklarda yeşil alanların otomatik sulama sistemi ile sulanması	300.000,00	189.526,91	4,13	2,32	-36,82	56,17
P48	Parklarda yeşil alanların otomatik sulama sistemi ile sulanması	600.000,00	274.525,60	3,21	2,32	-54,25	72,27

Kurum tarafından aynı iş için yapılan yeni ihale aynı yüklenicinin ortağı olduğu iş ortaklığı üzerinde kalmıştır. Tablo-7 de yer alan iş kalemlerinden;

- P11 pozunda yüklenicinin teklifi yaklaşık maliyete göre 21 kat yüksek olan iş kaleminde iş miktarı 7 kat,
- P14 pozunda yüklenicinin teklifi yaklaşık maliyete göre 12 kat yüksek olan iş kaleminde iş miktarı 2 kat,
- P12 pozunda yüklenicinin teklifi yaklaşık maliyete göre 3,2 kat yüksek olan iş kaleminde iş miktarı 0,5 kat,
- P19 pozunda yüklenicinin teklifi yaklaşık maliyete göre 2,2 kat yüksek olan iş kaleminde iş miktarı 0,2 kat,

Oranın da iş artışı yapıldığı görülmektedir.

Tablo-8 de yer alan iş kalemlerinden;

- P18 pozunda yüklenicinin teklifi 0,12 TL ve yaklaşık maliyeti 1,73 TL olan iş kaleminde iş miktarı %88,
- P01 pozunda yüklenicinin teklifi 0,46 TL ve yaklaşık maliyeti 1,44 TL olan iş kaleminde iş miktarı %41,
- P02 pozunda yüklenicinin teklifi 1,74 TL ve yaklaşık maliyeti 7,04 TL olan iş kaleminde iş miktarı %10,
- P15 pozunda yüklenicinin teklifi 14,33 TL ve yaklaşık maliyeti 27,73 TL olan iş kaleminde iş miktarı %99,

Oranında iş eksilişi yapıldığı görülmektedir. Ayrıca Tablo-7 de görüleceği üzere aynı yüklenici tarafından verilen yeni fiyatlar ile eski fiyatlar kıyas yapıldığında ve iş artışı yapılmaksızın yeni ihale kapsamında işler yapılırsa idi toplam 5.951.933,81 TL tutarında ilave maliyete katlanılmayacaktı.

C- İhalesi 01.08.2016 tarihinde yapılan 121.332.036,00 TL bedelli “Bursa Büyükşehir Belediyesi Sınırlarında Yeşil Alanların ve Ana Arterlerin Bakımı ve Çevre Düzenlemesi Hizmet Alımı” işinin sözleşmeye göre başlama tarihi 01.09.2016, bitiş tarihi 01.08.2019 dir.

Söz konusu iş kapsamında Aralık-2016 sonu itibariyle dört hakediş düzenlenmiş olup iş kalemleri bazında bazı ilerleme yüzdeleri ve yaklaşık maliyete göre yüklenici birim fiyat teklifleri Tablo-9 de yer almaktadır.

Tablo 9: İlerleme Yüzdesi

Poz No	İş Kaleminin Adı ve Kısa Tanımı	Sözleşme Miktarları	Teklif Birim Fiyat (TL)	Yaklaşık Maliyet Birim Fiyat (TL)	Toplam Miktarlar	Toplam İlerleme Oranı (%)	Toplam Tutar (TL)
P10	Fidan diplerinin 30 cm çapalanması	400.000,00	0,01	0,24	0,000	0,00	0,00
P13	Çim saha tanziminde toprağın el ile tırmıklanması	7.500,00	0,01	49,53	0,000	0,00	0,00
P22	Çalı nakli	15.000,00	30,00	22,55	5.411,120	36,08	162.333,60
P23	Çim ve çayır kesekleri ile kaplama	1.000,00	0,01	7,17	0,000	0,00	0,00
P24	Tekli herək bağlama	5.000,00	0,10	2,90	135,000	2,70	13,50
P25	Üçlü herək bağlama	15.000,00	0,14	12,65	0,000	0,00	0,00
P26	İkili herək bağlama	5.000,00	0,12	6,17	30,000	0,60	3,60
P29	Çiçek soğanı ekilmesi	15.000,00	750,00	72,35	4.664,625	31,10	3.498.468,75
P30	Çiçek soğanı sökülmesi	15.000,00	1,00	29,86	0,000	0,00	0,00
P33	Yumuşak topraklarda 30 cm çapında ve 30 cm derinliğinde el ile fidan çukurunun açılması	1.500.000,00	3,00	1,24	543.764,000	36,25	1.631.292,00
P39	30 cm çap ve 30 cm derinlikteki çukurlara sarılıcı ve örtücü fidanların dikimi	1.500.000,00	2,00	0,35	543.764,000	36,25	1.087.528,00
P41	60 cm çap ve 80 cm derinlikteki çukurlara ibreli ve yapraklı fidanların kaplı dikimi	180.000,00	0,10	2,78	52,000	0,03	5,20
P43	Bitkisel toprak serilmesi (10-15 cm. Kalınlıkta)	150.000,00	20,00	19,45	32.326,160	21,55	646.523,20
P56	Kum Temin Edilerek, El İle Serme, Sulama ve Sıkıştırma Yapılması (Nakliye Dahil)	500,00	0,10	73,17	0,000	0,00	0,00
P57	Beton santralinde üretilen veya satın alınan ve beton pompasıyla basılan, C25/30 basınç dayanım sınıfında beton dökülmesi (beton nakli dahil)	250,00	120,00	130,28	156,000	62,40	18.720,00
P61	Boyu 3 Metre ile 6 Metre (6 Metre Dahil) Arasında Olan Ağaçlarda Bakım Budaması	60.000,00	90,00	15,99	34.000,000	52,08	3.060.000,00

	Yapılması						
P66	Çapı 5-10 cm (10 cm Dahil) El İle Ağaç Kesilmesi Sökme İşİ	500,00	100,00	4,44	1.899,000	379,80	189.900,00
P67	Çapı 11-20 cm (20 cm Dahil) El İle Ağaç Kesilmesi Sökme İşİ	2.500,00	110,00	8,88	803,000	32,12	88.330,00
P74	Çapı 81 cm den Büyük El İle Ağaç Kesilmesi Sökme İşİ	50,00	38,00	177,60	2,000	4,00	76,00

Yukarıda yer alan tabloda;

- P10 pozunda yüklenicinin teklifi 0,01TL ve yaklaşık maliyeti 0,24 TL,
- P13 pozunda yüklenicinin teklifi 0,01TL ve yaklaşık maliyeti 49,53 TL,
- P23 pozunda yüklenicinin teklifi 0,01TL ve yaklaşık maliyeti 7,17 TL,
- P30 pozunda yüklenicinin teklifi 1,00 TL ve yaklaşık maliyeti 29,86 TL,
- P56 pozunda yüklenicinin teklifi 0,01TL ve yaklaşık maliyeti 73,17 TL,

Olan iş kalemlerinde hiç imalatın yapılmadığı görülmektedir.

36 aylık iş kapsamında henüz dört aylık hakediş yapılmasına rağmen;

- P22 pozunda yüklenicinin teklifi 30,00 TL ve yaklaşık maliyeti 22,5 TL olan iş kaleminde ilerleme yüzdesi % 36,
- P29 pozunda yüklenicinin teklifi 750,00 TL ve yaklaşık maliyeti 72,35 TL olan iş kaleminde ilerleme yüzdesi % 31,
- P33 pozunda yüklenicinin teklifi 3,00 TL ve yaklaşık maliyeti 1,24 TL olan iş kaleminde ilerleme yüzdesi % 36,
- P39 pozunda yüklenicinin teklifi 2,00 TL ve yaklaşık maliyeti 0,35 TL olan iş kaleminde ilerleme yüzdesi % 36,
- P61 pozunda yüklenicinin teklifi 90,00 TL ve yaklaşık maliyeti 15,99 TL olan iş kaleminde ilerleme yüzdesi % 52,
- P66 pozunda yüklenicinin teklifi 100,00 TL ve yaklaşık maliyeti 4,44 TL olan iş kaleminde ilerleme yüzdesi % 379,
- P67 pozunda yüklenicinin teklifi 110,00 TL ve yaklaşık maliyeti 8,88 TL olan iş kaleminde ilerleme yüzdesi % 32,

Oranında imalatların yapıldığı görülmektedir.

“Bursa Büyükşehir Belediyesi Sınırlarında Yeşil Alanların ve Ana Arterlerin Bakımı ve Çevre Düzenlemesi Hizmet Alımı” işine ait eski ve yeni İhale dokümanları incelendiğinde, yapılacak işe ilişkin olarak mahal listelerinde sadece adreslerin yer aldığı mahallere ait metrajların yer almadığı görülmektedir. Dolayısıyla idare tarafından yapılacak imalatlara ilişkin planlamaların sağlıklı yapılmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak yukarıda yer alan mevzuat hükümleri doğrultusunda Kurum tarafından aynı iş türüne yönelik üç farklı ihalede yaklaşık maliyetleri belirlerken iş kalemlerini ve yaptırılacak iş miktarlarını doğru tespit edilmemesi ve isteklinin karlı iş kalemlerine yüksek fiyat verdiği durumlarda, idarenin de işin bütününe göz önüne alarak iş programını, kötü niyeti önleyecek, kaynakların verimli kullanılması ve ihtiyacın uygun şartlarla zamanında karşılanmasını gözetecek şekilde hazırlanmamıştır. Dolayısıyla ihalelerde saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve kaynakların verimli kullanılması sağlanamamıştır.

