



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ANKARA AKYURT 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	8
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	9
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	11
7. DENETİM BULGULARI	11
8. EKLER	56

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık(2022-2024) Seyri	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık(2022-2024) Seyri	5
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	6

KISALTMALAR

ABB: Ankara Büyükşehir Belediyesi

 TV:  evre Temizlik Vergisi

EKAP: Elektronik Kamu Alımları Platformu

EPDK: Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu

KHK: Kanun Hükmünde Kararname

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Gelecek Aylara ve Yıllara Ait Gelirler Hesaplarında Takip Edilmemesi
2. Taşınmazların Kayıtlı Değeri Yerine Satış Bedeli Üzerinden Kayıtlardan Çıkarılması
3. Belediyeye Ait Tapuya Kayıtlı Taşınmazlardan Muhasebe Kayıtlarında Görünenlerin Değer Tespitlerinin Yapılmaması
4. Tahsisli Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi
5. Taşınır Niteliğinde Olan Malzemelerin İlk Madde ve Malzemeler Hesabına Kaydedilmeden Doğrudan Gider Kaydedilmesi

B. Diğer Bulgular

1. Vadesi Geçmiş Vergi Borcu Durumunu Gösterir Belge Aranılmadan Ödeme Yapılması
2. Yaklaşık Maliyetin Üstünde Olan Tekliflere İhale Bırakıldığı Halde İhale Kararlarında Herhangi Bir Gerekçe Yazılmaması
3. Bütün Riskler Sigorta Poliçelerinde Muafiyet ve Koasürans Oranlarının Hatalı Uygulanması
4. Doğrudan Temin ile Gerçekleştirilen Mal ve Hizmet Alımlarında Malın İdareye Teslim Edildiğine Dair Belge Düzenlenmemesi
5. Akaryakıt Alımına İlişkin Kabul İşlemlerinin Mevzuata ve Sözleşme Hükümlerine Uygun Yapılmaması
6. Mal Miktarı Belli Olmadığı Halde Muayene ve Kabulün Yapılması
7. Doğrudan Temin ile Yaptırılan Bazı Büyük Onarım İşlerinde Yaklaşık Maliyet Tutarının Mevzuata Göre Belirlenmemesi
8. Büyükşehir Belediyesine Aktarılması Gereken Çevre Temizlik Vergisi Payının Muhasebe Kayıtlarında Hatalı Takip Edilmesi

9. Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilatının Yapılmaması
10. Ankara Büyükşehir Belediyesinden Aktarılacak Payların Takibinin Yapılmaması
11. Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Vergi ve Sosyal Güvenlik Prim Tutarı Kadar Eksik Ödenmesi
12. Duran Varlıklar Amortisman Defterinin Tutulmaması
13. Yıl İçinde Alımı Yapılan Bazı Dayanıklı Taşınırın Doğrudan Giderleştirilmesi
14. Belediyenin Mülkiyetinde Bulunan Bazı Taşınmazların Mevzuata Aykırı Olarak Tahsis Edilmesi
15. Tasarruf Tedbirleri Genelgesine Uygun Olmayan Harcamalar Yapılması
16. Elektrik Enerjisi Alımlarında Muaf Olunduğu Halde Elektrik Tüketim Vergisi Ödenmesi
17. Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Mal Alımları İle Yapım İşlerinde, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması
18. Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Ödemelerin Bir Kısımının Belediye Personeli Aracılığıyla Hak Sahiplerine Elden Ödenmesi
19. Ödeme Emri Belgeleri Üzerinde Gerçekleştirme Görevlilerinin İmzalarının Eksik Olması
20. Destek Hizmetleri Müdürlüğünde Harcama Yetkilisi ve Muhasebe Yetkilisi Görevinin Aynı Kişide Birleşmesi
21. Birleştirilmiş Veriler Defterinde Yevmiye Numaralarının Mütteselsil Olmaması
22. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

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.

Akyurt Belediyesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde, genel yönetim kapsamında yer almakta olup faaliyetlerini 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun verdiği yetki ve sorumluluklar çerçevesinde yürütmektedir. Belediye, büyükşehir belediyesi sınırları içinde kalan bir ilçe belediyesidir ve belediyenin sınırları, bulunduğu ilçenin mülki sınırlarıdır.

Kamu İdaresinin temel mevzuatı 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ile 5393 sayılı Belediye Kanunu olup bu Kanunlarda kurumun görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. Bununla birlikte görev, yetki, imtiyaz ve sorumlulukları diğer ilgili kanun ve yönetmeliklerde de düzenlenmiştir.

5216 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinde, büyükşehir belediyelerinin ve büyükşehir ilçe belediyelerinin görev ve yetkileri ayrıntılı bir şekilde sayılmıştır. Söz konusu görev ve yetkiler genel olarak 5393 sayılı Kanun'da belirtilen görev ve yetkilerin paylaşımından ibarettir. Büyükşehir kapsamındaki belediyeler arasında hizmetlerin yerine getirilmesi bakımından uyum ve koordinasyonun büyükşehir belediyesi tarafından sağlanması da hüküm altına alınmıştır. Büyükşehir belediyelerinin, kendi sınırları içerisinde yer alan ilçe belediyelerinin imar uygulamalarını denetleme yetkisi bulunmaktadır. Bunun yanı sıra, büyükşehir ve büyükşehir ilçe belediyeleri hakkında 5393 sayılı Kanun'da yer verilen yetki, imtiyaz ve muafiyetlerin geçerli olduğu da mezkûr Kanun'da belirtilmiştir.

5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracığı bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm ihtiyaçlarını

karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'a göre ilçe belediyesinin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır. Akyurt Belediyesinin karar organı olan Akyurt Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere onaltı üyeden oluşmaktadır.

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

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

Akyurt Belediyesinde belediye başkanına bağlı 4 başkan yardımcısı bulunmaktadır. Başkana bağlı memurlar arasından atanan üç başkan yardımcısı, meclis üyeleri arasından

görevlendirilen bir başkan yardımcısı bulunmaktadır. Belediyenin on beş adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılıklarına bağlıdır.

Belediye hizmetlerinin yerine getirilmesinde memur, sözleşmeli personel ve işçi personel görev almaktadır. Çalıştırılan belediye personeline ilişkin bilgiler tabloda detaylandırılmıştır.

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	171	59
Sözleşmeli Personel	3	3
Kadrolu İşçi	83	27
Geçici İşçi	35	35
Toplam	292	124
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel		217

1.3. Mali Yapı

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

Bütçe; belediyenin stratejik planına ve performans programına uygun olarak, analitik bütçe sistemine göre belediye başkanı tarafından hazırlanan, mali yıl ve izleyen iki yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren ve belediye meclisince kabul edilen bir karardır.

Bu kapsamda Akyurt Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

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

Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Bütçe Gider Türü	Geçen Yıldan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Eklenen/Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
Personel Giderleri	0,00	77.956.000,00	5.488.995,00	83.444.995,00	80.212.532,06	4.052.462,94	0,00
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	9.275.000,00	611.965,41	9.886.965,41	8.305.112,31	761.853,10	0,00
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	127.748.681,18	37.761.230,00	165.509.911,18	156.110.405,86	2.959.505,32	0,00
Faiz Gideri	0,00	60.000,00	0,00	60.000,00	0,00	60.000,00	0,00
Cari Transferler	0,00	21.787.095,74	5.902.750,00	27.689.845,74	24.836.025,40	2.853.820,34	0,00
Sermaye Giderleri	12.543.466,92	163.606.458,45	-24.248.706,92	151.901.218,45	140.132.467,69	866.696,98	11.902.053,78
Sermaye Transferleri	0,00	26.324.000,00	-23.171.558,54	3.152.441,46	3.152.441,46	0,00	0,00
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Yedek Ödenekler	0,00	1.800.000,00	-1.317.174,95	482.825,05	0,00	482.825,05	0,00
Toplam	12.543.466,92	428.557.235,37	1.027.500,00	442.128.202,29	412.748.984,78	12.037.163,73	11.902.053,78

Akyurt Belediyesinin 2024 mali yılı bütçesi ile 428.557.235,37 TL ödenek öngörülmüş olup bir önceki yıldan devrolan, yıl içinde eklenen ve düşülen ödenekle birlikte 2024 yılı ödenek toplamı 442.128.202,29 TL olmuştur. Yıl içinde 412.748.984,78 TL bütçe gideri yapılmış, 12.037.163,73 TL ödenek iptal edilmiş ve 11.902.053,78 TL ödenek sonraki yıla devrolmuştur.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelir Türü-2024	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	117.180.000,00	93.624.162,54	80.963,05	93.543.199,49	79,83
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	8.820.000,00	9.788.198,95	18.760,00	9.769.438,95	110,76
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	35.000.000,00	49.095.118,36	0,00	49.095.118,36	140,27
05- Diğer Gelirler	135.525.000,00	149.960.697,89	599,86	149.960.098,03	110,65
06- Sermaye Gelirleri	47.185.000,00	173.677.258,85		173.677.258,85	368,08
08- Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler (-)	-1.500.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	342.210.000,00	476.145.436,59	100.322,91	476.045.113,68	139,11

Buna göre 2024 yılında net bütçe geliri %139,11 seviyesinde gerçekleşmiştir. Teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde %110,76 oranında, alınan bağış ve yardımlarda %140,27 oranında, diğer gelirlerde %110,65 oranında gerçekleşme olmuştur.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Geçen Yıldan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Eklenen/Düşülen Ödenek (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	0,00	77.956.000,00	5.488.995,00	80.212.532,06	102,89
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	9.275.000,00	611.965,41	8.305.112,31	89,54
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	127.748.681,18	37.761.230,00	156.110.405,86	136,02
04- Faiz Gideri	0,00	60.000,00	0,00	0,00	0,00
05- Cari Transferler	0,00	21.787.095,74	5.902.750,00	24.836.025,40	113,99
06- Sermaye Giderleri	12.543.466,92	163.606.458,45	-24.248.706,92	140.132.467,69	85,65
07- Sermaye Transferleri	0,00	26.324.000,00	-23.171.558,54	3.152.441,46	11,98
08- Borç Verme	0,00	0	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	0,00	1.800.000,00	-1.317.174,95	0,00	0,00
Toplam	12.543.466,92	428.557.235,37	1.027.500,00	412.748.984,78	96,31

Buna göre 2024 yılında bütçe giderleri %96,31 seviyesinde gerçekleşmiştir. Mal ve hizmet alımları beklenenin %36 oranında üzerinde, sermaye transferleri ise beklenenin %88 oranında altında gerçekleşmiştir.

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

Bütçe Gelir Türü	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
01- Vergi Gelirleri	42.785.567,21	77.738.311,28	93.624.162,54	81,69%	20,44%
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	3.485.257,74	8.093.318,03	9.788.198,95	132,22%	20,94%
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	23.918.651,94	28.564.634,17	49.095.118,36	19,42%	71,87%
05- Diğer Gelirler	47.916.797,45	78.006.985,67	149.960.697,89	62,80%	92,24%
06- Sermaye Gelirleri	28.225.380,31	87.022.686,34	173.677.258,85	208,31%	99,58%
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00%	0,00%
Toplam	146.331.654,65	279.425.935,49	476.145.436,59	90,95%	70,40%
09- Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	2.376.995,42	114.482,15	100.322,91	-95,18%	-12,37%
Net Toplam	143.954.659,23	279.311.453,34	476.045.113,68	94,03%	70,44%

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında gelirler bir önceki yıla göre 196.733.660,34 TL'lik %70,44 oranında artış göstermiştir. Bu çerçevede; Alınan Bağış ve Yardımların 20.530.484,19 TL ile %71,87 oranında, Diğer Gelirlerin 71.953.712,22 TL ile %92,24 oranında, Sermaye Gelirlerinin 86.654.572,51 TL ile %99,58 oranında arttığı gözlenmektedir.

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

Bütçe Gider Türü	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
01- Personel Giderleri	19.814.930,82	40.034.828,63	80.212.532,06	102,04	100,36
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	2.776.453,70	5.206.007,76	8.305.112,31	87,51	59,53
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	64.941.937,88	104.901.177,52	156.110.405,86	61,53	48,82
04- Faiz Gideri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
05- Cari Transferler	13.674.773,00	26.051.643,96	24.836.025,40	90,51	-4,67
06- Sermaye Giderleri	62.756.110,49	91.603.047,50	140.132.467,69	45,97	52,98
07- Sermaye Transferleri	623.318,80	1.164.724,74	3.152.441,46	86,86	170,66
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	164.587.524,69	268.961.430,11	412.748.984,78	63,42	53,46

Bütçe giderlerinin 3 yıl itibarıyla değişimi yukarıdaki tabloda yer almaktadır. Buna göre bir önceki yıla göre 2024 bütçe giderlerinin toplamda 143.787.554,67 TL ile %53,46 oranında artmış olduğu gözlemlenmektedir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 355.764.793,88 TL, Faaliyet Geliri 310.267.760,53 TL, Enflasyon Düzeltmesi 303.824.743,23 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 258.327.709,88 TL olarak gerçekleşmiştir.

Akyurt 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	AKYURT BELEDİYESİ PERSONEL LTD.ŞTİ.	500.000,00	500.000,00	100
2	ANKARA ULUSLARARASI FUAR A.Ş.	75.250.000,00	3.386.250,00	4,5

Belediyenin yapmış olduğu enflasyon düzeltmesi işlemleri sonucunda doğrudan ortak olunan şirketlerdeki sermaye tutarı 15.188.395,58 TL olarak güncellenmiştir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Akyurt 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:

- 1) Birleştirilmiş veriler defteri,
- 2) Geçici ve kesin mizan,
- 3) Bilanço,
- 4) Faaliyet sonuçları tablosu,
- 5) 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 yürütülmüş ve sonuçlandırılmıştır.

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu

idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmışından 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, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünüdür.

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yapılmaktadır. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası, tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur ancak prosedürlerde güncelleme yapılması gerekmektedir.

