



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

GÜMÜŞHANE BELEDİYESİ

2024 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2025



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	9
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	10
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	10
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	13
7. DENETİM BULGULARI	13
8. EKLER	55

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler	3
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 8: Tasarruf Tedbirlerine Uygun Olmayan Alımlar	31
Tablo 9: Kısımlara Bölünen Mal Alımları ile Yapım İşleri	33
Tablo 10: Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Mal Alımı, Hizmet Alımı ve Yapım İşleri Harcama Tutarları ile Bütçe Ödeneklerine Oranları	37
Tablo 11: Belediye Başkanının Sermayesine Ortak Olduğu Şirketten Yapılan Alımlar	41

KISALTMALAR

A.Ş.	: Anonim Şirket
EKAP	: Elektronik Kamu Alımları Platformu
KDV	: Katma Değer Vergisi
KHK	: Kanun Hükmünde Kararname
TL	: Türk Lirası
TÜFE	: Tüketici Fiyat Endeksi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Sermaye Taahhütleri Hesabının Kullanılmaması
2. Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması
3. Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması
4. Yükümlülükler Yerine Getirildiği Halde Alınan Sipariş Avansları Hesabından Çıkış Yapılmaması
5. Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının Gerçeği Yansıtması
6. Taşınır Niteliğinde Olan Malzemelerin İlk Madde ve Malzemeler Hesabına Kaydedilmeden Doğrudan Gider Kaydedilmesi
7. İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Bir Kısım Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması
8. Taşınmaz Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması
9. Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi
10. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Mevcut Durumu Yansıtması

B. Diğer Bulgular

1. Su Abonelik Güvence Bedellerinin Tüketici Fiyat Endeksine Göre Güncellenmemesi
2. Gecekondu Fonu Hesabı Oluşturulmaması ve Aktarılan Payların Amacı Dışında Kullanılması
3. İmar Kanunu Uyarınca Alınan Otopark Bedellerinin Mevzuata Aykırı Olarak Kullanılması
4. Tasarruf Tedbirlerine Uygun Olmayan Alımların Yapılması
5. Bir Kısım Mal ve Hizmet Alımlarında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması
6. Belediye Başkanının Sermayesine Ortak Olduğu Şirketten Mal ve Hizmet Alımı Yapılması

7. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payının İl Özel İdaresine Gönderilmemesi
8. Yevmiye Defteri Kayıtlarında Çeşitli Hatalar Yapılması
9. Atıksu Uzaklaştırma Ücretlerinden Katma Değer Vergisi Alınmaması
10. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması
11. Bir Kısım Mükelleflerin Şartları Sağlamadığı Halde İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Faydalanması
12. Kira Alacaklarının Tahsilat Oranının Düşük Olması
13. Bir Kısım Taşınmazların İhale Yapılmaksızın Kiraya Verilmesi ve İhale ile Kiraya Verilen Taşınmazların Sözleşme Sürelerinin Encümen Kararıyla Uzatılması

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.

Gümüşhane 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 yaptıracığı bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde; belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak, yönetmelik çıkarmak, belediye gelirlerini tahsil etmek, temiz su ve 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’a göre il belediyesinin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

Gümüşhane Belediyesinin karar organı olan belediye meclisi, biri belediye başkanı olmak üzere 16 üyeden oluşmaktadır.

Belediye teşkilâtı; norm kadro esaslarına uygun olarak yazı işleri, fen işleri, zabıta, kültür ve sosyal işler, mali hizmetler, imar ve şehircilik, temizlik işleri, sıfır atık, veteriner işleri, basın yayın ve halkla ilişkiler, destek hizmetleri, özel kalem, hukuk işleri, ulaşım hizmetleri, işletme, park ve bahçeler, su ve kanal işleri ile mezarlıklar müdürlüklerinden 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 diğer müdürlükler 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 bir belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Gümüşhane Belediyesinin teşkilat yapısında, imar ve şehircilik, zabıta ile mali hizmetler müdürlükleri doğrudan Başkana bağlı birimlerdir. Başkana bağlı memurlar arasından atanan iki başkan yardımcısı bulunmaktadır. Belediyenin 19 adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

Belediye hizmetlerinin yerine getirilmesinde memur, sözleşmeli personel ve işçiler çalıştırılmaktadır. 2024 yıl sonu itibarıyla çalıştırılan belediye personeline ilişkin bilgiler tabloda detaylandırılmıştır.

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	133	64
Sözleşmeli Personel	-	-
Kadrolu İşçi	127	44
Geçici İşçi	-	-
Toplam	260	108
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	186

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

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 12'nci maddesinde, 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 Gümüşhane Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

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

Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler

E-Kod	Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Ek Bütçe (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	86.474.000,00	0,00	27.111.000,00/-10.716.000,00	102.869.000,00	97.638.463,84	5.230.536,16	0,00
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	11.305.000,00	0,00	2.160.000,00/-1.300.000,00	12.165.000,00	10.922.934,02	1.472.065,98	0,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	153.165.000,00	34.100.000,00	90.156.000,00/-25.590.000,00	251.831.000,00	244.359.505,18	7.241.494,82	0,00

04	Faiz Giderleri	0,00	21.890.000,00	1.500.000,00	910.000,00/ -15.030.000,00	9.270.000,00	8.040.135,46	1.229.864,54	0,00
05	Cari Transferler	0,00	6.100.000,00	0,00	0,00/ -2.700.000,00	3.400.000,00	2.216.526,21	1.183.473,79	0,00
06	Sermaye Giderleri	0,00	104.670.000,00	1.250.000,00	9.795.000,00/ -57.990.000,00	57.725.000,00	55.481.199,02	2.243.800,98	0,00
07	Sermaye Transferleri	0,00	100.000,00	0,00	0,00/ 0,00	100.000,00	0,00	100.000,00	0,00
08	Borç Verme	0,00	500.000,00	0,00	0,00/ -500.000,00	0,00	0,00	00,00	0,00
09	Yedek Ödenek	0,00	17.796.000,00	0,00	0,00/ -16.306.000,00	1.490.000,00	0,00	1.490.000,00	0,00
Toplam		0,00	402.000.000,00	36.850.000,00	0,00	438.850.000,00	418.658.763,73	20.191.236,27	0,00

Gümüşhane Belediyesinin 2024 mali yılı bütçesinde 402.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup yıl içinde eklenen 36.850.000,00 TL ödenek ile birlikte 2024 yılı ödenek toplamı 438.850.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 418.658.763,73 TL bütçe gideri yapılmış, 20.191.236,27 TL ödenek ise iptal edilmiştir. 2025 yılına ödenek devredilmemiştir.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (Ek Bütçe Dahil) (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	27.055.000,00	19.300.924,99	3.925,86	19.296.999,13	71,33
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	48.230.000,00	49.564.528,26	502,92	49.564.025,34	102,77
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	82.190.000,00	32.445.304,45	0	32.445.304,45	39,48
05- Diğer Gelirler	224.025.000,00	237.372.855,54	0	237.372.855,54	105,96
06- Sermaye Gelirleri	20.500.000,00	26.836.007,07	0	26.836.007,07	130,91
08- Alacaklardan Tahsilat	0	0	0	0	-
09- Red ve İadeler (-)	0	0	0	0	-
Toplam	402.000.000,00	365.519.620,31	4.428,78	365.515.191,53	90,92

Buna göre 2024 yılında net bütçe geliri tahsilat oranı %90,92 seviyesinde gerçekleşmiştir. Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%102,77), diğer gelirler (%105,96) ile sermaye

gelirleri (%130,91) beklenenin üzerinde gerçekleşirken; vergi gelirleri (%71,33) ile alınan bağış ve yardımlar (%39,48) beklenenin altında gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği (Nihai) (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	102.869.000,00	97.638.463,84	94,92
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	12.165.000,00	10.922.934,02	89,79
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	251.831.000,00	244.359.505,18	97,03
04- Faiz Gideri	9.270.000,00	8.040.135,46	86,73
05- Cari Transferler	3.400.000,00	2.216.526,21	65,19
06- Sermaye Giderleri	57.725.000,00	55.481.199,02	96,11
07- Sermaye Transferleri	100.000,00	0,00	-
08- Borç Verme	0,00	0,00	-
09- Yedek Ödenekler	1.490.000,00	0,00	-
Toplam	438.850.000,00	418.658.763,73	95,40

Buna göre 2024 yılında bütçe giderleri %95,40 seviyesinde gerçekleşmiştir. Bütçe gider kalemlerinin her birinde gerçekleşen tutarlar ilgili kalem için nihai bütçe ödenek tutarlarının altında gerçekleşmiş olup ödenek üstü harcama yapılmamıştır.

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

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

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2022-2023 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A*100]	2023-2024 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B*100]
Vergi Gelirleri	8.346.005,26	28.243.704,39	19.300.924,99	238,41	-31,66
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	16.874.153,06	21.261.683,82	49.564.528,26	26,00	133,12
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	9.225.947,31	49.603.158,62	32.445.304,45	437,65	-34,59
Diğer Gelirler	88.668.877,93	167.287.597,38	237.372.855,54	88,67	41,90

Sermaye Gelirleri	5.425.202,12	18.050.242,57	26.836.007,07	232,71	48,67
Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	-	-
Toplam	128.540.185,68	284.446.386,78	365.519.620,31	121,29	28,50
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	-90.934,31	-1.362,54	-4.428,78	-98,50	225,04
Net Toplam	128.449.251,37	284.445.024,24	365.515.191,53	121,45	28,50

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında net gelirler bir önceki yıla göre 81.070.167,29 TL'lik (%28,50) artış göstermiştir. Bu çerçevede gelir kalemlerine bakıldığında; vergi gelirlerinde -8.942.779,40 TL (%-31,66) ve alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde -17.157.854,17 TL (%-34,59) azalış olmasına rağmen; diğer gelirlerde 70.085.258,16 TL (%41,90), sermaye gelirlerinde 8.785.764,50 TL (%48,67) ve teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 28.302.844,44 TL (%133,12) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Diğer gelirlerdeki artışın merkezi idare vergi gelirlerinden alınan paylardaki artışlardan kaynaklandığı anlaşılmaktadır.

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

Bütçe Giderinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2022-2023 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A*100]	2023-2024 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B*100]
Personel Giderleri	24.424.364,83	50.907.517,63	97.638.463,84	108,43	91,80
SGK Devlet Prim Giderleri	3.600.374,47	6.311.259,83	10.922.934,02	75,29	73,07
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	80.717.903,45	148.212.980,48	244.359.505,18	83,62	64,87
Faiz Giderleri	13.223.878,99	13.272.977,41	8.040.135,46	0,37	-39,42
Cari Transferler	3.237.607,15	4.750.490,44	2.216.526,21	46,73	-53,34
Sermaye Giderleri	35.236.280,97	79.465.657,24	55.481.199,02	125,52	-30,18
Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	-	-
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	-	-
Toplam	160.440.409,86	302.920.883,03	418.658.763,73	88,81	38,21

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 115.737.880,70 TL (%38,21) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2024 yılında personel giderlerinde 46.730.946,21 TL (%91,80), sosyal güvenlik kurumlarına prim giderlerinde 4.611.674,19 TL

(%73,07), mal ve hizmet alım giderlerinde 96.146.524,70 TL (%64,87) tutarlarındaki artışlara karşı; cari transferlerde -2.533.964,23 TL (-56,74), faiz giderlerinde -5.232.841,95 TL (-53,34), sermaye giderlerinde ise -23.984.458,22 TL (-30,18) tutarlarında azalışlar olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 376.484.192,45 TL, Faaliyet Geliri 405.935.837,03 TL; Enflasyon Düzeltmesi 227.238.616,22 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu 256.690.260,80 TL olarak gerçekleşmiştir.

Gümüşhane Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	GÜMÜŞHANE ŞEHİRCİLİK VE SOSYAL HİZMETLER A.Ş.	76.237.624,00	76.237.624,00	100,00
2	GÜMÜŞHANE İŞGEM GÜMÜŞHANE TEKNOLOJİ GELİŞTİRME VE GİRİŞİM HİZMETLERİ A.Ş.	2.000.000,00	400.000,00	20,00
3	AKSA GÜMÜŞHANE BAYBURT DOĞALGAZ DAĞITIM A.Ş.	1.000.000,00	50.000,00	5,00

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Gümüşhane 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. Raporda yer alan mali tablolara enflasyon düzeltmesi uygulanmıştır.

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 yansıtmassından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

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

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

Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Hazine ve Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.

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

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

Gümüşhane Belediyesince iç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması kapsamında yapılan incelemeler sonucunda iç kontrol sistemleri ile ilgili tespitler aşağıda kısaca belirtilmiştir.

