



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

BİTLİS GÜROYMAK 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	12
7. DENETİM BULGULARI	12

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
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
Tablo 8: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilanço Arasındaki Farklar	15
Tablo 9: Toplam Su Deposu Sayısı ve Kapasiteleri	27
Tablo 10: Son 5 Yıllık Su Tahakkuk\Tahsilat ve Sarfiyat Çizelgesi	28
Tablo 11: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerinde Ödenek Sınırı Aşımı	33

KISALTMALAR

EKAP	Elektronik Kamu Alımları Platformu
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
Ltd Şti.	Limited Şirket
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TL	Türk Lirası
TÜM BEL-SEN	Tüm Belediye ve Yerel Yönetim Hizmetleri Emekçileri Sendikası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması
2. İlk Madde ve Malzeme Hesabına Kaydedilmesi Gereken Mal ve Malzemelerin Doğrudan Giderleştirilmesi
3. Taşınır Mal Yönetimi Hesabı İcmal Cetvelinde Kayıtlı Taşınır Tutarları ile Bilançoda Yer Alan Tutarların Uyumlu Olmaması
4. Taşınmazlara İlişkin Kayıtların Mevzuata Uygun Tutulmaması
5. Taşınmaz Satış İşlemlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
6. Amortisman Ayırma İşlemlerinin Hatalı Yapılması ve Duran Varlıklar Amortisman Defterinin Tutulmaması

B. Diğer Bulgular

1. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşyerlerinin Bulunması
2. Katma Değer Vergisi Mükellefiyeti Kapsamında Yapılan Alımların Doğrudan Giderleştirilmesi
3. Atık Su Bedeli Üzerinden Eksik Katma Değer Vergisi Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılması
4. Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi
5. Belediyenin Hacedilemeyen Gelirlerinin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi
6. İdarenin Su Yönetiminde Mali Yapıyı Olumsuz Etkileyen Sorunlar Bulunması
7. Doğrudan Teminle Gerçekleştirilen Alımlarda Hatalar Bulunması
8. Bütün Riskler Sigortası Kapsamında Yer Alan Bazı Risk Kalemlerinde Muafiyet Oranının Yüksek Belirlenmesi
9. Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerinde, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

10. Personel alıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımlarında Sözleşme Yapılmaması

11. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

12. Sosyal Denge Sözleşmesine Mevzuatta Belirtilen Konular Dışında Hükümler Konulması

13. Sosyal Denge Sözleşmesine Sosyal Denge Tazminatı Aidatı Kesintisine İlişkin Hükümler Konulması

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.

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

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

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'da Belediye organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Karar organı olan Belediye Meclisi, Belediye Başkanı ve 15 üyeden oluşmaktadır.

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

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

Güroymak Belediyesinin teşkilat yapısında, bütün birimler doğrudan Başkana bağlı olarak belirlenmiştir. Bunlar; Basın Yayın ve Halkla İlişkiler Müdürlüğü, Emlak ve İstimlak Müdürlüğü, Fen İşleri Müdürlüğü, İmar ve Şehircilik Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, İtfaiye Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Muhtarlıklar Müdürlüğü, Su ve Kanalizasyon Müdürlüğü, Yazı İşleri Müdürlüğü, Zabıta Müdürlüğü'dür. Başkana bağlı memurlar arasından başkan yardımcısı ve meclis üyeleri arasından başkan yardımcısı ataması yapılmamıştır.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	113	18
Sözleşmeli Personel	-	3
Kadrolu İşçi	56	35
Geçici İşçi	-	-

Toplam	169	56
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	64

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu toplam 2 şirket bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

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

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

Güroymak 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

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yılda Devreden Ödenek (TL)	Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	-	45.783.300,00	+20.469.884,63 -5.272.600,00	60.980.584,63	57.031.141,16	3.949.443,47	-
02	SGK Devlet Primi Giderleri	-	6.373.100,00	+1.779.988,89	8.153.088,89	7.725.248,70	427.840,19	-
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	-	108.191.200,00	+27.330.000,00 -210.000,00	135.311.200,00	104.535.016,95	30.776.183,05	-
04	Faiz Giderleri	-	8.080.000,00	-5.400.000,00	2.680.000,00	2.381.904,71	298.095,29	-
05	Cari Transferler	-	6.161.000,00	+5.090.000,00 -703.000,00	10.548.000,00	10.135.376,02	412.623,98	-
06	Sermaye Giderleri	-	91.758.500,00	-30.300.000,00	61.458.500,00	21.797.551,49	39.660.948,51	-
07	Sermaye Transferleri	-	909.000,00	-	909.000,00	373.403,79	535.596,21	-
08	Borç Verme	-	-	-	-	-	-	-
09	Yedek Ödenek	-	15.150.000,00	+14.000.000,00 -26.784.273,52	2.365.726,48	-	2.365.726,48	-
Toplam		-	282.406.100,00	+68.669.873,52 -68.669.873,52	282.406.100,00	203.979.642,82	78.426.457,18	-

Güroymak Belediyesinin 2024 mali yılı bütçesi ile 282.406.100,00 TL ödenek öngörülmüştür. Yıl içinde 203.979.642,82 TL bütçe gideri yapılmış, 78.426.457,18 TL ödenek

iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Vergi Gelirleri	29.653.600,00	7.818.708,99	9.773,51	7.808.935,48	26,33
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	38.279.000,00	6.781.171,55	38.134,13	6.743.037,42	17,62
04-Alınan Bağış ve Yardımlar	19.897.000,00	8.500.000,00	-	8.500.000,00	42,72
05-Diğer Gelirler	163.569.500,00	225.354.611,03	3.944,64	225.350.666,39	137,77
06-Sermaye Gelirleri	31.007.000,00	7.806.152,00	-	7.806.152,00	25,18
08-Alacaklardan Tahsilat	-	-	-	-	-
09- Red ve İadeler	-	-	-	-	-
Toplam	282.406.100,00	256.260.643,57	51.852,28	256.208.791,29	90,72

Buna göre 2024 yılında net bütçe geliri %90,72 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri (%26,33), teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%17,62) ve sermaye gelirleri (%25,18) beklenenin çok altında, diğer gelirler ise beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Toplam Bütçe Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	45.783.300,00	57.031.141,16	124,57
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	6.373.100,00	7.725.248,70	121,22
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	108.191.200,00	104.535.016,95	96,62
04- Faiz Gideri	8.080.000,00	2.381.904,71	29,48
05- Cari Transferler	6.161.000,00	10.135.376,02	164,51
06- Sermaye Giderleri	91.758.500,00	21.797.551,49	23,76
07- Sermaye Transferleri	909.000,00	373.403,79	41,08
08- Borç Verme	-	-	-
09- Yedek Ödenekler	15.150.000,00	-	-
Toplam	282.406.100,00	203.979.642,82	72,23

Buna göre 2024 yılında bütçe giderleri %72,23 seviyesinde gerçekleşmiştir. Cari transfer giderlerinde başlangıç bütçesinde öngörülen tutar %64,51 oranında aşılmıştır. Personel harcamalarına ilişkin giderler (%124,57) ile SGK devlet primi giderleri (%121,22) beklenenin üstünde gerçekleşirken, faiz giderleri (29,48), sermaye giderleri (23,76) ve sermaye transferleri (41,08) beklenenin altında gerçekleşmiştir.

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

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

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	3.166.971,48	5.786.811,21	7.818.708,99	82,72	35,11
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	4.300.842,88	6.399.986,97	6.781.171,55	48,80	5,95
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	1.581.374,00	3.594.480,00	8.500.000,00	127,30	136,47
Diğer Gelirler	61.754.802,51	111.371.907,50	225.354.611,03	80,34	102,34
Sermaye Gelirleri	5.175.806,69	45.891.750,00	7.806.152,00	786,65	(-)82,99
Toplam	75.979.797,56	173.044.935,68	256.260.643,57	127,75	48,08
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	55.186,25	120.109,56	51.852,28	117,64	(-)56,82
Net Toplam	75.924.611,31	172.924.826,12	256.208.791,29	127,75	48,16

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında gelirler bir önceki yıla göre 83.283.965,17 TL'lik (%48,16) artış göstermiştir. Bu çerçevede; sermaye gelirlerinde 38.085.598 TL (%82,99) azalış olmasına rağmen; vergi gelirlerinde 2.031.897,78 TL (%35,11), diğer gelirlerde 113.982.703,53 TL (%102,34) ve alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde 4.905.520,00 TL (%136,47) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Söz konusu artışın merkezi idare vergi gelirlerinden alınan payların beklenenden fazla gerçekleşmesinden kaynaklandığı anlaşılmıştır.