Risk Değerlendirme Standartları

Belediye nüfusu 50.000 kişinin altında olduğu için zorunluluk bulunmasa da stratejik plan hazırlanmıştır ve içerik açısından mevzuata uygundur. İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. İdare iç kontrol risklerini belirlemiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik (risklerin gerçekleşme ihtimali-olası etkisi belirlenerek önem düzeyine karar verme) çalışması en son 2014 yılında yapılmıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmıştır ve personele duyurulmuştur. İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır. İdarede yapılan görevlendirmelerde "görevler ayrılığı" ilkesine tam olarak uyulmamıştır. Örneğin harcama yetkilisi ile muhasebe yetkilisi görevinin aynı kişide birleştiği görülmüştür. İdarece

belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuştur. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcuttur.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı mevcuttur ancak güncellenmesi gerekmektedir.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi değerlendirilmemiş ve sonuçlar İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmamıştır. Kamu İdaresinde iç denetçi kadrosu ihdas edilmemiştir ve iç denetim birimi kurulmamıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ankara Akyurt Belediyesi 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: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Gelecek Aylara ve Yıllara Ait Gelirler Hesaplarında Takip Edilmemesi

İdarece peşin tahsil edilen kira gelirlerinin gelecek aylara ve yıllara ait gelirler hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 286 ve 287'nci maddelerinde 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak gelecek

aylara ait olan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı, peşin tahsil edilen gelirlerin ilgili oldukları ay sonlarında tahakkuk ettirilmek üzere 380 numaralı hesapta izleneceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 335 ve 336'ncı maddelerinde de 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının dönem içinde tahsil edilen ancak gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı, peşin tahsil edilen gelirlerden takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin, ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirilmek üzere 480 numaralı hesapta izleneceği belirtilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik hükümleri ve muhasebenin temel ilkelerinden dönemsellik ilkesi gereği peşin tahsil edilmiş gelirlerden gelecek aylara ait olan kısımlar 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler ise 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilmelidir.

Yapılan incelemede, idarenin peşin olarak tahsil ettiği kira gelirlerinin bir kısmını 380 numaralı Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına kaydettiği ancak 2024 yılı içerisinde peşin olarak tahsil edilen kira gelirlerinin tamamı için dönemine göre 380 ve 480 numaralı dönem ayırıcı hesapları kullanmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, 2024 yılı için düzeltme kayıtlarının yapıldığı, 2025 yılında ise Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili maddelerine göre işlemlerin gerçekleştirildiği belirtilmiştir. Ancak, 2024 yılı için yapılan düzeltme kayıtları incelendiğinde, her ne kadar hatanın bir kısmı kamu idaresince düzeltilmiş olsa da kiraya verilen taşınmazların kira sözleşmelerinde belirtilen kira tutarları ile muhasebe kayıtlarının tam olarak birbirine uygun olmadığı görülmektedir.

İdarece peşin tahsil edilen kira gelirlerinin gelecek aylara ve yıllara ait gelirler hesaplarına kaydedilmeden doğrudan gelir kaydedilmesi; gelecek dönemlere ait gelirlerin bu dönemin geliriymiş gibi görünmesine, faaliyet sonuçları tablosu bakiyelerinin fazla görünmesine, bilançoda da 380 ve 480 numaralı hesap bakiyelerinin eksik görünmesine sebep olmaktadır.

Sonuç olarak, İdarenin peşin tahsil edilen kira gelirlerinin, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde tanımlanan dönemsellik kavramı gereğince 380 ve 480 numaralı dönem ayırıcı hesaplarda izlenmesi gerekmektedir. Peşin tahsil edilen kira gelirlerinde, dönem ayırıcı

hesapların kullanılmaması Kamu İdaresi mali tablolarında 380 ve 480 numaralı hesap bakiyelerinin doğru bilgi sunmamasına sebep olmaktadır.

BULGU 2: Taşınmazların Kayıtlı Değeri Yerine Satış Bedeli Üzerinden Kayıtlardan Çıkarılması

Kamu İdaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlara ilişkin satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde, satış değerinin tamamının ilgili maddi duran varlık hesabından düşüldüğü, satış değeri ile kayıtlı değer arasındaki farkın faaliyet hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubuna ilişkin maddelerinde taşınmaz satışlarına ilişkin yapılacak muhasebe kayıtlarında kayıtlı değer ile satış bedeli arasındaki olumlu farkın 600 Gelirler Hesabında, kayıtlı değer ile satış bedeli arasındaki olumsuz farkın ise 630 Giderler Hesabında gösterilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Kurum tarafından satışı yapılan 5 adet arsa ile 93 adet parselin satış işleminin muhasebeleştirilmesinde kayıtlı değerinin değil, satış değerinin tamamının 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydı yapıldığı, kayıtlı değer ile satış değeri arasından olumlu/olumsuz fark için 600 Gelirler veya 630 Giderler Hesaplarına herhangi bir kayıt yapılmadığı tespit edilmiştir. Bu durum 600 Gelirler Hesabı ile 630 Giderler Hesabının kurumun mali tablolarında hatalı görünmesine neden olmaktadır.

İdare cevabında, mevcut değerler ile yapılan satışlarda, piyasa satış değerleri ile kayıtlı emlak rayiç değerler arasında, satış değeri dikkate alındığında, gerçekleştirilen satış işlemlerindeki kayıtlarda 600 Gelirler Hesabına yapılacak kayıtların büyüklüğü fazla olacağından doğru bilgileri yansıtmayacağı, bu sebepten satış değeri üzerinden kayıtların gerçekleştirildiği belirtilse de, İdare mevzuat hükümleriyle bağlıdır. Mevzuatın emrettiği şekilde taşınmaz satış işleminin nasıl kaydedilmesi gerektiği düzenlemeler ile hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla satış işlemi sonucu ilgili kamu görevlilerinin subjektif bir değerlendirmeye büyük/küçük bir kar/zarar ifadesi ile mevzuatın dışına çıkabilmesi mümkün değildir.

Sonuç olarak, yukarıda anlatılan durum kar veya zarar durumuna göre İdarenin 600/630 Hesabının hatalı görünmesi sebebiyet vermektedir. Kurum tarafından taşınmaz envanterinin sağlıklı bir şekilde çıkarılması, muhasebe ile taşınmaz bilgi sisteminin entegrasyonunun

sağlanması, satışı yapılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir. Bu durum hem taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlarda izlenmesi hem de taşınmazlara yönelik mali nitelikteki işlemlerin mevzuata uygun şekilde yerine getirilmesi açısından önem arz etmektedir.

BULGU 3: Belediyeye Ait Tapuya Kayıtlı Taşınmazlardan Muhasebe Kayıtlarında Görünenlerin Değer Tespitlerinin Yapılmaması

Belediye adına tapuda kayıtlı olan taşınmazlardan muhasebe kayıtlarında yer alanların emlak vergisi değerleri üzerinden kayıtlara alındığı ve bu taşınmazların değer tespitlerinin yapılarak muhasebe kayıtlarındaki değerlerinin güncellenmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasında; *"Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır."* hükmü yer almaktadır.

Aynı maddenin ikinci fıkrasında ise Yönetmelik'in ekinde yer alan Ek-1'in "Tapuda Kayıtlı Taşınmazlar Başlıklı" bölümünde yer alan taşınmazlardan tapuda kayıtlı olanların maliyet bedeli ile maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değeri üzerinden kayıtlara alınacağı belirtilmiştir. Tapuda kayıtlı taşınmazın hem maliyet bedeli hem de rayiç değeri belirlenemiyorsa iz bedeli ile kayıtlara alınması gerekmektedir. Taşınmazların rayiç değeri, taşınmazın maliki kamu idaresince, başka idarelerin yönetiminde veya kullanımında ise kullanan kamu idaresince belirlenecektir.

Kamu idarelerinin mevcut taşınmazlarının kaydına ilişkin işlemler Yönetmelik'in geçici birinci maddesinde açıklanmış olup maliyet bedeli veya rayiç değerler üzerinden muhasebe kayıtlarına alınacak olan taşınmazların kaydı, bu değerler üzerinden kayıtlara alınıncaya kadar emlak vergisi değerleri üzerinden, maddede belirtildiği şekliyle yapılacaktır. Yapılması gereken bu işlemlerin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerekmektedir. Dolayısıyla yer verilen mevzuat hükümlerinden, 2024 yılı itibarıyla tapuda kayıtlı olan taşınmazların değer tespit şekillerine göre maliyet bedeli, rayiç değer veya iz bedeli ile muhasebe kayıtlarında görünmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, Belediyenin sahip olduğu tapuda kayıtlı taşınmazlarından muhasebe kayıtlarında yer alanların emlak vergisi değerleri üzerinden kaydedildiği ve bu

taşınmazlara ilişkin değer tespitlerinin Yönetmelik hükümlerine uygun olarak yapılmadığı tespit edilmiştir. Belediyeye ait tapuya kayıtlı taşınmazların muhasebe kayıtlarında maliyet bedeli ya da rayiç değer üzerinden görünmemesi nedeniyle ilgili hesapların gerçek değerlerini yansıtmadığı görülmüştür.

2018 yılı Sayıştay Raporu'nda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususla ilgili gerekli çalışmaların yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda anlatılan durum İdarenin taşınmazlarının değerinin hatalı görünmesine sebebiyet vermektedir. Belediyenin mali tablolarının doğru ve güvenilir bilgi sunması açısından kamu idaresi tarafından taşınmazların maliyet ve rayiç değerlerinin tespit edilerek muhasebe kayıtlarında bu değerler üzerinden takibinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 4: Tahsisli Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi

Belediye tarafından kamu kurumlarına tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazlarla ilgili hatalı uygulamaların bulunduğu tespit edilmiştir.

A) Belediye Tarafından Tahsis Edilen Taşınmazların Takibinin Yapılmaması

Tahsis edilen taşınmazlarının muhasebe kayıtlarında takip edilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı'nda tahsis edilen taşınmazların takip edilebilmesi açısından 250.02, 251.02 ve 252.02 kamu idaresinin tahsis ettiği taşınmazlar ile 500.11 tahsis edilen taşınmazlar kodları belirlenmiştir.

Yapılan incelemede, Belediye tarafından çeşitli idarelere 62 adet taşınmaz tahsis edildiği görülmüştür. Ancak yevmiye defterinin incelenmesi neticesinde 250.02, 251.02, 252.02 kodu ve bunlara ilişkin 500.11 Net Değer Hesabının alt kırılımında hiçbir kaydın olmadığı tespit edilmiştir.

İdare cevabında, gerekli düzeltmeleri yaptığını belirtmiş ise de 62 adet taşınmazdan 52 adetinin düzeltildiğine ilişkin kanıtlayıcı belge sunulmuştur.

Sonuç olarak, 250, 251, 252 ve 500 Hesaplarının hatalı görünmesine sebebiyet verilmiştir. Belediyenin hesaplarının fiili duruma aykırılığının giderilmesi için İdare tarafından tahsis edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarında takip edilmesi gerekmektedir.

B) Belediye Tarafından Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Takibinin Hatalı Yapılması

Tahsisli kullanılan taşınmazların muhasebe kayıtlarının hatalı olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı'nda tahsisli kullanılan taşınmazların takip edilebilmesi açısından 250.03, 251.03 ve 252.03 tahsisli kullanılan taşınmazlar ile 500.12 tahsisli kullanılan taşınmazlar kodları belirlenmiştir.

Yapılan incelemede, 250.03, 251.03 ve 252.03 tahsisli kullanılan taşınmazlar kodunda tarla, arsa, rekreasyon alanları, spor sahaları ve diğer adlar altında 6.554.398,66 TL değerinde taşınmazın kayıtlı olduğu ancak fiilen tahsisli kullanılan toplam iki adet; mezarlık ve tarımsal amaçlı bir bina olduğu ve bunların değerlerinin kayıtlı değerleriyle uyumlu olmadığı görülmüştür.

İdare cevabında, bulgu konusu hususla ilgili gerekli çalışmaların yapılacağını belirtmiştir.

Sonuç olarak, 250, 251, 252 ve 500 Hesaplarının hatalı görünmesine sebebiyet verilmiştir. Ayrıca muhasebe kayıtlarının fiili durum ile uyumunun sağlanması gerekmektedir.

C) Tahsis Süresinin Üst Sınırına Uyulmadan Süresiz Tahsis Yapılması

Belediyenin bazı taşınmazlarının mevzuat hükümlerinde belirtilen süre sınırına uyulmadan tahsis edildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 75'inci maddesinde, belediyelerin kendine ait taşınmazları asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, Belediye tarafından tahsis edilen 5 taşınmazın mevzuat hükmünde belirtilen 25 yıllık azami süre sınırına uyulmadan süresiz olarak tahsis edildiği tespit edilmiştir.

İdare cevabında, tahsislerin süreklilik arz eden kamu hizmeti (itfaiye hizmeti, doğalgaz ve elektrik hizmet sağlayıcısı vb.).olduğu için süre yazılmadan tahsis işleminin tesis edildiğini belirtmiş ise de mevzuat hükümlerinde, taşınmaz tahsisi için belirtilen üst sınıra ilişkin kamu hizmetlerinin süreklilik arz etmesi durumuna bir istisna getirilmemiştir. İdare ayrıca söz konusu taşınmazlara ilişkin tahsis sürelerinin düzeltilmesi için gerekli işlemlerin başlatılacağını belirtmiştir.

Sonuç olarak, Belediye taşınmaz tahsisinde mevzuat hükmünde belirtilen süre sınırı olan azami 25 yıllık tahsis süresini dikkate alması gerekmektedir.

D) Tahsis Edilen Taşınmazların Tahsis Sürelerinin Sona Ermesine Rağmen Fiilen Kullandırılmaya Devam Edilmesi

Belediye tarafından tahsis edilen taşınmazların tahsis sürelerinin sona ermesine rağmen ilgili idare tarafından hâlâ kullanıldığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 75'inci maddesinde, belediyelerin kendine ait taşınmazları asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca maddenin devamında, tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsisinin mümkün olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediyenin çeşitli idarelere tahsis ettiği taşınmazlardan 3'ünün tahsis sürelerinin sona ermesine rağmen yeni bir tahsis kararı alınmadığı ve ilgili idare tarafından fiilen kullanıldığı tespit edilmiştir.

İdare cevabında, tahsis sürelerine ilişkin meclis kararlarının alınması için gerekli çalışmaların başlatıldığını belirtmiştir.

Sonuç olarak, mevzuat hükümlerinde belirtildiği üzere tahsisi sona eren taşınmazın aynı esaslara göre yeniden tahsisinin mümkün olduğu dolayısıyla İdare tarafından ya yeniden tahsis kararı alınması ya da ilgili idare tarafından fiili kullanımın sonlandırılması gerekmektedir.

E) Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazlara Ait Amortismanların 500 Net Değer Hesabında Hatalı Takip Edilmesi

Belediye tarafından kamu kurumlarına tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazların devredilmesi ve devralınması sırasında ilgili taşınmazların amortismanlarının dikkate alınmadan muhasebe kayıtlarının yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 251 Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı "Hesabın işleyişi" başlıklı 191'inci maddesinde; *"Tahsise konu edilen yeraltı ve yerüstü düzenleri tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500 Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500 Net Değer Hesabına borç, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir."* şeklinde, yine 252 Binalar hesabı "Hesabın işleyişi" başlıklı 193'üncü maddesinde; *"Tahsise konu edilen binalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500 Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500 Net Değer Hesabına borç, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir"* şeklinde düzenlemeler mevcuttur. Ayrıca Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı'nda ise tahsisli kullanılan taşınmazlara ilişkin amortismanların kaydedilebilmesi için 500.13 Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarları hesabı ihdas edilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediye tarafından kamu kurumlarına tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazlarla ilgili kullanılması gereken 500.13 Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarları Hesabının hiç kullanılmadığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla mali tabloların taşınmazın gerçek değeriyle ilgili hatalı bilgi üretmesine sebep olunmuştur.

İdare cevabında, tahsis edilen kamu idaresi muhasebe birimince kayıt işlemlerinin yapılması, tahsis eden taraf olan belediyemizce değil tahsis edilen diğer kamu kurumu muhasebe birimince gerçekleştirilmesi gereken işlemler kapsamında olduğu dolayısıyla bu konuda belediyemiz tarafından yapılacak bir muhasebe kaydının bulunmadığını belirtmiş ise de Muhasebat Genel Müdürlüğünün 27/04/2015 tarih ve 90192509-010.03-4167 sayılı, "Taşınmaz Tahsis İşlemleri" konulu yazısında çok açık ve denetim süreci boyunca İdareye gösterildiği şekilde, ilgili hesap hem tahsis eden hem de tahsis edilen İdare tarafından kullanılmalıdır.

Sonuç olarak, 500 Net Değer Hesabının hatalı görünmesine sebebiyet verilmiştir. Mali tabloların Belediyenin mali durumunu saydam ve gerçeğe uygun şekilde yansıtabilmesi için

tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazlara ilişkin ayrılan amortismanların muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

BULGU 5: Taşınır Niteliğinde Olan Malzemelerin İlk Madde ve Malzemeler Hesabına Kaydedilmeden Doğrudan Gider Kaydedilmesi

Taşınır niteliğinde olan çeşitli mal ve malzeme alımlarının 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında yer alması gerekirken doğrudan 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, 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabının ilgili alt kodlarına kaydedilmesi gereken tohum alımları, araç lastiği alımları gibi çeşitli mal ve malzeme alımlarının doğrudan 630 Giderler Hesabına borç kaydı yapılarak giderleştirildiği 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.

2018 yılı Sayıştay Raporu'nda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususla ilgili gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıdaki durum sebebiyle 630 Hesabının hatalı görünmesine sebep olunmaktadır. 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.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Vadesi Geçmiş Vergi Borcu Durumunu Gösterir Belge Aranılmadan Ödeme Yapılması

Kurum tarafından yapılan bazı ödemelerde hak sahiplerinin vadesi geçmiş vergi borcu durumunu gösteren belge aranılmadan ödeme yapıldığı görülmüştür.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un “Amme alacağı ödenmeden yapılmayacak işlemler ile işlem yapanların sorumlulukları” başlıklı 22/A maddesine göre, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa tabi kamu idarelerinin hak sahiplerine yapacakları her türlü ödemelerde Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması zorunluluğu getirmeye ve yapılacak ödemelerden istihkak sahiplerinin amme borçlarının kesilerek ilgili tahsil dairesine aktarılması zorunluluğu ile kesintilere asgari tutar ve oran getirmeye, kapsama girecek amme alacaklarını tür, tutar, ödeme ve işlemler itibarıyla topluca veya ayrı ayrı tespit etmeye, zorunluluk getirilen ödeme ve işlemlerde hangi hallerde bu zorunluluğun aranılmayacağını ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanı'nın yetkili olacağı belirtilmiştir.

Aynı maddenin devamında takibata salahi yetli tahsil dairesince, bu madde kapsamında getirilen zorunluluğa rağmen borcun olmadığına dair belgeyi aramaksızın ödeme yapanlara ve işlem tesis eden kurum ve kuruluşlara dört bin Türk lirası idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır. (2024 yılı için 31.837 TL)

28/7/2024 tarihli ve 7524 sayılı Kanunun 1'inci maddesi ile yukarıda belirtilen 6183 sayılı Kanun'un 22/A maddesindeki; "her türlü ödemelerde," ibaresi "her türlü ödemelerde (mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemeler dâhil)," şeklinde değiştirilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Seri: A Sıra No:1 Tahsilat Genel Tebliği'nin "Amme Alacaklarının Korunması" başlıklı İkinci Bölümü'nün "V. Amme Alacağı Ödenmeden Yapılmayacak İşlemler ile İşlem Yapanların Sorumlulukları" başlıklı kısmında; "1/10/2024 tarihinden itibaren uygulanmak üzere;

5018 sayılı Kanuna tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin, mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri kapsamında 5.000 liranın üzerinde yapacakları ödemeler sırasında hak sahiplerinin, Bakanlığımıza bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borçlarının bulunmadığına ilişkin vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranılması zorunluluğu getirilmiştir." denilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalarda belirtildiği üzere, belediyelerin mal ve hizmet alımı ile yapım işleri nedeniyle hak sahiplerine yapacakları ödemelerde ve mahkeme kararları veya icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapacakları ödemelerde, ödenecek tutar 5.000 TL'yi aşıyorsa hak sahiplerinin vadesi geçmiş vergi borcu bulunmadığını gösterir belge araması mecburidir. Bu belgenin aranılmaması durumunda, belgeyi aramadan ödeme yapan kurum ve kuruluşlara her bir ödeme için ayrı ayrı olmak üzere idari para cezası uygulanacaktır.

Yapılan incelemede, 2024 yılı içerisinde bazı icra ödeme emirleri nedeniyle yapılan ödemelerde, hak sahibinin, Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcunun bulunmadığına ilişkin vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranılmadan ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususun genel ve yaygın bir hata olmadığı ve Sayıştay denetimlerindeki tespit ve tavsiyelere titizlikle uyulacağı belirtilmiştir.

Kamu İdaresince ödenecek tutar 5.000 TL'yi aşıyorsa hak sahiplerinin vadesi geçmiş vergi borcu bulunmadığını gösterir belge aranması mecburidir. Diğer taraftan, bulgumuza konu edilen icra ödeme emirleri nedeniyle yapılan ödemeler 2024 yılında nicelik olarak fazla olmasa da tarafımızca nitelik itibarıyla önemli olduğu değerlendirilmektedir. Nitekim, belgenin aranmaması durumunda her bir ödeme için ayrı ayrı idari para cezası uygulanacağı açıktır. Dolayısıyla kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ile kamu idaresinin idari para cezası külfetine katlanmaması için kapsama giren hiç bir ödeme mevzuatında belirtilen gerekli belgeler aranılmadan yapılmamalıdır.

Sonuç olarak, 6183 sayılı Kanun'da yapılan değişiklik sonrası belediyelerin, mahkeme kararları veya icra emirleri üzerine hak sahiplerine yapacakları ödemelerde, hak sahiplerinin vadesi geçmiş vergi borcu bulunmadığına dair belgeyi araması gerekmektedir. İlgili belgenin aranılmaması durumunda her bir ödeme için idari para cezası uygulanacağı tabidir.

BULGU 2: Yaklaşık Maliyetin Üstünde Olan Tekliflere İhale Bırakıldığı Halde İhale Kararlarında Herhangi Bir Gerekçe Yazılmaması

Kamu İdaresi tarafından ihalesi yapılan yapım işlerinde, yaklaşık maliyet tutarı üstünde kalan tekliflere ihale bırakıldığı halde ihale komisyon kararlarında herhangi bir gerekçe yazılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 16.3'üncü maddesine göre; en düşük teklifin yaklaşık maliyetin üstünde olduğu ihalelerde, ihale komisyonunun idarenin hazırladığı yaklaşık maliyeti tekrar incelemesi ve tekliflerin neden yaklaşık maliyetin üstünde geldiğini araştırması gerekmektedir. Bu çerçevede, ihale komisyonununca yaklaşık maliyetin üstündeki teklifin en ekonomik teklif olarak dikkate alınması halinde, hangi nedenlerle kamu yararı ve hizmet gerekleri bulunduğu belirtilmesi suretiyle ihale işleminin sonuçlandırılacağı anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, yapım işlerine ait ihale komisyonu kararlarında yaklaşık maliyetin üstündeki tekliflerin en ekonomik teklif olarak kabul edilmesinde yukarıda yer verilen tebliğ hükümlerine aykırı olarak herhangi bir gerekçe belirtilmeden ihalenin sonuçlandırıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında özetle, bulgunun sürekli, genel ve yaygın eksiklik olmayıp münferit bir işleme ilişkin olduğu, yaklaşık maliyet ile en düşük teklif arasındaki farkın yaklaşık

%13 olduğu ve yaklaşık maliyet ile en düşük teklif arasındaki farkın çok yüksek olmaması nedeni ile komisyon kararında gerekçeye yer verilmesine gerek duyulmadığı ifade edilmiştir.

İdare cevabında ileri sürülen görüşlerin kabulü mümkün değildir. Belediyenin 2024 yılında işlem gören iki yapım işi vardır. Her ikisinde de aynı durum söz konusudur. Merkez Camii Çevre Düzenleme Yapılması İş'i'nin yaklaşım maliyeti 01.11.2022 tarihinde hazırlanmış 06.12.2022 tarihinde ihale edilmiştir. Dolayısıyla yaklaşık maliyetin güncellemesi söz konusu değildir. İş yaklaşık maliyetin %15,15 üstünde (14.372.161,54/16.550.000) ihale edilmiştir. Buna göre aradaki farkın düşük olduğunun söylenmesi doğru değildir ki mevzuata göre bunun bir önemi de bulunmamaktadır. Ravlı Sokak Çevre Düzenleme Yapım İş'i'nde ise yaklaşım maliyet 08.04.2023 tarihinde hazırlanmış olup iş 02.05.2023 tarihinde yaklaşık maliyetin %19,94 üstünde (9.462.850,50/11.349.250,75) ihale edilmiştir.

Açıklamalardan anlaşılacağı üzere, yaklaşık maliyetin üzerindeki bedellerle Belediye yapım işi ihalelerini gerçekleştirmektedir ve bu ihale kararlarında yaklaşık maliyetin üstünde ihalenin karara bağlanmasına ilişkin herhangi bir gerekçe yazılmamıştır.

Sonuç olarak, yaklaşık maliyetin üstünde verilen tekliflerin en ekonomik teklif olarak kabul edildiği ihalelerde ihale kararında neden bu kararın verildiğine dair gerekçelerin yazılması gerekmektedir.

BULGU 3: Bütün Riskler Sigorta Poliçelerinde Muafiyet ve Koasürans Oranlarının Hatalı Uygulanması

Kurum tarafından gerçekleştirilen çeşitli yapım işlerinde yükleniciler tarafından yaptırılan bütün riskler (all risk) sigorta poliçelerinde bazı risk kalemlerine %2'den fazla muafiyet uygulandığı ve koasürans uygulamalarında hatalar yapıldığı tespit edilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "İş ve işyerlerinin korunması ve sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinin üçüncü fıkrasında; sigorta poliçesinde tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranının azami %2 olduğu; deprem, sel, su baskını, toprak kayması ve terör riskleri için uygulanabilecek koasürans oranının azami %20 olduğu; bunun dışında kalan riskler için koasürans uygulanmayacağı, muafiyet ve koasürans kısmına isabet eden hasarların karşılanmasının yüklenicinin sorumluluğunda olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Kurum tarafından ihale edilen ve sözleşmeye bağlanan yapım işlerine ilişkin bütün riskler sigorta poliçelerinde bazı risk unsurlarına mevzuatta belirtilen %2

sınırından daha fazla muafiyet oranı uygulandığı tespit edilmiştir.

Bütün riskler sigorta poliçelerinde, Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nde belirtilen uygulanabilecek azami muafiyet oranlarının üzerinde oranlar belirlenmiş olması veya koasürans uygulanmaması gereken riskler için koasürans uygulanması yüklenicinin sorumluluğunu ortadan kaldırmamakta ancak yüklenici tarafından bizzat karşılanması gereken kısmın artmasına sebebiyet vererek Kurumun karşılaşılabileceği riski yükseltmektedir.

Kamu idaresi cevabında, bulguda yer verilen muafiyet oranının yüksek olması hususunda sigorta şirketi ve yüklenici arasındaki sigorta poliçe sözleşmesi ilişkisinden kaynaklanan bir husus olduğu ve risk unsurlarının vaki olması durumunda belediye açısından herhangi bir hak kaybının olmayacağı ifade edilmiştir.

İdare cevabında, konu bağlamından çıkarılarak farklı mecralara götürülmektedir. Sigorta poliçelerinde yasal muafiyet oranları aşılmıştır. Risk ortaya çıktığında bu oranlara göre zarar gören idare malı tazmin edilecektir. Ayrıca poliçe bedeli muafiyet oranlarına göre farklılık gösterdiğinden yüklenici lehine sonuç doğuracağının dikkate alınması gerekmektedir.

Sonuç olarak, istenmeyen risk unsurlarının gerçekleşmesi durumunda sigortacı, sigortalı, Kurum ve üçüncü kişiler arasında oluşabilecek hukuki ve mali ihtilafların önüne geçmek adına yapım işlerine ait inşaat sigortalarında %2'den fazla muafiyet oranı belirlenmemesi; deprem, sel, su baskını, toprak kayması ve terör riskleri dışındaki risklerden kaynaklanabilecek hasarlar için koasürans uygulanmaması gerekmektedir.