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları, görev tanımı ve dağılımlarının yazılı olarak kısmen belirlenmiştir. Teşkilat şeması hazırlanmıştır. "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmalarına yönelik personele Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ile Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’e göre bilgi verilmemiştir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiştir. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

Gümüşhane Belediyesince stratejik planın ve idare performans programının hazırlanmasının zorunlu olmaması nedeniyle hazırlanmadığı, iç kontrol risklerinin tanımlanmasına ve risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışma yapılmadığı görülmüştür.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçlerinin hazırlanmadığı, imza yetki yönergesinin mevcut olduğu, yapılan görevlendirmelerde, faaliyet veya mali karar ve işlemlerin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrolü hazırlanan görev çizelgelerinde faaliyetlerin yürütülmesi sırasında bunların farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulduğu, İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetlerinin belirlenmediği, birimler tarafından faaliyet alanları ve risklerin belirlenmediği, önleyici, yönlendirici ve tespit edici önlemlerin alınmadığı, kontrol mekanizmalarının oluşturulmadığı, ön mali kontrol sisteminin, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmadığı görülmüştür. Görevler ayrılığı ilkesine dikkat edilmektedir. İdarenin ön mali kontrol yönergesi mevcut değildir.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata kısmen uygun hazırlanmış olupilgili Yönetmelik kapsamında faaliyet raporunda yer alması gereken temel mali tablolar olan Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu, Nakit Akış Tablosu, Öz Kaynak Değişim Tablosu ile Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosuna ve bu tablolara ilişkin açıklamalara; bütçe hedef ve gerçekleştirmelerinde meydana gelen sapmaların nedenlerine, yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgilere yer verilmemiştir. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının mevcut olmadığı görülmüştür.

İzleme Standartları

İdarenin birimleri tarafından iç kontrol uyum eylem planı grubu ve iç kontrol izleme ve yönlendirme grubu oluşturulmadığı, iç kontrol sisteminin değerlendirilmediği görülmüştür. İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in ekli listesinde Gümüşhane Belediyesinin üç adet iç denetçi kadrosu yer almakta olup söz konusu kadrolara atama yapılmamıştır. Bu nedenle iç denetim birimi kurulmamıştır.

Sonuç olarak, yukarıda belirtilen iç kontrol sistemine ilişkin eksikliklerin giderilerek iç kontrol mevzuatına uyumun sağlanması gerekmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Gümüşhane Belediyesinin 2024 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Sermaye Taahhütleri Hesabının Kullanılmaması

İdarenin sermayesinin tamamına sahip olduğu şirketle ilgili olarak sermaye artırım kararı alınmasına rağmen Sermaye Taahhütleri Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 247 Sermaye Taahhütleri Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 184’üncü maddesinde bu hesabın, mahalli idarelerin malî kuruluşlar, mal ve hizmet üreten kuruluşlar ve döner sermayeli kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiş; 185’inci maddesinde ise sermaye taahhüt tutarlarının bu hesaba alacak, ilgili malî duran varlık hesabına borç kaydedileceği; yerine getirilen sermaye taahhüt tutarlarının bir taraftan bu hesaba borç, taahhüdün yerine getirilme şekline göre ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediyenin sermayesinin tamamına sahip olduğu Gümüşhane Şehircilik ve Sosyal Hizmetler A.Ş.’nin genel kurulunda sermaye artırım kararı alındığı ancak 247 Sermaye Taahhütleri Hesabına herhangi bir kayıt yapılmadığı; taahhüt edilen nakdi sermayenin 596.760,85 TL’lik kısmının ise 2024 yıl sonu itibarıyla ödenmediği görülmüştür.

Bu itibarla, yıl sonu Bilançosunda 247 Sermaye Taahhütleri Hesabında 596.760,85 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu İdaresi cevabında; Yönetmelik'in 184'üncü ve 185'inci maddelerinde belirtilen işlemlerin 2025 yılında yerine getirileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 2024 yıl sonu Bilançosunda 247 Sermaye Taahhütleri Hesabının 596.760,85 TL tutarında eksik görünmesine neden olunmuştur. Henüz yerine getirilmeyen sermaye taahhütlerinin izlenmesini teminen 247 Sermaye Taahhütleri Hesabının kullanılması gerekmektedir.

BULGU 2: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması

Kurumun ortağı olduğu şirketlerdeki sermaye tutarı ile 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın uyumlu olmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 181'inci maddesinde 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar ile bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 182'nci maddesinde ise mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nominal sermaye gerekse ayni sermaye transferi şeklindeki iştiraklerin gerçeğe uygun değerleri ile 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedileceği, sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklindeki katılımlardan mezkur hesapta kayıtlı tutarların ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Kurumun sermayesine iştirak ettiği 3 adet şirketteki toplam sermaye tutarı ile 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında kayıtlı tutar arasında uyumsuzluk bulunduğu tespit edilmiştir. Kurumun hissesi bulunan şirketlerinin bilançoları incelendiğinde, bu şirketlerde Kuruma ait toplam 76.687.624,00 TL sermayenin olduğu, ancak Kurumun 2024 yılı dönem sonu bilançosunda 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında 3.718.500,00 TL kayıtlı tutar bulunduğu

görülmüştür. Söz konusu durum bilançoda 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının 72.969.124,00 TL eksik gösterilmesine sebebiyet vermiştir.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, Yönetmelik'in 181'inci ve 182'nci maddelerinde belirtilen işlemlerin 2025 yılı içerisinde yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 2024 yıl sonu Bilançosunda 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının 72.969.124,00 TL eksik görünmesine neden olunmuştur. Kurumun ortağı olduğu şirketlerdeki kayıtlı sermaye tutarı ile 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabındaki tutarın uyumlu olması ve yapılan kayıtların gerçek durumu yansıtması önem arz etmektedir.

BULGU 3: Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

İller Bankası Anonim Şirketi tarafından Kurum adına vergi gelirleri paylarından kesilen sermaye payı tutarı ile bu payların takip edildiği 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında kayıtlı tutarın birbiriyle uyumlu olmadığı görülmüştür.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun'un "Ortaklık yapısı ve sermaye" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasında, il özel idareleri ve belediyelerin Bankanın ortağı olduğu belirtilmiş, üçüncü fıkrasının (a) bendinde ise, 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun'a göre her ay dağıtılacak vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden aylık olarak yüzde iki oranında kesilecek miktarların sermaye tavanına ulaşınca kadar Bankanın ödenmiş sermayesine ekleneceği hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 178'inci maddesinde 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının, kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarlar ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kâr ve zararlar, bütçeye iade olunan tutarlar ile bu kuruluşlara ikrazen verilen ve mahsup edilen tutarların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Yönetmelik'in 180'inci maddesinde ise hangi durumlarda adı geçen hesaba borç ve alacak kaydı yapılacağı düzenlenmiş olup; ödeneğine dayanılarak nakden verilen sermayenin bir taraftan bu hesaba borç, nakden iade alınan sermayelerin alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, Kurumun 2024 yılı sonu itibarıyla İller Bankası Bilgi ve Veri Bankasında kayıtlı sermaye payı 16.082.502,60 TL'dir. İller Bankası dışında başka bir mali kuruluşa ortaklığı bulunmadığından, Kurumun İller Bankasındaki payı ile 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabındaki tutarın birbiri ile uyumlu olması gerekmektedir. Ancak bilançoda 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında yer alan tutarın toplamı 31.826.235,44 TL olarak görünmektedir. Söz konusu husus 2024 yılı mali tablolarında 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının 15.743.732,84 TL fazla görünmesine sebebiyet vermektedir.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, ilgili mevzuatta belirtilen işlemlerin 2025 yılı içerisinde yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 2024 yıl sonu Bilançosunda 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının 15.743.732,84 TL fazla görünmesine neden olunmuştur. Mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliğini teminen İller Bankasındaki kayıtlı sermaye tutarı ile Kurumun sermaye payının takip edildiği 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabındaki tutarın birbiriyle uyumlu olması gerekmektedir.

BULGU 4: Yükümlülükler Yerine Getirildiği Halde Alınan Sipariş Avansları Hesabından Çıkış Yapılmaması

Belediyenin konut projeleri kapsamında satılan konutlardan tahsil edilen peşinat ve taksit tutarlarının hatalı olarak Alınan Sipariş Avansları Hesabına kaydedilerek muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 340 Alınan Sipariş Avansları Hesabının niteliğine ilişkin 264'üncü maddesinde bu hesabın, mal ve hizmet satış faaliyeti olan kurumların satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin, belirli olmayan bir vadeyle, vadesiz ve/veya bir yıldan kısa vadeli olarak tahsil ettiği avans tutarlarının izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir. Yönetmelik'in 265'inci maddesinde ise avansın mahsubu yapıldığında alınan avans tutarının bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Müze Evleri, Yenimahalle 42 Konut, Kapalı Pazar Alanı ve İş Merkezi İşyerleri ve Bağlarbaşı Sanayi Sitesi İşyerleri satışı kapsamında yapılan tahsilat tutarlarının önceki yıllarda 340 Alınan Sipariş Avansları hesabına alacak kaydedildiği, söz

konusu konut ve işyerleri önceki yıllarda tamamlanıp teslim edilmesine rağmen 340 Alınan Sipariş Avansları Hesabından çıkış yapılmadığı görülmüştür. Belediyenin mezkur konut ve işyerlerini teslim yükümlülüğünü yerine getirmesi nedeniyle 340 Alınan Sipariş Avansları Hesabının bakiye vermemesi gerekirken, hesabın Bilançoda 74.690.027,17 TL alacak bakiyesi verdiği görülmüştür.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, 2025 yılı içerisinde 340 Alınan Sipariş Avansları Hesabına ilişkin düzeltmelerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediyenin teslim yükümlülüğünü yerine getirmesine rağmen 340 Alınan Sipariş Avansları Hesabından çıkış yapılmaması nedeniyle 2024 yıl sonu Bilançosunda bu hesabın 74.690.027,17 TL fazla görünmesine sebep olunmuştur.

BULGU 5: Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının Gerçeği Yansıtması

Kurum tarafından verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 95'inci ve 168'inci maddelerinde; kamu idarelerince bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak 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 kullanılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen Yönetmelik hükümlerine göre, kurum tarafından verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerden bir yıldan uzun süreli olanların 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına borç kaydedilmek suretiyle izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 2024 yılı içerisinde elektrik ve doğalgaz satış şirketlerine toplam 66.391,84 TL tutarında güvence bedeli ödendiği; söz konusu güvence bedellerinin bir yıldan daha uzun süreli verildiğinin açık olduğu; ancak bu ödemelerin tamamının 630.03.05.04.90 Diğer Tarifeye Bağlı Ödemeler Hesabına borç kaydedilmek suretiyle giderleştirildiği görülmüştür. Önceki yıllarda yapılan depozito ve teminat niteliğindeki ödemelerin 58.830,72 TL'lik kısmının 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına borç kaydedilmesi; diğer

ödemelerin ise 630 Giderler hesabına borç kaydedilerek giderleştirilmesi neticesinde 2024 yıl sonu Bilançosunda 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı bakiye vermemiştir.