Kamu idaresi cevabında; “ 1- Bulguda; 18.08.2014 tarihinde ihalesi yapılan "Bursa Büyükşehir Belediyesi Sorumluluk Alanlarında Bulunan Ağaçlarda ve Çalılarda Budama Yapılması ve Kuruyan Ağaçların Kesilmesi Hizmet Alım İş'i" için "Yaklaşık maliyetin doğru tespit edilmemesi sonucunda yaptırılan imalatlar çerçevesinde firmaların vermiş olduğu teklifler göz önünde bulundurulduğunda ekonomik açıdan en uygun teklif veren firma ile en uygun ikinci teklifi veren firmaların sıralaması değişmiştir." denilmektedir. Makamınızca hazırlanan Tablo-6 da belirtildiği üzere uhdesine ihale edilen yüklenicinin 15 iş kalemi içerisinde yalnızca 3 adet iş kalemine yaklaşık maliyetin üzerinde teklif verdiği, ekonomik açıdan en uygun ikinci teklif veren firmanın tekliflerine bakıldığında en uygun teklif veren birinci firma gibi adı geçen 3 adet iş kalemine yaklaşık maliyete göre yüksek teklif verdiği görülmektedir. Sözleşme miktarlarına göre işin gerçekleşme yüzdelerine bakıldığında yüksek verilen kalemlerin yapılıp, yaklaşık maliyete göre düşük teklif verilen iş kalemleri yapılmamış algısı uyanmaktadır. Oysaki yaklaşık maliyete göre yüksek fiyat verilen 3 iş kaleminden P01 no lu poz ve P14 no lu pozun gerçekleşme yüzdesi sözleşme miktarının üzerine çıkmıştır. P10 no lu poz da ise; yüksek teklif verilmesine rağmen gerçekleşme yüzdesi sözleşme miktarının çok altındadır. Yaklaşık maliyete göre düşük teklif verilen kalemlerden ise P06 no lu poz da % 58,45 oranında düşük teklif verilmesine rağmen gerçekleştirme yüzdesi sözleşme miktarına

göre % 681,40 oranında gerçekleştiği, P12 no lu poz da da yaklaşık maliyete göre % 27,84 oranında düşük teklif verilmesine rağmen sözleşme miktarlarına göre gerçekleşme oranı % 93,34 olarak gerçekleşmiştir. İlgili yazınızda bu ihale dosyasıyla ilgili asıl sorunun kaynağının çit bitkilerine form verilmesi işi için sözleşmede yaptırılması öngörülen miktarın üstünde imalat yaptırıldığı vurgusu yapılmıştır. 18.08.2014 tarihinde ihalesi yapılan ilgili işin ihale dosyası hazırlanırken Büyükşehir Belediyeleri ile ilgili düzenlemeler barındıran ve 30 Mart 2014 tarihinde yapılan mahalli idareler genel seçimi ile yürürlüğe giren 6360 sayılı kanun gereği ilçe belediyelerince belediyemize devredilmesi muhtemel olan park bahçe ve yeşil alanlar düşünülerek miktarlar tahmini bir öngörü ile hazırlanmıştır. Ancak; Mustafakemalpaşa, İnegöl, Yenişehir, Orhangazi ve diğer ilçelerinde Büyükşehir Belediye sınırlarına dâhil edilmesi ve dahil olan ilçelerle ilgili sağlıklı ve tam veri olmaması nedeniyle yaklaşık miktar öngörüsü yapılamamıştır. İhale dosyası kapsamında çit bitkilerine form verilmesi işine 1.300.000,00-m2 miktar öngörüldüğü, fakat gerçekleşen miktara bakıldığında 1.343.163,79-m2 olduğu, 43.163,79-m2 miktarın öngörümüzden fazla gerçekleştiği, yüzdesel olarak ise tahmin edilen öngörümüzden % 3,32 gibi bir sapma olduğu görülmektedir. Öngörülemeyen 43.163,79-m2 miktarının teklif edilen rakam olan 3,63-TL ile çarpıldığında 156.684,56-TL rakamına ulaşılmaktadır. İlgili yazınızda ihale üzerinde bırakılan yüklenici teklifi ile ekonomik açıdan en uygun ikinci teklif arasındaki fark olarak 111.348,47-TL olduğu, öngöremediğimiz 156.684,56-TL tutarın 111.348,47-TL yi karşıladığı görülmektedir. Bu öngörülemeyen durum diğer iş kalemlerindeki miktarlar içinde geçerlidir.

2- 2014/124685 ihale kayıt numaralı tamamlanan dosyada Büyükşehir Belediye sınırlarına dahil olan İlçe Belediyelere ait ana arter, park ve yeşil alanlar ile Karayolları ve Büyükşehir Belediyesince yapılan kavşak ve yol çalışmaları sonucunda öngörülen metrajlarda artış olmuş ve bu nedenle Haziran 2016 döneminde işin % 93,80' i tamamlanmıştır. Hazırlanan ihale dosyasının 01.08.2016 tarihinde ihalesi yapılacağından ve yaz dönemi kurak geçtiğinden yeşil alanlarda kayıpların yaşanmaması için sulama işinin mutlak surete yapılması, mevsimlik çiçek dikimlerinin gerçekleşmesi ve diğer iş kalemlerinin yapılması gerekliliği neticesinde yeni ihale süreci tamamlanmaya kadar % 19,04 iş artışı yapılması karara bağlanmıştır. 31.08.2016 tarihi itibarıyla yeni bakım sözleşmesinin imzalanması nedeniyle iş % 108,64 oranıyla tamamlanmıştır. İşin % 19,04 iş artışı ile tamamlanamayacağı İdare tarafından da bilinmektedir. Ancak, ihale konusu işin yeşil alan bakımı olması ve yaz sezonu içerisinde sulama işlerinin olması nedeniyle ve İdarenin bu işi gerçekleştirmek için kendi personel, araç ve ekipmanının

olmaması nedeniyle işi tasfiye etmeden yeni ihale süreci tamamlanıncaya dek iş artışına gidilmiştir.

"P01: Çim sahaların ve yer örtücülerin hortumla sulanması" ve "P02: Arazözle sulama" pozlarında; son hakedişe göre değerlendirme yapıldığında azalış olduğu görülmekle beraber, dosyanın 31.08.2016 itibarıyla sonlandığı ve yeni ihale dosyasında mevsim itibarıyla sulama sezonunun devam ettiği ve ayrıca otomatik sulama sistemi projelerinin devreye alındığı da dikkate alındığında iş eksilişine gidilmediği görülecektir.

"P11: Fidan diplerinin 50 cm. çapalanması" pozu; 2013/141886 no.lu ihale neticesinde hazırlanan ataşmanlar dikkate alınarak düzenlenmiştir. 2013 yılı ihale dosyasında 180.000,00-adet olarak öngörülen poz ile ilgili yapılan değerlendirme neticesinde miktar düşürülmüştür. Ancak; Mustafakemalpaşa, İnegöl, Yenişehir, Orhangazi ve diğer ilçelerinde Büyükşehir Belediye sınırlarına dahil edilmesi ve dahil olan ilçelerle ilgili sağlıklı ve tam veri olmaması nedeniyle yaklaşık miktar öngörüsü yapılamamıştır. Ayrıca, bazı bölgelerde ayda 2 kez çapa yaptırılması, bakım dosyası ihaleye çıktıktan sonra İdarece 2 adet fidan alım ihalesi yapılması ve bu ihaleler neticesinde; toplam 727.956,00-adet bitki (fidan ve çalı grubu) alımı gerçekleştirilmiştir. Poz miktarındaki artış, keşif artışı ile ilgili olmayıp bu süreçten bağımsız yapılan bitki alımlarının da etkisi vardır.

"P12: Toprağın çapalanması ve yüzeyin el ile düzeltilmesi" pozu; 2013 dosyasında 14.400,00 ar olarak belirlenen metraj 2014/124685 no.lu dosyada 28.800,00-ar olarak öngörülmüş, ancak yeni yapılan kavşaklar, park alanları ve ilçelerden Belediyemiz sorumluluğuna geçen alanlarda yapılan çalışmalar neticesinde 44.616,527-ar olarak tamamlanmıştır.

"P14: Çim ve çiçeklik sahalarda yabancı ot temizliği" pozu; Tamamlanan park, kavşak vs. alanlarda yapılan yeşil alan düzenlemeleri ve metraj değişiklikleri nedeniyle artış olmuştur.

"P15: Toprağın gübrenmesi" pozu; 2014 yılı dosya hazırlığında mevcut sorumluluk alanlarımıza ilave olarak İlçe belediyelerin park ve yeşil alanlarının dahil olması, bu alanlardaki mevcut durumla ilgili İdaremizde bilgi olmaması ve ihale sürecinin 2 yıl olarak belirlenmesi nedeniyle gübre miktarı öngörülerek yazılmıştır.

"P18: Yeşil alana dökülen yaprakların temizliği" pozu; Büyükşehir Belediye sınırlarına dahil olan İlçe Belediyelerince verilen yeşil alan ve ana arter listelerine istinaden metraj çalışması yapılmıştır. Ancak uygulamada ilçe belediyelerince verilen alanlarda (ana arter)

ağaçlandırma olmaması (beton zemin) nedeniyle öngörülen poz miktarı düşmüştür.

