



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# AFYONKARAHİSAR BELEDİYESİ

## 2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

**Kasım 2023**



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



[www.sayistay.gov.tr](http://www.sayistay.gov.tr)  
[sayistay@sayistay.gov.tr](mailto:sayistay@sayistay.gov.tr)



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

|    |  |    |
|----|--|----|
| 1. | KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....                   | 1  |
| 2. | KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....                   | 9  |
| 3. | SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....                       | 9  |
| 4. | DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI..... | 9  |
| 5. | İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....      | 10 |
| 6. | DENETİM GÖRÜŞÜ.....                                | 14 |
| 7. | DENETİM BULGULARI.....                             | 14 |
| 8. | EKLER.....   | 51 |



## TABLolar LİSTESİ

|  |   |
|--|---|
| Tablo 1: Personel Durumu .....                                 | 2 |
| Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu .....  | 3 |
| Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu .....               | 4 |
| Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....                | 4 |
| Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....    | 5 |
| Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....    | 5 |
| Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler ..... | 6 |

## **BULGU LİSTESİ**

### **A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular**

1. Tahsis Edilen Taşınmazlara Ait Birikmiş Amortismanların Net Değer Hesabında İzlenmemesi
2. Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın Gerçek Durumu Yansıtmaması
3. Maddi Duran Varlıklara Ait Amortismanların Tam ve Doğru Ayrılmaması
4. Değer Artırıcı Sayılmayan Harcamaların Maddi Duran Varlık Hesabına Kaydedilmesi
5. Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabı'nda İzlenmemesi
6. Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebe Hesaplarında Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak İzlenmemesi

### **B. Diğer Bulgular**

1. Demirbaş Niteliği Taşıyan Varlıkların Tüketim Malzemesi Olarak Muhasebeleştirilmesi
2. Dernek ve Vakıflara Taşınmaz Tahsis Edilmesi
3. Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Bedellerinden İndirim Yapılması
4. Taşınmaz Kira Bedellerinin Günün Emsal ve Rayiç Bedellerine Göre Güncellenmemesi
5. Kamu İdaresince İhale Edilen Spor Kompleksi ile Sosyal Tesis Yapımı ve İşletilmesi İşinde Kiraya Verilen Taşınmaz Üzerinde, Sözleşme ve Teknik Şartnameye Aykırı Yapılar İnşa Edilmesi
6. Otopark Yapımı ve İşletilmesi İşinde Kiracı Tarafından Sözleşme ve Teknik Şartnameye Aykırı Yapı İnşa Edilmesi
7. Taksi Durağı Yerlerinin İhale Olmaksızın Bedelsiz Kullanılması
8. İdareye Ait Olan Asfalt Şantiyesi Üretim Tesisinin Kurumlar Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi
9. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunan İşyerlerinin Bulunması

10. İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Belediye Tarafından Verilmeyen Bazı İşletmelere Vergi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi
11. İş Yerlerine Yönelik Çevre Temizlik Vergisi Tarifesinin Belirlenmesi İçin Gerekli Olan Bina Derecelerinin Oluşturulmaması
12. Su Satışlarına İlişkin Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının Su Satış Gelirinin Tahakkuku Aşamasında Kullanılması Gerekirken Gelirin Tahsilatı Aşamasında Kullanılması
13. Doğrudan Temin Yöntemi ile Yapılan Ve Gerçekleşmesi Belli Süreyi Gerektiren İşlerde Sözleşme Yapılmaması
14. İhalesi Yapılan Yapım İşlerine İlişkin Sigorta Bedeli ile Sigorta Sürelerinin Mevzuata Uygun Olarak Yapılmaması
15. Kamu İdaresince İhale Edilen İşletme İşinde Tahmin Edilen Bedelin İşin Tamamını Kapsamaması ve İhale İlanında Tahmini Bedel Belirtilmeden İhaleye Çıkılması
16. Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması
17. Yedek Ödenek Tertibine Mevzuatın Belirlediği Tutarın Altında Ödenek Konulması
18. Bütçe İçi İşletmeye Ait İktisadi ve Ticari İşler İçin Kullanılan Ödeneğin Mevzuata Uygun Muhasebeleştirilmemesi ve Giderlerin İşletmenin Özel Hesabı Yerine Kamu İdaresinin Kaynaklarından Karşılanması
19. Yiyecek Yardımı Karşılığı Olarak Konulan Ödeneğin Bünyesinde Kamuya Açık Lokanta Bulunan Bütçe İçi İşletmeye Aktarılması ve Belediye Personeline İndirim Uygulanması
20. Kamu İdaresinin Sorumluluğundaki Toptancı Halinde Aynı Kişiye Birden Fazla İş Yerinin Kiralanması ve Kira Sözleşmelerinin Noter Tasdikli Olmaması