Bu nedenle, 2024 yıl sonu itibarıyla Bilançoda 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı ile 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında; Faaliyet Sonuçları Tablosunda ise 630 Giderler Hesabında hataya neden olunmuştur.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, mevzuat hükümleri ve açıklamalar doğrultusunda 2024 yılında ve önceki yıllarda verilen depozito ve teminat niteliğindeki ödemelerin tespit edilerek 2025 yılı içerisinde 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde, kurum tarafından gerek 2024 yılında gerekse önceki yıllarda verilen depozito ve teminat niteliğindeki ödemelerin tespit edilerek, 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Taşınır Niteliğinde Olan Malzemelerin İlk Madde ve Malzemeler Hesabına Kaydedilmeden Doğrudan Gider Kaydedilmesi

Taşınır niteliğinde olan çeşitli mal ve malzeme alımlarının aynı muhasebe işlem fişi ile 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına giriş çıkış yapılarak gider kaydedildiği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınırın kaydı" başlıklı 12'nci maddesinde kamu idarelerince bütün taşınırın ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınmasının esas olduğu belirtilmiş, "Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinin birinci fıkrasında ise; taşınırın, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında girişinin yapılacağı; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok olma hallerinde çıkışının kaydedileceği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile ilgili "Hesabın niteliği" başlıklı 115'inci maddesinde söz konusu hesabın; kurumlarca satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, artık ve hurda gibi bir yıl veya

faaliyet dönemi içinde tüketilecek veya paraya çevrilecek varlıkların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 116'ncı maddesinde ise, satın alınan veya üretilen ilk madde ve malzemelerin bir taraftan maliyet bedelleri ile 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına borç kaydedileceği; tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemelerin ise 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına alacak ve 630 Giderler Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, satın alınan parke taşı, kum, çimento, su tesisatı malzemeleri gibi toplam 25.260.517,80 TL tutarındaki ilk madde ve malzemelerin aynı muhasebe işlem fişi ile hem 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabına borç kaydı; hem de bu hesaba alacak ve 630 Giderler Hesabına borç kaydı yapılarak giderleştirildiği, mezkur malzemelerden bir kısmının ambarlarda yıl sonu itibarıyla mevcut olduğu; bu nedenle ilgili malzemelerden stokta bulunanların yıl sonu Bilançosunda yer almadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu durum, satın alınan ilk madde ve malzemelerin hangilerinin kullanıma verildiği, hangilerinin ambarda bulunduğu yönünde yeterli bilgiye ulaşılmasına ve sağlıklı bir stok kontrolünün yapılmasına engel teşkil etmektedir.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, 2025 yılı içerisinde satın alınacak ilk madde ve malzemelerin hangilerinin kullanıma verildiği, hangilerinin ambarda bulunduğu konusunda stok kayıtlarının doğru şekilde tutulmasının ve gerekli bilgiye ulaşımın kolay olmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yıl sonu taşınır sayımının ve envanter işlemlerinin yapılmaması nedeniyle 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabındaki hata tutarı tespit edilememekte olup yıl sonunda mevcut ilk madde ve malzemelerin tutarı kadar 2024 yıl sonu Bilançosunda 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı ile 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabının eksik görünmesine, 2024 yıl sonu Faaliyet Sonuçları Tablosunda ise 630 Giderler Hesabının fazla görünmesine neden olunmuştur.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda; kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, artık ve hurda gibi bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tüketilecek veya paraya çevrilecek varlıklar öncelikle ilgili stok

hesaplarına alınmalı, söz konusu varlıklar kullanıma verildikçe Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda gider işlemleri gerçekleştirilmelidir.

BULGU 7: İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Bir Kısım Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması

Kurumun iktisadi faaliyetleri dışında yürüttüğü hizmetler kapsamında yapmış olduğu bir kısım giderlere ilişkin katma değer vergisinin indirim konusu yapıldığı, bu nedenle bilançoda 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (1/3-g) maddesinde, belediyelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "Mükellefiyet" başlıklı bölümün verginin konusuna ilişkin "Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı (I/B-2) kısmında ise 3065 sayılı Kanun'un (1/3-g) maddesinde sayılan idarelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin vergiye tabi olmadığı belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının niteliğini düzenleyen 153'üncü maddesinde; mahalli idareler tarafından bir bedel karşılığı satmak üzere üretilen mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın alınan mal veya hizmete ilişkin olarak ödenmiş olan katma değer vergisinin indirim konusu yapılabileceği; satışa konu olmayan, kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınan mal veya hizmet için ödenen katma değer vergisinin ise indirim konusu yapılamayacağı, bu tutarların ilgili gider veya varlık hesabının maliyet bedeline ilave edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik'in 151'inci maddesinde; bir dönemde indirilemeyen ve izleyen döneme devreden katma değer vergisinin 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabında izleneceği ve katma değer vergisinin indirilinceye kadar bu hesapta bekletileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince; belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun faaliyetlerinin verginin konusuna dâhil edilmemesi, ancak ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet niteliğindeki iş ve işlemlerinin verginin konusuna dâhil edilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla Kurumun satışa konu olmayan mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için ödediği katma değer vergisinin indirim konusu yapılmaması, indirim konusu yapılmayacak bu tutarların 630 Giderler Hesabına ya da ilgili varlık veya stoklar hesabının maliyetine eklenerek kayıt altına alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde; Kurum tarafından gerçekleştirilen ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet niteliğinde olmayan aydınlatma direği, elektrik malzemesi, korkuluk yapım işi, katı atık depolama alanı yapım işi, doğalgaz tesisatı dönüşüm malzemeleri alımı gibi bir kısım alımlara ilişkin katma değer vergisinin indirim konusu yapılarak 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir. Söz konusu durum, faaliyet sonuçları tablosunda 630 Giderler Hesabının olması gerekenden daha düşük görünmesine veya söz konusu katma değer vergisi aktifleştirilecek bir unsura ilişkin ise ilgili hesabın bilançoda eksik görünmesine sebebiyet vermektedir. Önceki yıllardan süregelen bu hatalı uygulama sonucunda 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının borç bakiyesi dönem sonu itibarıyla 46.154.690,11 TL tutara ulaşmıştır.

Yukarıda belirtilen hatalı uygulama sonucunda, katma değer vergisinin indirim konusu yapılabileceği iktisadi faaliyet alanı oldukça dar olan Kurumda, ay sonlarında hesaplanan katma değer vergisi tutarının devreden katma değer vergisi ile indirilecek katma değer vergisi toplamından fazla olmasının imkânı kalmamakta ve böylece bazı ay sonlarında vergi dairesine ödenmesi gerekebilecek tahsil edilmiş katma değer vergisi tutarları da vergi dairesine ödenmemektedir.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, 2025 yılı içerisinde hatalı olan uygulamaya son verileceği, Kurumun iktisadi faaliyetleri dışında yürüttüğü hizmetler kapsamında yapmış olduğu giderlere ilişkin katma değer vergisinin indirim konusu yapılmayacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 2024 yıl sonu Bilançosunda 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına yapılan yersiz kayıt tutarı kadar 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının fazla görünmesine neden olunmuştur. Söz konusu hatalı uygulamaya son verilmeli, Kurumun iktisadi faaliyetleri dışında yürüttüğü hizmetler kapsamında yapmış olduğu giderlere ilişkin katma değer vergisi indirim konusu yapılmamalıdır.

BULGU 8: Taşınmaz Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması

Kurumun mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlara ilişkin taşınmaz formları ile taşınmaz icmal cetvellerinin hazırlanmadığı, taşınmazlara ilişkin bedel belirleme çalışmalarının yapılmadığı ve taşınmazların muhasebe sistemine kayıt işlemlerinin tamamlanmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda taşınmazların kamu kaynağı olduğu belirtilmiş, kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların bu kaynakların muhasebeleştirilmesinden ve raporlanmasından sorumlu oldukları ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda oldukları hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un "Malî hizmetler birimi" başlıklı 60'ıncı maddesinde, idarenin mülkiyetinde veya kullanımında bulunan taşınmazlara ilişkin icmal cetvellerini düzenleme görevi mali hizmetler birimine tevdi edilmiştir.

Aynı Kanun'un "Taşınır ve taşınmaz işlemleri" başlıklı 44'üncü maddesinde, taşınmazların kaydına ilişkin usul ve esaslar konusunda Cumhurbaşkanına (02.07.2018 öncesi Bakanlar Kurulu) yetki verilmiş, bu maddeye dayanılarak hazırlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Yönetmelik'te belediyelerin de içinde yer aldığı genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydının ve icmal cetvellerinin düzenlenmesinin bu Yönetmelik uyarınca yapılacağı belirtilmiştir.

Yönetmelik'in ekinde taşınmazların cinslerine göre oluşturulmuş kayıt planına yer verilmiş, "Kayıt şekli" başlıklı 7'nci maddesinde ise, "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar", "Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar", "Orta Malları", "Genel Hizmet Alanları" ve "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsisler" için Yönetmelik'in ekinde ayrı ayrı formlar bulunduğu, kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince söz konusu formların hazırlanacağı ve mali hizmetler birimine gönderileceği, mali hizmetler birimince bu formların konsolide edilerek taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulacağı hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinin ikinci fıkrasında

ise taşınmaz bedelinin her bir taşınmaz için nasıl tespit edileceği ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiş, Yönetmelik eki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, bunun belirlenememesi durumunda rayiç bedeli üzerinden, bunun da belirlenememesi durumunda ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacağı belirtilmiştir. Kayıt Planının diğer başlıkları altında yer alan taşınmazların ise doğrudan iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacağı ifade edilmiştir.

Maliyet bedeli ve rayiç bedelin belirlenmesinde yaşanan sıkıntılardan dolayı Yönetmelik’in Geçici 1’inci maddesinde 2014 yılında değişikliğe gidilerek söz konusu değerler belirleninceye kadar emlak vergi değerleri üzerinden fiili envanterlerin ve icmal cetvellerinin hazırlanması öngörülmüş, bu işlemin en geç 30.09.2014 tarihine kadar tamamlanması zorunlu tutulmuştur. Aynı maddede muhasebe birimine de çeşitli yükümlülükler getirilmiş, icmal cetvellerinin hazırlanması üzerine muhasebe birimi tarafından muhasebede kayıtlı taşınmazların 01.10.2014 tarihine kadar ilgili hesaplardan çıkarılıp aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden yeni muhasebe kayıtlarının yapılması gerektiği hüküm altına alınmıştır. Maddenin ikinci fıkrasında ise maliyet bedeli ve rayiç değer konusunda yapılacak çalışmanın en geç 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği vurgulanmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 187’nci maddesinde ise Yönetmelik’in yürürlüğe girdiği 27.05.2016 tarihinde mevcut olup hesaplarda yer almayan maddi duran varlıklardan envanter ve değerlemesi yapılanların tahakkuk birimince bildirildikçe, muhasebe birimlerinde ilgili maddi duran varlık hesabı ile net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemelerde, Kurum tarafından 2014 yılı Ekim ayına ve 2017 yılının sonuna kadar yapılması gereken taşınmaz kayıt işlemlerinin yapılmadığı, Kurum taşınmazlarına ilişkin formların, icmal cetvellerinin ve muhasebe kayıtlarının Yönetmelik hükümlerine uygun hale getirilmediği görülmüştür. 2024 yılı sonu itibarıyla da gerekli çalışmaların tamamlanmadığı, taşınmaz formları ile taşınmaz icmal cetvellerinin hazırlanmadığı, tapu sisteminden alınan bilgilerde Kurum mülkiyetinde kayıtlı arazi, arsa, bahçe, yol, bina, mesken, dükkan ve diğer cinslerde 1004 adet taşınmazın bulunduğu, bunlardan 13 adetinin muhasebe sistemine emlak vergi değeri üzerinden kaydedildiği, 991 adetinin ise muhasebe sistemine kaydedilmediği görülmüştür.

Bu nedenle, Bilançoda 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ile 500 Net Değer Hesabında hataya neden olunmuştur.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, kaydı olmayan 991 adet taşınmazın kaydının yapılarak hatanın ortadan kaldırılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 2024 yıl sonu Bilançosunda 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ile 500 Net Değer Hesabının kaydedilmeyen taşınmazların değeri kadar eksik görünmesine neden olunmuştur. Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'te belirtilen usullere uyularak taşınmaz formları ile icmal cetvellerinin hazırlanması ve taşınmazların ilgili muhasebe hesaplarına kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 9: Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi

Kamu kurumları tarafından İdareye tahsis edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 188, 189, 190, 191, 192 ve 193'üncü maddelerinde tahsis edilen taşınmazların niteliklerine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252 Binalar Hesabında izleneceği belirtilmiştir. Bu amaçla, Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 41 sıra no.lu Tebliği yayımlanmış ve yardımcı hesaplar belirlenerek merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin detaylı hesap planına eklenmiştir. Tebliğ'e göre taşınmazın tahsis edildiği kamu idaresi tarafından tahsis işlemine ilişkin belgeler muhasebe birimine verildiğinde; ilgisine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252 Binalar Hesabına borç, 500 Net Değer Hesabına alacak; varsa taşınmaza ilişkin amortisman tutarları 500 Net Değer Hesabına borç, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilecektir.

Tahsis işleminin konusu olan taşınmaz mal, kamu hizmetinin ifası amacıyla ilgili idarenin kullanımına bırakıldığından tahsis yapan ve yapılan idarelerin, bu kaynakların tam ve doğru olarak raporlanmasını teminen tahsis işlemini muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Bununla birlikte 10.10.2006 tarih ve 26315 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'in "Tahsisli taşınmaza ilişkin giderler" başlıklı 7'nci maddesi uyarınca; tahsisli taşınmazlar ile ilgili her türden giderin tahsis yapılan kurum tarafından karşılanması ve bu kapsamdaki muhasebe kayıtlarının tesis

edilen bu işlemlere göre gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Tahsisli taşınmazlara ilişkin bilginin muhasebe kayıtlarında yer alması, İdarenin tahsise konu taşınmazları üzerindeki mali yükümlülükleri açısından da önem arz etmektedir.

