



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ARDAHAN BELEDİYESİ

2021 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2022



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	8
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	8
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	8
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	9
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	10
7.	DENETİM BULGULARI.....	10
8.	EKLER.....	53

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	5
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	6
Tablo 8: 2021 Yılı İçerisinde Doğrudan Giderleştirilen Hakediş Tutarları	13
Tablo 9: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İle Yapılan Alım ve Yapım İşlerinde Ödenek Sınırı Aşımı	24
Tablo 10: Tahsilat Oranı Düşük Gelirler.....	36

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Banka Kredileri Hesaplarının Gerçek Durumu Yansıtması
2. Taşınmazların Değer Tespitinin Yapılması
3. Satışı Yapılan Taşınmazların Kayıtlı Değeri Yerine Satış Bedeli Üzerinden Kayıtlardan Çıkarılması
4. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması
5. Kıdem Tazminatı Ödemelerine İlişkin Muhasebe Kaydının Yapılması
6. İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenen Tüketim Malzemelerinin Tüketime Sevk Edilmelerine Rağmen Giderleştirilmemesi
7. Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçeği Yansıtması
8. Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçeği Yansıtması

B. Diğer Bulgular

1. İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına Yapılan Hatalı Kayıtlar Nedeniyle Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı Tutarının Gerçeği Yansıtması
2. Ekonomik Değer Taşıyan Bazı Bilgisayar Yazılımları ve Lisansların Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi
3. Güvence Bedellerinin Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında İzlenmemesi
4. Yıllara Sari Yapım İşlerine ilişkin Hakediş Ödemelerinden Gelir Vergisi Tevkifatı Yapılması
5. Birim Fiyatlı Yapım İşleri Hakedişlerinde Geçici Kabul Noksanları Kesintisinin Hatalı Hesaplanması
6. Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımlarında, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması
7. Kurumun Kiraya Verdiği Taşınmazların Kira Sürelerinin İhalesiz Uzatılması

8. Minibüs Hatlarının Süresiz Olarak Verilmesi
9. Taksi Plakalarının Süresiz Olarak Verilmesi
10. Bütçe Emanetlerinde Bekleyen Tutarların Sıraya Göre Ödenmemesi
11. Yevmiye Numara Uygulamasının Mevzuata Uygun Yapılmaması
12. Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetvelini Oluşturan Gelir Kalemlerinden Bazılarının Tahakkuk Tahsilat Oranının Düşük Seviyede Gerçekleşmesi
13. Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Paylarının Tahakkuk ve Tahsilinin Yapılmaması
14. Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Paylarının Tahakkuk ve Tahsilinin Yapılmaması
15. Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Alınmaması
16. Gecekondu Fonu İçin Bankada Özel Hesap Açılmaması
17. Otopark Yönetmeliği Uyarınca Tahsil Edilen Otopark Bedellerinin Vadesiz Hesapta Bekletilmesi
18. İşyeri Açma Ruhsatı Bulunmadan Faaliyet Gösteren İşyerlerinin Bulunması ve Ruhsatsız İşyeri Denetiminin Yetersiz Olması
19. Çevre ve Temizlik Vergisi ile İlan ve Reklam Vergisi Mükellef Sayılarının Tam Olarak Tespit Edilememesi
20. Belediye Aleyhine Açılan Davalar Neticesinde Belediye Bütçesinden Ödenen Tazminatlar İçin Kişisel Kusuru Bulunan Kamu Görevlilerine Yönelik Rücu İşlemlerinin Başlatılmaması
21. İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması
22. Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması
23. Sayıştay İlamlarının İnfaz Edilmemesi
24. Belediyede İç Denetçi Bulunmaması Nedeniyle Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminin Önemli Bir Unsuru Olan İç Denetim Faaliyetlerinin Gerçekleştirilmemesi
25. Belediyenin Bilişim Sistemi ve Yönetim Politikasının Standartlara Uygun Olmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun’da Belediye organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 16 üyeden oluşmaktadır.

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

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

Ardahan Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 1 birim belirlenmiştir. Bu Özel Kalem Müdürlüğü’dür. Başkana bağlı memurlar arasından atanan 1 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 17 hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	264	24
Sözleşmeli Personel	12	12
Kadrolu İşçi	61	61
Geçici İşçi	49	49
Toplam	386	146
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel		66

Belediyenin doğrudan ve/veya dolaylı hissedarı olduğu toplam 1 şirket bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 12’nci maddesine göre, genel

yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri içinde mahalli idareler bütçeleri de sayılmış, mahalli idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak tanımlanmıştır. Bütçe işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir.

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

Ardahan Belediyesinin 2021 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yıldan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	0,00	15.306.950,00	-1.041.500,00	14.265.450,00	12.474.315,80	1.791.134,20	0,00
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	2.544.950,00	247.500,00	2.792.450,00	2.106.043,92	686.406,08	0,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	20.513.065,00	12.970.014,31	33.483.079,31	31.509.870,04	1.973.209,27	0,00
04	Faiz Giderleri	0,00	286.000,00	-225.000,00	61.000,00	28.020,00	32.980,00	0,00
05	Cari Transferler	0,00	982.160,00	-127.000,00	855.160,00	698.305,10	156.854,90	0,00
06	Sermaye Giderleri	0,00	4.100.200,00	-3.039.500,00	1.060.700,00	650.358,61	410.341,39	0,00
07	Sermaye Transferleri	0,00	0,00	101.000,00	101.000,00	89.608,13	11.391,87	0,00
08	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09	Yedek Ödenek	0,00	1.944.200,00	-518.000,00	1.426.200,00	0,00	1.426.200,00	0,00
Toplam		0,00	45.677.525,00	8.367.514,31	54.045.039,31	47.556.521,60	6.488.517,71	0,00

Ardahan Belediyesinin 2021 mali yılı bütçesi ile 45.677.525,00 TL ödenek öngörülmüş olup yıl içinde eklenen net 8.367.514,31 TL ödenekle birlikte 2021 yılı ödenek toplamı 54.045.039,31 TL olmuştur. Yıl içinde 47.556.521,60TL bütçe gideri yapılmış, 6.488.517,71 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	5.775.000,00	3.858.636,14	12.357,59	3.846.278,55	67
01- Vergi Gelirleri	5.775.000,00	3.858.636,14	12.357,59	3.846.278,55	67
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	9.036.500,00	6.764.618,88	28.470,94	6.736.147,94	75
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	1.452.000,00	4.754.797,18	0,00	4.754.797,18	327
05- Diğer Gelirler	21.414.025,00	28.652.695,24	16.112,50	28.636.582,74	134
06- Sermaye Gelirleri	8.000.000,00	587.680,09	0,00	587.680,09	0,7
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0
09- Red ve İadeler	0,00	56.941,03	0,00	56.941,03	0
Toplam	45.677.525,00	44.618.427,53	56.941,03	44.561.486,50	98

Buna göre 2021 yılında bütçe geliri %98 seviyesinde gerçekleşmiştir. Genel itibariyle yüksek bir oran yakalanmış olmasına rağmen gerçekleşme yüzdelerine bakıldığında vergi gelirleri ile teşebbüs ve mülkiyet gelirleri beklenenin altında kalmıştır. Alınan bağış ve yardımlar %327 olarak, merkezi idareden gelen vergi paylarının ağırlıkta olduğu diğer gelirler ise merkezi idareden gelen payların 2021 yılı için öngörülenden yüksek gelmesi nedeniyle %127 olarak, beklenenin üzerinde gerçekleşmiştir. Sermaye gelirleri ise arsa satışlarından beklenen gelir elde edilemediğinden %0,7 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	15.306.950,00	12.474.315,80	81
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	2.544.950,00	2.106.043,92	83
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	20.513.065,00	31.509.870,04	153
04- Faiz Gideri	286.000,00	28.020,00	10
05- Cari Transferler	982.160,00	698.305,10	71
06- Sermaye Giderleri	4.100.200,00	650.358,61	16
07- Sermaye Transferleri	0,00	89.608,13	0
08- Borç Verme	0,00	0,00	0
09- Yedek Ödenekler	1.944.200,00	0,00	0
Toplam	45.677.525,00	47.556.521,60	104

Buna göre 2021 yılında bütçe giderleri %104 seviyesinde gerçekleşmiştir. Bütçe giderini oluşturan kalemlerin genelinde tahminlerin altında gerçekleşmeler olmuş ancak mal ve hizmet alımları giderlerindeki %153 oranındaki yüksek gerçekleşme ile tahmin edilen bütçe giderleri %4 oranında aşılmıştır.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2020 yılının 2019 yılına, 2021 yılının 2020 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	2.249.200,43	3.052.179,00	3.858.636,14	36	26
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	6.192.886,24	7.064.484,97	6.764.618,88	14	-4
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	164.807,25	1.112.587,36	4.757.797,18	575	327
Diğer Gelirler	17.494.854,07	22.278.493,26	28.652.695,24	27	29
Sermaye Gelirleri	1.086.098,99	134.999,20	587.680,09	-88	335
Toplam	27.187.946,98	33.507.896,07	44.618.427,53	23	33
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	-24.054,39	-33.202,84	-56.941,03	38	71
Net Toplam	27.163.892,59	33.474.693,23	44.561.486,50	23	33

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2021 yılında gelirler bir önceki yıla göre 11.086.793,27 TL (%33) tutarında artış göstermiştir. Bu çerçevede; alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde 3.645.209,82 TL (%327), vergi gelirlerinde 806.457,14 TL (%26), diğer gelirlerde 6.374.201,98 TL (%29) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	9.952.313,04	10.999.373,12	12.474.315,80	11	14
SGK Devlet Prim Giderleri	1.728.102,28	1.918.646,78	2.106.043,92	11	10
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	12.436.661,32	13.948.796,19	31.509.870,04	12	126
Faiz Giderleri	0,00	0,00	28.020,00	0	0
Cari Transferler	235.588,55	169.541,11	698.305,10	-28	312
Sermaye Giderleri	298.382,81	903.147,28	650.358,61	203	-28

Sermaye Transferleri	139.185,33	23.490,97	89.608,13	-83	281
Toplam	24.790.233,33	27.962.995,45	47.556.521,60	13	70

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2021 yılında 2020 yılına göre 19.593.526,15 TL (%70) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2020 yılında personel giderlerinin 1.474.942,68 TL (%14) tutarında, sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 187.397,14 TL (%10) tutarında arttığı görülmektedir. Mal alım ve hizmet giderlerinde 17.561.073,85 TL (%126) tutarında, sermaye transferlerinde 66.117,16 TL tutarındaki (%281) artış, sermaye giderlerinde 252.788,67 TL'lik (%28) azalış olmuş, buna karşın faiz giderlerinde 28.028,00 TL'lik bir artış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2021 yılı Faaliyet Gideri 42.981.095,25 TL, Faaliyet Geliri 50.931.449,50 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 7.950.354,25 TL olarak gerçekleşmiştir.

Ardahan Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirket aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Arbel Ltd.Şti.	820.000,00	820.000,00	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

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

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

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

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

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

Denetim görüşü, Kamu İdaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi

kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim

prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Ardahan Belediyesi'nin 2021 Yılı Mali Denetimi kapsamında; kurumun iç kontrol ve ön mali kontrol açısından ne durumda olduğu ve bu hususlarda ne gibi çalışmalar yürüttüğü incelenmiştir. Yapılan çalışmalar sonucunda aşağıda yer alan bilgilere ulaşılmıştır;

Maliye Bakanlığı tarafından 31.12.2005 tarihli ve 26040-3. mükerrer sayılı resmi gazetede yayınlanan ve 01.01.2006 da yürürlüğe giren İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların "İç kontrol standartları" başlıklı 5'inci maddesinde; "İç Kontrol Standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir." hükmü yer almaktadır.

Mezkûr hüküm gereği Maliye Bakanlığı, Kamu İdarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla gerekli standart ve temel şartları belirlemiş ve "Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği" adı altında 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede Yayınlamıştır.

Kurumda Yapılan İncelemeler Sonucunda; Ardahan Belediyesinde İç Kontrol sisteminin sağlıklı bir şekilde kurulmadığı ve çalışmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İç Kontrol Standardına Uyum Eylem Planı Rehberi Doğrultusunda Hazırlanan İç Kontrol Eylem Planı Belediye Başkanınca onaylanmış ve 4166/12833 sayılı yazı ile Maliye Bakanlığı'na gönderilmiştir.

Ardahan Belediyesinde, 5018 Sayılı KMYK Kanunu ile İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Gereğince Ön Mali Kontrol Süreci oluşturulmamıştır. Sözü edilen esasların 16 ve 26'ncı maddeleri arasında mali işlemlerin ön mali kontrole tabi tutulması gerektiği belirtilmesine rağmen bu mali işlemler için herhangi bir ön mali kontrol süreci

işletilmemektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu “İç denetim” başlıklı 63’üncü Maddesinde amaç ve görevleri düzenlenen ve doğrudan üst yöneticiye bağlı olarak kurulacak olan iç denetim birimi, Ardahan Belediyesinde hali hazırda kurulmamıştır.