"P19: Orta refüjlerde çevre temizliği" pozu; Mevcut dosyada 500.000,00 da olarak öngörülmüş, dosya bitiminde 611.728,406 da olarak tamamlanmıştır. Teknik Şartname Madde 9.1: "Park, piknik alanı, mesire alanı ve orta refüjlerde yeşil alan temizlikleri İdare tarafından belirlenen tarihte başlayacak; İdarenin isteği doğrultusunda haftada 3 veya 4 kez yaptırılacaktır. Gerektiği durumlarda İdarenin isteği doğrultusunda temizlik periyodu değiştirilecektir." şeklinde düzenleme yer almaktadır. İdarenin yüklenici firmaya 30.03.2016 tarih ve E.57523 sayılı yazısıyla 01.04.2016 tarihinden itibaren park alanlarında haftada 4 gün (Pazartesi, Çarşamba, Cuma, Cumartesi) ve ana arterlerde haftanın her günü yeşil alan temizliği yapılması yönünde tebliği bulunmaktadır. 16. ncı (onaltıncı) Hakediş itibarıyla ilgi yazıya istinaden uygulama yapılması nedeniyle; 15. inci (onbeşinci) hakediş neticesinde toplam 432.398,825-da olan miktar iş bitiminde ilgi uygulamaya istinaden 611.728,406-da olarak tamamlanmıştır.

SONUÇ: 2014/124685 ihale kayıt numaralı "Bursa Büyükşehir Belediyesi Sınırlarında Yeşil Alanların ve Ana Arterlerin Bakımı ve Çevre Düzenlemesi Hizmet Alım" işi ile 2016 yılında yapılan yeni hizmet alım işi teklif tutarlarının karşılaştırılmasının sağlıklı olacağı kanaatinde değiliz. Ayrıca, Sayıştay Başkanlığınızın da tespit ettiği gibi 2014 yılı dosyasında kullanılan veriler ilçe belediyelerin sorumluluklarının da Büyükşehir Belediyesine geçtiği ve İdaremiz elinde sağlıklı metraj bilgisi olmaması ve ihale süresinin 2 yıl olarak belirlenmesi ve bunun dışında 2015 ve 2016 yıllarında yapımı devam eden ve tamamlanan projelerin eklenmesi, çiçek, bitki vs. alımlarının da artarak devam etmesi neticesinde yapılan işlemlerle doğru orantılı olarak artış ve azalışlar olmuştur.

3- 01/08/2016 tarihinde yapılan "Bursa Büyükşehir Belediyesi Sınırlarında Yeşil Alanların ve Ana Arterlerin Bakımı ve Çevre Düzenlemesi Hizmet Alımı " işine istinaden yapmış olduğunuz tespitler "Yüklenici firmanın yaklaşık maliyetin altında teklif verdiği kalemlerin yapılmadığı yaklaşık maliyete göre yüksek fiyat verdiği kalemlerin yapıldığı.." denilmektedir.

2016/230309 İhale Kayıt Numaralı "Bursa Büyükşehir Belediyesi Sınırlarında Yeşil Alanların ve Ana Arterlerin Bakımı ve Çevre Düzenlemesi Hizmet Alım" işi kapsamında; 2014 yılında yapılan hizmet işinden farklı kalemlerin bulunması örneğin; budama pozları (P61, P62, P63,

P64, P65), ağaç kesim pozları (P66, P67, P68, P69, P70, P71, P72, P73, P74 ile birlikte

P75, P76, P77, P78, P79) ve ilaçlama pozlarının (P80 ve P81) yer alması, teklif tutarlarının farklılığının değerlendirilmesi açısından önemli rol oynamaktadır. Bu kapsamda yükleniciler bir önceki teklilerinde düşük (yüksek) tutukları kalemleri bir sonraki işin bütünsel kapsamı doğrultusunda yüksek (düşük) tutabilmektedirler.

Ancak, İdare olarak; yapılan iş programı; canlı materyal olan bitkilerin fizyolojik ve patolojik durumları ile bilimsel olarak belirlenmiş döngülerine (ekim-dikim zamanı, budama zamanları vs.) ve mevsim koşullarına göre düzenlenmektedir. Bu nedenle bazı iş kalemleri dönemsel olarak artış göstermektedir.

Örneğin; makamınızca belirtilen, yüklenici teklifinin 750,00-TL, yaklaşık maliyetin 1,24-TL ve ilerleme yüzdesinin % 31 olan iş kalemi P29 no lu poz "çiçek soğanı ekilmesi" poz; tüm yıl içerisinde Kasım ve Aralık aylarında yapılan bir iştir. Bu bağlamda; sözleşmenin başladığı tarihin 01.09.2016 olması nedeniyle ilk dört hakediş içerisinde bulunmaktadır. Aynı şekilde hiç imalatının yapılmadığı belirtilen; yüklenici teklifinin 1,00-TL ve yaklaşık maliyetinin 29,86-TL olan P30 no lu poz "Çiçek soğanlarının Sökülmesi" işi, tüm yıl içerisinde Nisan ayında gerçekleştirildiğinden Mayıs ayına ait 9. uncu (dokuzuncu) hakediş içerisinde yer alacaktır. İhale başlangıç ve bitiş tarihleri göz önüne alındığında bu işlemin 3 kez tekrarlanacağı bilinmekle birlikte bu işin tahmini gerçekleşme oranının %31 olması gayet doğaldır.

Bursa Büyükşehir Belediyesinin sorumluluk alanlarının genişletilmesi, idaremize gelen taleplerde ciddi bir iş artışına sebep olmuştur. Bu noktada miktar açısından öngörüsü yapılması mümkün olmayan taleplerle birlikte, gerek kurum içi tamamlanan projeler gerekse diğer kurumlardan büyükşehir sorumluluğuna geçen alanlar ve diğer kurumların talepleri ile birlikte iş miktarlarında önceki yıllara oranla ciddi artışlar olmuştur. Bu nedenle yaklaşık maliyetine göre yüklenici teklifi yüksek olan P61, P66 ve P67 no lu pozlarda % olarak daha fazla ilerleme görülmektedir.

Örneğin; Bursa Büyükşehir Belediyesi tarafından askeri hava alanının küçük uçuşlara açılması için gerçekleştirilen hava alanı yapılması işi kapsamında ağaç kesimi ve budama işleri, Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü Tabiat Varlıklarını Koruma Bölge Komisyonun kararı ile Hamidiye Mesleki ve Teknik Anadolu Lisesinin bahçesinde yapılan ağaç kesimi ve budama işleri, Bursa'ya kazandırılan yeni yol ve kavşaklar (Mudanya Kavşak, Mihraplı kavşağı vs.), Görükle Otoban Bağlantı Kavşağının Karayolları 14. Bölge Müdürlüğünden devir olması, muhtarlık talepleri, İl milli eğitim müdürlüğünden okulların bahçelerindeki ağaçların kesim ve budama talepleri gibi sonradan ve yapılması zaruri olan işlemler ve diğer kurumların

taleplerinin değerlendirilmesi sonucu iş miktarı artmıştır. Buna karşılık yüklenici teklifinin 0,10-TL ve yaklaşık maliyeti 468,36-TL olan P32 no lu poz "Tüplü fidan dikimi" 6. ncı (altıncı) ve 7. nci (yedinci) hakedişler sonucu ilerleme yüzdesi % 82'dir. Ayrıca yüklenici teklifi 0,01-TL ve yaklaşık maliyeti 0,24-TL olan P10 no lu poz "Fidan diplerini 30 cm çapalanması" pozu Karayolları genel Müdürlüğünden Bursa Büyükşehir Belediyesi sorumluluğuna devredilen alanlarda kullanılmak üzere KGM/37.010/K-1 poz no ile aynı şartlarda alınarak değerlendirilmiştir.

Sonuç olarak; yukarıdaki açıklamalarımızdan da anlaşılacağı üzere yürütülen işlerin yapım işlerinde olduğu gibi önceden belli bir projenin oluşturulamaması, yapılan iş kapsamında dış etkenlerin de etkili olması ve yaptırılacak iş miktarlarının bire bir doğru tespit edilebilmesi mümkün değildir. Örneğin; doğa şartlarına bağlı olarak lodosun budama kalemlerini etkilemesi, yağmurun sulama dönemlerini ve miktarlarını doğrudan etkilemesi, yeni açılan kavşak ve yol güzergâhların bitkilendirilmesi ve peyzaj çalışmasının yapılması gibi. Yüklenici, İdare tarafından verilen tüm iş kalemlerini sözleşme koşulları kapsamında yapmakla mükelleftir. İdaremiz, Kamu İhale Mevzuatında belirtilen hükümlere uygun olarak ve kamu yararı gözeterek ihale dosyasını hazırlanmış ve sözleşmeye bağlanan iş belirtilen esaslar çerçevesinde devam ettirilmektedir." denilmektedir.

Sonuç olarak İdare tarafından bulgunun (A) alt başlığına ilişkin olarak, 15 iş kaleminden sadece 3 kalemde yaklaşık maliyetin üzerinde teklif verildiği ve bunlardan sadece iki kalemde sözleşme miktarının üzerine çıkıldığı ifade edilmiş olsa da, Tablo-6 da görüleceği üzere P01 ve P14 pozlarında yer alan işlerin tutarı yapılan iş toplamı içerisindeki oranı %78 olup yaklaşık maliyete göre düşük teklif verilen P06 ve P12 pozlarında yer alan işlerin toplam tutar içerisindeki payı sadece % 7 dir. Yaklaşık maliyet, teklif fiyatlar ve gerçekleşen iş tutarının kıyaslamasında, iş kalemi sayısı değil de bu iş kalemlerinin sözleşme tutarına etkisinin değerlendirilmesi gerekmektedir.

6360 sayılı kanun 06.12.2012 tarihinde yayınlanmış olup Büyükşehir Belediye sınırlarına dâhil olacak ilçe belediyelerinin varlığı ihale tarihinden (18.08.2014) çok öncesinde belirli idi. Kaldı ki sadece yaklaşık maliyete göre yüksek teklif verilen kalemlerde değil diğer iş kalemlerinde de sağlıklı miktar tespiti yapılmaması sonucu tabloda yer alan beş iş kaleminde işin gerçekleşme yüzdesi %4 ün altında kaldığı görülmektedir. Yaptırılacak işe ilişkin olarak miktar tespitlerinin doğru yapılamaması nedeniyle miktarlara bağlı olarak yaklaşık maliyetlerinde doğru tespit edilemediği ortaya çıkmaktadır. Ayrıca ilgili tabloda görüleceği

üzere yaptırılacak miktarların doğru tespit edilmemesi nedeniyle ihalede saydamlık ve rekabet sağlanamamış olup kaynakların verimsiz kullanılmasına neden olunmuştur.