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

Bütçe Giderinin Çeşidi	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]
Personel Giderleri	12.780.916,84	27.051.332,67	57.031.141,16	111,65	110,83
SGK Devlet Primi Giderleri	1.821.211,06	3.489.358,16	7.725.248,70	91,60	121,39
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	36.317.825,68	57.987.830,31	104.535.016,95	59,67	80,27
Faiz Giderleri	2.651.585,64	2.739.923,62	2.381.904,71	3,33	(-)13,07
Cari Transferler	1.738.192,70	3.365.079,28	10.135.376,02	93,60	201,19
Sermaye Giderleri	25.554.225,54	53.202.026,68	21.797.551,49	108,19	(-)59,03

Sermaye Transferleri	256.217,98	175.478,61	373.403,79	(-)31,51	112,79
Toplam	81.120.175,44	148.011.029,33	203.979.642,82	82,46	37,81

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 55.968.613,49 TL (%37,81) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2024 yılında personel giderlerinin 29.979.808,49 TL (%110,83), sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderlerinin 4.235.890,54 TL ve cari transferlerin 6.770.296,74 TL (%201,19) arttığı görülmektedir. Personel harcaması niteliğindeki giderlerin artışı memur ve kadrolu işçi ücretlerine yapılan iyileştirmelerden kaynaklanmıştır. Mal ve hizmet alım giderlerinde 46.547.186,64 TL'lik (%80,27), sermaye transferlerinde 197.925,18 TL'lik (%112,79) artış olmuş, buna karşın sermaye giderlerinde 31.404.475,19 TL'lik (%59,03) ve faiz giderlerinde 358.018,91 TL'lik (%13,07) bir azalış olmuştur. Mal ve hizmet alım giderlerindeki artışın nedeninin temel olarak, maliyet kalemlerinde yaşanan fiyat artışlarından kaynaklandığı anlaşılmıştır. Faiz giderlerindeki düşüşün sebebi ise ilave borçlanmaya gidilmemesi ve mevcut borçların azaltılmasından kaynaklanmaktadır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 231.919.972,99 TL, Faaliyet Geliri 253.747.897,25 TL, Enflasyon Düzeltmesi 40.072.832,08 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu 61.900.756,34 TL olarak gerçekleşmiştir.

Güroymak 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	Güroymak Belediyesi Personel Hizmetleri Limited Şirketi	250.000,00	250.000,00	100
2	Nemrut Jeopark Turizm Limited Şirketi	1.000.000,00	50.000,00	5

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Güroymak Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

- a) Mizan cetveli
- b) Temel mali tablolar
 - 1) Bilanço
 - 2) Faaliyet sonuçları tablosu
 - 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer mali tablolar
 - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
 - 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
 - 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu

- 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
- 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
- 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
- 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

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

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

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

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmassından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile

bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun Beşinci kısmında düzenlenmiştir. İç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçler ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

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

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

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

Güroymak Belediyesinde iç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması kapsamında yapılan incelemeler sonucunda iç kontrol sistemleri ile ilgili tespitler aşağıda kısaca belirtilmiştir:

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisindeki görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenmemiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir. Personelin işe alınması, yer

değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiştir. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

İdare tarafından performans programı hazırlanmamış, iç kontrol riskleri belirlenmemiş ve risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışmalar (*Risklerin gerçekleşme ihtimali-olası etkisi belirlenerek önem düzeyine karar verme*) yapılmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamış ve personele duyurulmamıştır.

Yetki devirleri ve sınırları ise yazılı olarak belirlenmemiştir. Yapılan görevlendirmeler farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur. Belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmemiştir.

Ön mali kontrol sistemi, İç kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmamıştır. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi bulunmamaktadır.

Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcut değildir.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı mevcuttur ve içerik olarak Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne uygundur.

İzleme Standartları

İdarenin birimleri tarafından iç kontrol sistemi değerlendirilmemekte ve dolayısıyla değerlendirme sonuçları İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmamaktadır. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır. Bu nedenle, İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim ve raporlama çalışması bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, yukarıda belirtilen önemli eksikliklerin bulunması nedeniyle iç kontrol sistemi yapılandırma çalışmaları tamamlanmamış olup İdarede etkin bir iç kontrol sisteminin mevcut olmadığı sonucuna varılmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

Belediye tarafından ortağı olduğu şirkete yatırılan sermaye tutarlarının mali tablolarda gösterilmediği ve bu nedenle şirketlerdeki kayıtlı sermaye tutarları ile muhasebe kayıtlarında yer alan sermaye tutarlarının uyuşmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Meclisin görev ve yetkileri” başlıklı 18’inci maddesine göre belediyeler, meclislerinin kararı ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu’na tâbi ortaklıklar kurabilmektedir.

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

Aynı Yönetmelik'in hesaba ilişkin işlemlerin düzenlendiği 182'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklindeki katılımlardan bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerektiği; (b) bendinde ise bu hesaba kayıt yapılmasını gerektiren her bir işlemin belgesinin en geç bir ay içinde muhasebe birimine intikal ettirileceği ve söz konusu işlemlerden bütçe gelir ve gider hesaplarını ilgilendirenlerle ilişkin kayıtların mahsup dönemi sonuna kadar, ilgili hesaplara kaydedilmek suretiyle yapılmasının zorunlu olduğu ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediyenin %5 ortaklık payı bulunduğu Nemrut Jeopark Turizm Limited Şirketine yatırılan sermaye tutarının Bilançoda yer almadığı tespit edilmiştir. Yüzde beş ortaklık payına isabet eden 50.000,00 TL sermaye tutarının muhasebe kayıtlarına alınmaması nedeniyle 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı söz edilen tutar kadar eksik görünmektedir.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, Belediyenin sermayesinin tamamına veya bir kısmına sahip olduğu tüm şirketlere yatırılan sermaye tutarlarının mali tablolarda gösterilmesi ve şirketlerdeki kayıtlı sermaye tutarları ile 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabındaki tutarların uyumlu olması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: İlk Madde ve Malzeme Hesabına Kaydedilmesi Gereken Mal ve Malzemelerin Doğrudan Giderleştirilmesi

Belediye tarafından ihtiyaç duyulduğunda kullanılmak üzere satın alınan ve/veya depolanan bazı ilk madde ve malzeme niteliğindeki taşınır mallar için varlık işlem fişi düzenlenmediği dolayısıyla, aktifleştirilmeden doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

10.10.2024 tarih ve 32668 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınırın kaydı" başlıklı 12'nci maddesinde, kamu idarelerince bütün taşınırın ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınmasının esas olduğu; "Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinde, taşınırın edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş kaydedileceği düzenlenmiştir. Aynı zamanda Yönetmelik'in 10'uncu maddesinde varlık işlem fişi düzenlenmeyecek durumlar tek tek ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 150- İlk Madde ve Malzeme Hesabının niteliğini düzenleyen 115'inci maddesinde, bu 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 belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, satın alınan ve tüketim malzemesi niteliğinde olan bazı mal ve malzemelerin varlık işlem fişi düzenlenerek kayıtlara alınması gerekirken bu işlemlerin yapılmadığı ve bu mal ve malzemelerin doğrudan gider yazıldığı tespit edilmiştir. Örneğin, su ve kanalizasyon işleri için alınan malzemeler, temizlik işleri için alınan malzemeler, koruge boru alımı ve dalgıç motopomp alımı gibi mal ve malzemelerin doğrudan gider kaydedildiği görülmüştür.

Bu durum, satın alınan ilk madde ve malzemelerin hangilerinin kullanıma verildiği veya hangilerinin ambarda bulunduğu yönünde yeterli bilgiye ulaşamamasına ve dolayısıyla sağlıklı bir stok kontrolü yapılamamasına neden olmaktadır.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, Belediye tarafından edinilen ilk madde ve malzemelerin varlık işlem fişi düzenlenmek suretiyle 150- İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmesi ve bu hesapta kayıtlı varlıkların kullanıma verildikçe giderleştirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Taşınır Mal Yönetimi Hesabı İcmal Cetvelinde Kayıtlı Taşınır Tutarları ile Bilançoda Yer Alan Tutarların Uyumlu Olmaması

Taşınır Mal Yönetimi Hesabı İcmal Cetvelindeki kayıtlı tutarlar ile bilançoda yer alan tutarların uyumsuz olduğu görülmüştür.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun taşınır işlemlerine ilişkin hükümlerine dayanılarak çıkarılan Taşınır Mal Yönetmeliği uyarınca taşınır kayıtlarını tutmak ve mali yıl sonunda Taşınır Yönetim Hesabını düzenlemekle yükümlü kılınmışlardır.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinde taşınırların, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş yapılacağı; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı

taşının ölümü gibi yok olma hallerinde ne şekilde çıkış kaydedileceği ayrıntılı şekilde açıklanmıştır.

Anılan Yönetmelik'in "Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinde, ilgili stok ve maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırlara ilişkin işlemlerin muhasebe birimine gönderilmesinin zorunlu olduğu, muhasebe yetkililerinin ise kendilerine gönderilen taşınır işlemlerine uygun olarak muhasebe kayıtlarını tutması gerektiği; "Taşınır mal yönetim hesabı" başlıklı 34'üncü maddesinde, taşınır kayıt ve işlemlerinin usulüne uygun yapıp yapılmadığının harcama yetkilisi tarafından kontrol edileceği, taşınır mal yönetim hesabının denetime esas olmak üzere taşınır kayıt yetkilisi tarafından harcama birimleri itibarıyla hazırlanacağı, ayrıca taşınır kontrol yetkilisince taşınırların kayıt ve belgeler ile mali tablolara uygunluğunun kontrol edilerek imzalanacağı hükme bağlanmıştır.