Kamu İdarelerince hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik gereğince, her bir harcama birimi tarafından hazırlanması gereken birim faaliyet raporların hazırlandığı ve bu raporların Mali Hizmetler Müdürlüğü tarafından konsolide edilmesiyle idare faaliyet raporunun hazırlanarak meclise sunulduğu görülmüştür.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ardahan Belediyesi 2021 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Banka Kredileri Hesaplarının Gerçek Durumu Yansıtması

İdare tarafından bankalardan kullanılan kredilere ilişkin anapara ve faiz ödemelerinin ayrı hesaplarda takip edilmesi gerekirken ayırım yapılmadan hepsinin Banka Kredileri Hesabında izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 300 Banka Kredileri Hesabının niteliğini açıklayan 232’nci maddesinde; bu hesabın, kurumca banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan kısa vadeli kredilere ilişkin tutarlar ve bu tutarlara eklenen kur farkları

ile 400 Banka Kredileri Hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik'in 233'üncü maddesinde; nakit olarak ödenen anapara tutarının 300 Banka Kredileri hesabına, faiz tutarının içinde bulunulan yıla ilişkin olan kısmının 630 Giderler Hesabına, geçmiş yıl/yıllara ilişkin olan kısmının ise 381 Gider Tahakkukları Hesabına borç, ödeme toplamının 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yukarda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca; idarenin bankalara olan borcunun sadece anapara tutarının Banka Kredileri Hesabına kaydedilmesi, faiz ödemelerinin ise içerisinde bulunulan yıla ait olan kısmının Giderler Hesabı kullanılarak giderleştirilmesi gerekmektedir.

31.12.2021 tarihi itibarıyla; İdarenin bankalardan kullanmış olduğu kredilere ilişkin geri ödeme planına göre 2.276.904,70 TL'si anapara, 489.536,30 TL'si ise faiz ödemesi toplam 2.776.441,00 TL borcu bulunmaktadır. Yapılan incelemelerde bu tutarın tamamının 400 Banka Kredileri Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından hesaba ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiş ise de düzeltme kaydı 2022 yılı içerisinde yapıldığından, söz konusu hata 2021 yılı mali tablolarını etkilemiştir.

BULGU 2: Taşınmazların Değer Tespitinin Yapılmaması

Taşınmazlar üzerinde yapılan denetimde, Belediye adına tapuda kayıtlı olan bir kısım taşınmazın değer tespitinin yapılmadığı ve ilgili muhasebe hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinde, "*Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.*" hükmü yer almakta ve maddenin devamında hangi değer üzerinden taşınmazların kayda alınacağı belirlenmiştir. Maddede tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden veya bu bedel belirlenemiyorsa rayiç değer üzerinden kayda alınması gerektiği ifade edilmiştir.

Yine aynı Yönetmelik'in "Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddesinde; maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınıncaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden geçici olarak muhasebe kayıtlarına alınacağı, daha sonra ilgili birimince fiili envanter çalışması yapılan taşınmazların muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimine verileceği ve son olarak muhasebe biriminin, kayıtlı taşınmazları ilgili hesaplardan 31.12.2017 tarihi itibarıyla çıkaracağı ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarının yapılacağı düzenlenmiştir.

Taşınmazlar üzerinde yapılan denetimde, Belediye adına tapuda kayıtlı olan taşınmazların değerlerinin belirlenmesine yönelik herhangi bir çalışmanın olmadığı ve ilgili muhasebe hesaplarının da güncel değerleri yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Belediye adına tapuda kayıtlı olan ancak değeri hakkında Belediye tarafından herhangi bir çalışma yapılmamış olan taşınmazların, Yönetmelik hükümlerine uygun olarak değerlerinin belirlenmesi, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereği de ilgili duran varlık hesaplarının güncel değerlerinin mali tablolarda gösterilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Satışı Yapılan Taşınmazların Kayıtlı Değeri Yerine Satış Bedeli Üzerinden Kayıtlardan Çıkarılması

2021 yılında satışı yapılan taşınmazların ilgili maddi duran varlık hesaplarındaki çıkış kayıtlarının taşınmazların kayıtlı değeri üzerinden değil satış bedeli üzerinden yapıldığı ve muhasebe kayıtlarının bu şekilde gerçekleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 189'uncu maddesinde 250 Arazi ve Arsalar Hesabının işleyişi düzenlenmiştir. Mezkur düzenlemeye göre taşınmaz satışlarına ilişkin yapılacak muhasebe kayıtlarında kayıtlı değer ile satış bedeli arasındaki olumlu fark 600 Gelirler Hesabında, kayıtlı değer ile satış bedeli arasındaki olumsuz fark ise 630 Giderler Hesabında gösterilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Belediye tarafından 2021 yılında çeşitli tarihlerde toplam 587.680,09 TL satış bedeliyle arsa satışı gerçekleştirildiği, bu satışlara ilişkin muhasebe kayıtlarının doğrudan satış bedeli üzerinden yapıldığı tespit edilmiştir.

İdare tarafından taşınmaz envanterinin sağlıklı bir şekilde çıkarılması, muhasebe ile taşınmaz bilgi sisteminin entegrasyonunun sağlanması, taşınmaz programı üzerinden

taşınmazların kayıtlı değerlerinin açık bir şekilde yer almasını sağlayacak bilgilere yer verilmesi, satışı yapılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir. Bu durum hem taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlarda izlenmesi hem de taşınmazlara yönelik mali nitelikteki işlemlerin mevzuata uygun şekilde yerine getirilmesi açısından önem arz etmektedir.

BULGU 4: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

İdare tarafından yaptırılan ve ilgili duran varlık hesabına aktarılincaya kadar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi gereken yatırımlara ilişkin hakediş ödemelerinin, Giderler Hesabı kullanılarak doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 205'inci maddesine göre, gerek yılı içerisinde gerekse yıllara sâri olarak 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 tarihe kadar, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihe kadar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi, bu hesapta izlenen tutarlardan tamamlanıp geçici kabulü yapılanların ise ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması gerekmektedir.

Yapımı devam eden maddi duran varlıklara ait her türlü gider öncelikle 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında muhasebeleştirilir, o işe ait geçici kabul yapıldıktan sonra 258 numaralı hesabın bakiyesinde yer alan tutarlar ilgili hesaplara aktararak söz konusu iş için 258 numaralı hesap kapatılmış olur. Böylelikle henüz yapım aşamasında olan duran varlıklar ile yapımı tamamlanan duran varlıklar ayrı şekilde raporlanarak bunlardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olarak düzenlenmesi sağlanmış olur.

2021 yılı içinde ödemesi yapılan ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi gereken ayrıntısı aşağıda tabloda gösterilen yapım işlerine ilişkin toplam 3.050.253,75 TL tutarındaki ödemenin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabıyla ilişkilendirilerek ilgili maddi duran varlık hesabına alınmadığı, 630 Giderler Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Tablo 8: 2021 Yılı İçerisinde Doğrudan Giderleştirilen Hakediş Tutarları

Sıra	İşin Adı	Ödenen Hakediş Tutarı TL
------	----------	-----------------------------

1	Kültür Doğa Turizm Üçgeninde Yaşam Vadisi Projesi Yapım İşi	403.940,82
2	Kür Boyu Spor ve Dinlenme Koridoru Projesi Yapım İşi	1.843.777,10
3	Otopark Yapım İşi	286.062,04
4	Yöresel Ürünler Çarşısı Yapım İşi	516.473,79
TOPLAM		3.050.253,75

BULGU 5: Kıdem Tazminatı Ödemelerine İlişkin Muhasebe Kaydının Yapılmaması

İşçi statüsünde istihdam edilen ve 2021 yılı içerisinde emekli olan beş işçi personelin kıdem tazminatının İller Bankasından kredi kullanılarak ödendiği ancak kullanılan kredi ve kıdem tazminatı ödemelerine ilişkin muhasebe kaydının yapılmadığı görülmüştür.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 20.05.2016 tarih ve 9430 sayılı “Kıdem Tazminatı” konulu genel yazısında; “..... Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin "Temel kavramlar" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, "İhtiyatlılık: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelik’te belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayrılamaz." hükmü yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabını açıklayan “Hesabın niteliği” başlıklı 281’inci maddesinde de; “Bu hesap, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.” denilmiş 282’nci maddesinde de hesabın işleyişine açıklık getirilmiştir.

Bu noktadan hareketle 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının ana niteliği faaliyet döneminde ödenecek kıdem tazminatlarına ilişkin karşılıkların izlenmesi maksadıyla kullanılacak olmasıdır. Uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıkları ile ilgili olarak da aynı Yönetmelik’in 330’uncu maddesinde 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 331’inci maddesinde bu hesabın işleyişi açıklanmıştır.

Yönetmelik’in 301’inci maddesinde; 400 Banka Kredileri Hesabının, kurumun banka ve diğer finans kuruluşlarına olan vadesi bir yıldan fazla borçlarının izlenmesi için kullanılacağı, 300 Banka Kredileri Hesabının niteliğini açıklayan 232’nci maddesinde ise; bu hesabın, kurumca banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan kısa vadeli kredilere ilişkin tutarlar ve

bu tutarlara eklenen kur farkları ile 400 Banka Kredileri Hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca; idarenin 5 işçi personelin kıdem tazminatı ödemesi için kullandığı toplam 705.276,70 TL kredinin vade yapısına göre 300 Banka Kredileri ile 400 Banka Kredileri Hesabına alacak kaydı karşılığında 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının borç kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu muhasebe kayıtlarının yapılmaması nedeniyle; 2021 yılı mali tablolarında yer alan, 300 ve 400 Banka Kredileri Hesapları ile 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

BULGU 6: İlk Madde ve Malzeme Hesabında İzlenen Tüketim Malzemelerinin Tüketime Sevk Edilmelerine Rağmen Giderleştirilmemesi

Belediyenin muhasebe kayıtları ve ödeme emirleri üzerinde yapılan incelemelerde; kuruma alınan ilk madde ve malzemelerin taşınır işlem fişlerinde giriş çıkışlarının aynı gün yapıldığı ancak muhasebe kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 116'ncı maddesi uyarınca satın alınan tüketim malzemelerinin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmesi; Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 30'uncu maddesi gereğince de tüketilenlerin üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen dönemin son iş günü mesai bitimine kadar bu hesaptan çıkarılarak, gider hesaplarına kaydedilmesi gerekmektedir.

Yukarıda açıklanan mevzuat çerçevesinde 150 İlk Madde ve Malzeme hesabında izlenmekte olan tüketim malzemelerinin, tüketime sevk edildikçe Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yer alan 630.14 İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabının kullanılması suretiyle giderleştirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından hesaba ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiş ise de düzeltme kaydı 2022 yılı içerisinde yapıldığından, tüketimi gerçekleşmiş 1.052.704,37 TL tutarındaki ilk madde ve malzemenin giderleştirilerek 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabından çıkışının yapılmaması 2021 yılı mali tablolarını etkilemiştir.

BULGU 7: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçeği Yansıtması

Ardahan Belediyesinin ortağı olduğu şirketteki sermaye tutarının, 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında hatalı görüldüğü tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 241 Mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı başlıklı 181'inci maddesine göre, bu hesabın mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ile bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zarar ile bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 182'nci maddesinde mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabına ilişkin işlemler gösterilmiştir. Buna göre; mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nominal sermaye ve gerekse ayni sermaye transferi şeklindeki iştirakler gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedilir. Sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklindeki katılımlardan bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerekir.

Ticaret Sicil Gazetesi incelenerek Belediyenin şirketteki ödenmiş sermayesinin 820.000,00 TL olduğu anlaşılmıştır. Belediyenin sene sonu bilançosunda 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı 586.500,00 TL eksik gösterilerek 233.500,00 TL şeklinde yer almaktadır.