İdare tarafından bulgunun (B) alt başlığında metraj artışlarına ilişkin olarak, 6360 sayılı kanunda yapılan değişiklik ile Büyükşehir Belediye sınırlarına dahil olan İlçe Belediyelere ait ana arter, park ve yeşil alanları 06.12.2012 tarihinde belirlendiği için ihale tarihi olan 10.11.2014 tarihinden 23 ay önceden belirlenen yerlerin ihale dokümanının hazırlanması aşamasında dikkate alınmadığı görüşüne katılmak mümkün değildir. Ayrıca karayolları ile büyükşehir belediyesince yapılan kavşak ve yol çalışmaları sonucu metraj artışları Haziran-2016 döneminden önce ortaya çıkmış olması ve önceki hakkeleş ilerleme yüzdelerinde de görüleceği üzere işin süresinde bitirilemeyeceği açık olmasına rağmen ve idarece de zamanında bitmeyeceği anlaşılan iş için artışa gidilmiştir. 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 24'üncü maddesi gereği % 20 'ye kadar oran dahilinde iş artışına rağmen işin bu şartlar dahilinde tamamlanamayacağına anlaşılması durumunda ise artış yapılmaksızın hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilmesi gerekmektedir. Ancak iş artışına rağmen bitirilemeyeceği çok önceden açık olan söz konusu iş tasfiye edilmeyerek iş artışı suretiyle yükleniciye yaptırılmıştır.

Tablo 7 ve 8 de artış ve azalışı yer alan 28 farklı iş kaleminden, İdare tarafından 8 farklı iş kalemi için yapılan açıklamalarda genel olarak Büyükşehir sorumluluk alanının genişlemesine yer verilmiş olup söz konusu durum ihale tarihinden çok önce belirli olması nedeniyle artış ve eksilişlerini izah etmekten uzaktır.

Kurum tarafından ihalelerde saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamak amacıyla yaklaşık maliyetini belirlerken iş kalemlerini ve yaptırılacak iş miktarlarını doğru tespit etmesi gerekmektedir.

İdare tarafından da kabul edilen sağlıklı metraj bilgisi olmadan ihale çıkılması nedeniyle yaptırılacak işlerin miktarları doğru tespit edilememiş olup Tablo-7 de görüleceği üzere 9 iş kaleminde % 100 ün üzerinde iş artışı yapılmış ve Tablo-8 de görüleceği üzere 8 iş kaleminde % 50 den fazla iş eksilişi yapılmıştır. Bu itibarla % 20 iş artışı yapılmadan sözleşmenin tasfiye edilmesi halinde iş artışı kapsamında yapılan imalatın 2016 yılında yapılan ihale kapsamında 5.951.933,81 TL daha düşük bedelle temini mümkündür.

İdare tarafından bulgunun (C) alt başlığında genel olarak imalat miktarlarının dönemsel olarak değiştiğinden, sorumluluk alanlarının arttığından ve öngörülmeyen taleplerin varlığından bahisle bazı iş kalemlerinde ilerleme yüzdelerinin yüksek olabileceğinden bahsedilmiş olmakla birlikte Tablo-9 görüleceği üzere 36 aylık iş kapsamında dört aylık hakkeleş

itibariyle idarenin aleyhine olacak şekilde yaklaşık maliyete göre yüksek teklif verilen işlerin ilerleme yüzdeleri oldukça yüksek olup, yaklaşık maliyete göre düşük teklif edilen iş kalemlerinde ilerleme yüzdelerinin düşük kaldığı görülmektedir.

Parklar ve Bahçeler Şube Müdürlüğü tarafından Kurumun sorumluluk alanlarında yeşil alanların bakımı ve çevre düzenlemesine yönelik yapılan işlere ilişkin olarak mahal listelerinde sadece adreslerin yer aldığı mahallere ait metrajların yer almadığı görülmektedir. Dolayısıyla idare tarafından yapılacak imalatlara ilişkin planlamalar sağlıklı yapılamamaktadır.

Kurum tarafından aynı iş türüne yönelik üç farklı ihalede yaklaşık maliyetleri belirlerken iş kalemlerini ve yaptırılacak iş miktarlarını doğru tespit edilmemesi nedeniyle yüklenicinin yaklaşık maliyete göre daha yüksek fiyat verdiği iş kalemlerinde, idarenin de işin bütününe göz önüne alarak iş programını, kötü niyeti önleyecek, kaynakların verimli kullanılması ve ihtiyacın uygun şartlarla zamanında karşılanmasını gözeterek şekilde hazırlaması gerekir.

BULGU 12: Zamanında Yapılmayan Ücret Ödemesi Bulunmasına Rağmen Sosyal Denge Tazminatının Ödenmeye Devam Edilmesi

Kurum tarafından zamanında yapılmayan ücret ödemesi olmasına rağmen sosyal denge tazminatı ödemelerine devam edilmiştir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun "*Mahalli idarelerde sözleşme imzalanması*" başlıklı 32'nci maddesinde; "*... İlgili mahalli idarenin; vadesi geçmiş vergi, sosyal güvenlik primi ile Hazine Müsteşarlığına olan borç toplamının gerçekleşen en son yıl bütçe gelirlerinin yüzde onunu aşması, ödeme süresi geçtiği halde ödenmemiş aylık ve ücret borcu bulunması veya gerçekleşen en son yıla ilişkin toplam personel giderinin, gerçekleşen en son yıl bütçe gelirlerinin belediyelerde yüzde otuzunu, il özel idaresinde yüzde yirmibeşini aşması hallerinde bu madde kapsamında sözleşme yapılamaz. Sözleşmenin yapılmasından sonra bu koşulların oluşması durumunda mevcut sözleşme kendiliğinden hükümsüz kalır.*" denilmektedir.

Mevzuat hükmünde, idarelerin ödeme süresi geçtiği halde yapılmamış aylık ve ücret ödemesi bulunması halinde sözleşme yapılamayacağı, yapılan sözleşmelerin de hükümsüz kalacağı belirtilmiştir.

Ancak 01.09.2016 tarihli resmi gazetede yayınlanan 2016/9120 sayılı Bakanlar Kurulu

Kararına göre işçilere 09.09.2016 tarihinde verilecek ilave tediye'nin birinci yarısını gecikmeli olarak 20.09.2016 tarihinde ödemesine rağmen sosyal denge sözleşmesine ilişkin ödemelere devam edildiği görülmüştür.

Kurum, ödeme süresi geçmiş ücret borcu olmasından dolayı sosyal denge sözleşmesi hükümsüz kalmasına rağmen sosyal denge tazminatı ödemesinde bulunmuştur. Ayrıca 2015 yılı Bursa Büyükşehir Belediyesi Sayıştay Denetim Raporunda bu konuya yer verilmiş olmasına karşın mevzuata aykırı uygulamaya devam edildiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; Aylık ve Ücret Ödemelerinin zamanında yapılmaması ile ilgili olarak, bir adet ilave tediye'nin ödenmesinde 11 günlük bir gecikme olduğu başka da bir gecikme olmadığı, aylık ve ücret ödemelerinin zamanında yapılmasına dikkat edileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgumuza iştirak edilerek aylık ve ücret ödemelerinin zamanında yapılmasına dikkat edileceği ifade edilmiş ancak 2015 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu'nda aynı bulgu yer almış olup Kurum tarafından yine aynı cevap verilmiştir.

Ödeme süresi geçmiş ücret borcu olması sosyal denge sözleşmesinin hükümsüz kalmasına yol açacağı için kurum tarafından sosyal denge tazminatı ödemesi yapılmaması gerekmektedir.

BULGU 13: Kuruma Ait Bazı Taşınmazların Kiralanmasında Mevzuata Aykırı Bir Şekilde Pazarlık Usulünün Kullanılması

Mülkiyetleri Kuruma ait olan Bursa Şehirler ve Uluslar Arası Otobüs Terminali ve Bursa İlçelerinde bulunan on adet otobüs terminalinin kiralanmasında 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na aykırı olarak pazarlık usulünün kullanıldığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 1'inci maddesinde belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun'a göre yapılacağı, "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde idarenin; ihaleyi yapan daire, kurum ve kuruluşları ifade ettiği, "İhalelerde kapalı teklif usulünün esas olduğu" başlıklı 36'ncı maddesinde ise 1'inci maddede yazılı işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulünün esas olduğu, diğer usullerin ancak ilgili maddelerde yazılı şartların gerçekleşmesi durumunda yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un 3'üncü maddesinde de ifade edildiği üzere Kanun'a tabi kurum ve kuruluşlar genel olarak 'idare' olarak tanımlanmış ve bu ifade Kanun'un birçok maddesinde yerini bulmuştur.

Pazarlık usulüyle yapılabilecek işler Kanun'un 51'inci maddesinde bentler halinde tek tek sayılmıştır. Bu maddenin (g) bendinde: "*Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi,*" işinin pazarlık usulü ile yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un diğer maddelerinde ifade edilen "idare" kavramı yerine 51'inci maddesinde "Devlet" kavramı kullanılmıştır. Aynı Kanun'un diğer maddelerinde, hatta aynı maddenin diğer bentlerinde Kanun'a tabi kurumlar için idare kavramı kullanılırken (g) bendinde "idarelerin özel mülkiyetinde" kavramı yerine "Devletin özel mülkiyetinde" ve "Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan" kavramlarının kullanılması idare kavramından başka bir mana ve içeriği ifade ettiğini açıkça göstermektedir.