Ayrıca Yönetmelik'in "Muhasebe yetkililerinin taşınır hesabına ilişkin görev ve sorumlulukları" başlıklı 8'inci maddesinde, muhasebe yetkililerinin, harcama birimlerinde hazırlanan Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelinde gösterilen tutarların muhasebe kayıtlarıyla uygunluğunu kontrol ederek onayladıktan sonra, harcama yetkilisine göndermekle görevli ve sorumlu olduğu ifade edilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden, İdare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetvelinde yer alan tutarlar ile muhasebe kayıtlarında görünen tutarların birbiriyle uyumlu olması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, Taşınır Kesin Hesap Cetvelinde yer alan devir tutarları ile taşınır işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının birbiri ile uyumlu olmadığı tespit edilmiştir. Aşağıdaki tabloda taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli ile bilanço arasındaki farklar gösterilmiştir.

Tablo 8: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilanço Arasındaki Farklar

İlgili Hesap	Bilançoda Yer Alan Tutar(TL)	Taşınır İcmal Cetvelinde Yer Alan Tutar(TL)	Fark(TL)
150 İlk Madde ve Malzemeler	487.200,00	195.534,04	291.665,96
253 Tesis, Makina ve Cihazlar	13.168.830,26	21.006.113,74	(-)7.837.283,48
254 Taşıtlar	8.438.991,09	33.421.041,86	(-)24.982.050,77
255 Demirbaşlar	9.413.307,24	11.258.927,44	(-)1.845.620,20

Mevcut durumda Bilançoda yer alan 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabı 291.665,96 TL fazla, 253-Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı 7.837.283,48 TL, 254-Taşıtlar Hesabı 24.982.050,77 TL ve 255-Demirbaşlar Hesabı 1.845.620,20 TL eksik olarak görünmektedir.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, taşınırlara yönelik kayıt ve takip işlemlerinin ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılarak Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile muhasebe kayıtları arasındaki uyumsuzluğun giderilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 4: Taşınmazlara İlişkin Kayıtların Mevzuata Uygun Tutulmaması

Belediyenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlara ilişkin kayıtların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun olarak yapılmadığı görülmüştür.

Taşınmazların yönetimi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 44, 45, 47 ve 60’ıncı maddelerinde düzenlenmiştir. Kanun’un “Taşınır ve taşınmaz işlemleri” başlıklı 44’üncü maddesinde, taşınmazların kaydına ilişkin usul ve esaslar konusunda Cumhurbaşkanına yetki verilmiş, bu kapsamda hazırlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in 1’inci maddesinde, Yönetmelik’in amacının; genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı ve Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu belirtilmiş ve Yönetmelik’in diğer maddelerinde kamu idarelerinin tasarrufunda bulunan taşınmazların kaydına ve buna ilişkin cetvellerin tutulmasına ilişkin usul ve esaslar ile bu işlemlerle ilgili görev, yetki ve sorumluluklar belirlenmiştir.

Yönetmelik’in “Kayıt ve kontrol işlemleri” başlıklı 5’inci maddesinin ikinci fıkrasında, taşınmaz bedelinin her bir taşınmaz için nasıl tespit edileceği ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiş, bu kapsamda tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, bunun belirlenememesi durumunda ise sırasıyla rayiç bedel veya iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacağı belirtilmiştir. Diğer taşınmazlar için ise maliyet bedeli ve rayiç bedel konusunda bir düzenleme yapılmamış, bu taşınmazların kaydında doğrudan doğruya iz bedelinin esas alınacağı ifade edilmiştir.

Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilecek ve taşınmazların kayıtlara alınan değeri, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenecektir.

Ayrıca, Yönetmelik'in 7'nci maddesine göre, kamu idaresi taşınmazlarının envanterinin yapılarak, Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu, Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu, Orta Malları Formu, Genel Hizmet Alanları Formu ve Sınırlı Ayni Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formunun düzenlenmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar, taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilecektir. Mali hizmetler birimince de bu formlar konsolide edilerek Yönetmelik ekinde bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulacaktır.

Anılan Yönetmelik'in "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesinde, kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, tapu kayıtlarında cins tashihinin yapılması için gerekli işlemlerin yapılması gerektiği belirtilmiş; "Kayıt değişikliği işlemleri" başlıklı 11'inci maddesinde ise, kadastro, imar, ifraz, tevhid, cins tashihi, yüzölçümü değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk gibi nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde kayıtların kapatılarak yeni kayıt tesis edilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Yönetmelik'in geçici 1'inci maddesinde de, tüm bu taşınmaz kayıt işlemlerinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği ifade edilmiştir.

Mevzuat hükümleri uyarınca, Kurum taşınmazlarının envanterinin çıkarılması, tapu kayıtlarıyla Kurum envanterinin uyumlu hale getirilmesi, cins tashihlerinin yapılması, taşınmazlara ilişkin değerlendirme işlemleri ile muhasebe kayıtlarına gerçeğe uygun olarak yansıtılması işlemlerinin 31.12.2017 tarihinde tamamlanması gerekmektedir.

İdarenin taşınmazlarına ilişkin olarak yapılan incelemede, tapuya kayıtlı taşınmazların envantere alınma, değerlendirme çalışmalarının yapılması ve cins tashihlerinin yapılmasına ilişkin işlemlerin tamamlanmadığı, Yönetmelik ekinde yer alan taşınmaz formlarının düzenlenmediği görülmüştür. Aynı zamanda, taşınmaz icmal cetvellerini hazırlamakla görevli olan Mali Hizmetler Müdürlüğü tarafından da icmal cetvellerinin hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemeler ve açıklamalar çerçevesinde, taşınmazların mevzuatında belirtilen şekilde kayda esas değerlerinin tespit edilmesi ile envanter çalışmalarının tamamlanarak muhasebe bilgilerinin güncellenmesi, cins tashihlerinin yapılması ve Yönetmelik ekinde yer alan formların eksiksiz düzenlenerek taşınmaz icmal cetvellerinin hazırlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Taşınmaz Satış İşlemlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Belediye tarafından gerçekleştirilen arsa satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde, satış değerinin tamamının ilgili maddi duran varlık hesabından çıkarıldığı, kayıtlı değeri ile satış arasındaki farkın faaliyet hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 250-Arazi ve Arsalar Hesabının işleyişini düzenleyen 189'uncu maddesinde, satışı yapılan arsa ve arazilerin bu hesaba kayıtlı değeri üzerinden alacak kaydedileceği, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasında olumlu fark olması durumunda 600-Gelirler Hesabına alacak; olumsuz fark olması durumunda ise 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda, satışı yapılan arsa ve arazilerin kayıtlı değerleri esas alınarak muhasebe kayıtlarından çıkarılması, arsa ve araziler için satış bedeli ile kayıtlı değeri arasında oluşan olumlu veya olumsuz farkın sonucuna göre ilgili faaliyet hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Belediye tarafından 2024 yılı içerisinde 21 arsa satışı gerçekleştirilmiştir. Ancak satışı yapılan arsa ve arazilerin, satış bedelleri üzerinden 250- Arsa ve Araziler Hesabına alacak yazılmak suretiyle muhasebe kayıtlarından çıkarıldığı bir başka ifadeyle taşınmazların kayıtlı değerleri ile satış değerleri arasında oluşan olumlu ya da olumsuz farkın faaliyet hesaplarına kaydedilmediği tespit edilmiştir. Taşınmaz varlıkların muhasebeleştirilmiş değerinin bilinmemesinden kaynaklanan bu durum İdarenin dönem faaliyet sonuçlarının da gerçek durumu yansıtmamasına neden olmaktadır.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi sunmasını sağlamak amacıyla muhasebe programı üzerinde taşınmazların kayıtlı değerlerinin açık bir şekilde yer alması sağlanarak, satışı yapılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarından çıkarılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Amortisman Ayırma İşlemlerinin Hatalı Yapılması ve Duran Varlıklar Amortisman Defterinin Tutulmaması

Amortisman tabi bazı maddi duran varlıklar için amortisman ayrılmadığı, bazı maddi duran varlıklar için kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrıldığı ve duran varlıklar amortisman defterinin tutulmadığı görülmüştür.

A) Maddi Duran Varlıkların Amortisman Ayırma İşlemlerinde Hata Bulunması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi Duran Varlıklar hesap grubu ile ilgili ve "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 187'nci maddesinin ikinci fıkrasının (ç) bendinde; amortisman tabi varlıkların neler olduğu, bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarına ilişkin esas ve usullerin Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirleneceği, ayrılan amortismanların nasıl muhasebeleştirileceği ve varlıkların amortisman hesaplanmasına esas alınacak değerinin nasıl tespit edileceği ile ilgili konular düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmelik'in 202 ve 203'üncü maddelerinde, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının niteliği ve işleyişi düzenlenmiş olup maddi duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarlarının yıl sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

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

Amortisman ayırma işlemleri üzerinden yapılan incelemede, toplam değeri 39.219.518,76 TL olan maddi duran varlıklara hiç amortisman ayrılmadığı, toplam değeri 1.336.967,57 TL olan varlıklar için 2.908.928,08 TL yani 1.571.960,51 TL daha fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir. Bu durum, Giderler Hesabının ve Birikmiş Amortismanlar Hesabının olması gerekenden farklı bir şekilde mali tablolara yansımaya sebebiyet vermektedir. Dolayısıyla, hem faaliyet sonuçları tablosu hem de varlıkların net değeri hatalı görünmektedir.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi sunmasını güvence altına almak amacıyla amortisman ayırma işlemlerinin anılan Yönetmelik ve Genel Tebliğ hükümleri doğrultusunda yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

B) Duran Varlıklar Amortisman Defterinin Tutulmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde; bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı 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.