BULGU 8: Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçeği Yansıtması

İlbank A.Ş.'nin Belediye Bilgi ve Veri Bankası modülündeki verileri incelendiğinde kuruma gönderilen merkezi idare vergi geliri paylarının toplamı üzerinden aylık yüzde iki oranında kesilen İlbank sermaye payının 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında olması gerekenden fazla gösterildiği görülmüştür.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun'un "Ortaklık yapısı ve sermaye" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasında; Bankanın ortaklarının il özel idareleri ve belediyeler olduğu, üçüncü fıkrasında ise; ilgili mevzuatı gereğince her ay Hazine ve Maliye Bakanlığı ile İller Bankası tarafından dağıtılacak vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden

aylık olarak yüzde iki oranında kesilecek miktarın, Bankanın ödenmiş sermayesine ekleneceği hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 178 inci maddesi gereğince kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarların 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

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

İller Bankası veri tabanından alınan bilgilere göre kurumun ortaklık payının 3.664.666,17 TL olduğu, bilançoda 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının 4.212.264,02 TL olduğu dolayısıyla 547.597,85 TL fazla görüldüğü tespit edilmiştir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına Yapılan Hatalı Kayıtlar Nedeniyle Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı Tutarının Gerçeği Yansıtması

Mal ve hizmet alımları nedeniyle üstlenilen KDV tutarlarının, katma değer vergisi tahsilatı yapılan faaliyetler ile sınırlı kalınmadan, indirilecek vergi kapsamında değerlendirilerek 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedildiği, 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı ile 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının mahsup edilmesi sonucu 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının mali tablolarda yüksek tutarlara ulaştığı görülmüştür.

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.” denilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesi 3'üncü fıkrası (g) bendinde; belediyelerin ticarî, sınai, ziraî ve meslekî nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Adı geçen Kanun'un 29'uncu maddesine göre; KDV mükellefleri, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden bu Kanun'da aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilirler.

30'uncu maddesi (a) bendinde ise vergiye tabi olmayan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin, hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği ifade edilmektedir.

Bununla birlikte, 11 seri No'lu KDV Genel Tebliği'nin "E-Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar Mesleki Kuruluşlar" başlıklı bölümünde, belediyelerin vergilendirilmesine ilişkin olarak "...kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamına girmediğinden vergiye tabi olmayacaktır..." ifadelerine yer verilmiş olup belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun ticari niteliği bulunmayan faaliyetlerinin, verginin konusuna dâhil edilmediği de açıktır.

Buna göre belediyelerin, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili işlemleri dolayısıyla yüklendikleri KDV tutarlarını indirim konusu yapmamaları, indirim konusu yapılmayacak olan bu KDV tutarlarını hizmet alımlarında doğrudan gider yapmaları, mal alımlarında ise ilgili malın maliyetine eklemeleri, sadece vergiye tabi hizmetlerini ya da

ticari niteliği bulunan faaliyetlerini ifa etmek için alınan mal ve hizmetler için ödediği KDV tutarlarını, bu hizmet ve faaliyetler karşılığı olarak tahsil ettikleri hesaplanan KDV tutarlarından, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde yer alan düzenlemeler doğrultusunda ilgili hesapları kullanılarak mahsup etmeleri gerekmektedir.

Sonuç olarak mal ve hizmet alımlarında indirim konusu yapılmayacak katma değer vergisi tutarlarının, hesaplanan katma değer vergisinden mahsup edilmesi nedeniyle devreden katma değer vergisi tutarlarının sürekli artmasına; dolayısıyla satın alınan hizmetlerde yılı faaliyet giderlerinin faaliyet sonuçları tablolarında, satın alınan mallarda ise ilgili mal maliyetlerinin taşınır hesapları ile bilançolarda eksik gösterilmesine, böylelikle hem geçmiş yıllarda hem de ilgili yıl ve gelecek yıllarda ödenecek vergi kapsamında olan hesaplanan KDV tutarlarının yılı merkezi yönetim gelir bütçelerine, 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı aracılığı ile yansıtılmamasına yol açılmıştır.

Kamu idaresi tarafından hesaba ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiş ise de düzeltme kaydı 2022 yılı içerisinde yapıldığından, indirim konusu yapılmaması gereken KDV'nin indirim konusu yapılarak muhasebeleştirilmesi nedeniyle 2021 yılı mali tablolarındaki 190 Devreden KDV Hesabının hatalı bilgi içerdiği görülmüştür.

BULGU 2: Ekonomik Değer Taşıyan Bazı Bilgisayar Yazılımları ve Lisansların Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi

Belediyenin maddi olmayan duran varlık niteliğinde olan bazı bilgisayar yazılımları ve lisans alımlarını 260 Haklar Hesabında izlemeyip doğrudan giderleştirdiği görülmüştür.

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

Adı geçen Yönetmelik'in 214'üncü maddesine göre, hakların maliyet bedellerinin, kullanılabilecekleri süre içerisinde yok edilmesini izlemek için 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılması gerekmektedir. 04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinde, Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranının %100 olduğu belirtilmiştir. Yani, haklar hesabında takip

edilen maddi olmayan duran varlıklar, hesaplara alındığı yıl sonunda tamamen amorti edilmelidir.

Yapılan inceleme sonucunda, toplam 127.110,00 TL maliyet değerindeki bilgisayar yazılımı ve lisans alımlarının 260 Haklar Hesabına kaydedilmeyip doğrudan 630 Giderler Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

BULGU 3: Güvence Bedellerinin Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında İzlenmemesi

Belediyenin abonesi olduğu elektrik ve doğalgaz şirketlerine ödenen güvence bedellerinin Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında takip edilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı" başlıklı 95'inci maddesinde hesabın, geri alınmak üzere diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı" başlıklı 168'inci maddesinde ise hesabın, geri alınmak üzere diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, geri alınmak üzere diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının, bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için ise 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının kullanılması gerektiği anlaşılmaktadır.

Belediye tarafından yapılan ödeme, alınan hizmetin karşılığı olarak katılan bir gider değil, hizmetin alınabilmesi için geri alınmak üzere kuruluşlara verilen bir depozito niteliğindedir.

Belediyenin elektrik şirketine ödediği ve doğrudan giderleştirdiği güvence bedeli 46.521,57 TL, doğalgaz şirketine ödediği ve doğrudan giderleştirdiği güvence bedeli ise 30.257,00 TL'dir.

Yukarıda yapılan açıklamalar neticesinde Belediyenin bir hizmetten yararlanabilmesi için ödediği toplam 76.778,57 TL, verilen depozitonun süresine göre 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı veya 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmemektedir.

Kamu idaresi tarafından hesaba ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiş ise de düzeltme kaydı 2022 yılı içerisinde yapıldığından, söz konusu hata 2021 yılı mali tablolarını etkilemiştir.

BULGU 4: Yıllara Sari Yapım İşlerine ilişkin Hakediş Ödemelerinden Gelir Vergisi Tevkifatı Yapılmaması

Belediye tarafından ihale edilen ve yıllara sari nitelikte olan yapım işlerine ilişkin hakediş ödemelerinden gelir vergisi tevkifatının yapılmadığı görülmüştür.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 42'nci maddesinde, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarım işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kesin olarak tespit edileceği ve tamamının yılın geliri olarak sayılarak mezkur yıl beyannamesinde gösterileceği, 44'üncü maddesinde inşaat ve onarım işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihin iş bitim tarihi olarak kabul edileceği, "Vergi Tevkifatı" başlıklı 94'üncü maddesinin üçüncü bent hükmüne göre ise 42'nci madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden %25 kesinti yapılacağı belirtilmiştir.

Ancak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinde yer alan tevkifat nispetleri Bakanlar Kurulunun 2009/14592 sayılı Kararı ile yeniden belirlenmiş olup söz konusu Kararın 1'inci maddesinin üçüncü fıkrası ile 42'nci madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden %3 oranında tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir vergisi tevkifatı yapılma zorunluluğu: yapım işinin ihalesinin birden fazla takvim yılını kapsayacak şekilde ihale edilmesi ile doğabileceği gibi aynı takvim yılında bitirilmesi öngörülen yapım işlerinin, süre uzatımı verilmesi nedeniyle yıllara sari hale gelmesi durumda da doğabilecektir. Zira Sayıştay Temyiz Kurulunun 24.6.1997 tarih ve 24124 tutanak sayılı kararında "... verilen süre uzatım kararıyla iş sari inşaat haline geldiğinden, hakediş tutarı üzerinden, gelir vergisi kesinti yapılmasının yasal gereklilik olduğuna" hükmedilmiştir.

Yapılan incelemeler neticesinde; Belediye tarafından ihalesi gerçekleştirilen yıllara sari yapım işi hakkediş ödemelerinde gelir vergisi tevkifatı yapılmadığı görülmüştür.

Netice itibariyle; Belediye yukarıdaki mevzuat hükümleri ve yargı kararı doğrultusunda vergi sorumlusu sıfatıyla yıllara sari yapım işlerinin hakkediş ödemelerinden vergi tevkifatının yapılmasını sağlamalıdır.

BULGU 5: Birim Fiyatlı Yapım İşleri Hakedişlerinde Geçici Kabul Noksanları Kesintisinin Hatalı Hesaplanması

Belediye tarafından ihale edilen yapım işlerinin hakediş ödemelerinde anahtar teslim ve birim fiyatlı olup olmamasına bakılmaksızın %3 oranında geçici kabul noksanları kesintisinin yapıldığı görülmüştür.

04.03.2009 tarih ve 27159 Mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği’ne ekli Yapım İşlerine Ait Tip Sözleşme’nin 30’uncu maddesinde; anahtar teslimi götürü bedel sözleşmelerde yapılan iş tutarının %3’ünün, birim fiyat sözleşmelerde ise %5’inin geçici kabul noksanları için idarece tutulacağı ve bu tutarların işin yüklenici tarafından tam ve eksiksiz tamamlanmasını müteakip ödenebileceği ifade edilmiştir.

Belediye tarafından ihale edilen yapım işleri hakedişlerinin incelenmesi neticesinde; birim fiyatlı yapım işlerine ilişkin hakediş ödemelerinde %5 oranında geçici kabul noksanları kesintisi yapılması gerekirken, %3 oranında kesinti yapıldığı görülmüştür.

Söz konusu kesintiler, işin yüklenici tarafından tam ve eksiksiz tamamlanmasını teminat altına aldığından, Belediyenin yukarıda değinilen mevzuat hükümleri çerçevesinde doğru oranda kesintileri yapması gerekmektedir.

BULGU 6: Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımlarında, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10’unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 21’inci maddesinin (f) bendi ve 22’nci maddesinin (d) bendinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılan mal alımlarına ilişkin harcamaların yıllık toplamının, 2021 yılı bütçesine bu amaçla konulan ödenenin %10’unu, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aştığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin (1) bendinde; *"Bu Kanunun 21 ve 22 nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamı, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamaz."* hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanun'un "Pazarlık usulü" başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde idarelerin yaklaşık maliyeti 404.732,00 TL'ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarını pazarlık usulü ile temin edebileceği; "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 121.405,00-TL'yi, diğer idarelerin 40.443,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iâşeye ilişkin alımlarını ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

Buna göre Kanun kapsamındaki kurum ve kuruluşlar, gerek 21'inci maddenin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iâşeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddenin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşamayacaklardır.

31.12.2020 tarih ve 31351 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan "4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 62 nci maddesinin (1) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ"ın "Genel esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında; Kanun'un 62'nci maddesinin (1) bendine göre, Kanun kapsamında yer alan ve bütçe sahibi olan kamu idarelerinin; Kanun'un gerek 21'inci maddesinin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iâşeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu Kurulun uygun görüşü olmadan aşamayacağı, bu oran aşılarak Kuruma yapılan başvuruların reddedileceği,

3'üncü fıkrasında ise Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde bütçe sahibi olan kamu idareleri tarafından, yıllık bütçelerine bu amaçla konulan toplam ödenek tutarının dikkate alınacağı; mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine bu amaçla konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranının hesaplanacağı,

İfade edilmiştir.

Yapılan incelemede, 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendine göre yapılan mal alımlarında aşağıdaki tablodan görüleceği üzere bütçeye bu amaçla konulan ödeneğin %10'unun, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşıldığı tespit edilmiştir.

Tablo 9: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İle Yapılan Alım ve Yapım İşlerinde Ödenek Sınırı Aşımı

Harcama Kalemleri	2021 Yılı Toplam Ödenek Tutarı (A)	Toplam Ödeneğin % 10'u (Sınır) (B=A*%10)	22/d ve 21/f Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı (TL) (C)	Sınırı Aşan Tutar (TL) (D=C-B)	22/d ve 21/f Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı/Toplam Ödenek Tutarı (C/A)
Mal Alımı	14.076.545,00	1.407.654,50	2.312.468,55	904.814,05	16,42

Belediye tarafından 2021 yılı içerisinde 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında gerçekleştirilen mal alımlarında, bütçeye bu amaçla konulan ödeneğin %10'u tutarındaki sınırın, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşılması hususu, 4734 sayılı Kanun ve ilgili Tebliğ hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 7: Kurumun Kiraya Verdiği Taşınmazların Kira Sürelerinin İhalesiz Uzatılması

Belediyenin mülkiyetinde bulunan ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre ihaleye çıkılarak kiraya verilen taşınmazların, kira süresi sonunda yeniden ihale yapılmaksızın, süre uzatımı yoluyla aynı kişilere kiralandığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde;

"...belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür." denilmektedir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediye meclisinin görev ve yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinde;

"...Taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı ayni hak tesisine karar vermek.",

"Belediye encümeninin görev ve yetkileri" başlıklı 34'üncü maddesinde;

“...Taşınmaz mal satımına, trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamak; süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına karar vermek.” hükümleri bulunmaktadır.