BULGU 4: Doğrudan Temin ile Gerçekleştirilen Mal ve Hizmet Alımlarında Malın İdareye Teslim Edildiğine Dair Belge Düzenlenmemesi

Belediye birimlerince, doğrudan temin usulüyle gerçekleştirilen mal ve hizmet alımlarında muayene ve kabul komisyonu tutanağı veya kabul işleminin idarece yapılması halinde idarece düzenlenmiş herhangi bir belgenin bulunmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin 49'uncu maddesinde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre doğrudan temin usulüyle yaptırılacak mal ve hizmet alımları ödemelerinde: Onay Belgesi, Piyasa Fiyat Araştırması Tutanağı, düzenlenmesi gerekli görülmüş ise sözleşme, Fatura, muayene ve kabul komisyonu tutanağı veya kabul işleminin idarece yapılması halinde ise idarece düzenlenmiş belge ve taşınır işlem fişinin ödeme belgesine bağlanacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, İdarenin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre doğrudan temin usulü ile gerçekleştirdiği mal ve hizmet alımlarında ödeme belgesine muayene ve kabul komisyonu tutanağı veya kabul işleminin idarece yapılması halinde ise idarece düzenlenmiş herhangi bir belgenin eklenmediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, 4734 sayılı Kanunun 22/d maddesi ile gerçekleştirilen mal alımlarında Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 4. maddesinde Taşınır İşlem Fişi kanıtlayıcı belge niteliğinde sayıldığı, hizmet alımlarının bir kısmında ise hakediş raporu düzenlenmekte olduğu, söz konusu belgenin hizmetin yapıldığını ispat eden belge niteliği arz ettiği, 49'uncu maddesinde hizmet alımlarında muayene ve kabul komisyonu tutanağı ve idarece düzenlenmiş bir belgenin tercih edileceği hükme bağlandığı ifade edilmiştir.

İdare cevabında, konu bağlamından çıkarılarak farklı mecralara götürülmektedir. Bulguda Taşınır İşlem Fişlerinin ödeme emrine eklenmediğinden söz edilmemiştir. Mal veya hizmet alımları fark etmeksizin 4734 sayılı Kanunun 22/d maddesi ile gerçekleştirilen alımlarda muayene ve kabul komisyonu tutanağı veya malın idareye teslim edildiğine ilişkin bir belge veya hizmetin idarece kabul edildiği gösteren bir belgenin ödeme belgesine bağlanması gerekmektedir. Ayrıca mal alımlarında Taşınır İşlem Fişlerinin de ödeme belgesi ekinde bulunması mevzuat hükmü gereğidir.

Sonuç olarak, 4734 sayılı Kanununun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre doğrudan temin usulüyle gerçekleştirilen mal ve hizmet alımlarına ait ödemelerde mevzuatta belirlenmiş belgelerle birlikte muayene ve kabul komisyonu tutanağı veya kabul işleminin idarece yapılması halinde ise idarece düzenlenmiş belgenin düzenlenerek ödeme belgesine bağlanması gerekmektedir.

BULGU 5: Akaryakıt Alımına İlişkin Kabul İşlemlerinin Mevzuata ve Sözleşme Hükümlerine Uygun Yapılmaması

Kamu İdaresi tarafından akaryakıt alımında muayene ve kabul işlemlerinin mevzuata ve sözleşme hükümlerine uygun yapılmadığı tespit edilmiş olup, bu hususlar aşağıda başlıklar halinde belirtilmiştir.

A) Taksitle Mal Tesliminde Muayene ve Kabulün Yapıldığına İlişkin Belge Düzenlenmemesi

Destek Hizmetleri Müdürlüğü tarafından yapılan akaryakıt alımında bazı mal teslimlerinde muayene komisyonunca Muayene ve Kabul Tutanağının düzenlenmediği görülmüştür.

Mal Alımları Denetim Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Yönetmelik'in 16'ncı maddesinde; malın muayenesine başlanmadan önce bir tutanak tutulacağı ve tutanakta muayenenin başlangıcından itibaren inceleme, muayene ve numune alma safhalarının özetleneceği ve tutanağın komisyonca imzalanacağı belirtilmiştir. Bilahare anılan Yönetmelik'in 20'nci maddesine göre, Muayene ve Kabul Raporu düzenleneceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, akaryakıt alımına ilişkin ödemelerde Muayene ve Kabul Tutanağının Ödeme Emri Belgesine eklenmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgunun sürekli, genel ve yaygın hata olmayıp münferit bir işleme ilişkin olduğu, muayene ve kabul komisyon tutanağı ödeme emrine sehven eklenmediği,

Akaryakıtın Taşınır İşlem Fişleri, Kantar Fişi, Ürün Teslim Fişi, Analiz Raporu, Akaryakıt teslim formu ve akaryakıtın pompadan teslimine ilişkin mühür fotoğraflarının ödeme emri belgesi ekinde yer aldığı,

ifade edilmiştir.

İdare cevabında ileri sürülen görüşler gerçeği yansıtmamaktadır. İdarenin 2024 yılı akaryakıt alımı sözleşme dosyası ile 18 adet ödemesi birlikte incelenmiştir. 2 ödeme hariç 16 ödemede Muayene ve Kabul Tutanağı ödeme emrine eklenmemiştir. Ödeme sürecinde Taşınır İşlem Fişinin ve mal kabul belgelerinin fonksiyonları farklıdır. Bu nedenle Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği 49'uncu maddesinde her iki belgenin ödeme emrine eklenmesi öngörülmüştür. Yukarıda sayılan dokümanlar idarece işin başında görevlendirilecek Muayene ve Kabul Komisyonunun yapacağı görevin yerine geçemez. Bu dokümanlar yüklenicinin tek başına hazırladığı evraklardır. Taşınır İşlem Fişi malın muayene ve kabulü yapıldıktan sonra malın idare hesaplara alınmasıdır. Taşınır İşlem Fişini taşınır kayıt görevlisi düzenlemektedir. Malın kabulü ile ilgisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, sipariş üzerine depoya getirilen mal teslimatlarında muayene ve kabul işlemlerinin mevzuat hükümlerine uygun şekilde yapılması gerekmektedir.

B) Parça Parça İstenen Mallara İlişkin Sipariş Kayıtların Düzenli Tutulmaması

Akaryakıt alımında İdare tarafından ihtiyaç oldukça verilen siparişlerin, sözleşmede düzenlendiği halde bir belge ile kayıt altına alınmadığı görülmüştür.

Mal tedarikçisi ile İdare arasında imzalanan sözleşmenin eki Teknik Şartnamede; *“İdare taleplerini yükleniciye e-posta, ekap üzerinden tebligat, faks veya iadeli taahhütlü mektup ile bildirecektir. Yüklenici, İdarenin akaryakıt talebini kendisine bildirilmesini takip eden 2 takvim günü içinde akaryakıt teslimi gerçekleştirecektir.”* şeklindeki hüküm ile teslim programı ve teslim tarihi belirlenmiştir.

Sözleşme hükümlerinden anlaşılabacağı üzere, ihale konusu edilen mal miktarı tek seferde değil, partiler şeklinde idarenin e-posta, faks, ekap yoluyla istediği miktarda ve istediği günlerde mal tedarikçisi tarafından idarenin depolarına teslim edilecektir. Belirlenen günde mal teslim edilmediğinde sözleşmelerde belirlenmiş cezai yaptırım uygulanacaktır.

Yapılan incelemede, İdare ambarlarına mal tedarikçisi tarafından yapılmış ve Muayene ve Kabul Tutanağına bağlanmış ürün teslimleri ile sipariş belgeleri karşılaştırılmış olup ekseriyetle siparişlerin herhangi bir yazılı kayda bağlanmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda yer alan sipariş kayıtlarının tutulması hususunun ivedilikle yerine getirilmeye başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, akaryakıt alımlarında mal teslim işlemlerinin mevzuat ve sözleşme hükümlerine göre yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Mal Miktarı Belli Olmadığı Halde Muayene ve Kabulün Yapılması

Fen İşleri Müdürlüğünce gerçekleştirilen muhtelif inşaat malzemeleri alımı işinde, kırmataş teslimatlarında tartılarak mal miktarı tespit edildikten sonra muayene ve kabul yapılması gerekmekte iken sözleşme hükümlerine aykırı olarak malın herhangi bir ölçümü yapılmadan muayene ve kabul işleminin yapıldığı görülmüştür.

Mal Alımları Denetim Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Yönetmeliği'nin 11'inci maddesinde muayene ve kabul komisyonu tarafından bir malın muayene işlemlerine başlanabilmesi için yüklenicinin malı ihale dokümanına uygun şekilde teslim etmesinden itibaren en geç beş işgünü içinde idarece muayene ve kabul işlemlerine başlanacağı belirtilmiştir.

Mal alımına ait sözleşmenin 10'uncu'uncu maddesinde *“Kum malzemeleri için sevk*

irsaliyesinin yanında kantar fişi de ayrıca idareye sunulacaktır.” denilmiştir.

Belirtilen hükümlerden, muayene işlemlerine başlanılmadan önce sipariş üzerine gelen malın tartım işinin tamamlanarak muayeneye hazır hale getirilmesi gerektiği anlaşılmaktadır. Aksi halde sözleşmeye aykırı mal teslimi söz konusu olduğundan muayene işlemine başlanılamayacaktır.

Yapılan incelemede, sözleşme hükümleri uyarınca İdare deposuna mal teslimi olduğunda İdarece herhangi bir ölçüm yapılmadan irsaliye ile getirilen malın teslim alındığı ve sonrasında muayene işleminin yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda muayene ve kabul işleminin yapılabilmesi için mal miktarının belli olması gerektiği ifade edildiği ancak Mal Alımları Denetim Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Yönetmeliğinin 11'inci maddesinde malın muayene işlemlerine başlanabilmesi için malın ihale dokümanına uygun şekilde teslimi zaten zorunlu kılındığı, yönetmelik madde hükmünde bulguda belirtildiği şekilde mal miktarının belli olmasının gerektiğine ilişkin bir ifadenin yer almadığı, muayene kabul komisyon işlemi ile buna istinaden düzenlenen muayene ve kabul komisyon tutanağı malın tamamının sözleşme ve eklerine uygun teslim edildiğine dair delil teşkil ettiği, malın miktarının belirten esvaf da kantar fişlerin sunulduğu ifade edilmiştir.

Yukarda belirtildiği üzere, bulguda Yönetmelikte doğrudan muayene ve kabul işleminin mal miktarına bağlandığına ilişkin hüküm olduğuna dair ifadeye yer verilmemiştir. Görevlendirilen Muayene ve Kabul Komisyonu muayene için hazır olmayan bir malın nasıl incelemesini yapacaktır. Malın muayene hazır olması demek sözleşme doğrultusunda malın tamamının komisyon önünde bulunması demektir. İşin sözleşmesinde malın kantarda tartılmak suretiyle idare depolarına teslimi hükmü bulunması nedeniyle idare personeli nezaretinde malın tartılması ve mal miktarının belirlenmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, muayene işlemlerine başlanılmadan önce sözleşme hükümleri uyarınca malın kantar tartımının yapıldıktan sonra muayene işlemin yapılması aksi halde tartımı yapılmamış malın muayenesinin yapılmaması gerekmektedir.

BULGU 7: Doğrudan Temin ile Yaptırılan Bazı Büyük Onarım İşlerinde Yaklaşık Maliyet Tutarının Mevzuata Göre Belirlenmemesi

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre doğrudan temin ile alımı yapılan büyük onarım işlerinde yaklaşık maliyet tutarının

mevzuatta belirtilen hükümlere göre tespit edilmediği görülmüştür.

11 Temmuz 2023 tarihli ve 32245 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğin 4’üncü maddesinin dördüncü fıkrasında;

“... Ancak yapım işlerine ilişkin fiyat araştırmasının, 4/3/2009 tarihli ve 27159 mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinde belirlenen yaklaşık maliyetin hesaplanmasına ilişkin usul ve esaslara göre yapılması zorunludur. Alımlarda fiyat farkı hesaplanmasının öngörülmesi halinde, fiyat araştırması yapılması aşamasında bu hususun belirtilerek fiyat tekliflerinin alınması gerekmektedir....” denilmiştir.

Bu Tebliğ hükmüne göre, yapım işlerinde piyasa fiyat araştırması Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği’nde belirlenen yaklaşık maliyetin hesaplanmasına ilişkin esas ve usullere göre yapılacaktır.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği’nin 8’inci maddesinde yaklaşık maliyet çalışmalarında uygulanacak ilkeler belirlenmiş, 9’uncu maddesinde iş kalemi miktarlarının nasıl tespit edileceği belirtilmiş ve 10’uncu maddesinde iş kalemi fiyat ve rayiçlerinin nasıl bulunacağı düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede, imalat miktarlarının metrajlara dayalı olarak bulunmadığı ve yaklaşık maliyetin muhtemel isteklilerden teklif alınmak suretiyle hazırlanmış olduğu tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, büyük onarım işlerinde yapılacak iş kalemlerinin miktarlarının başlangıç aşamasında net olarak bilinmediği, yüklenici ile imzalanan sözleşmelerde iş kalemlerinin miktarlarına yer verildiği, piyasa araştırması aşamasında ilgili firmalara gönderilen teklif isteme belgelerinde yapılacak iş kalemlerinin mahalleri belli olduğundan ilgili firmalar hangi iş kaleminin hangi miktarda olacağını bilmekte oldukları ifade edilmiştir.

Büyük onarım işlerinde ihale ile yapılan yapım işlerinde olduğu gibi imalat kalemi miktarları ile birim fiyatlarının yukarıda belirtilen Yönetmeliğe göre tespit edilmesi gerekmektedir. Bulguda büyük onarım işlerinde yaklaşık maliyetin mevzuata göre hazırlanmadığı halde işlerin alımının yapıldığı belirtilmektedir. Yukarıda alıma ilişkin teklif mektuplarından bahsedilmemiştir.

Sonuç olarak, doğrudan temin ile alımı yapılan büyük onarım işlerinde yaklaşık maliyet

tutarının Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'ne uygun olarak düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Büyükşehir Belediyesine Aktarılması Gereken Çevre Temizlik Vergisi Payının Muhasebe Kayıtlarında Hatalı Takip Edilmesi

Belediye tarafından iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalardan tahsil edilen çevre temizlik vergisinden her ay düzenli olarak Büyükşehir Belediyesine aktarılacak payların 363 Kamu İdare Payları Hesabına eksik kaydedildiği ve süresi içerisinde gönderilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Çevre temizlik vergisi" başlıklı mükerrer 44'üncü maddesinin 9'uncu fıkrasında; büyükşehir belediye sınırları içinde bulunan belediyelerin k alınmıştır. Buna göre ilçe belediyeleri tahsil ettikleri çevre temizlik vergilerinin yüzde yirmisini büyükşehir belediyelerine aktarmak ile yükümlüdür.