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

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

Afyonkarahisar 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 "Belediyenin Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 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, sağlıklı ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

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

Merkezi idarenin, mahalli hizmetlerin idarenin bütünlüğü ilkesine uygun şekilde yürütülmesi, kamu görevlerinde birliğin sağlanması, toplum yararının korunması ve mahalli ihtiyaçların gereği gibi karşılanması amacıyla mahalli idareler üzerinde idari vesayet yetkisine sahip olduğu Anayasa'da hüküm altına alınmıştır. Bu idari vesayet yetkisi denetim ve



soruşturma konularında İçişleri Bakanlığı tarafından, yönetsel konularda ise Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından kullanılmaktadır.

## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'da Belediye organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 32 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, 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.

Afyonkarahisar Belediyesi'nin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 4 adet birim belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Müdürlüğü, Zabıta Müdürlüğü, Hukuk Müdürlüğü ve İç Denetim birimidir. Başkana bağlı 2 adet memur başkan yardımcısı, 2 adet meclis üyesi başkan yardımcısı olarak görev yapmaktadır. Belediyenin 17 adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

**Tablo 1: Personel Durumu**

| Personel İstihdam Türü                        | İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı | Dolu Kadro Sayısı |
|---|---------------------------------|-------------------|
| Memur   | 540                             | 245               |
| Sözleşmeli Personel                           | 9                               | 9                 |
| Kadrolu İşçi                                  | 270                             | 72                |
| Geçici İşçi                                   | 108                             | -                 |
| <b>Toplam</b>                                 | <b>927</b>                      | <b>326</b>        |
| 696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel |                                 | 1797              |

Belediyenin doğrudan ve/veya dolaylı hissedarı olduğu toplam 7 adet şirket bulunmaktadır.

### 1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Bütçe Türleri Ve Kapsamı" başlıklı 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 Afyonkarahisar Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

Belediyenin 2022 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

**Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu**

| Giderin Türü                 | Bütçe İle Verilen     | Ek Ödenek             | Eklenen/Düşülen              | Ödenek Toplamı          | Bütçe Gideri Toplamı    | İptal Edilen Ödenek  | Ertesi Yıla Devreden  |
|------------------------------|-----------------------|-----------------------|------------------------------|-------------------------|-------------------------|----------------------|-----------------------|
| 01- Personel Giderleri       | 44.510.000,00         | 18.794.000,00         | 876.000,00 /380.000,00       | 63.800.000,00           | 57.308.383,89           | 6.491.616,11         | 0                     |
| 02-Sgk Devlet Prim Gideri    | 7.317.504,00          | 2.839.000,00          | 205.5.000,0 /110.000,00      | 10.252.004,00           | 9.221.793,30            | 1.030.210,70         | 0                     |
| 03-Mal Ve Hizmet Alım Gideri | 277.684.462,00        | 228.177.000,00        | 46.783.500,00 /19.770.000,00 | 532.874.962,00          | 490.884.842,73          | 41.990.119,27        | 0                     |
| 04-Faiz Giderleri            | 850.000,00            | 1.500.000,00          | 1.223.000,00 /0              | 3.573.000,00            | 3.572.974,16            | 25,84                | 0                     |
| 05-Cari Transferler          | 19.878.007,00         | 13.940.000,00         | 5.283.788,00 /400.000,00     | 38.701.795,00           | 36.953.967,52           | 1.747.827,48         | 0                     |
| 06-Sermaye Gideri            | 284.760.026,00        | 344.750.000,00        | 12.792.000,00 /36.038.000,00 | 606.264.026,00          | 429.371.267,52          | 24.892.758,48        | 152.000.000,00        |
| 07-Sermaye Transferi         | 1,00                  | 10.000.000,00         | 1.995.000,00 /0              | 11.995.001,00           | 11.992.980,73           | 2.020,27             | 0                     |
| 09-Yedek Ödenek              | 15.000.000,00         | 0                     | 0 /12.460.788,00             | 2.539.212,00            | 0                       | 2.539.212,00         | 0                     |
|                              | <b>650.000.000,00</b> | <b>620.000.000,00</b> | <b>0,00</b>                  | <b>1.270.000.000,00</b> | <b>1.039.306.209,85</b> | <b>78.693.790,15</b> | <b>152.000.000,00</b> |