04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Amortisman ve Tükenme Paylarını düzenleyen Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 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; "Amortismana tabi duran varlıkların deftere kaydedilmesi" başlıklı 9'uncu maddesinde, amortismana tabi her bir varlığın Tebliğ ekinde yer alan duran varlıklar amortisman defterine kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, İdarenin muhasebesinde kayıtlı amortismana tabi taşınmazlarının duran varlıklar amortisman defterine girişlerinin yapılmadığı, Maddi Duran Varlıklar Hesaplarında kayıtlı taşınmazların her biri için ayrı ayrı değil, kümülatif tutarlar üzerinden amortisman ayrıldığı, duran varlıklar amortisman defterinde taşınmazlar için kayıt tutulmaması nedeniyle de her bir taşınmaz için ayrılan amortisman tutarının bilinemediği tespit edilmiştir. Belediyenin aktifinde bulunan duran varlık tutarının ve çeşidinin fazla olması, her birinin aktife giriş tarihleri ve amortisman oranlarının farklı olması durumları göz önünde bulundurulduğunda amortisman ayırma işlemlerinde yapılacak hataların önüne geçmek adına duran varlık amortisman defterinin tutulması gerekmektedir.

Bu durumda, duran varlıkların amortisman hesaplamalarında edinim tarihlerinin göz ardı edilmesi, her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarma durumunda ilgili duran varlığa ne kadar amortisman ayrıldığına bilinmemesi veya duran varlığın amortisman ayırma süresinin dolmasına rağmen amortisman ayırmaya devam edilmesi söz konusu olabilecektir. Dolayısıyla, amortisman tutarları gerçeği yansıtmayacaktır.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, sunulan mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliği açısından, amortismana tabi duran varlıklar için faydalı ömürleri süresince yıllar itibarıyla düzenli olarak amortisman ayrılması; ilgili varlığın edinim tarihi, amortisman oranı, birikmiş amortismanı ve net değeri gibi hususların takibi açısından amortismana tabi her bir

taşınmazın Duran Varlıklar Amortisman Defteri'ne girişinin yapılarak takibinin yapılmasının gerektiği değerlendirilmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşyerlerinin Bulunması

Belediyenin yetki ve görev sınırları içinde işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyette bulunan işletmelerin olduğu görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde; belediyenin, gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen izin veya ruhsatı vermeye, (l) bendinde ise; gayrisihhî müesseseler ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerini ruhsatlandırmaya ve denetlemeye yetkili olduğu ifade edilmiştir.

3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 3'üncü maddesinin (b) bendinde; belediye hudutları ile mücavir alan içinde kalan tüm işyerleri ve işletmelere işyeri açma ve çalışma ruhsatını vermeye belediyelerin yetkili olduğu; İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'e göre de, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bu Yönetmelik kapsamında faaliyet gösterecek işletmelerin ilgili belediyeden işyeri açma ve çalışma ruhsatı almış olması gerektiği, usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılmayacağı ve çalıştırılmayacağı, işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerlerinin yetkili idareler tarafından kapatılacağı belirtilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri açma izni harcı" başlıklı 81'inci maddesinde ise; belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılmasının işyeri açma izni harcına tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinde, Belediye sınırları içerisinde faaliyet gösterecek tüm işyerleri ve işletmelere belediye tarafından işyeri açma ve çalışma ruhsatı verilmesi gerektiği belirtilmiş, işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılıp

çalıştırılmayacağı açık bir şekilde ifade edilmiştir. Diğer taraftan, ruhsat verilen işyerlerine ilişkin işyeri açma izin harcı tahsil edilerek gelir elde edilmelidir.

Belediye sınırları içerisinde faaliyet gösteren işyerlerine ilişkin yapılan incelemede, 132 işletmenin işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyet gösterdiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemeler ve açıklamalar çerçevesinde, işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyet gösteren işyerleri için bunların ruhsatlandırılmasına yönelik çalışmaların yapılması ve bu kapsamda takip, kontrol ve denetim süreçlerinin etkin bir şekilde yürütülmesi ve buna bağlı olarak da işyeri açma izni harcının zamanında tahsil edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Katma Değer Vergisi Mükellefiyeti Kapsamında Yapılan Alımların Doğrudan Giderleştirilmesi

Belediye tarafından indirim konusu yapılacak mal ve hizmet alımlarına ilişkin giderlerin, indirim konusu yapılmayarak doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/3-g maddesi uyarınca genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ve özel bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin vergiye tabi tutulacağı, "Vergi İndirimi" başlıklı 29/1'inci maddesi gereğince bunların yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanun'da aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler sırasında hesaplanan katma değer vergisini indirebileceği belirtilmiştir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin verginin konusuna ilişkin "2. Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı (I/B-2) bölümünde; 3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesinde sayılan; genel bütçeye dâhil idareler, özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşları tarafından ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin vergiye tabi olmadığı, bu kuruluşlara ait veya tabi olan veya bunlar tarafından kurulan ve işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların iktisadi işletme olarak mütalaa

edileceği ve bunların ticari, sınaî, zirai ve mesleki faaliyetlerinin vergiye tabi olacağı ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 153'üncü maddesinde, mahalli idarelerin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin ödemiş oldukları katma değer vergisini indirim konusu yapabilecekleri, bunun dışında kurumun nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın almış oldukları mallar veya hizmetler için ödedikleri katma değer vergisini ise indirim konusu yapamayacakları hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, belediyelerin ticari, sınaî, zirai ve mesleki nitelikte olmayan teslim ve hizmetleri vergiye tabi tutulmamalı ve indirim konusu yapılmamalıdır. Ancak, vergiye tabi hizmetlerini ya da ticari niteliği bulunan faaliyetlerini ifa etmek için alınan mal ve hizmetler için ödediği KDV tutarlarının indirim konusu yapılabileceği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde yer alan düzenlemeler doğrultusunda ilgili hesaplara kaydedilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, Güroymak ilçe sınırları içerisinde içme suyu ve atık su hizmeti Belediye tarafından yerine getirilmektedir. Ancak, bir bedel karşılığı sağlanan bu hizmetlere yönelik katlanılan katma değer vergisinin indirim konusu yapılmadığı, doğrudan gider yazıldığı tespit edilmiştir. Su ve Kanalizasyon Müdürlüğü tarafından gerçekleştirilen; su isale hattına ilişkin alımlar, hizmete yönelik mal ve malzeme alımları, elektrik alımları vb. alımlar için yapılan ödemelerde katma değer vergisinin ayrıştırılarak ilgili hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan açıklamalar doğrultusunda, belediyelerin görev alanı içindeki hizmetlerine yönelik yaptığı harcamaları ile ticari kapsamdaki harcamalarının birbirinden ayrılarak bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal ve hizmetler nedeniyle yüklenilen katma değer vergisinin indirim konusu yapılması ve ilgili hesaba kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Atık Su Bedeli Üzerinden Eksik Katma Değer Vergisi Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılması

Atık su bedeli üzerinden %10 olarak tahakkuk edilmesi gereken Katma Değer Vergisinin eksik tahakkuk ettirildiği ve tahsilatın bu şekilde yapıldığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun “Verginin konusunu teşkil eden işlemler” başlıklı 1’inci maddesinde, Türkiye’de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu; “Hizmet” başlıklı 4’üncü maddesinde, hizmetin bir şeyi yapmak ve işlemek, meydana getirmek, temizlemek, değerlendirmek gibi şekillerde gerçekleştirilebileceği; “Mükellef” başlıklı 8’inci maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanların verginin mükellefi olduğu; “Vergiye doğuran olayın meydana gelmesi” başlıklı 10’uncu maddesinde, vergiyi doğuran olayın malın teslimi veya hizmetin yapılması anında meydana gelmiş olacağı hüküm altına alınmıştır.

30.12.2007 tarih ve 26742 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğü giren “Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Karar” da Katma Değer Vergisi oranlarını gösterir listeler yer almaktadır.

Söz konusu Karar’ın 1’inci maddesinin birinci fıkrasında, mal teslimleri ile hizmet ifalarına uygulanacak katma değer vergisi oranlarının; ekli listelerde yer alanlar hariç olmak üzere, vergiye tabi işlemler için %20, ekli (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, ekli (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %10 olarak uygulanacağı tespit edilmiştir.