Taşınmazlar üzerinde yapılan incelemelerde; İdare tarafından tahsisli olarak kullanılan 9 adet taşınmaza ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, bulguda belirtilen 9 adet taşınmazın 2025 yılı içerisinde muhasebe kaydının yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Kuruma tahsis edilen taşınmazlara yönelik muhasebe kayıtlarının yapılmaması nedeniyle mali rapor ve tablolarda 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu ve 500 Net Değer Hesabı doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

BULGU 10: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Mevcut Durumu Yansıtması

Kurum tarafından 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilen yapım işleri tutarlarının, işin geçici kabulü yapılmasına rağmen ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılmadığı görülmüştür.

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

Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 205'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde de, tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Mezkûr mevzuat hükümleri uyarınca, yapımı devam eden maddi duran varlıklar için yapılan harcamaların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi, geçici kabulü

yapılan yapım işlerine ilişkin söz konusu hesapta yer alan tutarların ise ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedilmiş olan 71.861.072,55 TL tutarındaki yapım işinin geçici kabulü yapıldığı halde ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılmadığı tespit edilmiştir. Söz konusu hatalı uygulamalar sebebiyle 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabı itibarıyla 2024 yılı Bilançosunda hataya neden olduğu tespit edilmiştir.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, bulguda belirtilen hataların 2025 yılı içerisinde düzeltileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, geçici kabulü gerçekleştirilen yapım işi tutarlarının ilgili varlık hesaplarına aktarılmaması, 2024 yıl sonu Bilançosunda 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının 71.861.072,55 TL fazla; bu yatırımların tamamlanarak aktarılması gereken ilgili varlık hesaplarının da belirtilen tutar kadar düşük görünmesine neden olmaktadır. Bu durum, mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini etkilemektedir. Bu itibarla, muhasebenin bilgi verme ve izleme fonksiyonu ile tam açıklama kavramı gereğince bahsedilen kayıtların yukarıda yer alan Yönetmelik hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Su Abonelik Güvence Bedellerinin Tüketici Fiyat Endeksine Göre Güncellenmemesi

Su depozitoları iade edildiğinde enflasyon oranında artış yapılmadan tahsil edilen depozito tutarı kadar iadenin yapıldığı görülmüştür.

Belediye Su ve Kanalizasyon Hizmetlerinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesinin birinci fıkrasına 09.08.2022 tarihinde eklenen (k) bendinde, Abonelik sözleşmesi sona eren veya müşterinin muvafakati ile mekanik sayacı ön ödemeli sayaç ile değiştirilen abonenin güvence bedelinin iadesinde; su ve atıksu hizmetlerinin verildiği yerdeki son endeks okuma bilgileri aboneye bildirildikten sonra, nakit tahsil edilen güvence

bedelinin Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE) tablosundaki aylık değişim oranları esas alınmak suretiyle iadenin yapılacağı ay itibarıyla güncelleneceği hüküm altına alınmıştır.

Mezkur değişiklik sonrasında, su abonelik sözleşmesi sona eren abonelerin güvence bedelinin iadesinde nakit tahsil edilen güvence bedelinin Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE) tablosundaki aylık değişim oranları esas alınmak suretiyle iadenin yapılacağı ay itibarıyla güncellenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, su depozitoları iade edildiğinde enflasyon oranında güncelleme yapılmadan, tahsil tarihinde alınan depozito tutarı kadar iade ödemesinin yapıldığı görülmüş olup bu durumda Belediye depozito iade yükümlülüğünün tamamını yerine getirmemiş olmaktadır. Bu itibarla, Belediyenin kalan iade yükümlülüğü nedeniyle ek mali külfete katlanması söz konusu olabilecektir.

Kamu İdaresi cevabında; 2025 yılı içerisinde iade edilecek olan su depozitolarının Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan TÜFE tablosundaki aylık değişim oranları esas alınmak suretiyle iadenin yapılacağı ay itibarıyla güncellenmesinin yapılarak iadesinin gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediyenin ek mali külfete katlanmaması için su abonelik sözleşmesi sona eren abonelerin güvence bedeli iade edilirken nakit tahsil edilen güvence bedelinin aylık TÜFE değişim oranları esas alınmak suretiyle iadenin yapılacağı ay itibarıyla güncellenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Gecekondu Fonu Hesabı Oluşturulmaması ve Aktarılan Payların Amacı Dışında Kullanılması

Kurum hesaplarında yapılan incelemelerde; 775 sayılı Gecekondu Kanunu gereğince oluşturulması gereken fon hesabının oluşturulmadığı, Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinden söz konusu fona aktarılması gereken payların Kurumun diğer harcamaları için kullanıldığı görülmüştür.

775 sayılı Kanun'un "Fonların teşkili ve kullanılması" başlıklı 12'nci maddesinde Kanun'da yer alan hizmetlerin yürütülebilmesi için gerekli olan gelir kaynakları belirtilmiş, bu gelirler için ilgili belediyeler adına bankada özel hesap açılması ve bir fon teşkil edilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanun'un 13'üncü maddesinde ise; bu fonlarda

toplanan tutarların hangi amaç ve usulle kullanılması gerektiği ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir.

4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un "Satış bedelinin ödenmesi, 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'unun ilgili belediyelerin 775 sayılı Kanun hükümlerine göre oluşturulan fon hesabına aktarılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediye tarafından Gecekondu Kanunu gereğince oluşturulması gereken fon hesabının oluşturulmadığı, Hazineye ait taşınmazların satışı sebebiyle 2024 yılında Belediyeye aktarılan ve taşınmazların satış bedellerinin %10'luk kısmına tekabül eden 56.778,19 TL'nin özel bir hesapta toplanmadığı, söz konusu tutarın 775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun 13'üncü maddesinde belirtilen amaç ve usuller uyarınca da kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, Gecekondu Kanunu gereğince oluşturulması gereken fon hesabının 2025 yılı içerisinde aktif hale getirilerek Hazineye ait taşınmazların satışından elde edilen ve bu amaçla Kuruma gönderilen gelirlerin bu hesapta toplanacağı ve payların Kanun'da belirtilen amaçlar için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Kurum tarafından Gecekondu Kanunu'nda yer alan hükümler uyarınca fon hesabının oluşturulması, Hazineye ait taşınmazların satışından elde edilen ve bu amaçla Kuruma gönderilen gelirlerin bu hesapta toplanması ve söz konusu payların mevzuatın öngördüğü usule uygun olarak Kanun'da belirtilen amaçlar için kullanılması gerekmektedir.

BULGU 3: İmar Kanunu Uyarınca Alınan Otopark Bedellerinin Mevzuata Aykırı Olarak Kullanılması

Otopark Yönetmeliği uyarınca tahsil edilen otopark bedelleri ile bölge ve genel otoparklar yapılması ve otopark ihtiyacını kendi parselinde karşılayamayan yapılara tahsis edilmesi gerekirken söz konusu işlemlerin yapılmadığı, otopark bedeli olarak toplanılan tutarların amacı dışında kullanıldığı tespit edilmiştir.

3194 sayılı İmar Kanunu'nun 37'nci maddesinde; otopark ihtiyacı bulunan bina ve tesislere lüzumlu otopark yeri ayrılmadıkça yapı izni, otopark tesis edilmedikçe de kullanma izni verilmeyeceği belirtilmiştir; aynı Kanun'un 44'üncü maddesinde otopark ayrılması gereken bina ve tesisler ile diğer hususların Bakanlıkça çıkarılacak yönetmelikte tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un mezkûr maddelerine dayanılarak hazırlanan Otopark Yönetmeliği 22.02.2018 tarih ve 30340 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yönetmelik'in 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde otopark ihtiyacının bina içinde veya parselinde karşılanmasının esas olduğu hüküm altına alınmış, (e) ve (f) bentlerinde ise istisnai durumlar ile bu durumlarda uygulanacak usule yer verilmiştir. Mezkûr fıkranın (f) bendinin (1) ve (2) numaralı alt bentlerinde parselinde otopark ihtiyacı karşılanamayan durumlarda öncelikle komşu parsellerle ortak otopark, ada içi otopark uygulanması veya başka parsellerde otopark ihtiyacının giderilmesi gerektiği düzenlenmiştir. Söz konusu bendin (3) numaralı alt bendinde ise yukarıda sayılan çözümlerin de mümkün olamaması durumunda ilgili idaresince bedel alınmak suretiyle bölge otoparkından yer tahsis edilerek otopark ihtiyacının karşılanacağı hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik'in 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (s) bendinde ilgili idarelerin, binanın hangi bölge otoparkı veya genel otoparktan yararlanacağını 30 gün içinde ilgililere bildirmekle yükümlü olduğu, 9'uncu maddesinde ise bölge ve genel otoparklarının uygulama döneminde 5 yıllık imar programlarına alınması gerektiği belirtilmiştir.

Yönetmelik'in "Otopark bedelinin tespit, tahakkuk ve tahsili" başlıklı 12'nci maddesinde; otopark bedellerinin kamu bankalarından herhangi birinde açılacak otopark hesabına yatırılacağı, otopark bedeli alınan parsellerin otopark ihtiyacının ilgili idarece karşılanmasının zorunlu olduğu, idarelerce bedel alınmış olan parseller için bölge otoparklarının ruhsat tarihinden itibaren en geç 5 yıl içinde tamamlanmak zorunda olduğu ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in "Otopark hesabından yapılacak harcamalar" başlıklı 13'üncü maddesinde ise; otopark hesabında toplanan meblağın, belediyelerin kendi kaynaklarından ayıracağı tahsisatla birlikte, tasdikli plan ve beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında bölge ve genel otopark tesisi için gerekli arsa alımları ile bölge ve genel otoparkların inşasında kullanılacağı, otopark hesabında toplanan meblağın bölge ve genel otopark tesisi dışında başka bir amaçla kullanılamayacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; herhangi bir yapı için henüz başlangıç aşamasında otopark ihtiyacının nazara alındığı, bu ihtiyacın öncelikle bina içi ve ilgili parselde karşılanması amaçlandığı, bunun mümkün olmadığı istisnai durumlarda komşu parsel, ada içi otopark uygulaması veya diğer parsellerden bu ihtiyacın giderilme yönteminin uygulandığı, bu yöntemlerin de mümkün olmaması durumunda yapı sahibinden Yönetmelik'te belirtilen bedel alınarak bölge otoparklarından ve genel otoparklardan yer tahsis edilmesi şeklinde ihtiyacın giderilmeye çalışıldığı görülmektedir. Bu nedenle söz konusu amaç için toplanan bedelleri Kurumun herhangi bir geliri gibi görmek ve Kurumun diğer ihtiyaçları doğrultusunda kullanmak mümkün değildir. Yönetmelik'te de bu husus açıkça belirtilmiş, mezkûr bedellerin bölge ve genel otopark tesisi için kullanılması ve bedel ödeyen yapılar için bu otoparklardan belli bir zaman zarfında otopark yeri tahsis yapılması gerektiği tereddüte mahal bırakmayacak açıklıkta belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, kamu bankalarının herhangi birinde otopark hesabının açılmadığı, 19.11.2024 ve 26.11.2024 tarihlerinde 800.05.09.01.51 Otopark Yönetmeliği Uyarınca Alınan Otopark Bedeli Hesabı kullanılarak yapılan toplam 142.172,67 TL tutarındaki otopark bedeli tahsilatının diğer gelirlerin tahsilatının yapıldığı banka hesabı üzerinden yapıldığı, mezkur tahsilat tarihlerinden sonra bölge veya genel otopark tesisi için harcama yapılmadığı, söz konusu tutarın diğer giderlerde kullanıldığı tespit edilmiştir.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, kamu bankalarından birinde 2025 yılı içerisinde otopark hesabının açılacağı ve bu hesapta toplanacak olan meblağın yapılacak olan otopark tesisleri için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, otopark bedellerinin kamu bankalarından herhangi birinde açılacak otopark hesabına yatırılması, bu hesaptaki meblağın otopark tesisi için kullanılması ve bu amaç dışında kullanılmaması, bölge ve genel otoparklar tesis edilerek otopark bedeli ödeyen yapılara söz konusu otoparklardan gerekli tahsisatın gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Tasarruf Tedbirlerine Uygun Olmayan Alımların Yapılması

Cumhurbaşkanlığı Tasarruf Tedbirleri Genelgesi'nde belirtilen hususlara aykırı alımların gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

Cumhurbaşkanlığı tarafından kamu kaynaklarının maksadına uygun azami tasarruf prensiplerine riayet edilerek kullanılması amacıyla Tasarruf Tedbirleri ve konulu genelgeler yayımlanmıştır. Söz konusu Genelgeler'in "Kapsam" başlıklı bölümünde, diğer idarelerle birlikte belediyelerin de bütçeleri veya tasarruflarındaki diğer kaynaklardan yapacakları yurt içi ve yurt dışı harcamaları ile taşınır ve taşınmazların kullanılmasında Genelge'de yer alan tedbirlere uyması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

2021/14 ve 2024/7 sayılı Tasarruf Tedbirleri Genelgeleri'nin "Temsil, Tören, Ağır lama ve Tanıtım Giderleri" başlıklı bölümünde, uluslararası toplantılar ile milli bayramlar hariç açılış, konferans, seminer, yıl dönümü ve benzeri kutlama ve organizasyonlara ilişkin faaliyetler nedeniyle gezi, kokteyl ve benzeri davetler düzenlenmeyecek, hediye verilmeyecek ve diğer adlar altında ödeme yapılmayacaktır. Ayrıca, mevzuat gerekleri dışında kurum ve kuruluşların tasarrufları altında bulunan kaynaklardan ajanda, takvim, plaket, hatıra, hediye, eşantıyon basım ve dağıtımı türü işler yaptırılmayacağı düzenlenmiştir.