(\*) Bütçe başlangıç gelir tahmini 650.000.000,00 TL olup, yıl içinde 620.000.000,00 TL gelir karşılığı ek ödenek alınmış ve bütçe gelir tahmini 1.270.000.000,00 TL' ye çıkarılmıştır.

(\*\*) Ek ödenek için karşılık gösterilen gelir tutarı dahil edilmiş hali ile, Belediyenin "Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetveli" ne göre hazırlanmıştır.

Belediyenin 2022 mali yılı bütçesinde 650.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup yıl içinde eklenen 620.000.000,00 TL ödenek ile birlikte 2022 yılı ödenek toplamı 1.270.000.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 1.039.306.209,85 TL bütçe gideri yapılmış, 78.693.790,15 TL ödenek iptal edilmiştir, kalan 152.000.000,00 TL ödenek ise 2023 yılına devretmiştir.

**Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu**

| Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu            | Bütçe Gelir Tahmini   | Tahsilat Tutarı       | Red Ve İadeler    | Net Tahsilat          | Gerçekleşme Yüzdesi (%) |
|--|-----------------------|-----------------------|-------------------|-----------------------|-------------------------|
| 01-Vergi Gelirleri                       | 58.567.000,00         | 76.580.767,96         | 93.981,52         | 76.486.786,44         | 130,60                  |
| 03-Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri        | 116.386.750,00        | 220.804.321,62        | 96.995,96         | 220.707.325,66        | 189,63                  |
| 04-Alınan Bağış Yardım İle Özel Gelirler | 21.000.000,00         | 8.313.920,94          | 103.400,00        | 8.210.520,94          | 39,10                   |
| 05-Diğer Gelirler                        | 365.403.000,00        | 567.975.030,01        | 57.040,25         | 567.917.989,87        | 155,42                  |
| 06-Sermaye Gelirleri                     | 94.693.250,00         | 1.335.387,17          |                   | 1.335.387,17          | 1,41                    |
| <b>TOPLAM</b>                            | <b>656.050.000,00</b> | <b>875.009.427,81</b> | <b>351.417,73</b> | <b>874.658.010,08</b> | <b>133,43</b>           |

Buna göre 2022 yılında net bütçe geliri % 133,43 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri (%130,60), teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%189,63), alınan bağış ve yardımlar (%39,10), diğer gelirleri (%155,42), sermaye gelirleri ise (%1,41) gerçekleşmiştir.

**Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

| Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu | Bütçe Başlangıç Ödeneği | Bütçe Gideri Gerçekleşen | Gerçekleşme Yüzdesi (%) |
|-------------------------------|-------------------------|--------------------------|-------------------------|
| 01-Personel Giderleri         | 63.304.000,00           | 57.308.383,89            | 90,53                   |
| 02-Sgk Devlet Prim Gideri     | 10.156.504,00           | 9.221.793,30             | 90,80                   |
| 03-Mal Ve Hizmet Alım Gideri  | 505.861.462,00          | 490.884.842,73           | 97,04                   |
| 04-Faiz Giderleri             | 2.350.000,00            | 3.572.974,16             | 152,04                  |
| 05-Cari Transferler           | 33.818.007,00           | 36.953.967,52            | 109,27                  |
| 06-Sermaye Gideri             | 629.510.026,00          | 429.371.267,52           | 68,21                   |
| 07-Sermaye Transferi          | 10.000.001,00           | 11.992.980,73            | 119,93                  |
| 09-Yedek Ödenek               | 15.000.000,00           | 0                        | 0,00                    |
| <b>TOPLAM</b>                 | <b>1.270.000.000,00</b> | <b>1.039.306.209,85</b>  | <b>81,84</b>            |