5393 sayılı Kanun'un ilgili hükümlerine göre, taşınmazların 3 yıla kadar belediye encümeni kararıyla ihale edilerek kiraya verilmesi mümkündür. 3 yılı aşan kiralamalarda ise belediye meclisinin kararı gereklidir. Kira süresi biten taşınmazlar için yeniden kiralama ihalesine çıkılması gerekmektedir.

2886 sayılı Kanun'un “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 malların, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, füzuli 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, Hazinesin işgalden dolayı bir zarara uğramış olması gerekmez ve füzuli 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.” denilmektedir.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu’nun “Konut ve Çatılı İşyeri Kiraları” üst başlıklı bölümünün “Uygulama Alan” başlıklı 339’uncu maddesinde; “...Kamu kurum ve kuruluşlarının, hangi usul ve esaslar içinde olursa olsun yaptıkları bütün kira sözleşmelerine de bu hükümler uygulanır.”,

“Konut ve çatılı işyeri kiralarında sözleşmenin sona ermesi” üst başlıklı bölümün 347’ nci maddesinde ise; “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. Kiraya veren, sözleşme süresinin bitimine dayanarak sözleşmeyi sona erdiremez. Ancak, on yıllık uzama süresi sonunda kiraya veren, bu süreyi izleyen her uzama yılının bitiminden en az üç ay önce bildirimde bulunmak koşuluyla, herhangi bir sebep göstermeksizin sözleşmeye son verebilir. Belirsiz süreli kira sözleşmelerinde, kiracı her zaman, kiraya veren ise kiranın başlangıcından on yıl geçtikten sonra, genel hükümlere göre fesih

bildirimiyle sözleşmeyi sona erdirebilirler. Genel hükümlere göre fesih hakkının kullanılabileceği durumlarda, kiraya veren veya kiracı sözleşmeyi sona erdirebilir.” denilmektedir.

Yapılan incelemede; Ardahan Belediyesinin 2886 sayılı Kanun'a göre ihaleyle muhtelif tarihlerde kiraya verdiği bazı taşınmazlarının kira süresi sonunda sözleşme süresi uzatılarak on yılı aşkın süreden beri aynı kişilere ihale yapılmaksızın kiralamaya devam edildiği görülmüştür.

Bu itibarla; kiraya verilen taşınmazların kira süresi sonunda tahliye edilmesi ve ihale yapılması suretiyle tekrar kiraya verilmesinde yukarıda belirtilen yasal düzenlemelere uyulması gerekmektedir.

BULGU 8: Minibüs Hatlarının Süresiz Olarak Verilmesi

Ardahan sınırları içinde ulaşım sağlamada çalışan minibüslerin il trafik komisyon kararı veya encümen kararları ile bu hakka süre belirtilmeksizin sahip olmalarına zımni olarak izin verildiği görülmüştür.

18.10.1983 tarih ve 18195 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu’nun 12’nci maddesinde; *trafik düzeni ve güvenliği yönünden belediye sınırları içinde ticari amaçla çalıştırılacak yolcu ve yük taşıtları ile motorsuz taşıtların çalışma şekil ve şartları, çalıştırılabileceği yerler ile güzergâhlarını tespit etmek ve sayılarını belirlemek* görev ve yetkisi il ve ilçe trafik komisyonlarına verilmiştir.

Bu Kanun’a dayanılarak 03.05.1986 tarih ve 19096 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe konulan 86/10553 sayılı Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Karar’ın amacı; *“vatandaşın ulaşım ihtiyacını karşılamak üzere toplu taşımacılığın geliştirilmesi, plaka karaborsacılığının ve korsan taşımacılığın önlenmesi, fiilen çalışmakta olan şoför esnafının haklarının korunması maksadıyla taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına verilecek ticari plakaların sayısı, verilme usul ve esaslarını tespit etmek olup, kararın 2918 sayılı Kanun’un 12’nci maddesi hükümlerine göre, il trafik komisyonlarının plaka tahdidi kararı alınan İllerde uygulanacağı”* şeklinde ifade edilmiştir.

Anılan Usul ve Esaslar’ın “Ticari plaka verilecekler” başlıklı 3’üncü maddesinde; *“Ticari plaka verilebilmesi için; a) Şoförlük mesleğini geçim kaynağı olarak seçmiş olduğunu ve sürekli olarak icra ettiğini beyan etmiş olmak b) En az iki yıldan beri o ilde ikamet etmek c)*

Şoförler derneğine üye olmak şarttır. Ticari plaka sahipleri bu plakaları, taşıtla birlikte veya ayrı olarak yalnız birinci fıkradaki şartları haiz kişilere satabilir.”

“Ticari plakanın verilme usul ve esasları” başlıklı başlıklı 5’inci maddesinde; “*Ticari plaka, kapalı tekif usulü ile aşağıdaki şartlar dikkate alınarak, trafik komisyonunun tespit edeceği esaslara göre verilir. a) İlin ihtiyacı dikkate alınarak dağıtılacak ticari plaka sayısı trafik komisyonunca tesbit edilecek ticari plakanın serbest piyasadaki tahmini bedelinin %80’ine takabül eden muhammen bedeli, müracaat şekli, süresi, ihale zamanı ve diğer hususlar mahalli vasıta ve/veya en az iki gazete ile kamuoyuna duyurulur. b) Tesbit edilen ticari plakalar ikişer aylık dönemler bir yılda altı defa verilir. c) Kapalı teklif zarfları trafik komisyonları huzurunda açılır ve en yüksek bedeli teklif edenlerden başlamak üzere o dönem için tesbit edilen miktarda ticari plaka verilir. Eşit ücret teklif edenler arasında trafik komisyonu huzurunda kura çekilir. d) Müracaat edenlerden, trafik komisyonunun tesbit edeceği muhammen bedelin 1/5’i teminat olarak peşin alınır. Plaka bedelinin kalan kısmı ödenmedikçe plaka almaya hak kazananlara plaka verilmez, kazanamayanların teminatları iade edilir.”* denilmektedir.

Öte taraftan mülga 1580 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediyenin vazifeleri” başlıklı 15’inci maddesinin 9’uncu fıkrası ve “Belediyelerin hakları, salahiyet ve imtiyazları” başlıklı 19’uncu maddesinin 5’inci fıkrasında yer alan hüküm ile 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediyenin yetkileri ve imtiyazları” başlıklı 15’inci maddesinin (p) fıkrasındaki hükümlerinden toplu taşıma hakkının belediyelerin görev ve yetkisinde olduğu anlaşılmaktadır.

Gerek 1580 sayılı gerekse 5393 sayılı Belediye Kanunu’na göre toplu taşımaya ilişkin hakların belediyelere ait olduğu anlaşılmakla birlikte bu hakkın Kanun çerçevesinde ihale yoluyla rekabete uygun ve saydamlığı sağlayarak sürenin belirli olması gibi hususları da içerecek şekilde verilmesi gerekir.

Ancak 5393 sayılı Kanun’un 84’üncü maddesinde; bu Kanun’la, belediyenin sorumlu ve yetkili kılındığı görev ve hizmetlerle sınırlı olarak 2918 sayılı Kanun’un uygulanmayacağı ifade edilmiştir. Bu hüküm çerçevesinde, 5393 sayılı Kanun’un yürürlüğe girdiği 13.07.2005 tarihinden itibaren bu madde ile birlikte belediye sınırları içerisindeki il trafik komisyonunun toplu taşıma yetkisi kaldırılmıştır. Yapılan bu değişiklikler sonrasında, ulaşım hizmetinin nasıl şekilleneceği ve önceden verilen süresiz ruhsatlar ve güzergah izinlerinin durumlarının ne olacağıyla ilgili olarak örnek yargı kararlarından yararlanılması yerinde olacaktır.

Danıştay 13. Dairesi'nin Esas No: 2015/985, Karar No: 2015/3164 ve aynı Dairenin Esas No: 2014/384, 2014/ 1950 No.lu Kararları'nda, belediyelerin yürütmekle görevli ve yetkili oldukları toplu taşıma hizmetini;

☐ Bizzat yapmak yerine imtiyaz suretiyle devrine karar verilmesi için Danıştayın görüşü ve İçişleri Bakanlığının onayının alınmasının ön koşul olduğu,

☐ Kiralama yolunu seçmesi hâlinde ise hem taşınır hem taşınmazlar için kira süresinin 10 yıllla sınırlı olduğu,

☐ Ruhsat vermek suretiyle yerine getirilmesi usulünde ise ruhsat verilecek sürenin, tespit edilen muhammen bedelin yıllık mı yoksa ruhsat verilen süre için mi öngörüldüğünün, yıllık olarak tespit edilmiş ise her yıla ilişkin artış oranının nasıl belirleneceğinin vb. hususların açık bir şekilde ortaya konulması gerektiği,

☐ Yukarıda usullere gördürülecek hizmetlere ilişkin ihalelerin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre yapılması gerektiği,

Yönünde hükümler verilmiştir.

Aynı Dairenin Esas No:2014/1735, 2014/2859 No.lu Kararı'nda; “... *davacı kooperatifin il trafik komisyonu kararları ile kazanılmış haklarının bulunduğu iddiasına yönelik olarak, toplu taşıma hatlarını işletme ve işletirme imtiyazına sahip olan belediyelere imtiyaz hakkı bedeli veya kira ücreti ödemedi, il trafik komisyonlarının verdiği kararların kazanılmış hak oluşturacağı iddiasıyla toplu taşıma hatlarının bedelsiz kullanımının söz konusu olamayacağı gerekçesiyle, ilk derece mahkemesi tarafından davanın reddine karar verilmiş olup, bu Danıştay tarafından da onanmıştır.*” Danıştay'ın bu kararı ve bu yöndeki müstakar diğer kararları; toplu ulaşım haklarının ihale süreçlerine ve yukarıda belirtilen usullere uyulmaksızın devrinin mümkün olmayacağını ve bu usullere tabi olmaksızın elde edilen hakların da kazanılmış hak olarak değerlendirilemeyeceğini ortaya koymaktadır.

Kazanılmış hakkın varlığından söz edebilmek için, bu hakkın yürürlükteki hukuk kurallarına uygun olarak tesis edilen bir işlemle elde edilmiş olması gerekmektedir. Nitekim Danıştay 10. Dairesinin 2000/2114 Esas ve 2002/3458 sayılı Kararı'na göre; “...*Kazanılmış hak, bir hak sağlamaya elverişli nesnel kuralların bireylere uygulanması ile onlar için doğan öznel hakkın korunması anlamında kabul edilebileceğinden, kazanılmış bir haktan söz*

edilebilmesi için bu hakkın yeni düzenlemeden önce yürürlükte olan kurallara göre bütün sonuçlarıyla fiilen elde edilmiş olması gerekmektedir.”

Anayasa Mahkemesi ise konuyla ilgili 07/04/2021 tarihli ve 2018/20720 Başvuru Numaralı Kararı’nda özetle; İdarenin uzun yıllardır devam eden ve kişilerde hep devam edeceği kanısı oluşturan toplu ulaşım imtiyazını hak sahipleri tarafından öngörülemez ve mağduriyete yol açacak şekilde makul bir zaman önce bildirilmeden iptal edilmesinin hukuka uygun olmadığına hükmetmiştir.

Yapılan incelemede; muhtelif tarihlerde, il trafik komisyon kararı veya encümen kararları ile 45 adet minibüs ruhsatı verildiği görülmüştür. Bu tarihte yürürlükte olan ve yukarıda belirtilen “Usul ve Esaslar” çerçevesinde, geçim kaynağı şoförlük mesleği olanlara muhammen bedeli ve süresi belirtilmek şartıyla verilmesi gerekmektedir. Ancak söz konusu 45 adet minibüs ruhsatının İl trafik komisyonları veya encümen kararlarıyla ihale yoluyla verildiği görülmekle birlikte süresiz olarak verildiği ya da süresi geçtiği halde bir işlem yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla; yukarıda belirtilen mevzuat ve yüksek yargı kararları ışığında, belediyenin görevine giren bir hizmetin süresiz olarak üçüncü kişilere bir hak olarak verilmesi mümkün görülmemektedir. İdarenin süresi belli olmayan bu hakları kamu yararı ve kanunilik ilkeleri gereği iptal etmesi gerekmektedir. Ancak iptal süreci Anayasa Mahkemesi kararında da belirtildiği üzere hak sahiplerine mağduriyet yaratmayacak, öngörülebilir bir süre tanınarak başlatılmalıdır.