Genelge'nin "Diğer Hususlar" başlıklı bölümünde, genelgenin uygulanması ile ilgili olarak tüm kamu kurum ve kuruluşları tarafından gereken tedbirlerin alınması gerektiği, her kademedeki yöneticinin tasarruf ilkelerinin uygulanmasından sorumlu olacağı belirtilmiştir.

Tablo 8: Tasarruf Tedbirlerine Uygun Olmayan Alımlar

Sıra No	Tarih-Yev. Numarası	Yapılan Harcamanın Niteliği	Tutarı (TL)
1	16.01.2024-384	Hediye Amaçlı Alınan Taşınırlar	168.000,00
2	29.01.2024-703	Hediye Amaçlı Alınan Taşınırlar	168.000,00
3	02.02.2024-766	Hediye Amaçlı Alınan Taşınırlar	173.250,00
4	07.02.2024-850	Hediye Amaçlı Alınan Taşınırlar	240.024,00
5	07.02.2024-869	Hediye Amaçlı Alınan Taşınırlar	64.800,00
6	12.02.2024-923	Hediye Amaçlı Alınan Taşınırlar	120.000,00
7	13.02.2024-944	Hediye Amaçlı Alınan Taşınırlar	240.000,00
8	16.02.2024-1111	Hediye Amaçlı Alınan Taşınırlar	240.000,00
9	26.03.2024-1997	Hediye Amaçlı Alınan Taşınırlar	239.000,00
10	26.03.2024-1999	Hediye Amaçlı Alınan Taşınırlar	237.000,00
11	26.03.2024-2004	Hediye Amaçlı Alınan Taşınırlar	234.600,00

Kamu İdaresi cevabında, Destek Hizmetleri Müdürlüğü bünyesinde kurulan Satın alma ve İhale Birimi tarafından tasarruf tedbirlerine uyum sağlanarak alım ve yapım işlerinde Genelge hükümleri çerçevesinde hareket edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yapılan harcamalar tasarruf tedbirlerine ilişkin Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'nde belirtilen hükümlere uyulmadığını göstermektedir.

BULGU 5: Bir Kısım Mal ve Hizmet Alımlarında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

Kurum tarafından gerçekleştirilen mal ve hizmet alımlarının incelenmesi sonucunda, mevzuat hükümlerine aykırı hususlar tespit edilmiştir. Söz konusu hususlara aşağıda kısımlar halinde yer verilmiştir.

a) Mal Alımları ile Yapım İşlerinin Kısımlara Bölünmesi

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda öngörülen temel ihale usulleri ile ihale edilmesi gereken ve aynı ihale konusu iş içerisinde yer alabilecek mal alımları ile yapım işlerinin mevzuatta öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde parçalara bölünmek suretiyle doğrudan teminle gerçekleştirildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Hesap verme sorumluluğu" başlıklı 8'inci maddesinde, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un "Harcama talimatı ve sorumluluk" başlıklı 32'nci maddesinde ise harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinde, idarelerin bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu belirtilmiş olup söz konusu maddenin devamında ise aralarında kabul edilebilir doğal bir bağlantı olmadığı sürece mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinin bir arada ihale edilemeyeceği ve eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un doğrudan temin başlıklı 22'nci maddesinin (d) fıkrasında büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunmayan idarelerin 01.02.2023 - 31.01.2024 döneminde 143.845 TL'yi, 01.02.2024 - 31.01.2025 döneminde ise 207.453 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iiaşeye ilişkin alımların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile karşılanabileceğı belirtilmiştir.

Ayrıca, 11.07.2023 tarih ve 32245 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan ve 01.02.2024 tarihinde yürürlüğe giren Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ'in 14'üncü maddesinin dördüncü fıkrasında; Kanun'un 18'inci maddesinde öngörülen ihale usulleriyle temin edilmesi gereken ihtiyaçların, parasal limitlerin altında kalacak şekilde adet, kısım veya gruplara bölünmek suretiyle temin edilemeyeceğı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, belediye tarafından ilgili mevzuatta öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde mal alımları ile yapım işlerinin parçalara bölünmek suretiyle aynı tarihli birbirini takip eden ödeme emri belgeleri ile bir ihale usulü olmayan doğrudan teminle yapıldığı görülmüş olup söz konusu hatalı uygulamalara ilişkin örneklere aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 9: Kısımlara Bölünen Mal Alımları ile Yapım İşleri

Harcama Birimi	Ödeme Emri Belgesi Tarihi	Ödeme Emri Belgesi No	Bölünen Kısımlar	KDV Hariç Tutar (TL)
Fen İşleri Müdürlüğü	19.02.2024	1132	Bağlarbaşı Mah. San. Sit. Yol Yapım İşi	142.620
Fen İşleri Müdürlüğü	19.02.2024	1133	Bağlarbaşı Mah. San. Sit. Yol Yapım İşi	141.900
Fen İşleri Müdürlüğü	19.02.2024	1134	Bağlarbaşı Mah. San. Sit. Yol Yapım İşi	143.160
Fen İşleri Müdürlüğü	19.02.2024	1135	Bağlarbaşı Mah. San. Sit. Yol Yapım İşi	142.320
Fen İşleri Müdürlüğü	20.02.2024	1153	Küçük San. Sitesi Blokları Dış Cephe Düzenleme İşleri	141.480
Fen İşleri Müdürlüğü	20.02.2024	1154	Küçük San. Sitesi Blokları Dış Cephe Düzenleme İşleri	141.680
Fen İşleri Müdürlüğü	20.02.2024	1155	Küçük San. Sitesi Blokları Dış Cephe Düzenleme İşleri	140.885
Fen İşleri Müdürlüğü	20.02.2024	1156	Küçük San. Sitesi Blokları Dış Cephe Düzenleme İşleri	141.500
Fen İşleri Müdürlüğü	20.02.2024	1157	Küçük San. Sitesi Blokları Dış Cephe Düzenleme İşleri	140.670

Fen İşleri Müdürlüğü	20.02.2024	1161	Küçük San. Sitesi Blokları Dış Cephe Düzenleme İşleri	141.200
Fen İşleri Müdürlüğü	20.02.2024	1166	Adalet Sarayı ve Sanayi Sitesi Arası Yol Yapım İşİ	141.840
Fen İşleri Müdürlüğü	20.02.2024	1167	Adalet Sarayı ve Sanayi Sitesi Arası Yol Yapım İşİ	141.560
Fen İşleri Müdürlüğü	20.02.2024	1168	Adalet Sarayı ve Sanayi Sitesi Arası Yol Yapım İşİ	141.200
Kültür ve Sosyal İşler Müdürlüğü	15.01.2024	342	Mezarlık Merteęi	140.000
Kültür ve Sosyal İşler Müdürlüğü	16.01.2024	368	Mezarlık Merteęi	140.000
Kültür ve Sosyal İşler Müdürlüğü	24.01.2024	584	Mezarlık Merteęi	139.500
Kültür ve Sosyal İşler Müdürlüğü	24.01.2024	589	Mezarlık Merteęi	139.500
Mali Hizmetler Müdürlüğü	14.02.2024	984	Masa, Koltuk, Komidin Alımı	86.000
Mali Hizmetler Müdürlüğü	14.02.2024	985	Dosya dolabı alımı	144.000
Mali Hizmetler Müdürlüğü	12.03.2024	1587	Akaryakıt Alımı	101.617
Mali Hizmetler Müdürlüğü	12.03.2024	1605	Akaryakıt Alımı	47.398
Mali Hizmetler Müdürlüğü	12.03.2024	1609	Akaryakıt Alımı	131.938
Mali Hizmetler Müdürlüğü	13.03.2024	1641	Akaryakıt Alımı	146.163
Mali Hizmetler Müdürlüğü	13.03.2024	1642	Akaryakıt Alımı	83.606
Mali Hizmetler Müdürlüğü	5.04.2024	2219	Akaryakıt Alımı	76.138
Mali Hizmetler Müdürlüğü	5.04.2024	2220	Akaryakıt Alımı	72.089
Mali Hizmetler Müdürlüğü	26.04.2024	2452	Akaryakıt Alımı	107.024
Mali Hizmetler Müdürlüğü	26.04.2024	2453	Akaryakıt Alımı	130.318
Mali Hizmetler Müdürlüğü	8.05.2024	2594	Akaryakıt Alımı	110.686
Mali Hizmetler Müdürlüğü	8.05.2024	2595	Akaryakıt Alımı	117.475
Mali Hizmetler Müdürlüğü	8.05.2024	2606	Akaryakıt Alımı	70.584
Mali Hizmetler Müdürlüğü	8.05.2024	2607	Akaryakıt Alımı	106.061
Mali Hizmetler Müdürlüğü	9.05.2024	2623	Akaryakıt Alımı	131.185
Mali Hizmetler Müdürlüğü	9.05.2024	2624	Akaryakıt Alımı	114.351
Mali Hizmetler Müdürlüğü	10.05.2024	2647	Akaryakıt Alımı	133.398

Mali Hizmetler Müdürlüğü	10.05.2024	2648	Akaryakıt Alımı	127.224
Mali Hizmetler Müdürlüğü	10.05.2024	2649	Akaryakıt Alımı	119.558
Mali Hizmetler Müdürlüğü	10.05.2024	2650	Akaryakıt Alımı	106.067
Mali Hizmetler Müdürlüğü	10.05.2024	2653	Akaryakıt Alımı	114.093
Park ve Bahçeler Müdürlüğü	4.01.2024	98	Döküm Ayaklı Bank	140.000
Park ve Bahçeler Müdürlüğü	4.01.2024	99	Döküm Ayaklı Bank	140.000
Park ve Bahçeler Müdürlüğü	24.01.2024	586	Ahşap Kamelya 300*300	140.000
Park ve Bahçeler Müdürlüğü	24.01.2024	587	Ahşap Döküm Ayaklı Oturma Bankı	142.500

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, 2025 yılı içerisinde yapılacak olan mal alım ve yapım işlerinde bulgu konusu hususa dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediye tarafından yapılan alımların 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nda öngörülen “temel ilkeler” Kanun’un 18’inci maddesinde öngörülen ihale usulleri ile gerçekleştirilmesi gerekmekte olup, ihale ile temin edilmesi gereken ihtiyaçların parasal sınırın altında kalacak şekilde parçalara bölmek suretiyle karşılanmasının Kanun’un temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiği açıktır.

b) Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan Bazı Alımlarda Piyasa Araştırmasının Yapılmaması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 22’nci maddesinin ikinci fıkrasında; bu maddeye göre yapılacak alımlarda, ihale komisyonu kurma ve 10’uncu maddede sayılan yeterlik kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçların temin edileceği belirtilerek doğrudan temin ile alımlarda piyasa araştırması zorunlu tutulmuştur.

Ayrıca, 11.07.2023 tarih ve 32245 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan ve 01.02.2024 tarihinde yürürlüğe giren Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ’in 4’üncü maddesinin ikinci fıkrasında; doğrudan temin ile yapılacak alımlar için onay belgesi düzenlenmesi, onayı takiben harcama yetkilisince görevlendirilen kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılması ve buna ilişkin belgelerin dayanakları ile birlikte onay belgesine eklenmesinin zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, akaryakıt alımlarına ait 22 adet ödeme emri belgesi eklerinde piyasa fiyat araştırmasına ilişkin belgelerin yer almadığı görülmüştür.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, yeni kurulan Destek Hizmetleri Müdürlüğü Satın Alma ve İhale Birimi tarafından tüm şeffaflığı ile piyasa araştırmalarının yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, doğrudan temin ile yapılan alımlarda ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılması ve buna ilişkin belgelerin dayanakları ile birlikte onay belgesine eklenmesi önem arz etmektedir.

c) Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Mal Alımı, Hizmet Alımı ve Yapım İşlerine İlişkin Harcamaların Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unu Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21 ve 22'nci maddelerinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılan mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerine ilişkin harcamaların, 2024 yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aştığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un "İdarelerce Uyulması Gereken Diğer Kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde; Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu, Kamu İhale Kurulundan uygun görüş alınmaksızın aşamayacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanun'un "Pazarlık Usulü" başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde, idarelerin yaklaşık maliyeti (01.02.2024 - 31.01.2025 dönemi için) 2.076.108 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 (01.02.2024 - 31.01.2025 dönemi için) büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 622.756 TL'yi, diğer idarelerin 207.453 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaaşeye ilişkin alımlarının ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile karşılanabileceği belirtilmiştir.