Buna göre 2022 yılında bütçe giderleri %81,84 seviyesinde gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelir ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2021 yılının 2020 yılına, 2022 yılının 2021 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

**Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri**

| Bütçe Gelirinin Çeşidi                     | 2020 Yılı (A)         | 2021 Yılı (B)         | 2022 Yılı (C)         | 2021-2020 Değişim Oranı (%)<br>(D=(B-A)/A) | 2022-2021 Değişim Oranı (%)<br>(E=C-B)/B) |
|--|-----------------------|-----------------------|-----------------------|--|---|
| Vergi Gelirleri                            | 34.791.620,82         | 46.881.065,92         | 76.580.767,96         | 34,75                                      | 63,35                                     |
| Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri             | 74.744.152,23         | 101.106.798,20        | 220.804.321,62        | 35,27                                      | 118,39                                    |
| Alınan Bağış Yardım İle Özel Gelirler      | 4.706.408,91          | 18.418.314,39         | 8.313.920,94          | 291,35                                     | -54,86                                    |
| Diğer Gelirler                             | 209.965.272,19        | 303.050.273,42        | 567.975.030,12        | 44,33                                      | 87,42                                     |
| Sermaye Gelirleri                          | 11.426.641,27         | 13.964.849,31         | 1.335.387,17          | 22,21                                      | -90,44                                    |
| <b>Toplam</b>                              | <b>335.634.095,42</b> | <b>483.421.301,24</b> | <b>875.009.427,81</b> | <b>44,03</b>                               | <b>81</b>                                 |
| Bütçe Gelirlerinden Red Ve İadeler Toplamı | 222.581,07            | 327.603,62            | 351.417,73            | 47,18                                      | 7,27                                      |
| <b>NET TOPLAM</b>                          | <b>335.411.514,35</b> | <b>483.093.697,62</b> | <b>874.658.010,08</b> | <b>44,03</b>                               | <b>81,05</b>                              |

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında gelirler bir önceki yıla göre 391.588.126,57 TL'lik (%81) artış göstermiştir. Bu çerçevede; Alınan bağış ve yardımlar ile özel gelirlerdeki 10.104.393,45 TL (%54), Sermaye gelirlerindeki 12.629.462,14 TL (%90,44) azalış olmasına rağmen, vergi gelirlerindeki 29.699.702,04 TL (%63,35), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerindeki 119.697.523,42 TL (%118,39), diğer gelirlerdeki 264.924.756,70 TL (%87,42) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

**Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri**

| Bütçe Gideri Çeşidi       | 2020 Yılı (A)  | 2021 Yılı (B)  | 2022 Yılı (C)  | 2021-2020 Değişim Oranı (%)<br>(D=(B-A)/A) | 2022-2021 Değişim Oranı (%)<br>(E=C-B)/B) |
|---------------------------|----------------|----------------|----------------|--|---|
| Personel Giderleri        | 33.536.567,33  | 35.395.454,92  | 57.308.383,89  | 5,54                                       | 61,91                                     |
| Sgk Devlet Prim Gideri    | 5.490.801,51   | 6.086.609,33   | 9.221.793,30   | 10,85                                      | 51,51                                     |
| Mal Ve Hizmet Alım Gideri | 172.797.055,05 | 254.399.814,96 | 490.884.842,73 | 47,22                                      | 92,96                                     |

|                   |                       |                       |                         |              |               |
|-------------------|-----------------------|-----------------------|-------------------------|--------------|---------------|
| Faiz Giderleri    | 1.179.058,25          | 1.055.290,95          | 3.572.974,16            | -10,50       | 238,58        |
| Cari Transferler  | 15.866.239,10         | 17.267.524,00         | 36.953.967,52           | 8,83         | 114,01        |
| Sermaye Gideri    | 64.338.397,15         | 174.650.530,33        | 429.371.267,52          | 171,46       | 145,85        |
| Sermaye Transferi | 0                     | 56.250,00             | 11.992.980,73           | -            | 21.220,85     |
| <b>TOPLAM</b>     | <b>293.208.118,39</b> | <b>488.911.474,49</b> | <b>1.039.306.209,85</b> | <b>66,75</b> | <b>112,58</b> |