Anılan Karar’a ekli (II) sayılı listenin 27’nci sırasında, belediyeler ve bunların iktisadi işletmeleri tarafından verilen atık su hizmetleri sayılmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, atık su hizmetinin verginin konusunu teşkil ettiği, Belediyenin verginin mükellefi olduğu, hizmetin yapılması sırasında vergiyi doğuran olayın meydana geldiği ve atık su hizmet bedeli üzerinden %10 KDV takakkuk ettirilip tahsil edilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, su abonelerine düzenlenen faturalarda yer alan atık su hizmet bedeli için %10 oranında Katma Değer Vergisi hesaplanması gerekirken %1 olarak hesaplandığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemeler ve açıklamalar çerçevesinde, Belediye tarafından sağlanan atık su hizmetine ilişkin alınan bedelle birlikte %10 Katma Değer Vergisinin tahsil edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 4: Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi

Belediyeye ait vadeli mevduat hesaplarına tahakkuk eden faizin 600-Gelirler Hesabına net olarak kaydedildiği, banka tarafından faiz geliri üzerinden yapılan gelir vergisi stopajının muhasebe kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri" başlıklı 6'ncı maddesinde, kamu idaresinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemlerinin tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izleneceği, tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin ilgili hesaplarda izleneceği; "Bilanço ilkeleri" başlıklı 8'inci maddesinde, bütün varlıkların, yabancı kaynakların ve öz kaynakların bilançoda gayrisafi değerleriyle gösterileceği; "Gayrisafılık ilkesi" başlıklı 39'uncu maddesinde de gelir ve giderlerin, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedileceği belirtilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102-Bankalar Hesabının işleyişini düzenleyen 57'nci maddesinde, bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının bu hesaba, tevkifat tutarlarının 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı üzere, tahakkuk eden gelir tutarı üzerinden bir kesinti yapılmış ise gayrisafılık ilkesi gereği bu kesinti ayrı olarak gider hesaplarında gösterilecektir. Belediyenin vadeli mevduat hesaplarında tahakkuk eden faiz gelirlerinin, stopaj kesintisi yapılmadan önceki brüt tutar üzerinden 600.05.01.09.03 Gelirler Hesabında; buna ilişkin olarak stopaj yapılan vergi ve benzeri giderlerin de 630.03.04.03.01 Vergi Ödemeleri ve Benzeri Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 2024 yılı içinde toplam 3.992.539,89 TL mevduat faiz geliri elde edildiği görülmüş olup bunlara ilişkin muhasebe kayıtlarına bakıldığında tahakkuk eden faiz gelirinin %10 gelir vergisi stopajı düşülerek net tutar üzerinden kayıtlara alındığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, gelir ve giderlerin, gayrisafılık ilkesi doğrultusunda netleştirilmeden muhasebe kayıtlarına alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Belediyenin Hacedilemeyen Gelirlerinin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi

Belediyenin hacedilemeyen gelirlerini teşkil eden vergi, resim ve harçların tahsil edildiği banka hesabında haczi kabil diğer para, alacak ve gelirlerin de bulunduğu, dolayısıyla hacedilemeyen gelirlerin ayrı banka hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'nun "Haczi caiz olmayan mallar ve haklar" başlıklı 82'nci maddesinde, özel yasalarında haczi caiz olmadığı gösterilen malların hacedilemeyeceği belirtilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin dokuzuncu fıkrasında, belediyenin proje karşılığı borçlanma yoluyla elde ettiği gelirleri, şartlı bağışlar ve kamu hizmetlerinde fiilen kullanılan malları ile belediye tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harç gelirleri hacedilemez denilmek suretiyle belediyenin haczi mümkün olmayan gelirleri sayılmıştır.

Yargıtay 12'nci Hukuk Dairesi 20.03.2012 tarih ve E.2011/22082 K.2012/8629 sayılı Kararında, borçlu belediyece haczi kabil olmayan paralar ile haczi mümkün olan paraların aynı hesapta toplanmasının ve birbirine karıştırılmasının, hacedilemezlik hakkından feragat olarak kabul edileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, İdarenin vergi, resim ve harç gelirlerinin tahsil edildiği banka hesabında haczi kabil diğer para, alacak ve gelirlerin de bulunduğu tespit edilmiştir. Belediyenin hacedilemeyen gelirlerini ayrı hesapta tutmayarak haczi kabil gelirlerle ortak havuz hesabında birleştirmesi, bu hesaptaki bakiyenin vergi, resim ve harç gelirlerinden mi yoksa hacedilebilir gelirlerden mi oluştuğunun belirlenmesini imkânsız hale getirmektedir.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, havuz hesabı uygulamasının sonlandırılması, hacedilemeyen gelirler ile haczi kabil varlıkların ayrı hesaplarda izlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: İdarenin Su Yönetiminde Mali Yapıyı Olumsuz Etkileyen Sorunlar Bulunması

Belediye bünyesinde bulunan su idaresinde, kayıp kaçak oranın çok yüksek olduğu, belediye tarafından şehre ne kadar su verildiğinin bilinmediği ve su yönetiminde mali yapıyı da etkileyen sorunlar bulunduğu tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediye başkanının görev ve yetkileri” başlıklı 38’inci maddesinde belediye başkanına, belediye teşkilatının en üst amiri olarak belediye teşkilatını sevk ve idare etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak, belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek gibi görevler verilmiş ve bu hususlarda belediye başkanına sorumluluk yüklenmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Mali hizmetler birimi” başlıklı 60’ıncı maddesinin (e) bendinde de ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacakların takip ve tahsil işlemlerini yürütmek mali hizmetler biriminin görevleri arasında sayılmıştır.

Yukarıda anılan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, üst yönetici ve muhasebe yetkilisine gelirlerin toplanması konusunda birtakım sorumluluklar yüklenmiştir.

Yapılan incelemelerde, ilçedeki su depolarının ve su iletim hatlarının oldukça eski olduğu, hiçbir su deposunda şehre verilen su miktarını ölçen sayaç bulunmadığı gibi, mahalle ana girişlerinde de ilçenin hangi mahallesine ne kadar su verildiğini ölçen bir sayaç veya sistemin olmadığı görülmüştür. Bu nedenle, idare tarafından şehre verilen su miktarının tam olarak bilinemediği, su sarfiyatının ancak belediye bünyesinde faturalandırılan su miktarı ve toplam su debisi birlikte değerlendirilmek suretiyle tahmini olarak ölçülebildiği, belediyenin gerek su hatlarının eski olmasından gerekse kaçak kullanımdan dolayı oldukça büyük su kaybının olduğu anlaşılmıştır.

Aşağıda yer alan tabloda belediye bünyesinde bulunan su depoları ve sondajlarının toplam kapasiteleri yer almaktadır.

Tablo 9: Toplam Su Deposu Sayısı ve Kapasiteleri

Depo Adı	Depo Kapasitesi (Metreküp)
Şentepe Deposu	1.000
Erentepe Deposu	500
Barajyolu Deposu	500
Dm3 Deposu	600
Dy1 Deposu	2500

Bu verilere göre, ilçe halkının su ihtiyacını karşılamak için belediye bünyesinde toplam 5 su deposu ve bu su depolarına su sağlayan 5 doğal su kaynağı ve 13 sondaj ünitesi bulunmaktadır. Söz konusu su depolarının toplam kapasitesi 5.100 m³ olup, Belediyenin şehre su verme kapasitesi yaklaşık 400 Lt/Sn’dır. Diğer bir ifade ile belediyenin dakikada 24 ton, saate 1.440 ton, günlük 34.560, yıllık 12.614.400 ton su verme kapasitesi bulunmaktadır. Bu bilgiler ışığında değerlendirdiğimizde, Belediyenin ilçe nüfusuna göre oldukça zengin su

kaynağına sahip olduğu görülmektedir. Ancak yapılan incelemelerde, nüfusa göre zengin sayılabilecek su kaynağı bulunmasına rağmen ilçe bünyesinde bazı aylarda su sıkıntısının çekildiği ve depolardan ilçeye verilen su miktarı ile faturalandırılan su miktarı arasında uyumsuzluk bulunduğu tespit edilmiştir.

Tablo 10: Son 5 Yıllık Su Tahakkuk\Tahsilat ve Sarfiyat Çizelgesi

Yıllar	Abone Sayısı	Tahakkuk Miktarı (TL)	Tahsilat Miktarı (TL)	Faturalandırılmış Su Tüketim Miktarı	Yıllar İtibariyle Su Tarifesi	Resmi Su Satış Fiyatı	Tahakkuk Tahsilat Oranı
2020	4275	1.439.704,02	1.023.590,34	676.706	₺2,13	₺2,00	%71,10
2021	4971	2.018.759,59	1.594.590,62	1.412.766	₺1,43	₺1,00	%78,99
2022	6107	3.795.833,83	2.763.069,87	1.655.609	₺2,29	₺2,00	%72,79
2023	7288	7.484.807,35	4.534.263,32	4.674.939	₺1,60	₺4,00	%60,58
2024	8497	10.056.065,92	3.608.165,61	8.371.211	₺1,20	₺5,00	%35,88

Yukarıda yer alan Tablo'da kurumun yıllar itibarıyla abone sayısı, faturalandırılan su miktarı ve su faturalarına ilişkin tahakkuk/tahsilat oranları verileri birlikte analiz edildiğinde, tüketilen su miktarı ile tahakkuk ettirilen su bedeli arasında ciddi uyumsuzluklar bulunduğu anlaşılmaktadır. Örneğin 2021 yılında su satış bedeli 1 TL olarak belirlenmesine rağmen, tüketilen ve tahakkuk ettirilen su bedeline göre hesapladığımızda ortalama su satış bedeli 1,43 TL olarak çıkmaktadır. Aynı şekilde 2024 yılında resmi su satış bedeli 5 TL iken tüketilen ve tahakkuk ettirilen su bedeline göre hesapladığımızda ortalama su satış bedeli 1,2 TL çıkmaktadır.