31.12.2020 tarih ve 31351 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 4734 Sayılı Kamu İhale

Kanunu'nun 62'nci maddesinin (1) bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ'in "Genel Esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinin ikinci 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 işeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşamayacağı, bu oran aşılarak Kamu İhale Kurumuna yapılan başvuruların reddedileceği; üçüncü fıkrasında ise Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde bütçe sahibi olan kamu idareleri tarafından, yıllık bütçelerine bu amaçla konulan toplam ödenek tutarının dikkate alınacağı; mal alımı, hizmet alımı ve yapım işleri için bütçelerine bu amaçla konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranının hesaplanacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, Kanun'un gerek 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında yapılacak harcamalarda, kamu idareleri bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unun Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdarenin 2024 yılında Kanun'un 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılan konaklama, seyahat ve işeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında yaptığı mal alımı, hizmet alımı ve yapım işleri harcamalarına ilişkin tutarların bütçe ödeneklerinin %10'unu aştığı görülmüş olup söz konusu tutar ve oranlar aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 10: Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Mal Alımı, Hizmet Alımı ve Yapım İşleri Harcama Tutarları ile Bütçe Ödeneklerine Oranları

Harcama Kalemleri	2024 Yılı Toplam Ödenek Tutarı (TL) (A)	Toplam Ödenek'in %10'u (TL) (B=A*10/100)	4734 md. 21/f Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı (TL) (C)	4734 md. 22/d Parasal Limit Dahilinde Yapılan Harcama Tutarı (TL) (D)	Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Toplam Harcama Tutarı (TL) (E=C+D)	Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Toplam Harcamanın Toplam Ödenek'e Oranı (%) (F=[E/A]*100)	Sınırı Aşan Harcama Tutarı (TL) (G=E-B)
Mal Alımı	100.555.000,00	10.055.500,00	6.832.584,00	52.543.013,02	59.375.597,02	59,05	49.320.097,02
Hizmet Alımı	84.740.000,00	8.474.000,00	-	13.529.226,57	13.529.226,57	15,97	5.055.226,57
Yapım İşi	64.840.000,00	6.484.000,00	-	25.815.370,28	25.815.370,28	39,81	19.331.370,28

Tabloda görüleceği üzere 2024 yılında parasal limitler dahilinde yapılan mal alımı, hizmet alımı ve yapım işleri harcamalarının bütçeye bu amaçla konulan ödeneklere oranının yasal sınır olan %10'u aşarak sırasıyla %59,05, %15,97 ve %39,81 seviyesine ulaştığı tespit edilmiştir.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, 2025 yılı içerisinde yapılacak olan mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinin parasal limitler dâhilinde yapılacağı ve aşması durumunda da Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınarak işlem yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi ile 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında gerçekleştirilen mal alımlarında, bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'u tutarındaki sınırın aşılması, aşımın söz konusu olacağı durumlar için Kamu İhale Kurulundan önceden uygun görüş alınması gerekmektedir.

d) Doğrudan Teminle Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alımları Platformuna Kaydedilmemesi, Doğrudan Temin Kayıt Numarası Oluşturulmaması ve Alım Sonucuna İlişkin Bilgilerin Kamu İhale Kurumuna Bildirilmemesi

Doğrudan teminle yapılan satın alma işlemlerinin Elektronik Kamu Alımları Platformuna (EKAP) kaydedilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un Ek 1'inci maddesinin birinci fıkrasında; bu Kanun'da veya diğer kanunlarla bu Kanun'dan istisna edilenler ile doğrudan teminle yapılanlar da dâhil olmak üzere, her türlü mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin alım, ihale ve sözleşme süreçlerine ilişkin olarak; yaklaşık maliyetin ve dokümanların hazırlanması, ilanların yayımlanması, tekliflerin veya yeterlik başvurularının sunulması ve değerlendirilmesi, ihalelerin sonuçlandırılması, sözleşmelerin imzalanması, sonuç bildirimi, hakedişlerin düzenlenmesi gibi her türlü işlem, onay, bildirim ve tebligatlar ile şikayet ve itirazın şikayet başvurularının kısmen veya tamamen Kamu İhale Kurumu tarafından kurulan ve işletilen EKAP üzerinden gerçekleştirilebileceği; maddenin ikinci fıkrasında ise Kurumun EKAP'ın kurulması ve işletilmesine, birinci fıkra kapsamında yapılacak işlemlere, alım, ihale ve sözleşme süreçlerinde elektronik araçların kullanımına ilişkin usul ve esaslar ile EKAP üzerinden yapılması zorunlu işlemleri belirlemeye yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

11.07.2023 tarih ve 32245 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan ve 01.02.2024 tarihinde yürürlüğe giren Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ’in “Tanımlar” başlık 3’üncü maddesinde; “Doğrudan temin kayıt numarası”, alıma ilişkin EKAP üzerinden otomatik olarak verilen numara; “Doğrudan temin sorumlusu”, idareler ve alımlara katılacak gerçek veya tüzel kişiler adına alımlara ilişkin kullanıcı oluşturma, silme, yetki verme işlemleri ile bu alımlara ilişkin EKAP’la ilgili diğer işlemleri gerçekleştirecek kullanıcı olarak tanımlanmıştır.

Tebliğ’in “Alımlara ilişkin uygulama esasları” başlıklı 4’üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasında; alım sonucuna ilişkin bilgilerin, en geç alımın yapıldığı ayı takip eden ayın onuncu gününe kadar Kamu İhale Kurumuna bildirilmesinin zorunlu olduğu ifade edilmiştir.

Tebliğ’in “Doğrudan temin kaydının yapılması” başlıklı 5’inci maddesinin birinci fıkrasında ise alımların idareler tarafından EKAP’a kaydedilerek doğrudan temin kayıt numarası oluşturulacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, doğrudan teminle yapılan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin EKAP’a kaydedilmediği, doğrudan temin kayıt numarası oluşturulmadığı ve alım sonucuna ilişkin bilgilerin Kamu İhale Kurumuna bildirilmediği tespit edilmiştir.

Bu durum bir taraftan yukarıda yer verilen yasal düzenlemelere aykırılık teşkil etmekte, diğer taraftan 4734 sayılı Kanunun 62’nci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde yer alan ve söz konusu Kanun’un 21’nci ve 22’nci maddeleri kapsamında parasal limitler dâhilinde yapılan harcamalarının, İdarenin bütçesine bu amaçla koyduğu ödeneğin %10’unu aşamayacağı hükmüne ilişkin kontrollerin EKAP verileri ile teyit edilememesine neden olmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında; yeni kurulmuş olan Destek Hizmetleri Müdürlüğü Satın Alma ve İhale Birimi tarafından doğrudan teminle yapılan alımların Elektronik Kamu Alımları Platformuna kaydının yapılması, kayıt numarasının oluşturulması ve bilgilerin Kamu İhale Kurumuna bildirilmesi işlemlerinin yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Kamu alımlarında saydamlığın artırılması, kamu kaynaklarının kullanımında kamuoyu denetiminin sağlanması ve bilgilerin zamanında ve sağlıklı şekilde toplanarak ihtiyaç duyulan istatistiklerin üretilmesi amacıyla doğrudan teminle yapılan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin EKAP’a kaydedilmesi, doğrudan temin kayıt numarası oluşturulması ve alım sonucuna ilişkin bilgilerin Kamu İhale Kurumuna bildirilmesi gerekmektedir.

e) Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Doğrudan Temin Alımlarında Yasaklılık Kontrolünün Yapılmaması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun “Doğrudan Temin” başlıklı 22’nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limitler kapsamında yapılan alımlarda gerçek veya tüzel kişinin ihalelere katılmaktan yasaklı olup olmadığının teyidinin yapılmadığı görülmüştür.

11.07.2023 tarih ve 32245 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan ve 01.02.2024 tarihinde yürürlüğe giren Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ’in 4’üncü maddesinin sekizinci fıkrasında; Kanun’un 22’nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limitler dahilinde yapılan alımlarda, alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kamu İhale Kurumunun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edileceği ve bu kişinin listede bulunduğu anlaşılmaması durumunda söz konusu kişiden alım yapılmayacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Kanun’un 22’nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limitler dahilinde yapılan alımlarda alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kamu İhale Kurumunun internet sayfasında yasaklılık kontrolünün yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında; 2025 yılı içerisinde yapılacak olan doğrudan temin ile alımlarda yasaklılık kontrolünün yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Kamu İdaresi tarafından parasal limitler dahilinde yapılan doğrudan temin alımlarında alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin ihalelere katılmaktan yasaklı olup olmadığının Kurumunun internet sayfasında kontrol edilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Belediye Başkanının Sermayesine Ortak Olduğu Şirketten Mal ve Hizmet Alımı Yapılması

Belediye Başkanının hissedarı olduğu ... Otomotiv Ticaret ve Sanayi Anonim Şirketi’nden görevi esnasında ve görevinin sona ermesinden sonra doğrudan temin yöntemi ile yakıt alımı ve araçların bakım onarım harcamalarına yönelik işlemlerin gerçekleştirildiği görülmektedir.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Başkan ve meclis üyelerinin yükümlülükleri” başlıklı 28’inci maddesinde;

“Belediye başkanı görevi süresince ve görevinin sona ermesinden itibaren iki yıl süreyle, meclis üyeleri ise görevleri süresince ve görevlerinin sona ermesinden itibaren bir yıl süreyle, belediye ve bağlı kuruluşlarına karşı doğrudan doğruya veya dolaylı olarak taahhüde giremez, komisyonculuk ve temsilcilik yapamaz.” hükmü yer almaktadır.

Kamu İhale Kurulunun 27.03.2006 tarih ve 2006/DK.D-55 sayılı Kararı’nda ise 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 28’inci maddesindeki “taahhüt” ibaresinin; yükümlenme, yüklenme, üstlenme, kendi nam ve hesabına bir gerçek kişiye veya tüzel kişiye karşı, sözleşmeli veya sözleşmesiz bir işin yapılmasının veya bir şeyin tesliminin yükümlenilmesi olarak anlaşılması gerektiğine; bu çerçevede taahhüde girememek hükmünün, 4734 sayılı Kanunun 22’nci maddesi kapsamındaki doğrudan temin suretiyle yapılacak alımları da kapsadığından belediye başkanları ile belediye meclis üyelerinin 5393 sayılı Kanunda belirtilen süreler içinde giremeyecekleri taahhütlerin, doğrudan temin suretiyle yapılacak alımları da kapsadığına karar verilmiştir.

Söz konusu firmadan doğrudan temin yöntemiyle, yakıt alımı, araç bakım ve onarım giderleri olarak 2024 yılında 2.797.867,34 TL tutarında mal ve hizmet alımı gerçekleştirilmiştir.