BULGU 9: Taksi Plakalarının Süresiz Olarak Verilmesi

Ardahan sınırları içinde ulaşım sağlamada çalışan taksi plakalarının il/ilçe trafik komisyon kararlarıyla bu hakka süre belirtilmeksizin sahip olmalarına zımni olarak izin verildiği görülmüştür.

18.10.1983 tarih ve 18195 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu’nun 12’nci maddesinde; *trafik düzeni ve güvenliği yönünden belediye sınırları içinde ticari amaçla çalıştırılacak yolcu ve yük taşıtları ile motorsuz taşıtların çalışma şekil ve şartları, çalıştırılabileceği yerler ile güzergâhlarını tespit etmek ve sayılarını belirlemek* görev ve yetkisi il ve ilçe trafik komisyonlarına verilmiştir.

Bu Kanun'a dayanılarak 03.05.1986 tarih ve 19096 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe konulan 86/10553 sayılı Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Karar'ın amacı; *"vatandaşın ulaşım ihtiyacını karşılamak üzere toplu taşımacılığın geliştirilmesi, plaka karaborsacılığının ve korsan taşımacılığın önlenmesi, fiilen çalışmakta olan şoför esnafının haklarının korunması maksadıyla taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına verilecek ticari plakaların sayısı, verilme usul ve esaslarını tespit etmek olup, kararın 2918 sayılı Kanun'un 12'nci maddesi hükümlerine göre, il trafik komisyonlarınca plaka tahdidi kararı alınan illerde uygulanacağı"* şeklinde ifade edilmiştir.

Anılan Usul ve Esaslar'ın "Ticari plaka verilecekler" başlıklı 3'üncü maddesinde; *"Ticari plaka verilebilmesi için; a) Şoförlük mesleğini geçim kaynağı olarak seçmiş olduğunu ve sürekli olarak icra ettiğini beyan etmiş olmak b) En az iki yıldan beri o ilde ikamet etmek c) Şoförler derneğine üye olmak şarttır. Ticari plaka sahipleri bu plakaları, taşıtla birlikte veya ayrı olarak yalnız birinci fıkradaki şartları haiz kişilere satabilir."*

"Ticari plakanın verilme usul ve esasları" başlıklı başlıklı 5'inci maddesinde; *"Ticari plaka, kapalı teklif usulü ile aşağıdaki şartlar dikkate alınarak, trafik komisyonunun tespit edeceği esaslara göre verilir. a) İlin ihtiyacı dikkate alınarak dağıtılacak ticari plaka sayısı trafik komisyonunca tesbit edilecek ticari plakanın serbest piyasadaki tahmini bedelinin %80'ine takabül eden muhammen bedeli, müracaat şekli, süresi, ihale zamanı ve diğer hususlar mahalli vasıta ve/veya en az iki gazete ile kamuoyuna duyurulur. b) Tesbit edilen ticari plakalar ikişer aylık dönemler bir yılda altı defa verilir. c) Kapalı teklif zarfları trafik komisyonları huzurunda açılır ve en yüksek bedeli teklif edenlerden başlamak üzere o dönem için tesbit edilen miktarda ticari plaka verilir. Eşit ücret teklif edenler arasında trafik komisyonu huzurunda kura çekilir. d) Müracaat edenlerden, trafik komisyonunun tesbit edeceği muhammen bedelin 1/5'i teminat olarak peşin alınır. Plaka bedelinin kalan kısmı ödenmedikçe plaka almaya hak kazananlara plaka verilmez, kazanamayanların teminatları iade edilir."* denilmektedir.

Öte taraftan mülga 1580 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin vazifeleri" başlıklı 15'inci maddesinin 9'uncu fıkrası ve "Belediyelerin hakları, salahiyet ve imtiyazları" başlıklı 19'uncu maddesinin 5'inci fıkrasında yer alan hüküm ile 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin (p) fıkrasındaki hükümlerinden, toplu taşıma hakkının belediyelerin görev ve yetkisinde olduğu anlaşılmaktadır.

Gerek 1580 sayılı gerekse 5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre toplu taşımaya ilişkin hakların belediyelere ait olduğu anlaşılmakla birlikte bu hakkın Kanun çerçevesinde ihale yoluyla rekabete uygun ve saydamlığı sağlayarak sürenin belirli olması gibi hususları da içerecek şekilde verilmesi gerekir.

Ancak 5393 sayılı Kanun'un 84'üncü maddesinde; bu Kanun'la, belediyenin sorumlu ve yetkili kılındığı görev ve hizmetlerle sınırlı olarak 2918 sayılı Kanun'un uygulanmayacağı ifade edilmiştir. Bu hüküm çerçevesinde, 5393 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 13.07.2005 tarihinden itibaren bu madde ile birlikte belediye sınırları içerisindeki il trafik komisyonunun toplu taşıma yetkisi kaldırılmıştır. Yapılan bu değişiklikler sonrasında, ulaşım hizmetinin nasıl şekilleneceği ve önceden verilen süresiz ruhsatlar ve güzergah izinlerinin durumlarının ne olacağıyla ilgili olarak örnek yargı kararlarından yararlanılması yerinde olacaktır.

Danıştay 13. Dairesi'nin Esas No: 2015/985, Karar No: 2015/3164 ve aynı Dairenin Esas No: 2014/384, 2014/ 1950 no.lu Kararları'nda, belediyelerin yürütmekle görevli ve yetkili oldukları toplu taşıma hizmetini;

□ Bizzat yapmak yerine imtiyaz suretiyle devrine karar verilmesi için Danıştayın görüşü ve İçişleri Bakanlığının onayının alınmasının ön koşul olduğu,

□ Kiralama yolunu seçmesi hâlinde ise hem taşınır hem taşınmazlar için kira süresinin 10 yılla sınırlı olduğu,

□ Ruhsat vermek suretiyle yerine getirilmesi usulünde ise ruhsat verilecek sürenin, tespit edilen muhammen bedelin yıllık mı yoksa ruhsat verilen süre için mi öngörüldüğünün, yıllık olarak tespit edilmiş ise her yıla ilişkin artış oranının nasıl belirleneceğinin vb. hususların açık bir şekilde ortaya konulması gerektiği,

□ Yukarıda usullere gördürülecek hizmetlere ilişkin ihalelerin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre yapılması gerektiği,

Yönünde hükümler verilmiştir.

Aynı Dairenin Esas No:2014/1735, 2014/2859 No.lu Kararı'nda; "... davacı kooperatifin il trafik komisyonu kararları ile kazanılmış haklarının bulunduğu iddiasına yönelik olarak, toplu taşıma hatlarını işletme ve işletirme imtiyazına sahip olan belediyelere imtiyaz hakkı bedeli veya kira ücreti ödmeden, il trafik komisyonlarının verdiği kararların kazanılmış hak oluşturacağı iddiasıyla toplu taşıma hatlarının bedelsiz kullanımının söz konusu

olamayacağı gerekçesiyle, ilk derece mahkemesi tarafından davanın reddine karar verilmiş olup, bu Danıştay tarafından da onanmıştır.” Danıştay’ın bu kararı ve bu yöndeki müstakar diğer kararları; toplu ulaşım haklarının ihale süreçlerine ve yukarıda belirtilen usullere uyulmaksızın devrinin mümkün olmayacağını ve bu usullere tabi olmaksızın elde edilen hakların da kazanılmış hak olarak değerlendirilemeyeceğini ortaya koymaktadır.

Ayrıca, Büyükşehir Belediyeleri Koordinasyon Merkezleri Yönetmeliği’nin 29’uncu maddesinde; *“Büyükşehir belediyeleri dâhilinde daha önce il trafik komisyonları veya valiliklerce alınan karar veya izinlerle elde edilmiş haklar saklıdır”* denilmektedir.

Kazanılmış hakkın varlığından söz edebilmek için, bu hakkın yürürlükteki hukuk kurallarına uygun olarak tesis edilen bir işlemle elde edilmiş olması gerekmektedir. Nitekim Danıştay 10. Dairesinin 2000/2114 Esas ve 2002/3458 sayılı Kararı’na göre; *“...Kazanılmış hak, bir hak sağlamaya elverişli nesnel kuralların bireylere uygulanması ile onlar için doğan öznel hakkın korunması anlamında kabul edilebileceğinden, kazanılmış bir haktan söz edilebilmesi için bu hakkın yeni düzenlemeden önce yürürlükte olan kurallara göre bütün sonuçlarıyla fiilen elde edilmiş olması gerekmektedir.”*

Anayasa Mahkemesi ise konuyla ilgili 07/04/2021 Tarihli ve 2018/20720 Başvuru Numaralı Kararı’nda özetle; İdarenin uzun yıllardır devam eden ve kişilerde hep devam edeceği kanısı oluşturan toplu ulaşım imtiyazını hak sahipleri tarafından öngörülemez ve mağduriyete yol açacak şekilde makul bir zaman önce bildirilmeden iptal edilmesinin hukuka uygun olmadığına hükmetmiştir.

Yapılan incelemede; muhtelif tarihlerde, İl/ilçe Trafik Komisyonu kararları ile 124 adet ticari taksi plakasının hak sahiplerine süresiz olarak verildiği görülmüştür.

Bu itibarla; yukarıda belirtilen mevzuat ve yüksek yargı kararları ışığında, belediyenin görevine giren bir hizmetin süresiz olarak üçüncü kişilere bir hak olarak verilmesi mümkün görülmemektedir. İdarenin süresi belli olmayan bu hakları kamu yararı ve kanunilik ilkeleri gereği iptal etmesi gerekmektedir. Ancak iptal süreci Anayasa Mahkemesi kararında da belirtildiği üzere hak sahiplerine mağduriyet yaratmayacak öngörülebilir bir süre tanınarak başlatılmalıdır.

BULGU 10: Bütçe Emanetlerinde Bekleyen Tutarların Sıraya Göre Ödenmemesi

Bütçe emanetleri hesabına kaydedilen tutarların mevzuatta belirlenen sıraya göre ödenmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar” başlıklı 34’üncü maddesinde; kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderlerin, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeneceği ancak sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 249’uncu maddesinde, bütçe emanetlerine alınan tutarların muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ilgililerine ödeneceği düzenlenmiştir.

Mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde idarelerin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması nedeniyle alınan mal, hizmet ve yapım karşılığı tutarları 320 Bütçe Emanetleri Hesabına kaydedeceği ve ödemelerin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre gerçekleştirileceği anlaşılmaktadır.

Belediye muhasebe işlemleri üzerinde yapılan incelemelerde, bütçe giderlerinin gerçekleşmesi sırasında nakit yetersizliğinden dolayı 320 Bütçe Emanetleri Hesabına kaydedilen tutarların ilgililere ödenmesi aşamasında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nde belirlenen öncelik sırasına uyulmadığı tespit edilmiş olup, nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderlerin İdare aleyhinde bir durum oluşturmaması için mevzuatında belirtilen esas ve usullere göre ödenmesi kamu yararına olacaktır.

BULGU 11: Yevmiye Numara Uygulamasının Mevzuata Uygun Yapılmaması

Yevmiye tarihi ve numaralarının birlikte teselsül etmediği, geriye dönük yevmiye kaydı yapıldığı ve bazı yevmiye kayıtlarının silindiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları” başlıklı 43'üncü maddesinin birinci fıkrasında, muhasebe işlemlerinin, yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre maddeler halinde önce yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği, buradan usulüne göre büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine sistemli bir şekilde dağıtılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Belirtilen Yönetmelik'in “Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni” başlıklı 447'üncü maddesinde, yevmiye defterinin, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defter olduğu bildirilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in “Kayıt yanlışlıklarının düzeltilmesi” başlıklı 503'üncü maddesinde de, kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu hariç olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlığın ancak muhasebe kaydıyla düzeltileceği ifade edilmiştir.

Öte yandan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Kayıt düzeni ve kayıt düzeltilmesi” başlıklı 18'inci maddesinde ise, kamu idarelerinin muhasebe birimlerinin, muhasebe işlemlerini, gerçekleşme sırasına göre düzenli bir şekilde hesap dönemi başında 1'den başlamak üzere hesap döneminin sonuna kadar numaralandırarak kaydedecekleri, muhasebe kayıtlarının ancak yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltileceği, muhasebe belgesinde de düzeltme işleminin gerekçesine yer verileceği belirtilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde de açıkça belirtildiği üzere, yevmiye tarihleri ile yevmiye numaralarının birlikte teselsül ettirilmesi, yevmiye numaralarının mükerrer kullanılmaması ve yanlış yapılan yevmiye kayıtlarının silinmesi yerine, bunların açıklaması yapılan yeni bir muhasebe kaydıyla düzeltilmesi gerekmektedir.