Benzer sorun tüketilen su miktarında da bulunmaktadır. 2020-2024 yılları arasında ilçe nüfusunda çok büyük bir değişiklik olmadığı halde faturalandırılmış tüketilen su miktarına bakıldığında 2020 yılında 676.706 ton olan tüketilen su miktarının 2024 yılı sonunda 12,3 kat (%1.230) artarak 8.371.211 tona çıktığı görülmektedir. Su satış bedeline göre hesapladığımızda, tüketilen suya göre (8.371.211 ton) tahakkuk ettirilmesi gereken su bedeli 41.856.055 TL olmasına rağmen, 2024 yılında tahakkuk ettirilen su bedeli bunun yaklaşık dörtte biri olarak 10.056.065,92 TL olmuştur.

Öte yandan, kurumun su satış bedeli Türkiye ortalamasının oldukça altında olmasına rağmen 2020-2024 yılları arasında tahakkuk ettirilen su bedelinin ortalama %63,87'sinin tahsil edilebildiği, 2024 yılında ise bu oranın %35,88'e düştüğü anlaşılmaktadır.

Bu durum, idarenin su yönetiminde ve buna ilişkin verilerde sorun bulunduğunu, belediye kayıtlarında bulunan verilerin gerçeği tam olarak yansıtmadığını, bazı yıllarda resmi satış fiyatı ile tüketilen ve tahakkuk ettirilen su bedeli arasında 4 kattan daha fazla fark bulunduğunu ve su tahakkuk/tahsilat oranının oldukça düşük gerçekleştiğini göstermektedir.

Sonuç olarak, gerek su depoları ve su iletim hatlarının eski olması, gerekse de ruhsatsız kaçak kullanım nedeniyle, su tüketiminde kayıp kaçak oranının çok yüksek olduğu, belediyenin hiçbir deposunda ve ana mahalle girişlerinde sayaç bulunmadığından ilçeye ne kadar su verildiğinin tam olarak bilinemediği, su sarfiyatının ancak faturalandırılan su bedeli ve su debilerinin birlikte değerlendirilmesiyle tahmini olarak ölçülebildiği, ancak bu verilerin de güvenilir olmadığı, tahakkuk ettirilen su miktarı ve bedellerinin gerçeği tam olarak yansıtmadığı, bu veriler doğru kabul edilse dahi 2024 yılında tahsil edilen su bedelinin tahakkuk ettirilen bedelin %35,88 gibi Türkiye ortalamasının çok altında olduğu, su yönetiminde yaşanan bu sorunlar nedeniyle kurumun mali yapısının olumsuz yönde etkilendiği kanaatine varılmıştır.

İdare tarafından su yönetiminde kayıp kaçak oranını düşürmek ve tahakkuk tahsilat oranını artırmak üzere yukarıda belirtilen hususlarda gerekli önlemlerin alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 7: Doğrudan Teminle Gerçekleştirilen Alımlarda Hatalar Bulunması

Doğrudan teminle yapılan alımlarda, Elektronik Kamu Alımları Platformu Kaydı oluşturulmadığı, parasal limit dâhilindeki alımlarda yasaklılık kontrolünün yapılmadığı ve işin gerçekleştirilmesinin belli bir süreye bağlı olduğu alımlarda sözleşme imzalanmadığı görülmüştür.

A) Yasaklılık Sorgulaması ve EKAP Kaydı İşlemlerinin Yapılmaması

Doğrudan temin yöntemi ile yapılan satın alımlarda, isteklilerin yasaklılık sorgusu yapılmadığı, alıma ilişkin Elektronik Kamu Alımları Platformu (EKAP) kaydı oluşturulmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 53'üncü maddesine dayanılarak, Kamu İhale Kurumu tarafından çıkarılan "Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ" 11.07.2023 tarih ve 32245 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış olup 01.02.2024 tarihinde yürürlüğe gireceği belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğ'in "Alımlara ilişkin uygulama esasları" başlıklı 4'üncü maddesinin sekizinci fıkrasında, Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen

parasal limit dahilinde yapılan alımlarda, alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kurumun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmesi ve yasaklı olduğunun belirlenmesi durumunda, söz konusu kişiden alım yapılmaması gerektiği belirtilmiştir.

Anılan Tebliğ'in "Doğrudan temin kaydının yapılması" başlıklı 5'inci maddesinde ise, alımların idareler tarafından EKAP'a kaydedilerek doğrudan temin kayıt numarası oluşturulacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, doğrudan temin işlemlerine ilişkin dosyalarda yasaklılık sorgusunun ve EKAP kayıtlarına ilişkin belgelerin olmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda, parasal limit dahilinde yapılan doğrudan teminlerde yasaklılık sorgulamasının yapılması ve aynı zamanda doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirilen alımların EKAP'a kayıt işlemlerinin yapılarak doğrudan temin kayıt numarası oluşturulması gerektiği değerlendirilmektedir.

B) Belirli Süreyi İhtiva Eden Doğrudan Temin Alımlarında Sözleşme Yapılmaması

Doğrudan temin ile gerçekleştirilen ve teslimi, sunumu veya yapımı belli bir süre ihtiva eden alımlarda, idare ile yüklenici arasında sözleşme düzenlenmediği görülmüştür.

Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ'in "Alımlara ilişkin uygulama esasları" başlıklı 4'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında, alımların ilan/duyuru yapılması, teminat alınması, ihale komisyonu kurulması ve Kanunun 10'uncu maddesinde sayılan yeterlik kurallarının aranması zorunluluğu bulunmaksızın gerçekleştirilebileceği; beşinci fıkrasında ise, teslimi, sunumu veya yapımı belli bir süreyi gerektiren alımlar ile Kanunun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında yapılan alımlarda sözleşme imzalanmasının zorunluluk arz ettiği ifade edilmiştir.

Doğrudan temin uygulamasında şartname ve sözleşme düzenlenmesi idarenin takdirinde bir husus olmakla birlikte; özellikle süreli alımlarda, bir başka ifadeyle işin gerçekleştirilmesinin belli bir süreye bağlı olduğu mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde sözleşme düzenlenmesi zorunludur.

Ayrıca, doğrudan temin ihale usulü olmayıp bir alım yöntemidir. Bu nedenle ihale uygulama yönetmelikleri ekinde yer alan tip sözleşme ve tip şartnamenin kullanılma

zorunluluğu bulunmamaktadır. İdare tarafından, işin niteliğine göre sözleşmenin konusunu, bedelini, süresini, tarafların hak ve yükümlülüklerini belirleyen bir sözleşme metni kullanılabilecektir.

Belediyenin doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirilen alımların incelenmesi neticesinde, tamir, tadilat, bakım, onarım vb. işlerin belli bir süre gerektiren işlerden olmasına rağmen yüklenici ile idare arasında tarafların karşılıklı hak ve sorumluluklarını gösteren yazılı sözleşme yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, yapımı, sunumu veya teslimi belli bir süre gerektiren işlerde, işin idare tarafından belirlenen koşullarda ve özelliklerde yapılmasını güvence altına almak, olası hukuki belirsizliklerin önüne geçmek, işin kontrolünü sağlamak ve tarafların hakları ile sorumluluklarını belirlemek amacıyla sözleşme düzenlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 8: Bütün Riskler Sigortası Kapsamında Yer Alan Bazı Risk Kalemlerinde Muafiyet Oranının Yüksek Belirlenmesi

Yapım İşlerinin “İnşaat Sigortası (Bütün Riskler/All Risk)” poliçesindeki bazı risk unsurlarına %2 (yüzde iki)’den fazla muafiyet uygulandığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun “İş ve işyerinin sigortalanması” başlıklı 9’uncu maddesine göre; yapım işlerinde yüklenicinin, ihale dokümanında belirtilen süre ve şartlara uygun olarak işyerlerindeki her türlü aracı, malzemeyi, ihzaratı, iş ve hizmet makinelerini, taşıtları ve tesisleri oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı sigorta yaptırması gerekmektedir.

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.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, yüklenici işyerinde bulunan mal ve malzemelere inşaat sigortası yaptırmakla yükümlüdür. Diğer taraftan, tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranı en çok yüzde iki olmalıdır.

Yapılan incelemede, yapım işlerinde mevzuata aykırı olarak bütün riskler sigortası kapsamında yer alan kalemlere %2'den fazla muafiyet uygulandığı tespit edilmiştir. Yüklenici tarafından Belediyeye sunulan sigorta poliçesinde “bakım devresi, hırsızlık, diğer hasarlar, 3'üncü şahıs mali mesuliyet hasarı” gibi durumlarda %10 oranında muafiyet belirlendiği görülmüştür.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, inşaat sigortası poliçesinde muafiyet oranlarının yüksek belirlenmesi yüklenicinin sorumluluğunu ortadan kaldırmamakla birlikte; karşı karşıya kalabileceği riski artırması bakımından önemlidir. Bu sebeple, inşaat sigortasında tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranının en fazla %2 olması konusunda gerekli kontrollerin yapılması gerekmektedir.