2024 yılında da doğrudan temin suretiyle yapılan mal ve hizmetlerin ayrıntısı aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 11: Belediye Başkanının Sermayesine Ortak Olduğu Şirketten Yapılan Alımlar

Ödeme Emri Belgesi Tarihi	Ödeme Emri Belgesi No	Tutar (KDV Dahil) (TL)	Ödeme Emri Belgesi Açıklama
12.03.2024	1587	121.940,45	Akaryakıt Alımı
12.03.2024	1605	56.877,50	Akaryakıt Alımı
12.03.2024	1609	158.325,53	Akaryakıt Alımı
12.03.2024	1610	1.100,00	Konaklama Bedeli
13.03.2024	1641	175.395,44	Akaryakıt Alımı
13.03.2024	1642	100.327,34	Akaryakıt Alımı
05.04.2024	2219	91.365,00	Akaryakıt Alımı
05.04.2024	2220	86.506,43	Akaryakıt Alımı
26.04.2024	2452	128.428,69	Akaryakıt Alımı

26.04.2024	2453	156.381,72	Akaryakıt Alımı
08.05.2024	2594	132.822,83	Akaryakıt Alımı
08.05.2024	2595	140.969,82	Akaryakıt Alımı
08.05.2024	2606	84.701,23	Akaryakıt Alımı
08.05.2024	2607	127.273,05	Akaryakıt Alımı
09.05.2024	2623	157.421,89	Akaryakıt Alımı
09.05.2024	2624	137.221,35	Akaryakıt Alımı
10.05.2024	2647	160.078,02	Akaryakıt Alımı
10.05.2024	2648	152.668,31	Akaryakıt Alımı
10.05.2024	2649	143.469,79	Akaryakıt Alımı
10.05.2024	2650	127.280,78	Akaryakıt Alımı
10.05.2024	2653	136.911,34	Akaryakıt Alımı
10.05.2024	2658	134.436,45	Araç Bakım Onarım Bedeli
10.05.2024	2659	47.494,62	Kaporta Boya İşçiliği Bedeli
28.05.2024	3021	38.209,76	Bakım Onarım Bedeli
04.06.2024	3237	260,00	Akaryakıt Alımı
Toplam		2.797.867,34	

Kamu İdaresi cevabında; 2025 yılı içerisinde mevzuat ve Kamu İhale Kurulu Kararları dikkate alınarak işlem yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen mevzuat ve Kamu İhale Kurulu Kararı dikkate alındığında, Belediye Başkanının %15 oranında sermayesine ortak olduğu anonim şirketten, Belediye Başkanının görevi süresince ve görevinin sona ermesinden itibaren iki yıl süreyle mal ve hizmet alımı yapılması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 7: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payının İl Özel İdaresine Gönderilmemesi

Kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kesilmesi gereken Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payının ilgili idareye aktarılmadığı görülmüştür.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun "Taşınmaz kültür varlıklarının onarımına yardım sağlanması ve katkı payı" başlıklı 12'nci maddesinin altıncı fıkrasında, belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 29.07.1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 8'inci ve 18'inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin %10'u nispetinde taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının tahakkuk ettirileceği ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edileceği; sekizinde fıkrasında, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunan miktarların tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödeneceği; tahsil ettikleri katkı payını belirtilen süre içinde il özel idarelerine yatırmayan belediyelerden, bu katkı paylarının 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edileceği; dokuzuncu fıkrasında, belediye başkanlarının, belediyelerin tahsil ettikleri paylardan il özel idarelerine ödemeleri gereken taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı paylarının, zamanında ve tam olarak ödenmesini sağlamakla yükümlü olduğu; ödenmeyen payların, ilgili il özel idaresinin talebi üzerine ilgili belediyenin İller Bankasından aldığı genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek talep eden özel idareye gönderileceği hükme bağlanmıştır.

Mezkur mevzuat hükümlerine göre, emlak vergisinin %10'u nispetinde Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payının tahakkuk ettirilmesi ve Belediyece emlak vergisi ile birlikte tahsil edilmesi gerekmekte olup; tahsil olunan miktarların tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar İl Özel İdaresine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 362.02.01.01.01 Kültür Payı (Bina) Hesabı, 362.02.01.01.02 Kültür Payı (Arsa) Hesabı ile 362.02.01.01.03 Kültür Payı (Arazi) Hesabının toplam 54.755,43 TL alacak bakiyesinin 2023 yılından devrettiği, 2024 yılında yapılan söz konusu pay tahsilatları

neticesinde mezkur hesaplara 580.179,12 TL tutarında alacak kaydının yapılmasıyla hesapların toplam alacak bakiyelerinin 634.934,55 TL'ye ulaştığı; ancak 2024 yılında Gümüşhane İl Özel İdaresine herhangi bir katkı payı ödemesi yapılmadığı görülmüştür.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, 2025 yılı içerisinde Belediyenin ek mali külfete girmeden Kanun'da belirtildiği gibi payların ödeneceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, vadesinde ödenmeyen söz konusu katkı paylarının 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre İl Özel İdaresi tarafından gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edilmesi gerekmekte olup Belediyenin ek mali külfete girmemesi için mezkur payların Kanun'da belirtilen sürede ödenmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Yevmiye Defteri Kayıtlarında Çeşitli Hatalar Yapılması

Kurum yevmiye kayıtları üzerinde yapılan incelemelerde, bazı yevmiye kayıtlarının boş bırakılarak atlandığı ve yevmiye sisteminde geriye dönük kayıt yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinde; işlemlerin, yevmiye tarihi ile numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılacağı; muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verileceği; yevmiye defteri, büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarında bu yevmiye numaralarının esas alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni" başlıklı 44'üncü maddesinde; yevmiye defterinin, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defter olduğu belirtilmiştir. Yevmiye defterine açılış kaydı yapıldıktan sonra, günlük işlemler muhasebeleştirme belgeleri esas alınarak devam eden bir sıra ile kaydedilmelidir.

Yönetmelik'in "Kayıt yanlışlıklarının düzeltilmesi" başlıklı 503'üncü maddesinde ise; 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.

Yukarıda yer verilen yasal düzenlemelerden anlaşılabacağı üzere yevmiye defterini oluşturan yevmiyeler hesap döneminin başında (1)'den başlayıp hesap dönemi sonuna kadar müteselsilen numaralandırılacaktır. Buna göre, yevmiye defterinde yer alan muhasebeleştirme belgelerinin hesap döneminin başından sonuna kadar düzenli bir biçimde numaralandırılması, bu numaraların arasında müteselsilliği bozan bir boşluğun olmaması, geçmişe dönük olarak yevmiye kaydı girilmemesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde;

Yevmiye kayıtlarının müteselsil sıra numaralı olarak birbirini takip etmediği, çeşitli tarihlerde 6 adet yevmiye numarasının boş bırakılarak atlandığı,

Küçükten büyüğe sıralı olan bir yevmiye defterinde her bir yevmiye kaydına ait tarih değerinin, kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ilişkin tarih değerlerinden büyük veya ona eşit olması gerekirken kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ait tarih değerlerinden küçük olan 4 yevmiye kaydı olduğu,

görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında; 2025 yılı içerisinde yapılacak olan yevmiye kayıtlarında bu tür hatalara yer verilmeden düzenli bir şekilde kayıtların gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, kamu idaresinin üretmiş olduğu mali rapor ve tabloların güvenilirliği ve doğruluğu, muhasebe sistemindeki yevmiye numaralarının tam ve doğru kayıtları göstermesine bağlıdır. Yevmiye defterinde herhangi bir boş yevmiye bırakılmamalıdır. Hatalı bir kaydın yapılması durumunda ise geçmişe dönük herhangi bir kayıt yapılmamalı, hatalı işlemin yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltilmesi sağlanmalıdır.

BULGU 9: Atıksu Uzaklaştırma Ücretlerinden Katma Değer Vergisi Alınmaması

Atıksu uzaklaştırma ücretlerinin Katma Değer Vergisine (KDV) tabi tutulmadığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/3-g maddesinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut

bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Oran" başlıklı 28'inci maddesinde katma değer vergisi oranının, vergiye tabi her bir işlem için %10 olduğu, Cumhurbaşkanının bu oranı, dört katına kadar artırmaya, %1'e kadar indirmeye, bu oranlar dâhilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası ve inşaatın yapıldığı arsanın veya konutun vergi değeri ve bulunduğu yeri esas alarak konut teslimleri için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkili olduğu belirtilmiştir.

Bu kapsamda çıkarılan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın "Katma değer vergisi oranları" başlıklı 1'inci maddesinde, mal teslimleri ile hizmet ifalarına uygulanacak katma değer vergisi oranlarının ekli listelerde yer alanlar hariç olmak üzere, vergiye tabi işlemler için %20, ekli (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, ekli (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %10 olarak tespit edilmiştir.

Mezkur Karar'ın ekli (II) sayılı listesinin 27'nci satırında "Belediyeler ve bunların iktisadi işletmeleri tarafından verilen atık su hizmetleri" ibaresi yer almakta olduğundan belediyeler ve bunların iktisadi işletmeleri tarafından verilen atık su hizmetlerinin %10 oranında KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

Uygulamada, 2024 yılında ve önceki yıllarda belediye tarafından düzenlenen faturalarda atıksu uzaklaştırma ücretinin yer aldığı ancak bu ücret için KDV'nin hesaplanmadığı, bu nedenle tahakkuk ettirilen atıksu uzaklaştırma ücretinin %10'u tutarında 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına eksik kayıt yapıldığı görülmüştür.

Önceki yıllardan beri süregelen söz konusu hatalı uygulamanın da etkisiyle 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının borç bakiyesi dönem sonu itibarıyla 46.154.690,11 TL gibi yüksek bir tutara ulaşmıştır.

Kamu İdaresi cevabında; bulguda belirtilen hataların 2025 yılı içerisinde yapılmayacağı ve hataya sebebiyet veren durumun düzeltileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, atık su uzaklaştırma hizmetlerinin KDV'ye tabi tutulmaması nedeniyle 2024 yıl sonu Bilançosunda, hesaplanmayan KDV tutarı kadar 120 Gelirlerden Alacaklar

Hesabının eksik, 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının ise fazla görünmesine neden olunmuştur.

BULGU 10: İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

Kurum personel işlemleri üzerinde yapılan incelemelerde; Kurumda çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin zamanında düzenli olarak kullandırılmadığı ve bu nedenle yüksek miktarda birikmiş yıllık izin süresi bulunan kişilerin olduğu tespit edilmiştir.

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 şartları taşıyan işçilere yıllık ücretli izin verileceği ve bu izin hakkından vazgeçilemeyeceği; 59'uncu maddesinde ise 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 belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 60'ıncı maddesinde yıllık ücretli izinlere ilişkin çeşitli hususların Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından hazırlanacak bir Yönetmelik ile gösterileceği hüküm altına alınmış, bu Kanun hükmüne istinaden 03.03.2004 tarih ve 25391 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili olarak İş Kanunu'na benzer düzenlemeler yapılmıştır.

4857 sayılı Kanun'un 103'üncü maddesinde hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya yukarıda belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası (2024 yılında 2.666 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Cumhurbaşkanlığı tarafından yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2021/14 ve 2024/7 sayılı genelgelerde de; 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içinde kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin ilgili yıl içerisinde, önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık izin sürelerinin de yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullandırılması gerektiği belirtilmiştir.

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 esas alınarak hesaplanmaktadır. Bu ise söz konusu işçiye yüksek tutarlarda ödeme yapılmasına neden olmaktadır. Bununla birlikte, 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 incelemelerde Belediyede görev alan kadrolu 44 işçiden 14'ünün 100 ile 200 gün arasında, 5'inin 201 ile 300 gün arasında ve 2'sinin 301 ile 400 gün arasında kullanmadığı birikmiş izinlerinin olduğu tespit edilmiştir. 31.12.2024 tarihi itibarıyla 44 işçinin toplam 5.272 gün birikmiş yıllık izni bulunmakta olup kullanılmayan bu yıllık izinlerin 2024 yılı ücret tutarları ile Kuruma maliyeti yaklaşık olarak 5.089.348,13 TL'dir.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, bahse konu olan işçilerin yıllık izinlerinin mevzuata uygunluğu ve Kuruma ek mali külfet getirmemesi için 2025 yılı içerisinde izinlerin kullandırılmaya başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde Kurumda çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve Kuruma ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılması sağlanmalıdır.

BULGU 11: Bir Kısım Mükelleflerin Şartları Sağlamadığı Halde İndirimli Emlak Vergisi Uygulamasından Faydalanması

Bir kısım emlak vergisi mükelleflerinin şartları sağlamadığı halde indirimli (sıfır) emlak vergisi uygulamasından faydalandığı görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 8'inci maddesinin ikinci fıkrasında, Cumhurbaşkanının (02.07.2018 tarihinden önce Bakanlar Kurulunun) kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve

yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) halinde, bu meskenlerine ait vergi oranlarını sıfıra kadar indirmeye yetkili olduğu; bu hükmün yukarıda belirtilenlerin tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanacağı; muayyen zamanda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler hakkında bu hükmün uygulanmayacağı; geliri olmadığını belgelemenin usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığının yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

29.12.2006 tarihli ve 26391 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 2006/11450 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kanun'un 8'inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan şartları taşıyan kişilerin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskene sahip olmaları halinde (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) söz konusu meskene ait bina vergisi oranı 2007 ve müteakip yıllar için sıfıra indirilerek önceki yıllarda her yıl çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararları ile birer yıl süreyle yapılan indirim uygulaması kalıcı hale getirilmiştir.