BULGU 12: Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetvelini Oluşturan Gelir Kalemlerinden Bazılarının Tahakkuk Tahsilat Oranının Düşük Seviyede Gerçekleşmesi

Yapılan denetim ve incelemeler sonucunda tahakkuku yapılan bazı gelir kalemlerinin tahsilat oranlarının düşük olduğu görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun “Belediye başkanının görev ve yetkileri” başlıklı 38'inci maddesinde belediye başkanına, belediye teşkilâtının en üst amiri olarak belediye

teşkilâtını sevk ve idare etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak, belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek gibi görevler vermiş ve bu hususlarda belediye başkanına sorumluluk yüklemiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu’nun “Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları” başlıklı 61’inci maddesinde; gelirlerin ve alacakların tahsili işlerinin muhasebe yetkilisinin yürüteceği ve bu işlerin yapılmasından sorumlu tutulacağı, 38’inci maddesinde de kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu oldukları, ifade edilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre; amme alacaklarına ilişkin olarak amme borçlusuna bir “ihbarname” düzenlenmeli ve tebliğ edildikten sonra 1 ay içinde ödeme yapılması istenmelidir. Buna rağmen ödeme yapılmazsa borçluya, 7 gün içinde borçlarını ödemesi veya mal bildiriminde bulunması için bir "ödeme emri" düzenlenerek tebliğ edilmelidir. Düzenlenen ödeme emrinde kişiye, borcunu zamanında ödemez veya mal bildiriminde bulunmazsa borcunun cebren tahsil edileceği ve mal bildiriminde bulununcaya kadar üç ayı geçmemek üzere hapis ile cezalandırılacağı, mal bildirimini gerçeğe aykırı surette yaptığı takdirde ise 3 aydan 1 yıla kadar hapis ile cezalandırılacağı bildirilmelidir. Ödeme emri üzerine hala ödeme yapılmamış ise “Haciz Varakası” düzenlenmeli ve haciz işlemlerine başlanmalıdır. Bununla birlikte istenen bilgileri zamanında vermeyenler için hem adli para cezası hem de hapis cezası öngörülmüş, bu suçların takibi için ise idarenin o mahaldeki en büyük memuruna Cumhuriyet Savcılığına ihbar yükümlülüğü getirilmiştir.

Yukarıda anılan Kanun hükümleri birlikte değerlendirildiğinde üst yönetici ve muhasebe yetkilisine gelirlerin toplanması konusunda bir takım sorumluluklar yüklenmiş olmasına rağmen, önceki yıldan devir, cari yıl tahakkuk ve tahsilat oranları incelendiğinde kurumun toplam tahsilatının yaklaşık olarak aşağıdaki tabloda görüleceği üzere düşük bir oranda gerçekleştiği görülmüştür. Tahsilat oranlarının düşük seviyede gerçekleşmemesi için tahsil ve takip hususunda yukarıda mezkûr mevzuat hükümleri doğrultusunda hareket edilmesi gerekmektedir.

Tablo 10: Tahsilat Oranı Düşük Gelirler

Gelir Açıklaması	Toplam Tahakkuk (TL)	Yılı Net Tahsilatı (TL)	Tahsilat Oranı (%)
Bina Vergisi	4.531.309,38	803.588,9	17,73
Arsa Vergisi	3.393.525,92	342.659,29	10,24
Arazi Vergisi	35.461,32	891,79	2,51
İlan ve Reklam Vergisi	2633004,86	268858,02	10,21
Su Hizmetlerine İlişkin Gelirler	8.982.814,99	2.771.879,9	30,87
Ulaştırma Hizmetlerine İlişkin Gelirler	448.915,47	52.465,1	11,69
Diğer Taşınmaz Kira Gelirleri	1.428.892,38	372.713,96	26,08
Diğer Çeşitli Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.861.583,06	1.178.312,35	64,75

BULGU 13: Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Paylarının Tahakkuk ve Tahsilinin Yapılmaması

Belediye mücavir alan sınırları içerisinde kanalizasyon tesisi yapımı karşılığında bu hizmetten faydalanan gayrimenkul sahipleri adına katılma payı tahakkuk ettirilmediği tespit edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun “Kanalizasyon harcamalarına katılma payı” başlıklı 87'nci maddesinde;

“Belediyelerce ve belediyelere bağlı müesseselerce, aşağıdaki şekilde kanalizasyon tesisi yapılması halinde, bunlardan faydalanan gayrimenkullerin sahiplerinden, Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payı alınır:

a) Yeni kanalizasyon tesisi yapılması,

b) Mevcut tesislerin sıhhi ve fenni şartlara göre ıslah edilmesi.

İki ve daha fazla yol kenarında bulunan gayrimenkuller, hangi yoldaki kanalizasyona bağlanmış ise, payın hesabında o yola ait kanalizasyon giderleri nazara alınır” denmektedir.

Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere, belediye ya da bağlı kuruluşları tarafından yeni kanalizasyon tesisi yapılması ya da mevcut tesislerin ıslahı söz konusu olduğunda bunlardan faydalanan gayrimenkul sahiplerinden söz konusu harcamaya katılım payının alınması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

İzleyen maddelerde ise katılma payının nasıl hesaplanacağı, tahakkuk ettirileceği ve tahsil edileceği düzenlemiştir.

Belediye sınırları içerisinde “Ardahan (Merkez) Kısmi Kanalizasyon Yağmur Suyu İnşaatı Yapım İşi” kapsamında KDV dahil 9.059.745,64 TL bedel ile 35 Km Kanalizasyon ve 6,72 Km Yağmur Suyu Drenajı inşaatı yapım işinin geçici kabulü 16.12.2016 tarihinde yapılmıştır.

Belediyelerin su ve kanalizasyon altyapı projelerine (SUKAP) belediyelerin altyapısının desteklenmesi (BELDES) projesi kapsamında sağlanan hibe karşılığı tutarın düşüldükten sonra kalan kısmının, Belediye Gelirleri Kanunu'nun Harcamalara Katılma Payları İle İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik hükmü gereği, 1/3'üne karşılık gelen 1.509.957,61 TL'nin bunlardan fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerine yine Yönetmelik hükümlerine göre pay edilip Belediye Encümeni Kararı'nı müteakip tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

Benzer şekilde “Ardahan (Merkez) Kanalizasyon İnşaatı Yapım İşi” kapsamında KDV dahil 4.986.854,64 TL bedel ile 44 Km Kanalizasyon inşaatı yapım işinin geçici kabulü 02.10.2013 tarihinde yapılmıştır.

Belediyelerin su ve kanalizasyon altyapı projelerine BELDES kapsamında sağlanan hibe karşılığı tutarın düşüldükten sonra kalan kısmının, ilgili Yönetmelik hükmü gereği, 1/3'üne karşılık gelen 831.142,44 TL'nin; bunlardan fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerine yine Yönetmelik hükümlerine göre pay edilip Belediye Encümeni Kararı'nı müteakip tahakkuk ettirilmelidir.

BULGU 14: Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Paylarının Tahakkuk ve Tahsilinin Yapılmaması

Belediye mücavir alan sınırları içerisinde içme suyu tesisi yapımı karşılığında dağıtımın yapıldığı sahadaki gayrimenkul sahipleri adına katılma payı tahakkuk ettirilmemiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun “Su tesisleri harcamalarına katılma payı” başlıklı 88'inci maddesinde;

“Belediyelerce ve belediyelere bağlı müesseselerce, aşağıdaki şekilde su tesisi yapılması halinde, dağıtımın yapıldığı sahadaki gayrimenkul sahiplerinden, Su Tesis Harcamalarına Katılma Payı alınır:

a) Yeni içme suyu şebeke tesisi yapılması,

b) Mevcut şebeke tesislerinin tevsii ve ıslahı.

Birden fazla yol kenarında bulunan gayrimenkullere ait payın hesabında, bunların yalnız suya bağlandıkları yol üzerindeki uzunlukları esas alınır.” denmektedir.

Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere, belediye ya da bağlı kuruluşları tarafından yeni içme suyu şebeke tesisi yapılması ya da mevcut tesislerin tevsii ya da ıslahı söz konusu olduğunda dağıtımın yapıldığı sahadaki gayrimenkul sahiplerinden söz konusu harcamaya ilişkin katılım payının alınması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

İzleyen maddelerde ise katılma payının nasıl hesaplanacağı, tahakkuk ettirileceği ve tahsil edileceği düzenlemiştir.

Belediye sınırları içerisinde “Ardahan (Merkez) Tarihi Çelik Köprü İçme-suyu Varyant Hattı İnşaatı Yapım İşi” kapsamında KDV Dahil 575.189,24 TL bedel ile 16 atm hdpe boruyla beton gömlek içinde 87,35 mt. içme suyu şebeke hattı dere geçişi inşaatı yapım işinin geçici kabulü 18.06.2015 tarihinde yapılmıştır.

Belediyenin su ve kanalizasyon altyapı projelerine (SUKAP) belediyelerin altyapısının desteklenmesi (BELDES) projesi kapsamında sağlanan hibe karşılığı tutarın düşüldükten sonra kalan kısmının, Belediye Gelirleri Kanunu'nun Harcamalara Katılma Payları İle İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik hükmü gereği, 1/3'üne karşılık gelen tutarları bunlardan fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerine yine Yönetmelik hükümlerine göre pay edilip Belediye Encümeni Kararı'nı müteakip tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

BULGU 15: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Alınmaması

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

5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu'nun “Tanımlar ve Kısaltmalar” başlıklı 3'üncü maddesinin (s), (ş) ve (z) fıkralarında; “Geçiş Hakkı”, “Geçiş Hakkı Sağlayıcısı” ve “İşletmeci” tanımlamaları yapılmıştır.

Aynı Kanun'un 22'inci maddesinin birinci fıkrasında "Geçiş hakkının kapsamı" belirlenmiş, 25'inci maddesinde de işletmeci ile geçiş hakkı sağlayıcısının anlaşma serbestisi çerçevesinde geçiş hakkına ilişkin anlaşmalar yapabileceği düzenlenmiştir.

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

Yönetmelik'te işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları, belirlenen ilkeler doğrultusunda serbestçe yapabileceği, anlaşma yapmaya ve geçiş hakkına ait ücretlerin tahsiline ise geçiş hakkına konu olan taşınmazın sahibi veya taşınmaz üzerinde hak sahibi olanların yetkili olduğu ifade edilmiştir. 01.01.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere geçiş hakkı ücretleri tarifesine Yönetmelik'e eklenmiş olup geçiş hakkı ücretinin Geçiş Hakkı Ücret Tarifesi'nde belirtilen fiyatları aşamayacağı ve bu fiyatların her mali yılın başında Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Üretici Fiyatları Endeksi (ÜFE) oranında artırılacağı hüküm altına alınmıştır.

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

Yapılan incelemede; belediyenin yetki ve sorumluluk alanı içinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerinin takip ve tahsil edilmediği görülmüştür.

Yukarıda belirtilen düzenlemeler ve açıklamalar çerçevesinde, Belediye tarafından 2021 yılı içerisinde altyapı geçiş hakkı bedeli olarak herhangi bir tahakkuk ve tahsilatın yapılmaması belediyenin önemli bir gelirden mahrum kalmasına yol açmaktadır. Bu nedenle söz konusu gelirlere yönelik gerekli işlemler yapılmalıdır.

BULGU 16: Gecekondu Fonu İçin Bankada Özel Hesap Açılmaması

Belediye ve mücavir alan sınırları içerisindeki Hazine taşınmazlarının satış bedellerinden aktarılan gecekondu fonu payının bankada açılacak özel fon hesaplarına alınmadığı görülmüştür.

775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun 12'nci maddesinde, bu Kanun'daki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla belirtilen kaynaklardan sağlanacak gelirlerin ilgili belediyeler adına açılacak özel hesaplarda toplanarak bir fon teşkil edileceği, aynı Kanun'un 13'üncü maddesinde fonda toplanan paraların hangi amaçlar için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmazların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un "Taksitli ödeme, satış bedelinden pay verilmesi, belediyelere devir" başlıklı 5'inci maddesinde;

"...

Belediye ve mücavir alan sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin tahsil edilen kısmından öncelikle yerinde muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak şartıyla %10'u, ilgili belediyelerin 20.7.1966 tarihli ve 775 sayılı Kanun hükümlerine göre oluşturulan fon hesabına aktarılır. Kalan kısımdan ise ilgili belediyeye %30, varsa büyükşehir belediyesine %10 oranında pay verilir.

... " hükmü yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 18'inci maddesinin ikinci fıkrasında; 775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun 12'nci maddesi gereği kurulan fonda toplanacak paraların gelir kaydedileceği, diğer taraftan gider bütçesinin ilgili tertibe tahsis amacı doğrultusunda kullanılmak üzere ödenecek konulacağı belirtilmiştir.