BULGU 9: Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerinde, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

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

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

Anılan Kanun'un “Pazarlık usulü” başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde idarelerin yaklaşık maliyeti 2.076.108,00 TL'ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarını pazarlık usulü ile temin edebileceği; “Doğrudan temin” başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 622.756,00 TL'yi, diğer idarelerin 207.453,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iâşeye ilişkin alımlarının ilan

yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

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

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

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

İfade edilmiştir.

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

Tablo 11: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerinde Ödenek Sınırı Aşımı

Harcama Kalemleri	2024 Yılı Toplam Ödenek Tutarı (TL) (A)	Toplam Ödenek’in %10’u (Sınır)(TL) (B=A*%10)	22/d ve 21/f Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı (TL) (C)	Sınırı Aşan Tutar (TL) (D=C-B)	22/d ve 21/f Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı/Toplam Ödenek Tutarı (C/A)
-------------------	---	--	---	--------------------------------	---

Mal Alımı	35.026.600,00	3.502.660,00	25.662.790,04	22.160.130,04	0,73
Hizmet Alımı	54.445.940,00	5.444.594,00	50.110.593,02	44.665.999,02	0,82
Yapım İşi	44.539.000,00	4.453.900,00	17.869.659,49	13.415.759,49	0,30

Belediye tarafından 2024 yılı içerisinde 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında gerçekleştirilen mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde, bütçeye bu amaçla konulan ödeneğin %10'u tutarındaki sınırın, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşılması hususu, 4734 sayılı Kanun ve ilgili Tebliğ hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 10: Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımlarında Sözleşme Yapılmaması

Belediyenin personel şirketinden yapılan personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında sözleşme imzalanmadığı görülmüştür.

375 sayılı KHK'nın ek 20'nci maddesine göre; il özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri, personel çalıştırılmasına dayalı hizmetleri 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın doğrudan hizmet alımı suretiyle birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bu idarelere ait ve halen bu kapsamda hizmet alımı yaptığı mevcut şirketlerinden birine, bu nitelikte herhangi bir şirketi bulunmuyorsa münhasıran bu amaçla kuracakları bir şirkete gördürebilmektedir.

İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar'ın "Personel Giderlerinin Toplam Giderler İçindeki Payına İlişkin Üst Sınır" başlıklı 5'inci maddesinde, asgari işçilik maliyetinin, sözleşme giderlerinin, genel giderlerin, işçilikle bağlantılı ayni giderlerin ve kâr oranının kamu ihale mevzuatı esas alınarak belirleneceği; "Hizmetlerin gördürülmesi" başlıklı 6'ncı maddesinde, personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerin bedelinin tespitinde, Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin yaklaşık maliyetin tespitine ilişkin hükümlerine uyulmasının zorunlu olduğu, bu usul ve esaslarda düzenlenmeyen hususlarda Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği eki Hizmet İşleri Genel Şartnamesi ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin uygulanacağı, bu kapsamdaki hizmet alımlarında taraflar arasında sözleşme imzalanmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "Personel çalıştırılmasına dayalı ihalelerde yaklaşık maliyet" başlıklı 10'uncu maddesinde, personel çalıştırılmasına dayalı ihalelerde yaklaşık maliyetin nasıl hesaplanacağına ilişkin ayrıntılı düzenlemelere yer verilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında teklif fiyata dahil olacak giderler" başlıklı 78'inci maddesinde ise, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı ihalelerinin birim fiyat teklif alınmak suretiyle gerçekleştirilmesi ve ihale üzerinde bırakılan istekli ile birim fiyat sözleşme imzalanmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, Belediyenin şirketinden yapacağı personel hizmet alımlarında yaklaşık maliyetinin tespitinden, sözleşmenin bitimine kadar 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu hükümleri ile Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği ve eki Hizmet İşleri Genel Şartnamesi hükümlerine uyulması gerektiği açıktır. Hizmetin türü personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı olduğundan sözleşme türü de birim fiyat sözleşme olmalıdır. Birim fiyat sözleşmeye esas olmak üzere birim fiyat teklif cetveli oluşturulmuş olmalı ve bu cetveldeki sözleşme kalemlerine (işçilik kalemlerine) teklif edilen birim fiyatlar ile miktarların (ay/gün) çarpımı neticesinde elde edilen tutarlar, toplam sözleşme bedelini oluşturmalıdır.

Personel çalıştırılmasına yönelik alımların incelenmesi sonucunda, taraflar arasında herhangi bir sözleşme imzalanmadığı, yapılan ödemelerin sendika ile personel şirketi arasından imzalanan toplu iş sözleşmesi hükümleri doğrultusunda hesaplandığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, Belediye tarafından Belediye Şirketinden yapılan personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında sözleşme türü ve bedeli açıkça belirtilen birim fiyatlı hizmet alım sözleşmesi imzalanması, birim fiyat sözleşmeye esas olmak üzere birim fiyat teklif cetveli oluşturulması ayrıca Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nde bulunan hükümler doğrultusunda yaklaşık maliyetin tespit edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 11: İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

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

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

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

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

Aynı Kanun'un 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanun'un 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası (2024 yılında 2.666,00 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, Cumhurbaşkanlığının 17.05.2024 tarih ve 32549 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2024/07 sayılı Genelge'sinde; 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 üzerinden yapılacağından yüksek tutarlarda ödeme yapılmasına neden olmaktadır. Ayrıca Anayasal bir hak olan yıllık izinlerin kullandırılmaması durumunda idareler, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 103'üncü maddesi gereğince idari para cezası ile karşı karşıya kalabilmektedir.

Yapılan incelemede, İdarede görev alan 35 kadrolu işçiden, 9'unun 40 ile 100 gün arasında, 11'inin 100 ile 200 gün arasında, 9'unun 200 ile 300 gün arasında ve 3'ünün 300 gün üzerinde kullanılmayan izinleri olduğu tespit edilmiştir. Bu işçilerin emekli olması halinde veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde izin ücretleri mevzuat hükümleri gereği işçinin son ücreti dikkate alınarak ödeneceğinden idare açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

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

BULGU 12: Sosyal Denge Sözleşmesine Mevzuatta Belirtilen Konular Dışında Hükümler Konulması

İdare ile Tüm Belediye ve Yerel Yönetim Hizmetleri Emekçileri Sendikası (TÜM BEL-SEN) arasında imzalanan ve 14.06.2024 tarihinden itibaren geçerli olan toplu iş sözleşmesinde, mevzuatında yer almayan ve sözleşmenin konusu olmayan, sosyal çalışmalardan yararlanma, personele muhtelif günlerde izin verilmesi vb. gibi konularda düzenlemeler yapıldığı görülmüştür.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun 32'nci maddesine göre; 27.6.1989 tarihli ve 375 sayılı KHK'nın Ek 15'inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi

üzerine belediye meclisince karar verilmesi halinde, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediye başkanı arasında, toplu sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabileceği, bu sözleşmenin Kanunun uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılmayacağı ifade edilmiştir.

375 sayılı KHK'nın Ek 15'inci maddesinde ise; belediyeler ve bağlı kuruluşlarının kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine sosyal denge tazminatı ödenebileceği, sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarının, 4688 sayılı Kanun'a göre yapılan Toplu Sözleşme'de belirlenen tavan tutarı geçmemek üzere ilgili belediye ile ilgili belediyede en çok üyeye sahip kamu görevlileri sendikası arasında yapılabilecek sözleşmeyle belirleneceği belirtilmiştir.

03.09.2023 tarih ve 32298 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 01.01.2024-31.12.2025 tarihleri için geçerli 7. Dönem Toplu Sözleşmenin Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme bölümünün "Sosyal denge tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinde; *"Belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine, 4688 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarı en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil) %120'sidir. Sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre farklı olarak belirlenebilir."* denilmektedir.

Yukarıda belirtilen yasal düzenlemeden de görüleceği üzere, sosyal denge sözleşmesinde sadece; görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev ünvanı ile derecesi gibi kriterlere göre tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı düzenlenebilecektir. Sosyal denge sözleşmelerine, sözleşmenin adı farklı olsa dahi, farklı ödemelere ve hususlara ilişkin hükümler konulması mevzuata açıkça aykırı olacaktır.

Ayrıca, taraflar arasında imzalanan sözleşmenin toplu iş sözleşmesi olduğu belirtilmiştir. Ancak, Anayasanın 53'üncü maddesinde memurlar ve diğer kamu görevlilerine toplu sözleşme yapma hakkı tanınmıştır. Toplu sözleşme, kamu görevlilerinin geneline ve

hizmet kollarına yönelik mali ve sosyal haklarını belirlemek üzere yürütülen toplu sözleşme görüşmeleri sonucunda mutabık kalınması durumunda taraflarca imzalanan sözleşmeyi ifade etmektedir. Nitekim söz konusu durum 4688 sayılı Kanun'un 32'nci maddesinde de açıkça belirtilmiştir. Bu nedenle idare ile ilgili sendika arasında imzalanan sözleşmenin adı "Toplu İş Sözleşmesi" değil, "Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesi" olmalıdır.