Bahsi geçen maddenin 10'uncu fıkrasında ise tahsil ettiği vergiyi veya gecikme zammını yukarıda belirtilen süre içinde ilgili belediyeye yatırmayan idarelerden, bu tutarların 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediyenin 2024 yılı içerisinde tahsil ettiği çevre temizlik vergisinden tahsilatı takip eden ayın yirminci günü akşamına kadar Ankara Büyükşehir Belediyesine aktaracağı paya ilişkin, yevmiye defterinde 1 no.lu açılış fişinde 363 Kamu İdare Payları Hesabında 371.311,15 TL bakiye görüldüğü ve bunun dışında herhangi bir tahakkuk kaydı görünmediği, yıl içerisinde ise beş ayrı yevmiye kaydında Akyurt Belediyesinin Ankara Büyükşehir Belediyesinden alacaklarına (Müze, eğlence vergisi vb.) karşılık toplam 94.271,33 TL mahsup işlemi yapıldığı tespit edilmiştir. Görüleceği üzere Akyurt Belediyesinin hem ÇTV'lerin tahakkuk kayıtlarını eksik yaptığı hem de Ankara Büyükşehir Belediyesine göndermesi gereken payları zamanında göndermediği ve eksik gönderdiği görülmüştür. Mevcut uygulama sebebiyle 6183 sayılı Kanun kapsamında gecikme zammının da ödenecek olmasının Belediyenin mali durumuna olumsuz yansıyacağı düşünülmektedir.

Kamu İdaresi cevabında, Büyükşehir Belediyesinin mahsuplaşma yazısının taraflarına ulaştıktan sonra ilgili mahsuplaşma kayıtlarının yapıldığını, Büyükşehir Belediyesinden sürekli alacaklı durumunda olduklarından belediyenin herhangi bir gecikme külfetine katlanmadığını belirtmiş olsa da Kanun'da açık bir şekilde "kendileri tarafından tahsil edilen (iş yeri ve diğer

şekillerde kullanılan binalara ait) çevre temizlik vergisinin yüzde yirmisini tahsilatı takip eden ayın yirminci günü akşamına kadar bir bildirim ile büyükşehir belediyesine bildirerek aynı süre içinde aktaracağı" hüküm altına alınmıştır.

Sonuç olarak, İdare tarafından Ankara Büyükşehir Belediyesine bildirilmesi gereken payın 363 Kamu İdare Payları Hesabına süresi içerisinde kaydedilmesi ve mevzuatta belirtilen süre içerisinde gönderilmesi ya da mahsubunun yapılması gerekmektedir.

BULGU 9: Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilatının Yapılmaması

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

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

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

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

Yönetmelik'te işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları, belirlenen ilkeler doğrultusunda serbestçe yapabileceği, anlaşma yapmaya ve geçiş hakkına ait ücretlerin tahsiline ise geçiş hakkına konu olan taşınmazın sahibi veya taşınmaz üzerinde hak sahibi olanların yetkili olduğu ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in "Geçiş Hakkı Ücretleri" başlıklı 9'uncu maddesinde ise; geçiş hakkı kullanımında gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerine ait mülkiyet alanları dışında kalan yerler için geçiş hakkını kullanan işletmeciden talep edilecek geçiş hakkı ücretinin Yönetmelik'e ekli Geçiş Hakkı Ücret Tarifesinde belirtilen fiyatları aşamayacağı, tapuda kamu kurum ve kuruluşları adına kayıtlı taşınmazlar için belirtilen ücret üst sınırı hariç olmak üzere, Geçiş

Hakkı Ücret Tarifesinde yer alan üst sınırları belirten fiyatların her mali yılın başında Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Yurt içi Üretici Fiyatları Endeksi (Yi-ÜFE) oranında artırılarak tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

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

Yapılan incelemede, Kurum tarafından geçiş hakkı bedeline yönelik tarifenin belirlenmediği, söz konusu gelire ilişkin herhangi bir tahakkuk ve tahsilat işlemi yapılmadığı tespit edilmiştir. Bununla birlikte, bulgumuza konu edilen ve yukarıda detayları açıklanmış olan husus ilk defa Ankara Akyurt Belediyesi 2018 Yılı Sayıştay Düzenlilik Denetimi Raporu'nda yer almış olmasına rağmen 2024 yılı sonu itibarıyla Belediye yetkilileri tarafından bu hususta herhangi bir işlem yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında, belediyenin yetki ve sorumluluk alanı içerisinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapı veya şebekelerinde kullanılan kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı bedelleriyle ilgili çalışma yapılmış olduğu, 2025 yılı içerisinde belediye meclisince geçiş hakkı ücret tarifesinin belirlendiği ve belirlenen tarifeye göre borç tahakkuklarının yapılarak ilgili işletmecilere tebliğ edildiği belirtilmiştir. Ancak, 2024 yılsonu itibarıyla geçiş hakkı bedelleriyle ilgili gerekli tahsilatların henüz yapılmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak, kurum tarafından geçiş hakkı bedeli olarak herhangi bir tahakkuk ve tahsilatın yapılmaması, bu gelirden mahrum kalınmasına yol açtığından söz konusu gelire yönelik gerekli işlemlerin düzenli olarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 10: Ankara Büyükşehir Belediyesinden Aktarılacak Payların Takibinin Yapılmaması

Ankara Büyükşehir Belediyesince (ABB) tahsil edilerek Akyurt Belediyesine aktarılması gereken otopark işletme gelirlerine ilişkin Akyurt Belediyesince hiçbir takip ve tahsil işlemi olmadığı, müze gelirlerine ve eğlence vergisine ilişkin ise takip ve tahsilin eksik yapıldığı görülmüştür.

Ankara Büyükşehir Belediyesi;

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 23'üncü maddesi uyarınca, anılan Kanun'un 7'nci maddesine göre tespit edilen araç park yerlerinin işletilmesinden elde ettiği gelirin %50'sini,

Aynı madde gereğince, at yarışları dahil müşterek bahislerden elde ettiği eğlence vergisinin %30'unu,

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 97'nci maddesi uyarınca; Cumhurbaşkanlığına bağlı milli saraylar hariç belediye ve mücavir alan sınırları içinde işletilen her türlü müzelerin giriş ücretlerinin %5'i tutarında tahsil ettiği müze payının %75'ini,

ilçe belediyelerine nüfuslarına göre dağıtmalıdır.

Özetle; ABB tarafından tahsil edilen, araç park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirin %50'si, müşterek bahislerden elde edilen eğlence vergisinin %30'u ve müze payının %75'i üzerinden Akyurt Belediyesinin nüfusu esas alınarak belirlenen tutarın Belediyeye gönderilmesi gerekmektedir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 38'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi uyarınca belediye gelirlerinin takip ve tahsil sorumluluğu öncelikle belediye başkanındadır. Bununla beraber 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 60'ıncı maddesi ile gelirlerin takip ve tahsilinden sorumlu kılınan bir diğer organ mali hizmetler birimidir. Dolayısıyla ABB'den herhangi bir aktarım yapılmayan ve/veya zamanında aktarılmayan bahse konu gelirlerin takibine ilişkin sorumluluk Belediye Başkanı ve Mali Hizmetler Müdürlüğündedir.

Yapılan incelemede, Akyurt Belediyesince otopark işletme gelirlerinin takip ve tahsiline ilişkin hiçbir işlem yapılmadığı, müze gelirlerine ilişkin yalnızca 5, 6 ve 10'uncu aya ilişkin tahakkuk kaydının olduğu ve bu tahakkuklardan yalnızca 3 ve 6'ncı aya ilişkin olanların tahsil edildiği, eğlence vergisine ilişkin ise mali yıl boyunca yalnızca 3'üncü ayda tek bir tahsilat kaydı yapıldığı ancak bu tahsilatın kaydının da ABB'den gelen pay olmadığı tespit edilmiştir.

2018 yılı Sayıştay Raporu'nda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususla ilgili gerekli çalışmaların yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, ilgili gelirlerin tahsil edilmemesi dolayısıyla 600 Gelirler Hesabı hatalı görünmektedir. Belediye tarafından söz konusu payların doğru ve zamanında Belediyeye

aktarılmasını sağlamak üzere kontrol mekanizması kurulmasının, kamu kaynağının etkili, ekonomik ve verimlilik ilkelerine uygun elde edilmesine katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

BULGU 11: Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Vergi ve Sosyal Güvenlik Prim Tutarı Kadar Eksik Ödenmesi

696 sayılı KHK kapsamında Belediye Şirketlerinde istihdam edilmeye başlanan işçilere yönelik olarak Şirkete ödenmesi gereken hakedişlerin, çoğu zaman SGK primi ve vergi tutarı kadar eksik ödendiği, eksik ödemeden kaynaklı olarak Şirket tarafından SGK primi ve vergi tutarlarının ilgili kurumlara zamanında ödenemeyerek biriktiği, sonrasında biriken bu borçlar için gecikme zammı ve faiz yüküne katlanıldığı görülmüştür.

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

Yapılan incelemede, Belediyenin kendi Şirketinden temin ettiği personele yönelik yaptığı ödemelerin diğer bir deyişle hakedişlerin net ücret, bireysel emeklilik kesintisi ve icra kesintisi toplamından oluştuğu, şirketle imzalanan sözleşmeye göre hakedişin gider kalemlerinden olan SGK primleri ve vergi tutarlarının ise zamanında ödenmediği görülmüştür. Söz konusu ödeme usulü nedeniyle Şirket bu personellerin SGK primleri ile ücretlerinden kesilen gelir ve damga vergisini alacaklı kurumlara zamanında ödeyememekte, bu nedenle söz konusu borçlara gecikme zammı işlemektedir. Bu borçlar ve gecikme cezaları nihayetinde Belediye tarafından ödenmekte ve bu nedenle bütçeye fazladan külfet getirmektedir.

Kamu İdaresi cevabında, 2024 yılında belediyenin mali koşullarının olumsuz olması nedeniyle zorunlu olarak hakedişlerin belediye şirketine eksik ödendiği, 2024 yılsonu itibarıyla belediye ile şirket arasında borç alacak ilişkisi ve ihtilaf bulunmadığı belirtilmiştir.

Ancak, 2024 yılında Belediye Şirketine ödenen hakedişler incelendiğinde, hakedişlerin birçoğunun tahakkuk tutarından eksik tutarda ödendiği, kalan borcun bütçe emanetleri hesabına alındığı, takip eden aylarda kısım kısım belediye şirketine ödeme yapıldığı, bütçe emanetleri hesabından Şirkete yapılan gecikmiş ödemelerin büyük bir kısmının da aralık ayında yapıldığı görülmüştür. Bu uygulama, Belediye Şirketinin yükümlülüklerini yasal süresi içinde yerine

getirememesine neden olmaktadır ve nihayetinde Belediye bütçesine ek mali külfet getirmektedir.

Sonuç olarak, Şirkete ödenmesi gereken personel hizmeti bedellerinin sadece net ücret üzerinden değil, ek mali külfetlere katlanmadan ve kaynakların etkili, ekonomik kullanımı için ilgili kamu idarelerine ödenmesi gereken ve hakedişin gider kalemlerinden olan SGK primi ve çeşitli vergi tutarlarının da dâhil edilerek tam olarak ödenmesi gerekmektedir.

BULGU 12: Duran Varlıklar Amortisman Defterinin Tutulmaması

Belediyenin ilgili mevzuat hükümlerince tutmakla yükümlü bulunduğu duran varlıklar amortisman defterini tutmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde; bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı belirtilmiştir. Yönetmelik'in 491'inci maddesinde ise; idarelerce tutulacak defterler arasında duran varlıklar amortisman defterinin olduğu ve bu deftere nasıl kayıt yapılacağı ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir.

Bununla beraber 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Amortisman ve Tükenme Paylarını düzenleyen Muhasebat Genel Müdürlüğünün 47 Sıra no.lu Genel Tebliği'nin "Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları" başlıklı 6'ncı maddesinde; amortisman ve tükenme payı süresinin, duran varlıkların aktife girdiği yıldan başlayacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı Tebliğ'in 9'uncu maddesinde; amortisman tabi her bir varlığın duran varlıklar amortisman defterine kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediyenin 2024 yılı hesap döneminde duran varlıklar amortisman defterinin bulunmadığı görülmüştür. Bu defterin bulunmaması, duran varlık sayısının fazla olduğu idarelerde, bu varlıklara ayrılacak amortisman miktarlarının takibinde güçlük yaşatacağı gibi hatalı hesaplanmasına da sebebiyet verebilmektedir.

İdare cevabında, "Duran Varlıklar Amortisman" defterinin belediyenin kullanmakta olduğu muhasebe programında, dijital ortamda mevcut olduğu, defter kayıtlarının bulunmakta olduğu, talep edilmesi halinde ibraz edileceğini belirtse de, denetim dönemi boyunca "Duran Varlıklar Amortisman Defteri" teslim edilmemiştir.

Sonuç olarak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın ve ilgili maddi duran varlık hesaplarının tam ve güvenilir bilgi vermesi açısından duran varlıklar amortisman defterinin tutulması gerekmektedir.

BULGU 13: Yıl İçinde Alımı Yapılan Bazı Dayanıklı Taşınırın Doğrudan Giderleştirilmesi

Toplu bir şekilde faturalanmış bazı mal ve malzeme alımlarının fatura detaylarında dayanıklı taşınır alımlarının da bulunmasına rağmen ilgili maddi duran varlık hesaplarında takip edilmediği ve doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 198'inci maddesine göre, kurum faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların 255 Demirbaşlar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir. Yönetmelik'in adı geçen hesabın işleyişini anlattığı 199'uncu maddesinden bütçeye gider kaydıyla edinilen, envanteri yapılan ya da bedelsiz olarak belediyeye devredilen demirbaşların bu hesaba borç kaydedilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 3'üncü maddesinde, amortisman ve tükenme payına tabi hesaplar arasında 255 Demirbaşlar Hesabı da sayılmıştır. Aynı Tebliğ'in 6'ncı maddesinde maliyeti 14.000,00 TL'yi aşmayan dayanıklı taşınır için amortisman oranının %100 olacağı belirtilmiştir. Yine Muhasebat Genel Müdürlüğünün 28165485-210.99 sayılı ve "Amortisman Limitlerinin Güncellenmesi" konulu yazısında limit "*Söz konusu Tebliğ maddesinin beşinci fıkrasında yer alan, "Bu limitler, gerektiğinde Maliye Bakanlığınca güncellenerek yılı Kasım ayı sonuna kadar duyurulur."* düzenlemesine istinaden kapsamdaki kamu idarelerine ait dayanıklı taşınırın her biri için mevcut limitin 52.000 TL, taşınmazların her biri için ise 114.000 TL olarak" belirlenmiştir. Yani, bu tutarın altında kalan dayanıklı taşınırın muhasebe kayıtlarına alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilmesi gerekmektedir.

Maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılacağı Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 202'nci maddesinde düzenlenmiştir. Maddi duran

varlık hesapları için ayrılacak amortisman tutarlarının yıl sonunda 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Belediyenin yıl içinde yapmış olduğu çok sayıda taşınır alımı olduğu ve bazı dayanıklı taşınırın 630 Giderler Hesabı ile muhasebeleştirildiği, toplu bir şekilde fatura edilmiş doğrudan temin usulü ile yapılan mal ve malzeme alımlarının fatura detayında masa takımı, makam koltuğu, televizyon, halı, bisiklet, güvenlik kamerası, hoparlör, mikrofon seti ve benzeri dayanıklı taşınırın olduğu ancak 255 Demirbaşlar Hesabında muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir. Ayrıca, maddi duran varlık hesaplarında takip edilmeyen bu dayanıklı taşınır için yıl sonunda amortisman ayırma işlemi de yapılamamıştır. Yine bu varlıkların doğrudan gider yazılmasından dolayı varlık işlem fişi düzenlenmediği ve dolayısıyla bu varlıkların takibinin yapılamadığı sonucu doğmaktadır.

2018 yılı Sayıştay Raporu'nda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususla ilgili gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, Belediye tarafından yıl içinde alımı yapılan demirbaş niteliğindeki bazı taşınırın hatalı muhasebeleştirilmesi nedeniyle 255 Demirbaşlar Hesabı ile 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabının hatalı görünmesine sebep olunmuştur.

BULGU 14: Belediyenin Mülkiyetinde Bulunan Bazı Taşınmazların Mevzuata Aykırı Olarak Tahsis Edilmesi

Belediyenin mülkiyetinde bulunan bazı taşınmazların mevzuata aykırı olarak tahsis edildiği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınmaz tahsisi" başlıklı 47'nci maddesinde; kamu idarelerinin, kanunlarında veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebileceği ve tahsis edilen bu taşınmazların amaçları dışında kullanılamayacağı belirtilmiştir. Ayrıca maddenin uygulanmasına ilişkin esas ve usûllerin Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği belirtilmiştir. Bu kapsamda çıkarılan Yönetmelik ise Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'tir.

Mezkûr Yönetmelik'in "Amaç ve kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde; Yönetmelik'in amacının, kamu idarelerinin mülkiyetlerindeki taşınmazların birbirlerine bedelsiz olarak tahsis ve devri ile ilgili işlemlerin usul ve esaslarını belirlemek olduğu belirtilmiş, "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde de; kamu idaresini tahsis açısından, Yönetmelik ekindeki idareleri ifade edeceği belirtilmiştir. Yönetmelik ekinde ise; genel bütçeli idareler, yükseköğretim kurulu, üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri, özel bütçeli diğer idareler, düzenleyici ve denetleyici kurumlar, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idareler (belediyeler, belediyelere bağlı ve belediyelerin kurdukları ve üye oldukları birlik ve idareler, il özel idareleri ve il özel idarelerine bağlı ve il özel idarelerinin kurdukları ve üye oldukları birlik ve idareler) kapsama alınmıştır.

Yukarıda bahsedilen mevzuat hükümleri çerçevesinde konu değerlendirildiğinde; kamu idarelerinin mülkiyetlerindeki taşınmazları birbirlerine bedelsiz olarak tahsis edebileceği ancak şirketlere bedelsiz olarak taşınmaz tahsisi yapılamayacağı anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, Belediyenin 12 adet taşınmazını, ilgili mevzuat hükümlerince kamu kurum ve kuruluşları arasında sayılmamasına rağmen elektrik ve doğalgaz dağıtım ile iştigal eden elektrik ve doğalgaz şirketlerine, 2 adet taşınmazını ise yine ilgili mevzuat hükümlerince kamu kurum ve kuruluşları arasında sayılmayan kuruluşlardan olan Ankara Büyükşehir Belediyesi şirketlerinden birine, çeşitli yıllarda alınan meclis kararları ile tahsis ettiği tespit edilmiştir.

2018 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında; bulgu konusu hususla ilgili gerekli çalışmalara başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda bahsedilen hüküm ve açıklamalar gereği mevzuata aykırı olduğu değerlendirilen tahsis işlemlerinin mevzuata uygun hale getirilmesi için gerekli çalışmaların yapılması gerekmektedir.

BULGU 15: Tasarruf Tedbirleri Genelgesine Uygun Olmayan Harcamalar Yapılması

Kamu idaresinin, Tasarruf Tedbirleri konulu Cumhurbaşkanlığı Genelgesi hükümlerine aykırı harcamalar yaptığı görülmüştür.

a) Temsil, Ağırlama Giderleri Kapsamında Yapılan Ödemelerde Belge Düzenine Uyulmaması

Kamu İdaresi tarafından, Cumhurbaşkanlığı'nın Tasarruf Tedbirleri konulu Genelgesi hükümlerine aykırı olarak temsil ve ağırlama giderleri yapıldığı ve yapılan ödemelerde belge düzenine uyulmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 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 ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olduğu, 32'nci maddesinde harcama yetkililerinin, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu olduğu, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 38'inci maddesinde, belediyenin hak ve menfaatlerini korumanın belediye başkanının görev ve yetkisi olduğu ve 61'inci maddesinde de, Belediye başkanı ve harcama yetkisi verilen diğer görevlilerin, bütçe ödeneklerinin verimli, tutumlu ve yerinde harcanmasından sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Diğer taraftan Cumhurbaşkanlığı tarafından çıkarılan kamu kurum ve kuruluşlarının harcamalarında tasarruf sağlanması, bürokratik işlemlerin azaltılması ve kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasına ilişkin tedbirleri içeren genelge, 2021 yılından itibaren yürürlükte olan 2021/14 sayılı Tasarruf Tedbirleri Konulu Genelge'yi yürürlükten kaldırarak 17.05.2024 tarihli ve 32549 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Genelge'nin,

“Kapsam” başlıklı bölümünde; kamu kurum ve kuruluşlarının kendi bütçeleri veya tasarruflarındaki diğer kaynaklardan yapacakları yurt içi ve yurt dışı harcamalarında genelgede yer alan tedbirlere uyması gerektiği,

“Temsil, Tören, Ağırlama ve Tanıtım Giderleri” başlıklı bölümünde; temsil ve ağırlama ödeneklerinin zorunlu haller dışında kullanılmayacağı, uluslararası toplantılar ile milli bayramlar hariç açılış, konferans, seminer, yıl dönümü ve benzeri kutlama ve organizasyonlara ilişkin faaliyetler nedeniyle kokteyl, yemek ve benzeri davetler düzenlenmeyeceği,

“Diğer Hususlar” başlıklı bölümünde; tüm kamu kurum ve kuruluşlarınca Genelgenin uygulanması ile ilgili gereken tedbirlerin alınacağı, her kademedeki yöneticinin tasarruf ilkelerinin uygulanmasından sorumlu olacağı ve genelge hükümlerinin belediyelerde belediye başkanı tarafından hassasiyetle izleneceği ve denetleneceği, aksine hareket edenler hakkında ilgili mevzuat hükümlerine göre işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen hüküm ve açıklamalardan, İdarenin, ilgili mevzuat ve Cumhurbaşkanlığınca çıkarılan tasarruf tedbirleri genelgesi hükümlerini uygulamakla yükümlü olduğu ve her kademedeki yöneticinin genelge hükümlerinin uygulanması ile ilgili hususlarda sorumlu tutulacağı anlaşılmaktadır.

Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin 49'uncu maddesinde doğrudan temin yöntemiyle yapılacak alımlarda ödeme belgesine hangi belgelerin ekleneceği belirtilmiştir. Aynı Yönetmeliğin 37'nci maddesine göre; idarece görevlendirilenler tarafından temsil ağırlama giderleri ödenirken yapılan organizasyona ilişkin harcama talimatlarında misafir ve davetli sayısının yazılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından tasarruf tedbirleri konulu Cumhurbaşkanlığı Genelgesi hükümlerine aykırı olarak 2024 yılı içerisinde temsil ve ağırlama giderleri yapıldığı tespit edilmiştir. Kamu idaresince yapılan ilgili temsil ve ağırlama ödemelerine ilişkin belgelerde, organizasyonun veya davetin bilgileri ile katılımcı sayılarını gösteren bilgilerin de yer almadığı görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında, Tasarruf Tedbirleri konulu 2024/7 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'nin "Genel İlkeler" başlıklı bölümünde yer alan; *"Kamu kurum ve kuruluşları, kendi kuruluş mevzuatında belirtilen faaliyet alanları ile doğrudan ilgili olmayan herhangi bir harcama veya taahhütte bulunmayacak, ihale şartname ve sözleşmelerine idare tarafından kullanılmak üzere araç, makine, ekipman temini gibi alım ya da yapım konusuyla ilgisi olmayan unsurları dahil etmeyeceklerdir."* hükmü ile belediyenin 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 14'üncü maddesinde belirtilen faaliyet alanı ile ilgili harcamaları yapmasına genelge ile izin verildiğini ve yapılan harcama temsil ağırlama harcaması kapsamında olsa bile harcamanın mevzuata uygun olduğu sonucuna ulaşılacağını belirtmiştir. Bulgumuza konu edilen harcamaların da bu neviden harcamalar olduğunu tasarruf tedbirleri genelgesi yasakları kapsamında bulunmadığını belirtmiştir.

Tasarruf Tedbirleri konulu 2024/7 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'nin "Genel İlkeler" başlıklı bölümünde yer alan; *"Kamu kurum ve kuruluşları, kendi kuruluş mevzuatında belirtilen faaliyet alanları ile doğrudan ilgili olmayan herhangi bir harcama veya taahhütte bulunmayacak, ihale şartname ve sözleşmelerine idare tarafından kullanılmak üzere araç, makine, ekipman temini gibi alım ya da yapım konusuyla ilgisi olmayan unsurları dahil etmeyeceklerdir."* ifadesinden, kamu kurum ve kuruluşlarının kendi mevzuatında belirtilen faaliyet alanı ile doğrudan ilgili olmayan harcama veya taahhütte bulunamayacağı anlamı çıkmaktadır.

Yine, Genelge'nin "Kapsam" başlıklı bölümünde; belediyelerin kendi bütçeleri veya tasarruflarındaki diğer kaynaklardan yapacakları yurt içi ve yurt dışı harcamalarında genelgede yer alan tedbirlere uyması gerektiği açıkça ifade edilmiş olup Genelge'de istisna olduğu belirtilmediği sürece belediyelerin tüm yurt içi ve yurt dışı harcamaları Genelge kapsamına girmektedir.

Diğer taraftan, Genelge'de temsil, tören, ağırlama ve tanıtım giderleri ile ilgili bir bölümün ayrıca düzenlendiği ve bu bölümde; temsil ve ağırlama ödenekleri, zorunlu haller dışında kullanılmayacaktır, uluslararası toplantılar ile milli bayramlar hariç açılış, konferans, seminer, yıl dönümü ve benzeri kutlama ve organizasyonlara ilişkin faaliyetler nedeniyle kokteyl, yemek ve benzeri davetler düzenlenmeyecektir denildiği halde, çeşitli tarihlerde düzenlenen organizasyonlar Genelge'nin hükümleri kapsamına girmemektedir.

Sonuç olarak, kamu kaynaklarının ilgili mevzuat ve Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'nde yer alan tasarruf tedbirlerine uyularak kullanılması her kamu kurumu ve kamu görevlisi için bir görev olarak değerlendirilmeli ve Genelge hükümlerine riayet edilmelidir. Bu kapsamdaki yönetsel ve mali kontrollerin oluşturulması ve etkinliğinin izlenmesi ise belediye yetkililerinin görev ve sorumluluğundadır.

b) Temsil, Tören, Ağırlama ve Tanıtım Giderleri Kapsamında Alınan Hediye Eşyalar

Kamu idaresi tarafından Cumhurbaşkanlığı'nın Tasarruf Tedbirleri konulu Genelgesi hükümlerine aykırı olarak çeşitli hediyelik alımları yapıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 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,

muhasabeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olduğu, 32'nci maddesinde harcama yetkililerinin, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu olduğu, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 38'inci maddesinde, belediyenin hak ve menfaatlerini korumanın belediye başkanının görev ve yetkisi olduğu ve 61'inci maddesinde de, Belediye başkanı ve harcama yetkisi verilen diğer görevlilerin, bütçe ödeneklerinin verimli, tutumlu ve yerinde harcanmasından sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Diğer taraftan Cumhurbaşkanlığı tarafından çıkarılan kamu kurum ve kuruluşlarının harcamalarında tasarruf sağlanması, bürokratik işlemlerin azaltılması ve kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasına ilişkin tedbirleri içeren genelge, 2021 yılından itibaren yürürlükte olan 2021/14 sayılı Tasarruf Tedbirleri Konulu Genelge'yi yürürlükten kaldırarak 17.05.2024 tarihli ve 32549 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Genelge'nin,

“Kapsam” başlıklı bölümünde; kamu kurum ve kuruluşlarının kendi bütçeleri veya tasarruflarındaki diğer kaynaklardan yapacakları yurt içi ve yurt dışı harcamalarında genelgede yer alan tedbirlere uyması gerektiği,

“Temsil, Tören, Ağırlama ve Tanıtım Giderleri” başlıklı bölümünde; temsil ve ağırlama ödeneklerinin zorunlu haller dışında kullanılmayacağı, hediye verilmeyeceği ve diğer adlar altında ödeme yapılmayacağı, kamu kurum ve kuruluşlarınca kaynağına bakılmaksızın ajanda, takvim, plaket, hatıra, hediye, eşantıyon ve benzeri malzemelerin alım, basım ve dağıtımının yapılmayacağı,

“Diğer Hususlar” başlıklı bölümünde; tüm kamu kurum ve kuruluşlarınca Genelgenin uygulanması ile ilgili gereken tedbirlerin alınacağı, her kademedeki yöneticinin tasarruf ilkelerinin uygulanmasından sorumlu olacağı ve genelge hükümlerinin belediyelerde belediye başkanı tarafından hassasiyetle izleneceği ve denetleneceği, aksine hareket edenler hakkında ilgili mevzuat hükümlerine göre işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen hüküm ve açıklamalardan, İdarenin, ilgili mevzuat ve Cumhurbaşkanlığınca çıkarılan tasarruf tedbirleri genelgesi hükümlerini uygulamakla yükümlü

olduğu ve her kademedeki yöneticinin genelge hükümlerinin uygulanması ile ilgili hususlarda sorumlu tutulacağı anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, İdare tarafından tasarruf tedbirleri konulu Cumhurbaşkanlığı Genelgesi hükümlerine aykırı olarak 2024 yılı içerisinde temsil, tören, ağırlama ve tanıtım giderleri yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, Tasarruf Tedbirleri konulu 2024/7 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'nin "Genel İlkeler" başlıklı bölümünde yer alan; *"Kamu kurum ve kuruluşları, kendi kuruluş mevzuatında belirtilen faaliyet alanları ile doğrudan ilgili olmayan herhangi bir harcama veya taahhütte bulunmayacak, ihale şartname ve sözleşmelerine idare tarafından kullanılmak üzere araç, makine, ekipman temini gibi alım ya da yapım konusuyla ilgisi olmayan unsurları dahil etmeyeceklerdir."* hükmü ile belediyenin 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 14'üncü maddesinde belirtilen faaliyet alanı ile ilgili harcamaları yapmasına genelge ile izin verildiğini ve yapılan harcama temsil ağırlama harcaması kapsamında olsa bile harcamanın mevzuata uygun olduğu sonucuna ulaşılabileceğini belirtmiştir. Bulgumuza konu edilen harcamaların da bu neviden harcamalar olduğunu tasarruf tedbirleri genelgesi yasakları kapsamında bulunmadığını belirtmiştir.