12.05.2005 tarihli ve 25813 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 44 Seri No'lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde, hiçbir geliri bulunmayan ve Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskene sahip olan mükelleflerin bu Tebliğ ekinde yer alan Taahhüt Belgesini ilgili belediyeye vermeleri halinde bu meskenleri için 2004 yılından itibaren indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanmasının uygun görüldüğü; hiçbir geliri olmadığını taahhüt eden mükelleflerin indirimli vergi oranından yararlanabilmeleri için, gelir vergisine tabi hizmet karşılığı elde edilen ücret; ticari, sınai, mesleki ve zirai faaliyet geliri ile menkul ve gayrimenkul sermaye iradı, faiz ve temettü veya benzeri bir gelirin olmamasının gerektiği; mükelleflerin, yukarıda belirtilen türden bir gelir elde etmeleri veya ikinci bir meskene sahip olmaları halinde, bu değişikliği mükellefiyetlerinin bulunduğu belediyeye bildirmelerinin zorunlu olduğu; indirimli vergi oranından yararlanma şartlarını taşımadığı halde gerçek dışı taahhütte bulunmak suretiyle indirimli vergi oranından yararlanan mükellefler ile durumunda meydana gelen değişikliği bildirmeyen mükelleflerden alınması gereken verginin cezalı olarak ve gecikme faizi ile birlikte alınacağı ifade edilmiştir.

Öte yandan, 09.08.2005 tarihli ve 25901 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 45 Seri No'lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde, hiçbir geliri olmadığını belgeleyenler ile münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aylık alanların; elde ettikleri ve yıllık tutarı toplamı bina vergisi indiriminden yararlanan yıldan bir önceki yılda geçerli olan ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer

alan tutarı geçmeyen her türlü menkul sermaye iradı gelirinin, söz konusu mükelleflerin indirimli (sıfır) bina vergisi oranından yararlanmalarına engel teşkil etmediği ifade edilmiş olup söz konusu tutar 2024 yılında bina vergisi indiriminden yaralananlar için (2023 yılı gelir vergisi tarifesinin ikinci dilimi) 150.000,00 TL'dir.

27.07.2011 tarihli ve 28007 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 57 Seri No'lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde, belediyelerce emlak vergisi işlemlerinde mükellefler tarafından bildirilen hususların teyidinin, mükelleflerden belge istenmeden ilgili kurum ve kuruluşlardan yapılmasının gerektiği; bu bağlamda belediyelerce, mükelleflere ait kimlik bilgilerinin İçişleri Bakanlığı Kimlik Paylaşım Sistemi üzerinden, tapu kayıtlarının ise Tapu ve Kadastro Bilgi Sisteminden alınabileceği; ayrıca mükelleflerin şehit, gazi, dul, yetim ve emekli olduklarına ilişkin bilgilerin Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığından elektronik ortamda sağlanmasının mümkün olacağı; belediyelerin emlak vergisi işlemlerinde başta imar birimleri olmak üzere emlak vergisine konu taşınmazlara ilişkin öncelikle kendi kayıtlarında bulunan bilgi ve belgelerden faydalanacakları ve gerek duymaları halinde bildirimlerin kontrolü amacıyla bildirim konu taşınmazlarda yoklama ve tespit yapacakları ifade edilmiştir.

Gümüşhane Belediyesinde indirimli (sıfır) bina vergisi oranından yararlanan 273 mükellefe ilişkin Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünden alınan mesken malikiyet bilgilerinin kontrol edilmesi neticesinde; 39 mükellefin Türkiye sınırları içinde birden fazla meskene sahip oldukları tespit edilmiştir. Bu itibarla, mezkur mükelleflerin şartları taşımadığı halde indirimli (sıfır) bina vergisi oranından yararlandığı anlaşılmıştır.

Ayrıca, indirimli (sıfır) bina vergisi oranından yararlanan söz konusu 273 mükellefe ilişkin Gelir İdaresi Başkanlığından alınan Gelir Vergisi Kanunu kapsamındaki beyanname bilgilerinin kontrol edilmesi neticesinde; 25 mükellefin 2020 - 2023 yıllarında elde ettikleri gelirler (gayrimenkul sermaye iradı, ticari kazanç, vb.) nedeniyle Gelir İdaresi Başkanlığına beyanname verdikleri tespit edilmiştir. Dolayısıyla, anılan mükelleflerin şartları taşımadığı halde indirimli (sıfır) bina vergisi oranından yararlandığı anlaşılmıştır.

Kamu İdaresi cevabında; şartları taşımadığı halde indirimli (sıfır) emlak vergisi oranından yararlanan mükelleflerin araştırılarak gerekli işlemlerin 2025 yılı içerisinde yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, indirimli (sıfır) emlak vergisi oranından yararlanma şartlarını taşımadığı halde gerçek dışı taahhütte bulunmak suretiyle indirimli vergi oranından yararlanan veya

durumunda meydana gelen değişikliği bildirmeyen söz konusu mükelleflere, emlak vergisinin ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda belirlenen miktar ve usullerde vergi cezaları ile gecikme zamlarının tarh, tebliğ ve tahakkuklarının yapılması gerekmektedir.

BULGU 12: Kira Alacaklarının Tahsilat Oranının Düşük Olması

Belediye ile kiracıları arasında yapılan taşınmaz kira sözleşme bedellerine ilişkin tahsilat oranının düşük olduğu görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 38'inci maddesinde; belediye başkanının belediye teşkilâtının en üst amiri olarak belediye teşkilâtını sevk ve idare etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak; belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmekle görevli olduğu belirtilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "Muhasebe Hizmeti ve Muhasebe Yetkilisinin Yetki ve Sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinde ise muhasebe yetkilisinin gelirlerin ve alacakların tahsilinin yapılmasından sorumlu olduğu hükme bağlanmıştır.

Mezkur mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, belediye başkanı ile muhasebe yetkilisinin gelirlerin ve alacakların tahsilinin yapılmasından sorumlu olduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, 2023 yılından 9.087.525,63 TL tutarında kira alacağının devrettiği, 2024 yılı içerisinde toplam 5.086.110,00 TL tutarında taşınmaz kira gelirinin tahakkuk ettirilerek toplam kira alacağı tahakkukunun 14.173.635,63 TL'ye ulaştığı, 2024 yılı içerisinde toplam 2.102.217,59 TL tutarında kira alacağının tahsil edilmesiyle toplam tahsilat/toplam tahakkuk oranının %14,83 olarak gerçekleştiği, tahsil edilmeyen 12.071.418,04 TL tutarındaki kira alacağının 2025 yılına devrettiği görülmüştür.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, 2025 yılı içerisinde kurulacak olan Gelir Servisi ile tahakkuk ve tahsilat takiplerinin zamanında yapılmasının ve tahsilat oranının yükseltilmesinin planlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, tahsilat oranlarının düşük düzeyde kalması kurumun kira alacaklarını tahsilat sürecinin etkili işlemediğini göstermekte olup bu durum kurum mali tablolarını olumsuz yönde etkilemektedir.

BULGU 13: Bir Kısım Taşınmazların İhale Yapılmaksızın Kiraya Verilmesi ve İhale ile Kiraya Verilen Taşınmazların Sözleşme Sürelerinin Encümen Kararıyla Uzatılması

Kurumun mülkiyetinde olan bir kısım taşınmazların ihale yapılmaksızın encümen kararıyla kiraya verildiği, ihale ile kiraya verilen taşınmazların ise kira süresi sonunda yeniden ihale yapılmaksızın encümen kararı ile sözleşme sürelerinin uzatıldığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun 1’inci maddesinde, belediyelerin satım, kira ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi gibi işlerinin bu Kanun’a göre yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Kanun’un 64’üncü maddesinde, kiraya verilecek taşınmaz malların kira süresinin on yıldan çok olamayacağı belirtilmiş, süre uzatımı ile ilgili herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

01.07.2012 tarihinde yürürlüğe giren 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu ile kiralama işlemleri hakkında yeni ve genel düzenlemeler getirilmiş, Kanun’un 339’uncu maddesinde kamu kurum ve kuruluşlarının hangi usul ve esaslara yapılmış olursa olsun “konut ve çatılı işyeri” kiralamalarında Türk Borçlar Kanunu hükümlerine tabi olacakları belirtilmiştir.

Aynı Kanun’un “Konut ve çatılı işyeri kiralalarında sözleşmenin sona ermesi” başlıklı 347’nci maddesinde kiraya verenin, sözleşme süresinin bitimine dayanarak sözleşmeyi sona erdiremeyeceği, ancak on yıllık uzama süresi sonunda bu süreyi izleyen her uzama yılının bitiminden en az üç ay önce bildirimde bulunmak koşuluyla sözleşmeye son verebileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemelerde, 2886 Kanun’a aykırı olarak, Belediyenin mülkiyetindeki 54 adet taşınmazın ihale yapılmadan encümen kararıyla kiraya verildiği, 2009 - 2019 yılları arasında ihale yapılarak üç yıl süre ile kiraya verilen 7 adet taşınmazın ise kira süreleri sonunda encümen kararıyla sözleşmeleri yenilenmek suretiyle kira sürelerinin uzatıldığı görülmüştür.

Bu durumda ihale yapılmadan yapılmış olan kiralamalar ile 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre ihalesi yapılan kira sözleşmelerinde süre uzatımı verilmesi, şartname ve sözleşmelere bu yönde hüküm konulması da mümkün değildir. Zira kira süresi, sözleşmenin temel öğelerinden biridir ve hukuk prensiplerine göre kanunlarda özel düzenleme bulunmadıkça söz konusu sürenin değiştirilmesi bütüncül işlemin değiştirilmesi ile aynı usule tabidir.

Son denetim yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, bulguda belirtilen hataların 2025 yılı içerisinde düzeltileceği, 2886 sayılı Kanun uyarınca tekrar ihaleye çıkılarak, rekabet ve eşit muamelenin sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, belli bir süreyle kiraya verilen veya belli şartlarla ihalesi yapılan bir kiralama işlemi, sözleşme süresi ve/veya 6098 sayılı Kanun uyarınca beklenilmesi gereken uzama süresinin bitiminde sonlandırılmalı, söz konusu yer için 2886 sayılı Kanun uyarınca tekrar ihaleye çıkılarak, rekabet ve eşit muamele ilkesi sağlanmalıdır.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

8. EKLER

EK 1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Gecekondu Fonu Hesabının Oluşturulmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Diğer Bulgular” bölümünde “Gecekondu Fonu Hesabı Oluşturulmaması ve Aktarılan Payların Amacı Dışında Kullanılması” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
İller Bankası Sermaye Tutarı İle Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Uyuşmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
Bazı Taşınmazların İhalesiz Kiraya Verilmesi ve Bazı Taşınmazların Kira Sürelerinin İhale Yapılmaksızın Encümen Kararıyla Uzatılması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Diğer Bulgular” bölümünde “Bir Kısım Taşınmazların İhale Yapılmaksızın Kiraya Verilmesi ve İhale ile Kiraya Verilen Taşınmazların Sözleşme Sürelerinin Encümen Kararıyla Uzatılması” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payının İlgili İdareye Aktarılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Diğer Bulgular” bölümünde “Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payının İl Özel İdaresine Ödenmemesi” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının Hatalı Kullanılması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Bir Kısım Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
Belediyece Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Mevcut Durumu Yansıtması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Mevcut Durumu Yansıtması” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
İmar Mevzuatı Kapsamında Alınan Otopark Bedelleri İçin 'Otopark Hesabı' Açılmaması ve Toplanan Paraların Cari Giderler İçin Kullanılması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Diğer Bulgular” bölümünde “İmar Kanunu Uyarınca Alınan Otopark Bedellerinin Mevzuata Aykırı Olarak Kullanılması” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
Taşınmaz Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Taşınmaz Kayıt İşlemlerinin

			Tamamlanmaması” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
Tüketim Malzemelerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yönetmeliğe Uygun Olarak Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Diğer Bulgular” bölümünde “Taşınır Niteliğinde Olan Malzemelerin İlk Madde ve Malzemeler Hesabına Kaydedilmeden Doğrudan Gider Kaydedilmesi” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının Kullanılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Diğer Bulgular” bölümünde “Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının Gerçeği Yansıtması” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
Alınan Sipariş Avansları Hesabının Hatalı Kullanılması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Yükümlülükler Yerine Getirildiği Halde Alınan Sipariş Avansları Hesabından Çıkış Yapılmaması” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
Belediyenin Şirketlerdeki Sermaye Tutarı ile Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Uyuşmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
Kadrolu İşçilerin Yıllık İzinlerini Kanuna Uygun Olarak Kullanmalarının Sağlanmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Diğer Bulgular” bölümünde “İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Mevzuata Uygun Olarak Kullanılmaması” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
Mal ve Hizmet Alımlarında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Diğer Bulgular” bölümünde “Bir Kısım Mal ve Hizmet Alımlarında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.
Kira Gelirlerinin Tahsilat ve Takibinin Yeterince Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus “Diğer Bulgular” bölümünde “Kira Alacaklarının Tahsilat Oranının Düşük Olması” başlığıyla bulgu konusu yapılmıştır.