Belediye ile yetkili sendika Tüm Bel-Sen arasında akdedilen ve yürürlük tarihi 14.06.2024-31.12.2025 olan sosyal denge sözleşmesinin incelenmesi neticesinde, sözleşmenin bazı maddelerinde mevzuatına aykırı hususlara yer verildiği tespit edilmiştir.

Şöyle ki;

"Sosyal Çalışmalardan Yararlanma" başlıklı 15'inci maddesinde;

- Belediyenin mülkiyeti ve kendi varlıkları üzerinde kurulu olup, belediye ya da özel kurumlarca işletilen lojman, kamp, kreş, spor, kültür ve benzeri tesislerden çalışanların eş ve çocuklarının ücretsiz olarak yararlanacağı,
- Çalışanlardan, kendisine ve eşine ait konutu bulunmayanların talebi halinde, işveren sendika üyelerine kurmuş veya kuracak olduğu kooperatife imkanları nispetinde rayiç bedeli üzerinde 10 yıl süreli arsa temin etmesi, belediyenin imkânı yok ise diğer belediyelerden temin edilmesi yönünde yardımcı olunacağı,
- Kurum tarafından, çalışanların talebi halinde hastalanma, düğün, taşınma ve cenaze gibi ihtiyaçlarında kurumun araçlarından ücretsiz yararlanacağı,

"Sendikal İzinler" başlıklı 22'nci maddesinde;

- Sendika faaliyetlerine katılacak personele yasal izinler dışında yılda toplam 20 iş gününe kadar ücretli izin verileceği,

"Diğer Haklar ve Ücretli İzinler" başlıklı 25'inci maddesinde;

- Sözleşmeden yararlanan belediye çalışanlarının alkol, kumar vb. alışkanlıklar ile ailesinin şikâyeti üzerine aile içi şiddet uyguladığı tespit edildiği durumlarda; söz konusu çalışanın sözleşme hükümlerinde yer alan mali ve sosyal yardımlarının çalışanın eşine ödeneceği,
- Çalışanların yıllık izinleri resmi tatil ve idari izinli sayıldığı günlere denk gelmesi halinde bu sürelerin yıllık izinde sayılmayacağı ve bu izinlerin 657 sayılı Kanun'un 103'üncü maddesine göre daha sonra kullanılacağı,

- Engelli çalışanlara 3 Aralık Dünya Engelliler Günü'nde ve 10-16 Mayıs Engelliler Haftası'nda 1 gün olmak üzere izin kullandırılacağı,
“İş Sağlığı ve Güvenliği” başlıklı 26'ncı maddesinde;
- Çalışanlardan, tedavisi yurt içinde resmi kurumlarda yapılamayan hastaların tedavi giderlerinin yasal hükümler çerçevesinde işveren tarafından karşılanacağı,
“Belediye Organlarına Gözlemci Olarak Katılma” başlıklı 27'nci maddesinde;
- Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Komisyonlara sendikanın gözlemci olarak katılabileceği,
hükümleri yer almaktadır.

Sosyal denge sözleşmesi toplu sözleşme statüsünde olmadığı için, dönemler itibarıyla akdedilen Toplu Sözleşmeler ile çizilen sınırın dışında bir düzenlemenin sözleşmede yer alması hukuki açıdan mümkün değildir. Bu nedenle, sadece sosyal denge tazminatına ilişkin hususları içermesi gereken sosyal denge sözleşmesinde, sosyal yardımların veya faaliyetlerin de düzenlenmesi; mali yükümlülük içerip içermediğine bakılmaksızın Anayasa, personel kanunları ve sendikal hak olarak dönemler itibarıyla akdedilen Toplu Sözleşmelere aykırıdır.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, sosyal denge sözleşmelerinde mevzuatında yer almayan konuların düzenlenmemesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 13: Sosyal Denge Sözleşmesine Sosyal Denge Tazminatı Aidatı Kesintisine İlişkin Hükümler Konulması

Belediye ile TÜM-BEL-SEN arasında akdedilen sosyal denge sözleşmesinde sendika aidatına ek olarak mevzuata aykırı bir şekilde tüm personelden toplu sözleşme aidatı adı altında kesinti yapılacağına dair düzenleme yapıldığı tespit edilmiştir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nda 04.04.2012 tarihli ve 6289 sayılı Kanun'la değişiklikler yapılmış ve bu değişikliklerle kamu görevlileri sendikalarına toplu sözleşme hakkı tanınmış, yerel yönetim hizmetleri kolunda da ayrıca sosyal denge tazminatının belirlenmesine yönelik sözleşme yapılabileceği ifade edilmiştir. Bu bağlamda 4688 sayılı Kanun'un 32'nci maddesinde sosyal denge sözleşmesinin yapılma usulü ve şekli belirlenmiş, bu maddede toplu sözleşme aidatına ilişkin bir düzenlemeye ise yer verilmemiştir.

Aynı Kanun'un 28'inci maddesinin ikinci fıkrasında da, toplu sözleşme ikramiyesi hariç olmak üzere toplu sözleşme hükümlerinin uygulanmasında sendika üyesi olan ve sendika üyesi olmayan kamu görevlileri arasında ayırım yapılamayacağı öngörülmüştür. Yine Kanun'un "Gelirler" başlıklı 24'üncü maddesinde sendika gelirleri arasında üyelerin ödeyecekleri üyelik ödentileri sayılmış, 25'inci maddesinin üçüncü fıkrasında ise sendika tüzüğüne üyelik ödentisi dışında her ne ad altında olursa olsun üyelerden başka bir kesinti yapılmasını öngören hükümler konulamayacağı hükmüne yer verilmiştir.

İdarenin sosyal denge tazminatı ödemelerinin incelenmesi sonucunda, sendika aidatı dışında, tüm personelden toplu sözleşme aidatı adı altında kesinti yapıldığı ve bu kesintinin uygulanmasında kamu görevlileri arasında sendikalı olmalarına göre ayrıma gidildiği görülmüştür. Şöyle ki, Belediye ile TÜM-BEL-SEN arasında akdedilen Toplu İş Sözleşmesi(Sosyal Denge Sözleşmesi)'nin 5'inci maddesinde;

B) YARARLANMA

"a) Bu Toplu İş Sözleşmesi hükümlerinden Güroymak Belediye Başkanlığı'nda çalışan sözleşme taraf Sendika üyeleri sendikaya ödedikleri üyelik aidatı miktarına ek olarak (1)bir üyelik aidatı miktarı kadar toplu sözleşme aidatı ödeyerek yararlanır.

...

c) Toplu İş Sözleşmesinin imzalanması sırasında sendikaya üye olup, sonradan üyelikten ayrılanlar ya da herhangi bir nedenle sendikadan ilişkisi kesilenlerin isimleri, sendika tarafından işverene ya da işveren temsilcilerine bildirildiği tarihten itibaren Toplu İş Sözleşmesinin sağladığı haklardan ancak dayanışma aidatı aödemek suretiyle yararlanabilirler.

d) Toplu İş Sözleşmesinin imzalandığı tarihte sözleşmeye taraf sendikaya üye olmayıp da herhangi bir başka sendikaya üye olan kamu çalışanlarının sözleşmeden yararlanması; sözleşmenin tarafı olan sendikaya bu sendikanın kendi üyelerinden aldığı üyelik ve toplu sözleşme aidatı toplamının 1(bir) katı kadar dayanışma aidatı ödemeleri koşuluna bağlıdır. (Bu miktar memur taban aylığının %4'ünü geçemez)

e) Toplu İş Sözleşmesinin imzalandığı tarihte 4688 sayılı sendikalar kanununa göre sendika üyesi olabilecekler arasında olup da herhangi bir sendikaya üye olmayan kamu çalışanlarının sözleşmeden yararlanması; sözleşmenin tarafı olan sendikaya bu sendikanın

kendi üyelerinden aldığı üyelik ve toplu sözleşme aidatı toplamın 1(bir) katı kadar dayanışma aidatı ödemeleri koşuluna bağlıdır. (Bu miktar memur taban aylığının %6'sını geçemez)...” denilmiştir.

Yukarıda da belirtildiği üzere, 4688 sayılı Kanun’un 28’inci maddesinde sendika üyesi olan ve sendika üyesi olmayan kamu görevlileri arasında toplu sözleşme ikramiyesi hariç olmak üzere ayırım yapılamayacağı hüküm altına alınmıştır. Yine Kanun’un 25’inci maddesinde sendika tüzüğüne, üyelik ödentisi dışında her ne ad altında olursa olsun, üyelere başka bir kesinti yapılmasını öngören hükümlerin konulamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda bulunan açıklamalar çerçevesinde, yasal düzenlemelere aykırı olacak şekilde sosyal denge sözleşmelerinde dayanışma aidatı veya toplu sözleşme aidatı alınmasına yönelik hükümlerin yer almaması gerektiği değerlendirilmektedir.

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>