Belediyelerin 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendi uyarınca ihale yapamayacağına ilişkin birçok Danıştay Kararı da bulunmaktadır. Örneğin bir idare mahkemesi belediyenin 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendi uyarınca pazarlık usulü ile turizm amaçlı tesis yapılmak ve işletilmek üzere mülkiyetin gayri ayni hak tesis edilmek suretiyle (daimi ve sürekli üst hakkı kurulmak suretiyle) 30 yıllığına kiralanmasına ilişkin belediye encümen kararını, mülkiyeti belediyelere ait taşınmazların 2886 sayılı Yasa'nın 51'inci maddesinin (g) bendi kapsamında kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi yoluyla devrinin olanaklı olmadığı gerekçesi ile iptal etmiş, söz konusu karar Danıştay 13. Dairesinin 21.10.2008 tarih ve 2007/4476 E., 2008/6874 K. sayılı ilamı ile onanmıştır.

Ayrıca, 5393 sayılı Belediye Kanunu uyarınca Belediye; Belde sakinlerinin mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idarî ve malî özerkliğe sahip ve "Devlet" tüzel kişiliğinden ayrı bir kamu tüzel kişiliğini ifade etmektedir.

2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendinde belirtilen Devletin özel mülkiyetindeki taşınmaz kavramının, hazinenin özel mülkiyetinde olan taşınmazları ifade ettiği

açıktır. Dolayısıyla belediyelerin söz konusu maddeden yararlanarak pazarlık usulü ile kendi mülkiyetinde yer alan taşınmazları kiraya vermesi veya üzerlerinde gayri ayni hak tesis etmesi hukuka aykırıdır. Bu nedenle söz konusu yerlerin doğru usullerle ihale edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Bilindiği gibi; "kira sözleşmesi "ne ilişkin hükümler 6098 Sayılı Türk Borçlar Kanununda düzenlenmiştir. Kira sözleşmelerinde hüküm olmayan hallerde mülga Borçlar Kanunu hükümleri uygulanır." hükmü yer almaktadır. Yine Borçlar Kanununun "Uygulama alanı" başlıklı 339. Maddesinde; "Konut ve çatlı işyeri kiralarına ilişkin hükümler, bunlarla birlikte kullanımı kiracıya bırakılan eşya hakkında da uygulanır. Ancak bu hükümler, niteliği gereği geçici kullanıma özgülenmiş taşınmazların alt ay ve daha kısa süreyle kiralanmalarında uygulanmaz. Kamu kurum ve kuruluşlarının, hangi usul ve esaslar içinde olursa olsun yaptıkları bütün kira sözleşmelerine de bu hükümler uygulanır." denmektedir. Dolayısıyla, taşınmazın başlangıçta 2886 sayılı devlet İhale Kanunu hükümlerine uygun olarak ihale suretiyle kiraya verildiği, kira sözleşmelerinin yasal prosedür çerçevesinde Belediye Encümen kararına dayalı olarak rayiçlere, emsal kira bedellerine ve enflasyona göre yeniden belirlenerek kira süresinin uzatıldığı bu aşamadan sonra kira sözleşmesi ile ilgili olarak idarenin Borçlar Kanunu 339.Maddesine tabi olduğu hususu göz önüne alınmalıdır. Kira sözleşmelerinin sona ermesinden sonra, taşınmazların tahliye edilmesi 6098 Sayılı Borçlar Kanununun ilgili maddeleri gereğince mümkün olmamakta, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu 75. Maddesi hükmüne göre sözleşmelerde bulunan hüküm gereğince Belediye Encümenince günün rayiçlerine, emsal kira bedellerine ve enflasyona göre yeniden belirlenen kira bedellerini kabul eden kiracıların sözleşmeleri bir yıl süreyle temdit edilmektedir. (Yargıtay 13. Hukuk Dairesi'nin 05.06.2003 tarih ve 2003/2882 E. 2003/7415 K. Sayılı ilamı da savunmamızı teyit eder nitelikte olup yazımız ekinde sunulmuştur.)” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgumuza verilen cevapta; taşınmazın başlangıçta 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine uygun olarak kiraya verildiği, kira süresi dolan taşınmazın Borçlar Kanunu 339’uncu maddesine tabi olduğu ve 2886 sayılı kanunun 75’inci maddelerini gerekçe göstererek 2886 sayılı kanuna tabi olmadan encümen kararı ile kira süresinin uzatılabileceği belirtilmiştir.

Kurum savunmasında bulgumuzda belirtilen hususları karşılayamamıştır. Belediyeye ait olan taşınmazların Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazlar kapsamında olmadığını bulgumuzda açıklamamıza rağmen 2886 sayılı Kanunu’nun 75’inci maddesi

gerekçe gösterilerek Belediyeye ait olan taşınmazların da bu kapsamda olduğunu iddia edilmiştir. Kanunun Ecrimisil ve Tahliye başlıklı 75'inci maddesinin kapsamında Belediye taşınmazları yer almamakta Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malları yer almaktadır. Bu sebeplerle belediyeye ait taşınmazların 2886 sayılı Kanunu'nun 51'inci maddesinin (g) bendine göre pazarlık usulü ile ihale edilmesi mümkün değildir.

Ayrıca belediyeye ait olan taşınmazın kira süresinin bitiminde sözleşmenin 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'na göre uzatılması da mümkün değildir. Yargıtay 6. Hukuk Dairesi'nin 19.06.2014 Tarih ve 2014/8171 sayılı, 15.04.2015 Tarih ve 2015/3710 sayılı, Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun 08.07.2009 Tarih Ve 2009/320 sayılı, Danıştay 10. Dairesinin 19.12.1991 gün ve 1991/3850 sayılı kararında ve Sayıştay Genel Kurulu'nun 21.03.1993 tarih ve 4761/1 sayılı kararında 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında kiraya verilen taşınmazlar için 6570 sayılı Gayrimenkul Kiralamaları Hakkında Kanun ve Türk Borçlar Kanunu'nun Konut ve Çatılı İşyeri Kiraları hakkındaki hükümlerinin uygulanma olanağı bulunmadığına hükmedilmiştir. Ayrıca Uyuşmazlık mahkemesinin 30.12.2013 tarih ve 2013/1752 sayılı kararında da süre uzatımı sorununda çözüme esas mevzuatta önceliğin özel kanun niteliğinde bulunan 2886 Devlet İhale Kanunu olması gerektiği belirtilmiş olmakla beraber 2886 sayılı kanunun süre sınırı koyarak idareleri yükümlülük altında bıraktığı vurgulanmış ve adli mahkemenin kararını bozarak 2886 Devlet İhale Kanunu'nun kullanılmasına karar veren idari yargı kararını kabul ederek uyuşmazlığı gidermiştir.

2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendinde belirtilen Devletin özel mülkiyetindeki taşınmaz kavramının, hazinenin özel mülkiyetinde olan taşınmazları ifade ettiği açıktır. Dolayısıyla belediyelerin söz konusu maddeden yararlanarak pazarlık usulü ile kendi mülkiyetinde yer alan taşınmazları kiraya vermesi veya üzerlerinde gayri ayni hak tesis etmesi hukuka aykırıdır. Bu nedenle söz konusu yerlerin doğru usullerle ihale edilmesi gerekmektedir.

BULGU 14: Yevmiye Madde Numaralarının Düzenli ve Müteselsil Olmaması

Kurumun 2016 yılı hesabını oluşturan ödeme emri belgeleri ve muhasebe işlem fişlerine yevmiye numaraları verilirken, bazı yevmiye numaralarının kullanılmayarak atlandığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “*Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları*” başlıklı 43'üncü maddesinde “*İşlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılır.*” denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in “*Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni*” başlıklı 44'üncü maddesinde ise “*Yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defterdir. Yevmiye defterine açılış kaydı yapıldıktan sonra, günlük işlemler muhasebeleştirme belgelerine dayanılarak kaydedilir.*” denilmektedir.

Yukarıda yer alan maddelerden de anlaşılacağı üzere yevmiye defterine kayıtların müteselsil olarak yapılması ve her bir işleme ayrı bir yevmiye numarası verilmesi gerekmektedir.

2016 yılı yevmiye defterinde mevzuat hükümlerine aykırı olarak toplam 128 yevmiye numarasının boş bırakıldığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılı yevmiye defterinde yevmiye madde numaralarının düzenli olmamasının teknik hatalardan kaynaklanmış olduğu, 2017 yılında bu konuda aynı hataların oluşmaması için gerekli hassasiyet gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında yevmiye madde numaralarının düzenli olmamasının teknik hatalardan kaynaklanmış olduğu ve 2017 yılında bu konuda aynı hataların oluşmaması için gerekli hassasiyetin gösterileceği belirtilmiştir.

Yevmiye numaralarının düzenli ve müteselsil olmaması muhasebe sisteminin sağlıklı bir şekilde çalışmadığını göstermektedir.

BULGU 15: Yevmiye Defterinde Geriye Dönük Kayıt Değiştirilmesi

Yevmiye defterinde yer alan Kurum muhasebe kayıtlarının geriye dönük herhangi bir düzeltme kaydı yapılmadan değiştirildiği görülmüştür.