Tasarruf Tedbirleri konulu 2024/7 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'nin "Genel İlkeler" başlıklı bölümünde yer alan; *"Kamu kurum ve kuruluşları, kendi kuruluş mevzuatında belirtilen faaliyet alanları ile doğrudan ilgili olmayan herhangi bir harcama veya taahhütte bulunmayacak, ihale şartname ve sözleşmelerine idare tarafından kullanılmak üzere araç, makine, ekipman temini gibi alım ya da yapım konusuyla ilgisi olmayan unsurları dahil etmeyeceklerdir."* ifadesinden, kamu kurum ve kuruluşlarının kendi mevzuatında belirtilen faaliyet alanı ile doğrudan ilgili olmayan harcama veya taahhütte bulunamayacağı anlamı çıkmaktadır. Genelge'de yer alan bu ifadeden, kamu kurum ve kuruluşlarının kendi faaliyet alanı ile ilgili konularda Genelge hükümlerine tabi olmaksızın harcama yapabileceği anlamını çıkarmak Cumhurbaşkanlığı iradesi ile yayımlanarak yürürlüğe giren Tasarruf Tedbirleri konulu Genelge hükümlerini yok saymak anlamına gelmektedir.

Yine, Genelge'nin "Kapsam" başlıklı bölümünde; belediyelerin kendi bütçeleri veya tasarruflarındaki diğer kaynaklardan yapacakları yurt içi ve yurt dışı harcamalarında genelgede yer alan tedbirlere uyması gerektiği açıkça ifade edilmiş olup Genelge'de istisna olduğu belirtilmediği sürece belediyelerin tüm yurt içi ve yurt dışı harcamaları Genelge kapsamına girmektedir. Genelge'de açık şekilde yer alan yasaklayıcı hükümlere rağmen, Genelge

hükümlerinden, belediyenin faaliyet alanı kapsamında olan harcamaların mevzuata uygun olduğuna ve Genelge'deki yasaklar kapsamında bulunmadığına dair bir anlam çıkarılamaz.

Diğer taraftan, Genelge'de temsil, tören, ağırlama ve tanıtım giderleri ile ilgili bir bölümün ayrıca düzenlendiği ve bu bölümde; temsil ve ağırlama ödenekleri, zorunlu haller dışında kullanılmayacaktır, hediye verilmeyecektir, diğer adlar altında ödeme yapılmayacaktır, kamu kurum ve kuruluşlarınca kaynağına bakılmaksızın ajanda, takvim, plaket, hatıra, hediye, eşantyon ve benzeri malzemelerin alım, basım ve dağıtımı yapılmayacaktır denildiği halde, belediyenin faaliyet alanı kapsamında bulunduğunu ve Genelge'de yer alan yasaklamalara tabi olmadığını iddia etmek Genelge'nin kapsamına ve içeriğindeki diğer hükümlere aykırıdır.

Sonuç olarak, kamu kaynaklarının ilgili mevzuat ve Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'nde yer alan tasarruf tedbirlerine uyularak kullanılması her kamu kurumu ve kamu görevlisi için bir görev olarak değerlendirilmeli ve Genelge hükümlerine riayet edilmelidir. Bu kapsamdaki yönetsel ve mali kontrollerin oluşturulması ve etkinliğinin izlenmesi ise belediye yetkililerinin görev ve sorumluluğundadır.

BULGU 16: Elektrik Enerjisi Alımlarında Muaf Olunduğu Halde Elektrik Tüketim Vergisi Ödenmesi

Belediyenin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık alanlara ait elektrik faturaları incelendiğinde muaf olunmasına karşın elektrik tüketim vergisi ödendiği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Çeşitli Vergiler" başlıklı beşinci bölümünde elektrik tüketim vergisi Belediye gelirleri arasında sayılmıştır. Bu verginin mükellefinin elektriği tüketenler olduğu, bu vergiden istisna edilen tüketimlerin neler olduğu, elektrik enerjisini tedarik eden kuruluşların bu vergiyi elektrik enerjisi satış bedeli üzerinden elektriğin kullanıldığı işlerin konusuna göre %1 ve %5'lik oranlar üzerinden hesaplayıp tahsilini yaparak tahsil tarihini takip eden ayın 20. günü akşamına kadar belediyeye bir beyanname ile bildirmeye ve vergiyi aynı sürede ödemeye mecbur oldukları ifade edilmiştir.

Diğer yandan, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyeye tanınan muafiyet" başlıklı 16'ncı maddesinde belediyenin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık, gelir getirmeyen taşınmazları ile bunların inşaa ve kullanımlarının katma değer vergisi ile özel tüketim vergisi hariç her türlü vergi, resim, harç, katılma ve katkı paylarından muaf olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, Akyurt Belediyesi'nin 2024 yılında ödediği elektrik faturaları arasında, elektrik tüketim vergisinden muaf olduğu halde bu verginin dâhil edildiği, kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık alanlara ait faturaların da yer aldığı tespit edilmiştir.

Muaf olduğu halde ödenen elektrik tüketim vergisi elektrik enerjisini tedarik eden kuruluşlar tarafından tekrar belediyeye beyan edilip ödense de yukarıda belirtilen muafiyet hükmü gereği söz konusu taşınmazlara ait elektrik faturalarında elektrik tüketim vergisi yer almamalıdır.

Kamu İdaresi cevabında, elektrik tüketim vergisinden muaf olabilecek alanların tespiti için çalışmalara başlandığı, çalışmadan çıkacak neticeye göre ilgili elektrik şirketi ile muafiyet işlemleri için gerekli yazışmaların yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereği Belediyenin söz konusu taşınmazlarında kullandığı elektrik sebebiyle muaf olduğu elektrik tüketim vergisini ödememesi için elektrik dağıtım şirketine gerekli başvuruların yapılması suretiyle konunun çözüme kavuşturulması gerekmektedir.

BULGU 17: Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Mal Alımları İle Yapım İşlerinde, Bütçeye Konulan Ödenğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi ve 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limitler dahilinde yapılan mal alımları ile yapım işlerine ilişkin harcamaların yıllık toplamının, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan, 2024 yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu aştığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde bu Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dahilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı ifade edilmiştir.

4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 62'nci Maddesinin (1) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ'de açık ihale ve belli istekliler arasında ihale usullerinin

temel ihale usulü olduğu ve bu temel usullerden biriyle alım yapılamadığı durumlarda diğer usul ve yöntemlerin kullanılabilmesi belirtilerek Kanun'un 21/f ve 22/d maddelerine göre yapılacak alımlarda %10'luk sınırın aşılmasına yönelik olarak Kamu İhale Kurulu uygun görüşünün alınması için İdarelerce yapılacak başvuruların şartları ve değerlendirme kriterleri hakkında düzenlemelere yer verilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesi birinci fıkrasının (1) bendi hükmü dikkate alındığında, idarelerin aynı Kanun'un 21'inci maddesi birinci fıkrasının (f) bendi ile 22'nci maddesi birinci fıkrasının (d) bendine göre yapacakları alımlara ilişkin bir sınır bulunmakta olup bu sınır da, yapılacak mal veya hizmet alımı ile yapım işi için ayrı ayrı olmak üzere, bu işler için bütçelerine konulmuş ödeneklerin %10'udur. Anılan bent hükümleri uyarınca %10 sınırının idarece takip edilmesi ve bu sınırın aşılabileceğinin öngörülmesi halinde yukarıda belirtilen Tebliğ'de yapılan açıklamalara uygun olarak Kamu İhale Kuruluna başvurulması ve Kurulun uygun görüşünün alınması gerekmektedir.

İdarenin mal alımları ve yapım işlerine ilişkin bütçesine konulan toplam ödenek tutarı sırasıyla 202.253.789,36 TL ve 122.352.590,62 TL olup bu ödenek tutarlarının %10'u sırasıyla 20.225.378,94 TL ve 12.235.259,06 TL'dir.

Yapılan incelemede, yıl içinde 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi ve 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca yapılan mal alımlarına ilişkin harcama toplamının 55.023.730,70 TL olduğu; haliyle %10'luk limitin mal alımlarında 34.798.351,76 (%17) TL aşıldığı, yapım işlerine ilişkin harcama toplamının 24.368.685,00 TL olduğu; haliyle %10'luk limitin yapım işlerinde 12.133.425,94(%9) TL aşıldığı ve mevzuat ile belirlenmiş olan %10'luk limitin aşımına neden olan harcamalar için ise Kamu İhale Kurulunun uygun görüşünün alınmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, belediye faaliyetlerinin çeşitliliği, yaygınlığı, ivedilik gerektirmesi nedenleriyle harcama işlemlerinin planlı ve sistematik olmasının bazı durumlarda mümkün olmadığı bu nedenle doğrudan temin yöntemine müracaat edildiği belirtilmiştir.

Belediye tarafından gerçekleştirilecek mal ve hizmet alımları ile yapım işleri ilgili mali yılın başında planlanmalı ve mümkün olduğunca ihale yoluyla temin edilmelidir. Doğrudan temin yöntemi ve pazarlık usulüne başvurulmasının gerekmesi durumunda ise bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerin takibi yapılmalı, ödeneklerin %10'unun aşılabileceğinin anlaşılması halinde Kamu İhale Kurulundan uygun görüş talep edilmelidir.

Sonuç olarak, İdare tarafından 2024 yılı içerisinde, 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi ve 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında gerçekleştirilen mal alımları ile yapım işlerinde, bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerin %10'u tutarındaki sınırın, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşılması hususu, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve yukarıda belirtilen Tebliğ hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 18: Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Ödemelerin Bir Kısımının Belediye Personeli Aracılığıyla Hak Sahiplerine Elden Ödenmesi

Belediye tarafından mal ve hizmet alım giderlerine ilişkin ödemelerin bir kısmının doğrudan hak sahiplerine yapılmadığı, ödenmesi gereken tutarların Belediye personeli aracılığıyla hak sahiplerine elden ödendiği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 33'üncü maddesine göre, giderlerin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenecek gerçekleştirme görevlileri tarafından ihtiyaç duyulan mal veya hizmet alımının gerçekleştirilmesi ve ödeme emri belgesinin düzenlenmesi, harcama yetkilisince ödeme emri belgesinin imzalanması ve tutarın muhasebe yetkilisi tarafından hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır.

Aynı Kanun'un 61'inci maddesinde, muhasebe yetkilisinin ödeme yapmadan önce kontrol etmekle yükümlü olduğu hususlar arasında hak sahiplerine ilişkin kimlik bilgilerinin kontrolü de yer almakta olup muhasebe yetkilisi, bu kontrol sonucunda hata veya eksiklik bulunması halinde ödeme yapamayacaktır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 50'nci maddesinin (c) bendinde;

“c) Kasadan yapılacak ödemeler ve düzenlenecek belgeler

1) Muhasebe birimi veznelerince tahsil edilen teminat ve depozitolardan alındığı gün iade edilmesi gerekenler,

2) Belirlenen limit dâhilindeki mutemet avansları ve emanet niteliğindeki (bütçe emanetleri hesabında kayıtlı tutarlar hariç) diğer ödemeler,

3) Kasadan yapılması bildirilen diğer ödemeler,

kasadan veya çek düzenlenmek suretiyle bankadan yapılabilir. Bunlar dışındaki ödemeler ise hesaba aktarma suretiyle bankadan yapılır.” hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükümler gereğince, sınırlı sayıdaki istisnalar dışında hak sahiplerine yapılacak ödemelerin hesaba aktarma suretiyle bankadan yapılması ve ödeme aşamasında muhasebe yetkilisinin ödemenin hak sahibine yapılıp yapılmadığını kontrol etmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Belediye tarafından hak sahiplerine yapılan bazı ödemelerin, banka aracılığıyla hesaba aktarma suretiyle yapılmayıp ödenecek tutarın Belediye personeline ilgili kişiye götürüldüğü ve hak sahibinin elden teslim aldığına ilişkin bir belge düzenlenmek suretiyle yapıldığı görülmüştür. Bu şekilde yapılan ödemelerin yasal bir dayanağı bulunmayıp mal ve hizmet alımı karşılığında hak sahibine yapılacak ödemelerin doğrudan ilgili kişinin banka hesabına aktarılma suretiyle yapılması gerekmektedir.