2013 ile 2021 yılları arasında Hazine taşınmazlarının satışından kaynaklanan ve Belediyeye gönderilen tutarların toplamının 139.197,32 TL olduğu, bu tutarların tamamının gelir kaydedildiği tespit edilmiştir. Ayrıca bu tutarlar için %10'luk fon payı ile %30'luk Belediye payı ayrımının Hazine tarafından yapılmadığı, dolayısıyla 775 sayılı Kanun gereği Fon hesabına aktarılması gereken %10'luk orana isabet eden tutarın Belediye tarafından tam bilinmediği görülmüştür.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre Ardahan Belediyesi sınırları içerisindeki Hazine taşınmazlarının satışından elde edilen bedelden belediyeye aktarılacak %10'luk payın bahsi geçen Kanun'da belirtilen amaçlar için kullanılmak üzere bankada açılacak özel bir hesaba gecekondü fonunun aktarılması ve bu payların bu hesapta takibinin yapılması uygun olacaktır.

BULGU 17: Otopark Yönetmeliği Uyarınca Tahsil Edilen Otopark Bedellerinin Vadesiz Hesapta Bekletilmesi

Otopark Yönetmeliği uyarınca, otopark ihtiyacını kendi parselinden karşılamayan yapılara ilişkin, yapı ruhsat harcıyla birlikte tahsil edilen otopark bedellerinin nemalandırılmadığı tespit edilmiştir.

22.02.2018 tarih ve 30340 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Otopark Yönetmeliği'nin "Otopark bedelinin tespit, tahakkuk ve tahsili" başlıklı 12'nci maddesinin 4'üncü fıkrasında; Belediye tarafından toplanan otopark bedelleri kamu bankalarından herhangi birinde açılacak otopark hesabına yatırılacağı ve bu hesapta toplanan meblağa yasaların öngördüğü faiz oranı uygulanacağı belirtilmiştir. Yönetmelik'in 13'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında da, otopark hesabında toplanan meblağ otopark tesisi dışında başka bir amaçla kullanılamayacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda anılan mevzuat hükümlerinden de anlaşıldığı üzere, otopark bedellerinin münhasıran otopark ihtiyacı için kullanılmak üzere, özel bir fonda tutulması ve faiz işletilmesi gerekmektedir.

Ardahan Belediyesinde yapılan denetim neticesinde, otopark hesabının vadesiz olduğu dolayısıyla yıl içerisinde bu hesapta toplanan 443.715,33 TL'nin nemalandırılmadığı görülmüştür.

Belediyenin, mevzuat hükümleri doğrultusunda otopark hesabında toplanan meblağın nemalandırılmasını sağlaması gerekmektedir.

BULGU 18: İşyeri Açma Ruhsatı Bulunmadan Faaliyet Gösteren İşyerlerinin Bulunması ve Ruhsatsız İşyeri Denetiminin Yetersiz Olması

Belediye sınırları içerisinde işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyet gösteren işyerinin bulunduğu ve ruhsatsız işyerleri denetimlerin yetersiz olduğu tespit edilmiştir.

10.08.2005 gün ve 25902 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik’in "İşyeri açılması" başlıklı 6’ncı maddesinde, “Yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılmaz ve çalıştırılmaz. İşyerlerine bu Yönetmelikte belirtilen yetkili idareler dışında diğer kamu kurum ve kuruluşları ile ilgili meslek kuruluşları tarafından özel mevzuatına göre verilen izinler ile tescil ve benzeri işlemler bu Yönetmelik hükümlerine göre ruhsat alma mükellefiyetini ortadan kaldırmaz. İşyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerleri yetkili idareler tarafından kapatılır...” düzenlemesi yapılmıştır.

5326 sayılı Kabahatler Kanunu’nun “Emre aykırı davranış” başlıklı 32’nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan, “Yetkili makamlar tarafından adli işlemler nedeniyle ya da kamu güvenliği, kamu düzeni veya genel sağlığın korunması amacıyla, hukuka uygun olarak verilen emre aykırı hareket eden kişiye yüz Türk Lirası idarî para cezası verilir. Bu cezaya emri veren makam tarafından karar verilir.” hükme göre de Belediye tarafından ruhsatsız faaliyet gösteren işyerlerine güncellenmiş yılı idari para cezası verilmesi gerekmektedir.

Belediye kayıtlarında yapılan incelemede: aktif Çevre ve Temizlik Vergisi mükellef sayısının 851 olduğu buna karşılık 2015-2021 yılı verilerine göre İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı alan işyeri sayısının 566 adet olduğu ancak toplam ruhsat alan işyeri sayısının tam olarak bilinmediği ayrıca 2021 yılı içerisinde, Zabıta Müdürlüğüne işyeri açma ruhsatına ilişkin sadece 9 işyerinin denetlendiği ve ruhsatsız olduklarının tespit edildiği görülmüştür.

Bu itibarla Belediye tarafından verilen işyeri açma ruhsatlarına ilişkin anılan Kanun ve Yönetmelik hükümlerine istinaden gerekli denetim, kayıt ve kontrollerin yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 19: Çevre ve Temizlik Vergisi ile İlan ve Reklam Vergisi Mükellef Sayılarının Tam Olarak Tespit Edilememesi

Belediye vergi gelirlerinin incelenmesi neticesinde Çevre ve Temizlik Vergisi mükellef sayısı ile İlan ve Reklam Vergisi mükellef sayısı arasında uyumsuzluk olduğu tespit edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun 12’nci maddesine göre: Belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklam, İlan ve Reklam Vergisine tabidir. Mezkûr Kanun’un 13’üncü maddesine göre; anılan verginin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dâhil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek

veya tüzelkişilerdir. Ayrıca ilan ve reklam işlerini mutlak meslek olarak ifa edenler, başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumludurlar.

Yukarıda yer verilen hükümlerden de anlaşılacağı üzere; İlan ve Reklam Vergisi mükellefinin, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişiler olduğu ve bu kişiler tarafından ilan ve reklam işinin yapılması halinde ilan veya reklam işinin yapılmasından önce ilgili belediyeye beyan edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan mezkûr Kanun'un mükerrer 44'üncü maddesinde çevre temizlik vergisinin konusu ve mükellefi düzenlenmiş olup belediyenin çevre ve temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların vergiye tabi olduğu, verginin mükellefinin ise binaları kullananlar olduğu belirtilmiştir.

Belediye gelir tahakkukları nezdinde yapılan incelemede, aktif Çevre ve Temizlik Vergisi mükellef sayısının 851 olduğu buna karşılık İlan ve Reklam Vergisi beyanı bulunan işyeri sayısı 1296 olduğu görülmüştür.

Netice itibarıyla; Belediyenin mevzuat hükümleri doğrultusunda, söz konusu vergilerin sağlıklı tahakkuk ve tahsilatının sağlanması amacıyla: ruhsatı almayan, ruhsat almaktan muaf olan ve mükerrer kaydı olan işletmeleri tespit edilmesi gibi kayıt, kontrol ve denetim işlemlerini yapması gerekmektedir.

BULGU 20: Belediye Aleyhine Açılan Davalar Neticesinde Belediye Bütçesinden Ödenen Tazminatlar İçin Kişisel Kusuru Bulunan Kamu Görevlilerine Yönelik Rücu İşlemlerinin Başlatılmaması

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 12'nci maddesinde, Devlet memurlarının, görevlerini dikkat ve itina ile yerine getirmek ve kendine teslim edilen Devlet malını korumak ve her an hizmete hazır halde bulundurmak için gerekli tedbirleri almak zorunda olduğu, Devlet memurunun kasıt, kusur, ihmal veya tedbirsizliği sonucu idare zarara uğratılmışsa, bu zararın ilgili memur tarafından rayiç bedeli üzerinden ödenmesinin esas olduğu, zararın ödettilmesinde bu konudaki genel hükümlerin uygulanacağı, ancak fiilin meydana geldiği tarihte en alt derecenin birinci kademesinde bulunan memurun brüt aylığının yarısını geçmeyen zararların, kabul etmesi halinde disiplin amiri veya yetkili disiplin kurulu kararına göre ilgili memurca ödeneceğine ilişkin düzenleme yapılmıştır.

657 sayılı Kanun'un 12'nci maddesine istinaden 13/8/1983 tarih ve 18134 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, 27/6/1983 tarih ve 83/6510 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kabul edilen Devlete ve Kişilere Memurlarca Verilen Zararların Nevi ve Miktarlarının Tespiti, Takibi, Amirlerinin Sorumlulukları, Yapılacak Diğer İşlemler Hakkında Yönetmelik'te de memurlara yapılacak rücu'nun usul ve esasları düzenlenmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 38'inci maddesinde de belediyenin hak ve menfaatlerini korumanın belediye başkanının görev ve yetkisinde olduğu belirtilmiştir.

Devlet memurları görevlerini yaparken gereken dikkat ve itina'yı göstermek ve kendilerine teslim edilen devlet malını korumak ve her an hizmete hazır halde bulundurmak için gerekli tedbirleri almak zorundadırlar. Diğer taraftan devlet memurunun kasıt, kusur, ihmal veya tedbirsizliği sonucu idarenin zarara uğratılması durumunda, bu zararın ilgili memur tarafından rayiç bedeli üzerinden ödenmesi esastır.

Kamu hukukuna tabi işler sebebiyle zarar gören kişilerin uğradıkları zararlar için bu görevleri yerine getiren personel aleyhine değil, ilgili kurum aleyhine dava açılmaktadır. Başvurulan mahkeme veya makamlarca verilen kararlar uyarınca ödenmesi gereken tazminatlar ilgili kurumlarca ödenmektedir. Ancak, zararı ödeyen kurum genel hükümlere göre sorumlu memurlara rücu haklarını kullanabilecektir.

Belediye avukatından temin edilen mahkeme ilamları ve ilgili ödeme emri belgeleri ile eklerinin incelenmesi neticesinde;

Belediye tarafından açılan çukura düşüp vefat eden iki çocuk ile ilgili, Erzurum 2. İdare Mahkemesinin 15.09.2021 tarih 2020/760 Esas, 2021/499 Karar sayılı kararı ve Ardahan İcra Müdürlüğü'nün 2021/1639 Esas sayılı icra takibi ile toplam 279.232,44 TL maddi ve manevi tazminat,

Belediye Başkanlığına ait vidanjör aracının yolda bisiklet süren bir çocuğa çarpıp vefatına sebep olması nedeniyle; Ardahan Asliye Hukuk Mahkemesinin 24.10.2018 tarih 2013/218 Esas 2018/278 Kararı ve Ardahan İcra Müdürlüğü'nün 2018/2860 Esas sayılı icra takibi ile toplam 492.057,22 TL maddi ve manevi tazminat ödendiği tespit edilmiştir.

Bu bağlamda olmak üzere; Belediyenin bahse konu davalar neticesinde ödediği tazminatların, kamu zararı oluşturup oluşturmadığını ve rücu etmeyi gerektirip gerektirmediğini tespit etmek için, 657 sayılı Kanun'un 12 ve 13'üncü maddeleri ile bu

Kanun'un 12'nci maddesine istinaden düzenlenen Yönetmelik gereği işlem yapmalıdır.

BULGU 21: İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmaması

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

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

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

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

Aynı Kanun'un 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanun'un 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzirmi Türk Lirası (2021 yılında 555 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre işverenin yıllık izinleri kullandırma

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

Yapılan incelemede Belediyede görev alan kadrolu işçilerin bir kısmının; 424, 400, 381, 318, 288 güne varan kullanılmamış yıllık izinlerinin olduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları işçinin son ücreti dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde Belediyede çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve belediyeye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılması sağlanmalıdır.

BULGU 22: Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması

Ardahan Belediyesi ile en çok üyeye sahip kamu görevlileri sendikası arasında imzalanan ve yürürlük süresi 01.07.2021 ile 31.09.2022 tarihlerini kapsayan Sosyal Denge Sözleşmesinde mevzuata aykırı hususlara yer verildiği görülmüştür.

Anayasa'nın 128'inci maddesinde memur ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işlerinin kanunla düzenleneceği, malî ve sosyal haklara ilişkin toplu sözleşme hükümlerinin ise saklı kalacağı hüküm altına alınmıştır.

Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararı ile kabul edilen 5.Dönem Toplu Sözleşme'nin Genel Hükümler başlıklı birinci kısım birinci maddesinin ikinci fıkrasında *'' Bu Kararda düzenlenmeyen mali ve sosyal haklar hakkında ilgili mevzuat hükümlerinin uygulanmasına devam olunur. ''* Denilmiştir.