Mahalli idarelerin de kapsamında olduğu Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin

‘Kayıt düzeni ve kayıt düzeltmesi’ başlıklı 18’ inci maddesinde;

“Kamu idarelerinin muhasebe birimleri, muhasebe işlemlerini, gerçekleşme sırasına göre düzenli bir şekilde hesap dönemi başında “1” den başlamak üzere hesap döneminin sonuna kadar numaralandırarak kaydederler. Muhasebe kayıtları ancak yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltilir. Muhasebe belgesinde düzeltme işleminin gerekçesine yer verilir.” Denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni” başlıklı 44’üncü Maddesinde;

“a) Yevmiye defteri

1) Yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defterdir. Yevmiye defterine açılış kaydı yapıldıktan sonra, günlük işlemler muhasebeleştirme belgelerine dayanılarak kaydedilir.” Denilmektedir.

Dolayısıyla yukarıda yer alan mevzuat hükümleri doğrultusunda muhasebe kayıtlarında yapılacak bir değişikliğin ancak yeni bir muhasebe kaydıyla yapılması gerekmektedir.

Muhasebe kayıtlarının yer aldığı programda yapılan incelemede, geçmişte yapılan bir muhasebe kaydına ilişkin düzeltme işlemlerinin yeni bir muhasebe kaydıyla yapılmadığı kullanılan program üzerinden ilgili muhasebe kaydının değiştirildiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; Muhasebe kayıtlarındaki düzeltmelerin Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 18’ inci maddesi uyarınca düzeltici muhasebe işlem fişi ile yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusuna iştirak edilmiş olup, muhasebe kayıtlarındaki düzeltmelerin Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 18’ inci maddesi uyarınca düzeltici muhasebe işlem fişi ile yapılması gerekmektedir.

BULGU 16: Bazı Taşınmazların Kira Sözleşme Sürelerinin Mevzuata Aykırı Şekilde Uzatılması

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun ‘Kiralarda sözleşme süresi’ başlıklı 64’üncü

maddesinde “*Kiraya verilecek taşınır ve taşınmaz malların kira süresi, on yıldan çok olamaz. Turistik tesis kurulacak yerlerin ve turistik tesislerin ve doğal gaz iletim, dağıtım ve depolama tesis ve şebekelerinin ihtiyacı olan arazilerin ve enerji üretimi tesisleri ile iletim ve dağıtım tesis ve şebekelerinin ihtiyacı olan arazilerin on yıldan fazla süre ile kiraya verilmesi mümkündür.*” hükmü ile kiralama süresinin 10 yıldan fazla olamayacağı ve bu durumun istisnaları belirlenmiştir.

Kurum mülkiyetindeki taşınmaz malları kiraya verme işleri 2886 sayılı Devlet İhale Kanunundaki ihale usullerine göre yapılacak; yapılan ihale sonucu düzenlenen kira sözleşmeleri en fazla on yıl olabilecek; sözleşme süresi bitiminde ise aynı taşınmaz malın kiraya verilebilmesi için yeniden 2886 sayılı Kanundaki usullerden biriyle ihaleye çıkılacaktır. Kira süresi dolan belediyeye ait gayrimenkullerin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine uygun olarak ihale yapılmaksızın tekrar kira sözleşmelerinin yenilenmemesi veya uzatılmaması gerekmektedir.

Diğer yandan, 5393 sayılı Belediye Kanununun 15’inci maddesinde; 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 75’inci maddesi hükümlerinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı belirtilmiştir.

2886 sayılı Kanunun ‘Ecrimisil ve tahliye’ başlıklı 75’inci maddesinde;

“*Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz(1) malların, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden, bu Kanunun 9 uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenir. Ecrimisil talep edilebilmesi için, Hazinenin işgalden dolayı bir zarara uğramış olması gerekmez ve fuzuli şagilin kusuru aranmaz.*

...

Kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edilir. Aksi halde ecrimisil alınır.

İşgal edilen taşınmaz mal, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en

geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edilir.” hükümleri yer almaktadır.

Buna göre kurum taşınmazları hakkında da 2886 sayılı Kanunun 75 inci maddesi uygulanacak; kira süresi sonunda işgal devam ederse, sözleşmede aksine hüküm yoksa ecrimisil alınacak; işgalin devam etmesi durumunda idarenin talebi üzerine taşınmaz bulunduğu yer mülki amirince 15 gün içinde tahliye ettirilecektir.

Kurumun mülkiyetinde bulunan ve ihale ile kiraya verdiği 191 adet taşınmazı, kira süresi sonunda yeniden ihale yapmadan encümen kararıyla sözleşme süresi uzatılarak aynı kişilere kiraya verdiği tespit edilmiştir.

Kurumun 2886 sayılı Kanuna göre ihale ederek kiraya verdiği gayrimenkullerin kiracıları, kira süresi sonunda fuzuli şagil durumuna düşmüşlerdir. Kurum tarafından 2886 sayılı Kanunun 75’inci maddesinde göre; bu kişilerin tahliyesi için mülki amirliğe başvurması ve işgalin devam etmesi halinde ecrimisil alınması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Bilindiği gibi; "kira sözleşmesi "ne ilişkin hükümler 6098 Sayılı Türk Borçlar Kanununda düzenlenmiştir. Kira sözleşmelerinde hüküm olmayan hallerde mülga Borçlar Kanunu hükümleri uygulanır." hükmü yer almaktadır. Yine Borçlar Kanununun "Uygulama alanı" başlıklı 339. Maddesinde; "Konut ve çatlı işyeri kiralarına ilişkin hükümler, bunlarla birlikte kullanımı kiracıya bırakılan eşya hakkında da uygulanır. Ancak bu hükümler, niteliği gereği geçici kullanıma özgülenmiş taşınmazların alt ay ve daha kısa süreyle kiralanmalarında uygulanmaz. Kamu kurum ve kuruluşlarının, hangi usul ve esaslar içinde olursa olsun yaptıkları bütün kira sözleşmelerine de bu hükümler uygulanır." denmektedir. Dolayısıyla, taşınmazın başlangıçta 2886 sayılı devlet İhale Kanunu hükümlerine uygun olarak ihale suretiyle kiraya verildiği, kira sözleşmelerinin yasal prosedür çerçevesinde Belediye Encümen kararına dayalı olarak rayiçlere, emsal kira bedellerine ve enflasyona göre yeniden belirlenerek kira süresinin uzatıldığı bu aşamadan sonra kira sözleşmesi ile ilgili olarak idarenin Borçlar Kanunu 339.Maddesine tabi olduğu hususu göz önüne alınmalıdır. Kira sözleşmelerinin sona ermesinden sonra, taşınmazların tahliye edilmesi 6098 Sayılı Borçlar Kanununun ilgili maddeleri gereğince mümkün olmamakta, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu 75. Maddesi hükmüne göre sözleşmelerde bulunan hüküm gereğince Belediye Encümenince günün rayiçlerine, emsal kira bedellerine ve enflasyona göre yeniden belirlenen kira bedellerini kabul eden kiracıların sözleşmeleri bir yıl süreyle temdit edilmektedir. (Yargıtay 13. Hukuk Dairesi'nin 05.06.2003 tarih ve 2003/2882 E. 2003/7415 K. Sayılı ilamı da savunmamızı teyit

eder nitelikte olup yazımız ekinde sunulmuştur.)

Kurum taşınmazları hakkında da 2886 sayılı Kanununun 75 inci maddesi uygulanarak; kira süresi sonunda işgal devam ederse, sözleşmede aksine hüküm yoksa ecrimisil alınacak; işgalin devam etmesi durumunda idarenin talebi üzerine taşınmaz bulunduğu yer mülki amirince 15 gün içinde tahliye ettirilecektir; denilmektedir. Ancak yasa hükmü gereği tarafımızca yapılan sözleşmelerimizde bulunan "Sözleşme süresi sonlarında Belediye Encümenince aylık kira bedelinin rayiç değer ve enflasyon oranı dikkate alınarak tespit edilen yeni kira bedeli üzerinden sözleşme yapmayı kabul eden kiracının sözleşmesi belediye tarafından uygun görülmesi halinde 1 yıl uzatılır. Süre uzatımının tek taralı olarak belediye tarafından kullanabileceğini kiracı kabul, beyan ve taahhüt eder. Ayrıca kira artış oranında teminat farkını kiracı idareye teslim edecektir." hükmü gereği yasaya uygun bir şekilde sözleşme süreleri temdit edilmektedir. Bursa Büyükşehir Belediyesi'ne ait gayrimenkuller 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre ihale yoluyla kiraya verilmektedir. İlk defa kiraya verilecek olan yerlerde 2886 sayılı D.İ.K. hükümlerine göre rekabet ve şeffaflığı sağlamak üzere açık ihale yöntemi uygulanmaktadır. 2886 sayılı D.İ.K. Kapsam: Madde 1 - Genel bütçeye dâhil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür. Hükmü gereğince ihale yöntemlerinden biri olarak yasada yer alan 51/g pazarlık yönteminin kiralama ihalelerinde gerekli şartlar oluştuktan sonra uygulanması gerektiği kanaatimizdir. Ayrıca 5393 sayılı Belediye kanunu 15. Maddesinde "Belediye mallarına karşı suç işleyenler Devlet malına karşı suç işlemiş sayılır. 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 75 inci maddesi hükümleri belediye taşınmazları hakkında da uygulanır." denilmiş olup, belediye mallarının da devlet malı sayılacağı ve buna göre işlem yapılacağı hükmüne bağlanmıştır. Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkındaki Yönetmelik 67 md ğ hükmüne göre yeniden kiracılık talebi olanların, 2886 sayılı Devlet İhale Kanununda kiralama ihale yöntemlerinden sayılan 51/g maddesi uyarınca mevcut kiracılarla pazarlık usulü ihale yapılması yasal süreci başlatılmıştır. Yukarıda açıklanmaya çalışıldığı üzere mevcut kiracıların sözleşmeleri, 6098 sayılı Borçlar Kanunu ilgili hükümleri ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu 75. Maddesine göre sözleşmelerde bulunan hüküm gereğince Belediyemiz tarafından günün rayiçlerine, emsal kira bedellerine ve enflasyona göre yeniden belirlenen kira bedellerini kabul eden kiracıların sözleşmeleri bir yıl süreyle temdit edilmekte olup; Bursa Büyükşehir Belediyesi'ne ait gayrimenkullerin kiralama ve temdit sürecinde kesinlikle mevzuata aykırılık

ve herhangi bir usulsüzlük bulunmamaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguya verilen cevapta Borçlar Kanunu 347’nci maddesinde belirtilen “Konut ve çatılı işyeri kiralarında kiracı, belirli süreli sözleşmelerin süresinin bitiminden en az onbeş gün önce bildirimde bulunmadıkça, sözleşme aynı koşullarla bir yıl için uzatılmış sayılır.” Hükmü gereği sözleşmelerin bir yıl daha uzatıldığı belirtilmiş olmakla beraber bulguya konu edilen taşınmazlar 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’na tabi ihale edilmiş bulunmaktadır.