2018 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında; bulgu konusu edilen hususun yalnızca kartlı doğalgaz alımı, araç muayenesi ödemeleri gibi belirli işlemlerde kullanıldığı, denetim raporunda bulgu konusu edilmesi üzerine mutemet kanalıyla ödeme işlemlerine son verildiği, ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde avans ve kredi usulüyle ödeme yapıldığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, mal ve hizmet sağlayıcısı gerçek ve tüzel kişilere ödemelerin elden yapılması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir. Kamu İdaresi tarafından yapılan ödemelerde yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine uygun olarak işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

BULGU 19: Ödeme Emri Belgeleri Üzerinde Gerçekleştirme Görevlilerinin İmzalarının Eksik Olması

Belediyenin ödeme emri belgelerinin bir kısmının üzerinde, bu belgeleri düzenleyen gerçekleştirme görevlilerinin imzasının bulunmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 33'üncü maddesi uyarınca bütçeden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekmektedir. Aynı maddenin ikinci fıkrasında;

“Gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için

gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler.” denilerek gerçekleştirme görevlilerinin bu Kanun uyarınca yapmış olduğu iş ve işlemlerden sorumlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları” başlıklı 43’üncü maddesinde bütçeden nakden veya mahsuben yapılan harcamaların “Ödeme Emri Belgesi” ile diğer işlemlerin ise “Muhasebe İşlem Fişi” ile muhasebeleştirileceği ifade edilmiştir. Belediyeler tarafından nakden veya mahsuben yapılan harcamalarda düzenlenecek ödeme emri belgesine eklenmesi gereken belgeler ise Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği’nde belirtilmiştir.

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’ın “Ön mali kontrol süreci” başlıklı 12’nci maddesinin üçüncü fıkrasında aynen;

“Harcama yetkilileri, yardımcıları veya hiyerarşik olarak kendisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından bir veya daha fazla sayıda gerçekleştirme görevlisini ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirir. Ödeme emri belgesini düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlileri, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön malî kontrol yaparlar. Bu gerçekleştirme görevlileri tarafından yapılan kontrol sonucunda, ödeme emri belgesi üzerine “Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür” şerhi düşülerek imzalanır.” ifadesi yer almaktadır.

14.06.2007 tarih ve 5189 numaralı Sayıştay Genel Kurul Kararı’nda; harcama yetkililerinin ödeme emri belgesini düzenlemek üzere bir ya da daha fazla gerçekleştirme görevlisi görevlendireceği, bu gerçekleştirme görevlilerinin ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön mali kontrol yapacağı, ödeme emri belgesini düzenleyen gerçekleştirme görevlisinin “Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür” şerhi düşüp ödeme emri belgesini imzalayacağı belirtilmiştir. Sayıştay Genel Kurulu, asli bir gerçekleştirme belgesi olan ödeme emri belgesini düzenleyen sıfatıyla imzalayan gerçekleştirme görevlisinin, düzenlediği belge ile birlikte harcama sürecindeki diğer belgelerin doğruluğundan ve mevzuata uygunluğundan harcama yetkilisi ile birlikte sorumlu olacağına oy çokluğuyla karar vermiştir.

5018 sayılı Kanun’un 61’inci maddesinde, muhasebe yetkililerinin ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde, yetkililerin imzasını kontrol etmekle yükümlü olduğu belirtilmiştir. Aynı madde hükmünde, muhasebe yetkilisinin kontrol etmekle yükümlü olduğu hususlarda hata veya eksik olması durumunda ödemenin yapılmayacağı, muhasebe yetkilisinin belgesi eksik veya hatalı olan ödeme emri belgelerini düzeltilmek veya

tamamlanmak üzere en geç bir iş günü içinde gerekçeleriyle birlikte harcama yetkilisine yazılı olarak göndereceği ve hataların düzeltilmesi veya eksikliklerin giderilmesi halinde ödeme işleminin yapılabileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, 2024 yılında düzenlenen ödeme emri belgelerinin bir kısmında belgeyi düzenleyen gerçekleştirme görevlisinin imzasının olmadığı tespit edilmiştir.

2018 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında; bulgu konusu edilen hususun genel ve yaygın bir hata olmadığı, münferit birkaç işleme ait olduğu ve gerekli çalışmaların yapılarak ödeme emirlerinin mevzuata uygun hale getirildiği belirtilmiştir. Ancak, bulgu konusu edilen husus münferit birkaç işleme ait değildir. Ödeme emirlerinin bir kısmında belgeyi düzenleyen gerçekleştirme görevlilerinin imzası bulunmadığı gibi bir kısmında da imza yerine kime ait olduğu anlaşılamayan yalnızca paraf işareti bulunmaktadır. Ödeme emirlerinde imzaların eksik olması sorumluluk tespiti açısından risk içermektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi tarafından ilgili mevzuat hükümleri uyarınca harcama birimleri itibarıyla gerçekleştirme görevlilerinin tespit edilerek görevlendirmelerin yapılması gerekmektedir. Bu durum yapılan iş ve işlemlerde sorumluluk tespitinin yapılması ve ön mali kontrol sürecinin etkinliğinin sağlanması açısından önem arz etmektedir.

BULGU 20: Destek Hizmetleri Müdürlüğünde Harcama Yetkilisi ve Muhasebe Yetkilisi Görevinin Aynı Kişide Birleşmesi

Destek hizmetleri müdürlüğü tarafından yapılan harcamalarda harcama yetkilisi ve muhasebe yetkilisi görevinin mevzuata aykırı olarak aynı kişide birleştiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu uyarınca, giderlerin gerçekleştirilmesi, harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanacaktır. Muhasebe yetkilisi ise Kanun'un 61'inci maddesinde belirtilen kontrolleri yaptıktan sonra hak sahibine ödemeyi yapacaktır.

Adı geçen Kanun'un “Mali hizmetler birimi” başlıklı 60'ıncı maddesinin dördüncü fıkrasında;

“Harcama yetkilisi ile muhasebe yetkilisi görevi aynı kişide birleşemez. Malî hizmetler biriminde ön malî kontrol görevini yürütenler malî işlem sürecinde görev alamazlar.” ifadesi yer almaktadır.

Belirtilen mevzuat hükümlerinde harcama süreci anlatılmış ve kendisine tahsis edilen ödenek tutarınca harcama yapmaya yetki verilmiş olan harcama yetkilisi ile harcama sürecinin sonunda ilgili kişilere ödemeleri yapacak olan muhasebe yetkilisinin aynı kişi olmaması gerektiği belirtilmiştir. İki görevin birleşmesi durumunda ise görevlerden birinin devredilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, denetlenen Kamu İdaresinde Destek Hizmetleri Müdürlüğü tarafından 2024 yılında yapılan harcamalarda harcama yetkilisi ve muhasebe yetkilisi görevinin aynı kişide birleştiği görülmüştür. Yani Kanun'un düzenlemelerine aykırı olarak hem harcamayı hem de ödemeyi aynı kişi yapmaktadır. Bununla birlikte, bulgumuza konu edilen ve yukarıda detayları açıklanmış olan husus ilk defa Ankara Akyurt Belediyesi 2018 Yılı Sayıştay denetimi sürecinde tespit edilmiş olmasına rağmen 2024 yılı sonu itibarıyla belediye yetkilileri tarafından bu hususta herhangi bir işlem yapılmamıştır.

Kamu İdaresi cevabında, Belediyede muhasebe yetkilisi sertifikasına sahip olan yalnızca bir personel olması nedeniyle ilgili personelin muhasebe yetkilisi görevini ifa etmek durumunda kaldığı belirtilmiştir. Ancak, söz konusu uygulama yukarıda belirtilen hüküm ve açıklamalar gereği mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Sonuç olarak, Belediye tarafından Destek Hizmetleri Müdürlüğü için harcama yetkilisi ve muhasebe yetkilisi görevlerini ayıracak şekilde bir düzenlemenin yapılarak harcama sürecinin 5018 sayılı Kanun'a uygun hale getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 21: Birleştirilmiş Veriler Defterinde Yevmiye Numaralarının Müteselsil Olmaması

Belediyenin birleştirilmiş veriler defterinin incelenmesi sonucunda, ödeme emri belgeleri ve muhasebe işlem fişlerine yevmiye numarası verilirken, bazı yevmiye numaralarının kullanılmayarak atlandığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları” başlıklı 43'üncü maddesinde; 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.

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, yevmiye numaralarına alt kodlar açılmaması, geçmişe dönük olarak yevmiye kaydı girilmemesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, yevmiye kayıtlarının müteselsil sıra numaralı olarak birbirini takip etmediği, çeşitli tarihlerde 29, 482, 1303, 4060, 4062, 4286 numaralı 6 adet yevmiye numarasının boş bırakılarak atlanıldığı tespit edilmiştir.

2018 yılı Sayıştay Raporu'nda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususla ilgili gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, kamu idaresinin üretmiş olduğu mali rapor ve tabloların güvenilirliği ve doğruluğu, muhasebe sistemindeki yevmiye numaralarının tam ve doğru kayıtları göstermesine bağlıdır. Ödeme emri belgesine veya muhasebe işlem fişine bağlanan her bir işlem için tek bir yevmiye numarası verilmesi, alt koda başvurulmaması ve arada herhangi bir boş yevmiye bırakılmaması gerekmektedir. Hatalı bir kaydın yapılması durumunda ise geçmişe dönük herhangi bir kayıt yapılmamalı, hatalı işlemin yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltilmesi sağlanmalıdır. Bununla birlikte mevzuata uygunluk ve elektronik veriler üzerinden gerçekleştirilen iç ve dış denetimin etkinliğini arttırmak amacıyla muhasebe işlem fişleri ve ödeme emirlerinde açıklama kısımlarının doldurulmasına özen gösterilmelidir.

BULGU 22: 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 görülmüştür.

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

4857 sayılı İş Kanunu'nun 53'üncü maddesinde 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 Resmi 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 incelemede, Belediyede kadrolu işçi pozisyonunda çalışan 54 personel olduğu ve bu 54 personelin; 8'inin (işçilerin %15'inin) 200 günün üzerinde, 28'inin (işçilerin %52'sinin) 100 günün üzerinde, 13'ünün (işçilerin %24'ünün) 50 günün üzerinde ve geriye kalan 5'inin ise (işçilerin %9'unun) 50 günün altında yıllık ücretli izin hakkı olduğu tespit edilmiştir. 31.12.2024 tarihi itibarıyla 54 işçinin toplam 2.987 gün birikmiş yıllık izni bulunmakta olup kullanılmayan bu yıllık izinlerin 2024 yılı ücret tutarları ile Kuruma maliyeti yaklaşık olarak 2.389.000 TL'dir.

Kamu İdaresi cevabında, kamu hizmetlerinin sürekliliğinin sağlanması ve personelin hizmetine ihtiyaç duyulması sebebiyle izin kullanımlarının sınırlı ölçüde gerçekleştirilebildiği, yıllık izin kullandırılmayan durumlarda yıllık izin ücreti ödemesi yoluna gidildiği belirtilmiştir. Ancak, yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar gereği, işverenin yıllık izinleri kullandırma yükümlülüğünü yerine getirmemesi ve işçinin de izin hakkından feragat etmesi mümkün değildir. 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.

Sonuç olarak, Kurumda çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve Kuruma ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılması 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
İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Düzenli Bir Şekilde Kullanılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususta gerekli işlemler gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza konu edilmiştir.
Tesis Niteliğindeki Dayanıklı Taşınırın Tesis Makine ve Cihazlar Hesabına Kaydedilmemesi	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususta gerekli işlemler gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza konu edilmiştir.
Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından gerekli çalışmaların 2024 yılı içerisinde başlatılmış olduğu görülmüş olmakla birlikte 2024 yılsonu itibarıyla bulgu konusu edilen hususla ilgili herhangi bir tahsilat gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza alınmıştır.
Eğlence Vergisi Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususta gerekli işlemler gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza konu edilmiştir.
Ödeme Emri Belgeleri Üzerinde Gerçekleştirme Görevlilerinin İmzalarının Eksik Olması	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu idaresi tarafından gerekli işlemler tam olarak gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza konu edilmiştir.
Muhasebe Kayıtlarında Değer Tespiti Yapılmadan Kaydedilmiş Taşınmazların Bulunması	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususta gerekli işlemler gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza konu edilmiştir.
Belediyeye Ait Tapuya Kayıtlı Taşınmazlardan Muhasebe Kayıtlarında Görünenlerin Değer Tespitlerinin Yapılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususta gerekli işlemler gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza konu edilmiştir.
Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Gösterilmemesi	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Kamu İdaresi tarafından gerekli kayıtlar kısmen yapıldığından bulgu konusu edilmiştir.
Büyükşehir Belediyesinden İlçe Belediyesine Aktarılması Gereken Otopark Geliri	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususta gerekli işlemler gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza konu edilmiştir.

Paylarının Takibinin ve Tahsilatının Yapılmaması			
Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Ödemelerin Bir Kısımının Belediye Personeli Aracılığıyla Hak Sahiplerine Elden Ödenmesi	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu idaresi tarafından, bulgu konusu edilen uygulamaya son verildiği belirtilmiştir. Ancak 2024 yılı içerisinde, bulgu konusu edilen uygulamaların devam ettiği görülmüş olup bu husus denetim raporumuza konu edilmiştir.
4734 Sayılı Kanun'un 21 ve 22'nci Maddeleri Kapsamında Yapılan Mal Alımlarında % 10 Sınırının Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususta gerekli işlemler gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza konu edilmiştir.
Belediye Kanunu'nun 75'inci Maddesine Aykırı Olarak Bedelsiz Taşınmaz Tahsisi Yapılması	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu idaresi tarafından gerekli işlemler tam olarak gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza konu edilmiştir.
Büyükşehir Belediyesine Aktarılması Gereken Çevre Temizlik Vergisi Payının Muhasebe Kayıtlarında Hatalı Takip Edilmesi	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususta gerekli işlemler tam olarak gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza konu edilmiştir.
Kira Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde e Dönem Ayrıcı Hesaplar Olan Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ile Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının Kullanılmaması	2018	Kısmen Yerine Getirildi	Kamu idaresi tarafından, 2024 yılı içerisinde muhasebe kayıtlarının bir kısmı için düzeltme işlemleri yapılmış olmakla birlikte, kira sözleşmelerinde yer alan tutarlar ile muhasebe kayıtları tam olarak uyumlu olmadığı için tekrar bulgu konusu edilerek denetim raporumuza alınmıştır.
Duran Varlık Hesabına Kaydedilmesi Gereken Bazı Alımların Doğrudan Giderleştirilmesi	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususta gerekli işlemler gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza konu edilmiştir.
Tahsise Konu Olan Taşınmazlara İlişkin Amortisman İşlemlerinin Muhasebe Kayıtlarında Görünmemesi	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususta gerekli işlemler gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza konu edilmiştir.
Birleştirilmiş Veriler Defterinde Yevmiye Numaralarının Mütteselsil Olmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususta gerekli işlemler gerçekleştirilmediği için denetim raporumuza konu edilmiştir.