Mahalli idarelerde düzenlenen sosyal denge sözleşmelerinin yasal dayanaklarını oluşturan gerek 4688 sayılı Kanun'un 32'nci maddesinde gerekse de 375 sayılı KHK'nın Ek 15'inci maddesinde; belediyelerin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine

hangi usul ve esaslarda sosyal denge tazminatı ödenebileceği, ödenecek tazminatın aylık tavan tutarının nasıl belirleneceği ile ilgili hükümlere yer verilmiş, bunun dışında çeşitli düzenlemeler yapılabileceğine ilişkin bir kayda yer verilmemiştir.

Ayrıca, 4688 sayılı Kanun'un 32'nci maddesinin birinci fıkrasının son cümlesinde sosyal denge sözleşmesinin 4688 sayılı Kanun kapsamında toplu sözleşme olarak sayılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Ardahan Belediyesi ile en çok üyeye sahip kamu görevlileri sendikası arasında imzalanan Sözleşmenin;

“Muayene için hastaneye gidenlere vasıta temini” başlıklı 26'ncı maddesinde;

“İşveren, çalışanların acil hastalıkları durumunda çalıştıkları işleri ile sevk edildikleri hastane arasında hastaların hastaneye gidebilmesi için imkanlar dahilinde vasıta temin eder.”,

“Doğal afet yardımı” başlıklı 28'inci maddesinde;

“Çalışanın, sel, yangın deprem gibi doğal afetlere maruz kalması halinde uğradığı zarar için İşyeri Kurulunun belirleyeceği oranda katkı sağlanır.”

hükümleri yer almaktadır. Sözleşmede yer alan söz konusu düzenlemeler sosyal denge tazminatının uygulanmasına ilişkin olmayıp 4688 sayılı Kanun'un 32'nci maddesine aykırılık teşkil etmektedir.

Yukarda yer verilen mevzuat hükümlerinden de açıkça anlaşılacağı üzere belediye başkanı ile sendika temsilcisi sadece ödenecek olan sosyal denge tazminat tutarını kanuni sınırlarda tespit etmek üzere yetkilendirilmiştir. Bunun dışında sözleşme hakkını toplu sözleşme gibi düşünmek ve sözleşme metnine yetkilendirilen husus dışında başkaca hükümler koymak mümkün değildir.

Bu bağlamda imzalanacak sözleşmelerin mevzuatta belirtilen usul ve esaslara uygun olarak yapılması ve sosyal denge tazminatı sözleşmelerinde, sosyal denge tazminatının tutarının belirlenmesi ve uygulanmasına ilişkin hükümler dışında herhangi bir hüküm konulmaması gerekmektedir.

BULGU 23: Sayıştay İlamlarının İnfaz Edilmemesi

Sayıştay ilamları cetvelinin incelenmesinde, ilgili yıl hesaplarına ait ilamlarda yer alıp kesinleşen tazmin tutarlarının sorumlulardan tahsili için gerekli işlemlerin yapılmadığı görülmüştür.

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

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

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

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

Yapılan incelemede tespit edilmiş olan 2016 ve 2017 yıllara ilişkin kesinleşen Sayıştay İlamlarından kaynaklanıp halen tahsil edilmemiş bulunan toplam 112.732,21 TL tutarındaki kamu alacağının mevzuatta öngörülen yasal faizleriyle birlikte tahsilinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 24: Belediyede İç Denetçi Bulunmaması Nedeniyle Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminin Önemli Bir Unsuru Olan İç Denetim Faaliyetlerinin Gerçekleştirilmemesi

Ardahan Belediyesi'nde iç denetçi atamasının yapılmaması nedeniyle mali yönetim ve kontrol sürecinin önemli bir unsuru olan iç denetim faaliyetlerin gerçekleştirilemediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55'inci maddesinin 1'inci fıkrasında iç kontrolün tanımı yapılmakla birlikte anılan Kanun'un 63'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında iç denetimin, iç denetçiler tarafından yapılacağı düzenlenmiştir.

Mezkûr Kanun'un 63'üncü maddesinde iç denetime ilişkin düzenleme yapılmış, "İç denetçinin" görevleri başlıklı 64'üncü maddesinde, kamu idarelerinin yıllık iç denetim programının üst yöneticinin önerileri de dikkate alınarak iç denetçiler tarafından hazırlanacağı ve üst yönetici tarafından onaylanacağı, "Dış denetim" başlıklı 68'inci maddesinde ise, dış denetim sırasında, kamu idarelerinin iç denetçileri tarafından düzenlenen raporların, talep edilmesi halinde Sayıştay denetçilerinin bilgisine sunulacağına yer verilmiştir.

12.07.2006 tarih ve 26226 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliği'n 40'inci maddesinde iç denetimin planı hakkında ifadelere yer verilmiş, aynı maddenin "İç denetim programı" başlıklı 1'inci fıkrasında ise;

"En riskli alan ve konulara öncelik verilmek ve denetim maliyeti de dikkate alınmak suretiyle, yöneticiler ve gerektiğinde çalışanlarla görüşülerek iç denetim planıyla uyumlu bir iç denetim programı hazırlanır. Bir yıllık dönemi geçmemek üzere hazırlanacak iç denetim programlarında; denetlenecek alanlar ve konular, iç denetçilerin isimleri belirtilerek, zaman çizelgesine bağlanır. Hazırlanan iç denetim programı üst yönetici tarafından onaylanır." hükmü yer almıştır.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri göz önüne alındığında; iç kontrol sisteminin temel unsuru olan ve aynı zamanda sistemin yeterli ve etkin bir şekilde işleyip işlemediği hususlarında değerlendirme ve önerilerde bulunan iç denetim, idarelerde üst yöneticilerin yönetim ve hesap verme sorumluluklarının yerine getirilmesinde önemli bir yardımcıdır. İç denetim biriminin iç denetime ilişkin planlama yapması ve hazırlayacağı raporlarla üst yönetime öneri ve danışmanlık hizmeti yapması gerekmektedir. Bu itibarla, iç kontrol sisteminin daha etkin

işlemesini sağlamak ve iç denetim fonksiyonunun sağlanması için boş olan iç denetçi kadrosuna atama yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 25: Belediyenin Bilişim Sistemi ve Yönetim Politikasının Standartlara Uygun Olmaması

Belediyenin bilişim sistemi ve yönetim politikasının standartlara uygun olmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 11'inci maddesinde, üst yöneticilerin, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinden sorumlu olduğu ifade edilmektedir.

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile, bilişim sisteminin nasıl olacağı konusunda standartlar ve genel şartlar belirlenmiştir.

ISO/IEC 27001 ve ISO/IEC 27002 uluslararası standartlarında, bilgi güvenliği kriterleri belirlenmiştir. Bilgi ve iletişim sistemlerinde bulunan güvenlik zafiyetleri, bu sistemlerin hizmet dışı kalmasına veya kötüye kullanılmasına, can kaybına, büyük ölçekli ekonomik zarara, kamu düzeninin bozulmasına veya ulusal güvenliğin ihlaline neden olabilecektir.

Belediyenin bilişim sistemi incelendiğinde;

Bilgi İşlem Şefliği bünyesinde istihdam edilen personelin görev, yetki ve sorumluluğunun tanımlandığı bir düzenlemenin olmadığı,

Donanım, yazılım, veri ve programlara erişimin yetkili kullanıcılarla sınırlandırıldığını güvence altına alan, bilişim sistemi güvenliğini kapsayan bir politika belgesinin bulunmadığı,

Kurum personelinin güvenlik politikası konusunda bilgilendirilmediği,

Güvenlik ihlallerinin kaydedilmek suretiyle raporlanmadığı,

Bilişim sistemlerine ilişkin olarak kurumun üst yönetimi tarafından oluşturulmuş yazılı bir politika ya da strateji bildiriminin bulunmadığı,

Bilişim sistemlerinden kaynaklanabilecek risklerin tespit edilmediği,

Bilgi İşlem Şefliği personelinin eğitimi ve istihdamına ilişkin politikasının bulunmadığı, söz konusu personel için eğitim faaliyetlerinin düzenlenmediği ve Bilgi İşlem Şefliğinde sadece bir personelin görevlendirildiği,

Belediye personeline program değişiklikleri, bilgi güvenliği, internet erişimi gibi bilişim konularında eğitim faaliyetleri düzenlenmediği

tespit edilmiştir.

Belediyenin, mevzuat ve standartlara uygun bir bilişim sisteminin kurulması için gerekli çalışmaları başlatması yerinde olacaktır.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

8. EKLER**EK 1: ÖNCEKİ YIL/YILLAR SAYIŞTAY DENETİM RAPORUNA İLİŞKİN İZLEME FORMU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Yevmiye Sisteminin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği Hükümlerine Aykırı Olması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Diğer Bulgular” bölümünün 11’inci maddesinde “Yevmiye Numara Uygulamasının Mevzuata Uygun Yapılmaması” başlığıyla yer almaktadır.
Ticari, Sınai, Zirai ve Mesleki Nitelikte Olmayan Kamu Hizmetleri İçin İdarece Ödenen Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Diğer Bulgular” bölümünün 1’inci maddesinde “İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına Yapılan Hatalı Kayıtlar Nedeniyle Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı Tutarının Gerçeği Yansıtılmaması” başlığıyla yer almaktadır.

Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Paylarının Tahakkuk ve Tahsilinin Yapılmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Diğer Bulgular” bölümünün 14’üncü maddesinde yer almaktadır.
Kira Süresi Sona Eren Minibüs Hatlarının Yeniden İhale Edilmeksizin Eski Kira Sözleşmelerinin Uzatılması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Diğer Bulgular” bölümünün 8’inci maddesinde “Minibüs Hatlarının Süresiz Olarak Verilmesi” başlığıyla yer almaktadır.
Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Paylarının Tahakkuk ve Tahsilinin Yapılmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Diğer Bulgular” bölümünün 13’üncü maddesinde yer almaktadır.
Kurumun Kiraya Verdiği Taşınmazların Kira Sürelerinin İhalesiz Uzatılması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Diğer Bulgular” bölümünün 7’nci maddesinde yer almaktadır.
Güvenli Bir Bilişim Sistemi Altyapısının Bulunmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Diğer Bulgular” bölümünün 25’inci maddesinde “Belediyenin Bilişim Sistemi ve Yönetim

			Politikasının Standartlara Uygun Olmaması” başlığıyla yer almaktadır.
İç Kontrol Sisteminin Eksiklikler İçermesi	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Diğer Bulgular” bölümünün 24’üncü maddesinde “İç Kontrol Sisteminin Eksiklikler İçermesi” bulgusu ile “İç Denetçi İstihdam Edilmemesi” bulguları birleştirilerek “Belediyede İç Denetçi Bulunmaması Nedeniyle Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminin Önemli Bir Unsuru Olan İç Denetim Faaliyetlerinin Gerçekleştirilmemesi” başlığıyla yer almaktadır.
İç Denetçi İstihdam Edilmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Diğer Bulgular” bölümünün 24’üncü maddesinde “İç Kontrol Sisteminin Eksiklikler İçermesi” bulgusu ile “İç Denetçi İstihdam Edilmemesi” bulguları birleştirilerek “Belediyede İç Denetçi Bulunmaması Nedeniyle

			Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminin Önemli Bir Unsuru Olan İç Denetim Faaliyetlerinin Gerçekleştirilmemesi” başlığıyla yer almaktadır.
775 Sayılı Gecekondu Kanunu Hükümlerine Aykırı Uygulamalar Yapılması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Diğer Bulgular” bölümünün 16’ncı maddesinde “Gecekondu Fonu İçin Bankada Özel Hesap Açılmaması” başlığıyla yer almaktadır.
Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabının Kullanılmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Diğer Bulgular” bölümünün 3’üncü maddesinde “Güvence Bedellerinin Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında İzlenmemesi” başlığıyla yer almaktadır.
Satışı Yapılan Arsaların Kayıtlı Değeri Yerine Satış Bedelleri Üzerinden Kayıtlardan Çıkarılması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünün 3’üncü maddesinde “Satışı Yapılan Taşınmazların Kayıtlı

			Değeri Yerine Satış Bedeli Üzerinden Kayıtlardan Çıkarılması” başlığıyla yer almaktadır.
Kurumun Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik Hükümlerine Göre 31.12.2017 Tarihine Kadar Tamamlanması Gereken Envanter ve Değerleme İşlemlerinin Tamamlanmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünün 2’inci maddesinde “Taşınmazların Değer Tespitinin Yapılmaması” başlığıyla yer almaktadır.
Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünün 4’üncü maddesinde yer almaktadır.
Haklar Hesabının Kullanılmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Diğer Bulgular” bölümünün 2’inci maddesinde “Ekonomik Değer Taşıyan Bazı Bilgisayar Yazılımları ve Lisansların Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi” başlığıyla yer almaktadır.

Gider Tahakkukları Hesaplarının Kullanılmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Raporun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünün 1’inci maddesinde “Banka Kredileri Hesaplarının Gerçek Durumu Yansıtılmaması” başlığıyla yer almaktadır.