Yargıtay 6. Hukuk Dairesi’nin 19.06.2014 Tarih ve 2014/8171 sayı, 15.04.2015 Tarih ve 2015/3710 sayılı kararında, Yargıtay Hukuk Genel Kurulu’nun 08.07.2009 Tarih Ve 2009/320 sayılı kararında, Danıştay 10. Dairesinin 19.12.1991 gün ve 1991/3850 sayılı kararında ve Sayıştay Genel Kurulu’nun 21.03.1993 tarih ve 4761/1 sayılı kararında 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında kiraya verilen taşınmazlar için 6570 sayılı Gayrimenkul Kiralamaları Hakkında Kanun ve Türk Borçlar Kanunu'nun Konut ve Çatılı İşyeri Kiraları hakkındaki hükümlerinin uygulanma olanağı bulunmadığına hükmedilmiştir. Ayrıca Uyuşmazlık mahkemesinin 30.12.2013 tarih ve 2013/1752 sayılı kararında da süre uzatımı sorununda çözüme esas mevzuatta önceliğin özel kanun niteliğinde bulunan 2886 Devlet İhale Kanunu olması gerektiği belirtilmiş olmakla beraber 2886 sayılı kanunun süre sınırı koyarak idareleri yükümlülük altında bıraktığı vurgulanmış ve adli mahkemenin kararını bozarak 2886 Devlet İhale Kanunu’nun kullanılmasına karar veren idari yargı kararını kabul ederek uyuşmazlığı gidermiştir.

Ayrıca Belediye taşınmazları devlet malı olmadığı için 5393 Belediye Kanunu 15’inci maddesinde yer alan hüküm getirilmiştir. Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkındaki Yönetmelik kapsamında, hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler olup belediye taşınmazları yer almamaktadır. Dolayısıyla yönetmelik hükmüne dayanılarak 2886 sayılı kanunun 51/g maddesinin kullanılması mümkün değildir.

Kurum tarafından Borçlar Kanunu’na dayanılarak kiralama sürelerinin uzatılması ile ihalelerde açıklık ve rekabet ilkesinin ihlal edildiği ortadadır.

Yerleşik mevzuat hükümleri ve yargı kararları birlikte değerlendirildiğinde idarenin, Devlet İhale Kanunu ve Belediye Kanunu esaslarına göre kiraya verilen taşınmazları için süre uzatımlarında 6570 Sayılı Gayrimenkul Kiralamaları Hakkında Kanun ve bu kanunun mülga olmasıyla beraber yürürlüğe giren Borçlar Kanunu hükümlerinin uygulanmaması, kamu

taşınmazları kiralamalarında özel kanun niteliğinde bulunan Devlet İhale Kanunu hükümlerinin uygulanması gerekmektedir. Kamu taşınmazlarının kiralama sözleşmeleri ve tahlileri Devlet İhale Kanunu hükümleri doğrultusunda yapılmalıdır.

BULGU 17: Dönem İçerisinde Ödenek Üstü Harcama Yapılması ve Ödenek Aktarmalarının Usulüne Uygun Yapılmaması

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "Ödeneklerin kullanılması" başlıklı 20'nci maddesinde;

"Kamu idareleri, bütçelerinde yer alan ödeneklerin üzerinde harcama yapamaz. Bütçeyle verilen ödenekler, tahsis edildikleri amaçlar doğrultusunda yılı içinde yaptırılan iş, satın alınan mal ve hizmetler ile diğer giderlerin karşılanmasında kullanılır. Ancak, ait olduğu malî yılda ödenemeyen ve emanet hesabına alınamayan zamanaşımına uğramamış geçen yıllar borçları ile ilama bağlı borçlar, ilgili kamu idaresinin cari yıl bütçesinden ödenir."

Aynı kanunun "Ödenek üstü harcama" başlıklı 70'inci maddesinde;

"Kamu zararı oluşturmamakla birlikte bütçelere, ayrıntılı harcama programlarına, serbest bırakma oranlarına aykırı olarak veya ödenek gönderme belgelerindeki ödenek miktarını aşan harcama talimatı veren harcama yetkililerine, her türlü aylık, ödenek, zam ve tazminat dahil yapılan bir aylık net ödemeler toplamının iki katı tutarına kadar para cezası verilir." Denilmektedir.

Mevzuat hükümlerinden anlaşıldığı üzere ödeneği olmadan harcama yapılamaz, ödenek üstü harcama yapanlar hakkında da para cezası verilir.

Ancak, 07.12.2016 tarihi itibarıyla Kurumun ayrıntılı ödenek durum tablosu alındığında dönem içerisinde toplam 313.063.308,10 TL tutarında ödenek üstü harcama yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin "Bütçe" başlıklı 5'inci maddesinde; *"İl özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin bütçesi, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır."* denilmektedir. Bu nedenle ödenek üstü harcamalar söz konusu olduğunda

meclis tarafından verilen izin dışına çıkmış olmaktadır.

Söz konusu dönem içindeki ödenek üstü harcamalarına ilişkin olarak yılsonunda alınan meclis kararı ile geriye dönük olarak aktarmalar yapılmakta ve ek ödenekler ile ödenek üstü harcamaların giderildiği tespit edilmiştir.

Ayrıca 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu “Ödenek aktarmaları” başlıklı 21’inci maddesinde;

“Kamu idarelerinin bütçeleri içinde; personel giderleri tertiplerinden, aktarma yapılmış tertiplerden ve yedek ödenekten aktarma yapılmış tertiplerden diğer tertiplere ödenek aktarılamaz. Ancak, yılı yatırım programına ek yatırım cetvellerinde yer alan projelerde değişiklik yapılması halinde, aktarma yapılan tertiplerden diğer tertiplere ödenek aktarılabilir.” Denilmektedir.

Yapılan incelemede dönem sonunda yapılan aktarmalarda, personel giderleri tertiplerinden toplam 13.035.000,00 TL tutarında ödeneğin diğer tertiplere aktarıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “2017 yılında ödenek üstü harcama yapılmamasına dikkat edilecektir. Ödenek aktarmaları ile ilgili olarak bulguda bahsedilen personel giderleri tertibinden yapılan aktarma işlemi diğer başka tertiplere değil, fonksiyonel bazda diğer personel giderleri tertiplerine yapılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Ödenek aktarmaları ile ilgili olarak Kurum savunması yerinde görülmüştür. Kurum tarafından bulgumuzun ödenek üstü harcama yapılması hususuna iştirak edilmiş olup aynı konu 2015 yılı denetimlerinde bulgu konusu yapılmasına rağmen 2016 yılında hatalı uygulamaya devam edilmiştir.

Bütçe, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararı olması nedeniyle ödenek üstü harcamalar söz konusu olduğunda meclis tarafından verilen izin dışına çıkmış olmaktadır. Mevzuat hükümleri gereği meclisten izin alınmayan ve ödeneği olmayan hiçbir iş için harcama yapılmaması gerekmektedir.

BULGU 18: Kurum Tarafından Yapılan Borçlanma İçin İçişleri Bakanlığından İzin Alınmaması

Borçlanma sınırının yüzde onunu geçen iç borçlanma, meclis üye tam sayısının salt çoğunluğunun kararı ve İçişleri Bakanlığının onayı ile yapılabilir.

5393 sayılı Belediye Kanununun “Borçlanma” başlıklı 68’inci maddesinde;

“... ”

d) Belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin, faiz dâhil iç ve dış borç stok tutarı, en son kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamının 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre belirlenecek yeniden değerleme oranıyla artırılan miktarını aşamaz. Bu miktar büyükşehir belediyeleri için bir buçuk kat olarak uygulanır.

e) Belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketler, en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre belirlenecek yeniden değerleme oranıyla artırılan miktarının yılı içinde toplam yüzde onunu geçmeyen iç borçlanmayı belediye meclisinin kararı; yüzde onunu geçen iç borçlanma için ise meclis üye tam sayısının salt çoğunluğunun kararı ve İçişleri Bakanlığının onayı ile yapılabilir.

Yukarıda belirtilen usûl ve esaslara aykırı olarak borçlanan belediye yetkilileri hakkında, fiilleri daha ağır bir cezayı gerektirmeyen durumlarda 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun görevi kötüye kullanmaya ilişkin hükümleri uygulanır.” denilmektedir.

Toplam borç stoku ve yapılan borçlanmaların, 5393 sayılı Belediye Kanununun 68’inci maddesi çerçevesinde değerlendirildiğinde;

2016 yılı için borçlanma limiti 1.983.886.285,49 TL olması dolayısıyla yüzde onu olan tutar 198.388.628,55 TL dir. Bu tutarın üzerindeki borçlanmalar için Belediye Meclisinin üye tam sayısının salt çoğunluğunun kararı ve İçişleri Bakanlığının onayı gerekmektedir.

2016 yılı içerisinde Belediye Meclisinin kararı ile borçlanılan 109.000.000,00 TL dışında kalan ve yüzde on borçlanma limitini aşan Vakıflar Bankasından 180.000.000,00 TL tutarındaki kredi borçlanması için mevzuata aykırı olarak İçişleri Bakanlığından izin

alınmamıştır.

Kamu idaresi cevabında; “İdaremizce yapılacak limit üstü borçlanmalarda İçişleri Bakanlığı'ndan izin alınacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgumuza iştirak edilmiş olup limit üstü borçlanmalarda İçişleri Bakanlığı'ndan izin alınacağı ifade edilmiştir. Toplam borç stoku ve yapılan borçlanmaların, 5393 sayılı Belediye Kanununun 68'inci maddesine uygun bir biçimde yapılması ve limiti aşan borçlanmalar için İçişleri Bakanlığından izin alınması gerekmektedir.

BULGU 19: Kiraya Verilen Gayrimenkullerin Mali Tablolarda İzlenmemesi

Üçüncü kişilere kiraya verilen gayrimenkullerin, Kurumun mali tablolarında yer alması gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı” başlıklı 475'inci maddesinde;

“Bu hesap kurumun, bilançolarında kayıtlı duran varlıklardan kiraya verilenlerin izlenmesi için kullanılır.”

Ayrıca “Hesabın işleyişı” başlıklı 476'ıncı maddesinde;

“Kiraya verilen duran varlıklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Kiraya verilen duran varlıklar, kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Kiraya verilen duran varlıklardan kira süresi sona erenler kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba alacak, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı hesabına borç kaydedilir.” denilmektedir.

Kurumun kiraya verdiği gayrimenkullerin kayıt değeri'nin 990 nolu hesabın borcuna,

999 nolu hesabın alacağına kaydedilmesi, gayrimenkulün kayıtlı olduğu varlık hesabının kodu ve alt kodlarına paralel alt kod açılması ve takibinin bu alt kodlarda yapılması gerekmektedir.

Bu hesap, Kurumun bilançolarında kayıtlı duran varlıklardan, kiraya verilenlerin izlenmesi için kullanılmaktadır. Kiraya verilmiş 532 adet gayrimenkulü olmasına rağmen 2016 yılı muhasebe kayıtlarında 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı ile bu hesabın karşılık hesabı niteliğinde olan 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına hiç kayıt yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; “990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı 2017 yılında kullanılmaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgumuza iştirak edilerek hesabın kullanılmaya başlandığı belirtildiğinden, bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

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

2016 YILI			
BURSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ			
BİLANÇOSU			
AKTİF	2016	PASİF	2016
1 DÖNEN VARLIKLAR	703.634.849,14	3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	807.492.308,56
10 HAZIR DEĞERLER	6.607.080,15	30 KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	219.239.343,70
100 KASA HESABI	174.929,45	300 BANKA KREDİLERİ HESABI	192.800.943,72
102 BANKA HESABI	7.236.659,45	303 KAMU İDARELERİNE MALİ BORÇLAR HESABI	26.438.399,98
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-2.100.000,00	31 KISA VADELİ DIŞ MALİ BORÇLAR	39.691.026,00
104 PROJE ÖZEL HESABI	0,00	310 CARİ YILDA ÖDENECEK DIŞ MALİ BORÇLAR HESABI	39.691.026,00
105 DÖVİZ HESABI	206.918,52	32 FAALİYET BORÇLARI	199.510.354,96
109 BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR HESABI	1.088.572,73	320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	197.869.539,50
11 MENKUL VE VARLIKLAR	20.760.301,07	322 BÜTÇELEŞTİRİLECEK BORÇLAR	0,00
112 KAMU KESİMİ TAHVİL VE SENET VE BONOLARI	20.760.301,07	329 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	1.640.815,46
118 MENKUL KIYMETLER HESABI	0,00	33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	141.518.440,13
12 FAALİYET ALACAKLARI	42.489.147,21	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	121.802.145,40
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	39.572.755,23	333 EMANETLER HESABI	19.716.294,73
121 GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI	1.227.360,27	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	31.312.436,69
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	1.689.031,71	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	6.756.748,02
13 KURUM ALACAKLARI	11.033.732,91	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	2.674.582,80
132 KURUMCA VERİLEN BORÇLARDAN ALACAKLAR	11.033.732,91	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI	231.125,78
14 DİĞER ALACAKLAR	41.583.544,39	363 KAMU İDARELERİ PAYLARI HESABI	606.585,14
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	41.583.544,39	368 VADESİ GEÇMİŞ ERTELENMİŞ BORÇLAR	21.043.394,95

			37 BORÇ VE GİDER KRŞILIKLARI	39.277.776,00
15 STOKLAR	10.308.977,67		372 KIDEM AZMİNATLAR KRŞILIĞI HESABE	39.277.776,00
150 İlk Madde ve Malzemeler	10.308.977,67		38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAK	136.942.931,08
			380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER	3.600.573,08
16 ÖN ÖDEMELER	4.782.193,76		381 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	133.342.358,00
160 İŞ AVANS VE KREDİLERİ HESABI	0,00		39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR HESABI	0,00
161 PERSONEL AVANSLARI HESABI	0,00		391 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERĐİSİ	0,00
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	3.893.354,12		4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	2.291.589.784,24
165 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER	702.308,76		40 UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	1.113.286.606,52
167 DOĞRUDAN DIŞ PROJE KREDİ KULLANIMLARI AVANS VE AKREDİFLERİ	186.530,88		400 BANKA KREDİLERİ HESABI	879.483.303,72
			403 KAMU İDARELERİNE MALİ BORÇLAR HESABI	233.803.302,80
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	566.069.871,98		41 UZUN VADELİ DIŞ MALİ BORÇLAR	487.686.100,12
190 DEVREDEN KATMA DEĞER VERĐİSİ HESABI	566.069.871,98		410 DIŞ MALİ BORÇLAR HESABI	487.686.100,12
			42 UZUN VADELİ FAALİYET BORÇLARI	14.767.339,24
			429 DİĞER FAALİYET BORÇLARI HESABI	14.767.339,24
191 İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERĐİSİ HESABI	0,00		44 ALINAN AVANSLAR	32.000.000,00
2 DURAN VARLIKLAR	5.951.405.587,06		449 ALINAN DİĞER AVANSLAR HESABI	32.000.000,00
22 FAALİYET ALACAKLARI	17.295.761,39		47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	83.510.330,00
220 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	17.295.761,39		472 KIDEM TZMİNATI KRŞILIĞI HESABI	83.510.330,00
23 KURUM ALACAKLARI	86.482.340,73		48 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	560.339.408,36
232 KURUMCA VERİLEN BORÇLARDAN ALACAKLAR HESABI	6.729.518,46		480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER	238.123.417,08
239 DİĞER KURUM ALACAKLARI	79.752.822,27		481 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	322.215.991,28
24 MALİ DURAN VARLIKLAR	281.621.571,40		5 ÖZ KAYNAKLAR	3.555.958.343,40
240 MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	141.892.034,28		50 NET DEĞER	2.495.801.471,84
241 MAL VE HİZMET ÜRETEN KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	139.729.537,12		500 NET DEĞER HESABI	2.495.801.471,84
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	5.566.005.913,54		57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	948.532.244,38
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI	419.825.818,89		570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	948.532.244,38

		59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	
251	YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	2.291.569.977,11	111.624.627,18
252	BİNALAR HESABI	581.295.791,22	590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI
253	Tesis, Makine ve Cihazlar	54.369.323,57	111.624.627,18
254	Taşıtlar Grubu	456.646.163,15	
255	Demirbaşlar Grubu	42.316.295,15	
256	Diğer Maddi Duran Varlıklar Hesabı	316.904.019,83	
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI(-)	-205.388.967,90	
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	1.591.450.866,59	
259	YATIRIM AVANSLARI HESABI	17.016.625,93	
26	MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0,00	
260	HAKLAR HESABI	22.425.164,37	
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI(-)	-22.425.164,37	
28	GELECEK YILLARA YILLARA AİT GİDERLER		
280	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER HESABI		
AKTİF TOPLAMI		6.655.040.436,20	PASİF TOPLAMI
			6.655.040.436,20
NAZIM AKTİF HESAPLAR TOPLAMI		1.325.812.125,38	NAZIM PASİF HESAPLAR TOPLAMI
			1.325.812.125,38
GENEL TOPLAM		7.980.852.561,58	7.980.852.561,58

BURSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
2016 MALİ YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

KOD		GİDER TÜRÜ	2016	KOD		GELİRİN TÜRÜ	2016
630	1	Personel Giderleri	151.484.118,93	600	1	Vergi Gelirleri	23.550.110,63
630	2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	24.700.455,99	600	3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	164.019.220,76
630	3	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	919.092.966,16	600	4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	18.107.238,08
630	4	Faiz Giderleri	170.244.043,34	600	5	Diğer Gelirler	1.085.318.134,62
630	5	Cari Transferler	62.343.111,89	600	1	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	500.302.191,12
630	7	Sermaye Transferleri	110.000,00				
630	1	Değer Ve Miktar Değişimleri Giderleri	185.676.422,50				
630	1	Gelirlerin Ret Ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	632.007,99				
630	2						
630	1	Amortisman Giderleri	134.561.729,01				
630	1	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	23.584.299,56				
630	2						
630	0	Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	2.529.081,08				
630	9						
630	9	Diğer Giderler	4.714.031,58				
		GİDERİN TOPLAMI	1.679.672.268,03			GELİRİN TOPLAMI	1.791.296.895,21
						FAALİYET SONUCU +/-	111.624.627,18

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<http://www.sayistay.gov.tr>