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında 2021 yılına göre 550.394.735,36 TL (%66,75) artış göstermiştir. Gider kalemleri incelendiğinde; 2022 yılında personel giderlerinin 21.912.928,97 TL (%61,91), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 3.135.183,97 TL (%51,51), mal ve hizmet alım giderlerinin 236.485.027,77 TL (%92,96), faiz giderlerinin 2.517.683,21 TL (%238,58), cari transferlerinin 19.686.443,52 TL (%114,01), sermaye giderlerinin 254.720.737,19 TL (%145,85), sermaye transferlerinin 11.936.730,73 TL (%21220,85) arttığı görülmektedir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 664.748.460,11 TL, Faaliyet Geliri 862.041.206,89 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 197.292.746,78 TL olarak gerçekleşmiştir.

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

**Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler**

| Sıra No | Şirketin Adı       | Toplam Sermaye Tutarı | Belediyenin Sahibi Olduğu Sermaye Tutarı | Hisse Oran (%) |
|---------|--------------------|-----------------------|--|----------------|
| 1.      | Afyon Çimento A.Ş. | 400.000.000,00        | 28.000,00                                | 0,007          |
| 2.      | Afyon Mermer A.Ş.  | 1.000.000,00          | 20.000,00                                | 2              |
| 3.      | Zafer Teknopark    | 2.000.000,00          | 100.000,00                               | 5              |
| 4.      | Aksa Doğalgaz AŞ   | 45.000.000,00         | 2.565.000,00                             | 5,70           |
| 5.      | Afjet A.Ş.         | 10.000.000,00         | 2.667.000,00                             | 26,67          |
| 6.      | Yüntaş A.Ş.        | 33.223.445,00         | 33.216.800,31                            | 99,98          |
| 7.      | Afbelsan A.Ş.      | 100.000,00            | 60.000,00                                | 60             |

---

## **1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

### **1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi**

Afyonkarahisar Belediyesi'nin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Çerçeve Hesap Planının Genel Yapısı" başlıklı 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 Bakanlığı'nın 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 Bakanlığı'nın görüşü alınmak suretiyle ilgili Bakanlıklarca hazırlanmaktadır.

### **1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Mali Tabloların Hazırlanması" başlıklı 484 ve "Mizan Cetveli ve Düzenlenecek Temel Mali Tablolar ile Diğer Mali Tablolar" başlıklı 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 "Verilecek Defter, Mali Tablo, Belge ve Bilgilerin Çeşitleri" başlıklı 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 "Diğer Belgelerin Verilme Yeri, Süresi ve Usulleri" başlıklı 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 verilecektir.

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin 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**

### **Kontrol Ortamı Standartları**

Kurumun organizasyon yapısı, geçmişi, kurumsal kültürü, çalışma usulleri, risk algılaması, yönetim felsefesi, sistem altyapısı ve hedefleri gibi unsurlar kontrol ortamını meydana getirir. Kontrol ortamına bağlı olarak geliştirilen standartlar ise şu şekildedir:

- Etik Değerler ve Dürüstlük
- Misyon, Organizasyon Yapısı ve Görevler
- Personelin Yeterliliği ve Performansı
- Yetki Devri

Etik Değerler ve Dürüstlük Standardına yönelik, İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları mevcut değildir. Ancak eğitim çalışmalarına ilişkin olarak ilgili kurumlar ile gerekli yazışmalar yapılmış olup ileriye dönük eğitim planları yapılmaktadır.

Misyon, Organizasyon Yapısı ve Görevler Standardına yönelik, 2020-2024 Stratejik Planıyla belirlenen Belediye misyonu ve vizyonu internet sayfasında yayımlanmıştır. İdarenin organizasyon şeması hazırlanarak görev, yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. Müdürlüklere ait görevler ve çalışma alanları hakkında personel bilgilendirilmiştir.

Personelin Yeterliliği ve Performansı Standardına yönelik, personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesine ilişkin olarak işlemler çıkarılan son mevzuatlara uygun

olarak yürütülmektedir. Personel disiplin hükümlerine yönelik olarak Memur Disiplin Kurulu kurulmuş ve üç yıl süreyle görevlendirilmiştir. Personelin işe alınması, yer değiştirilmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik belirlenmiş olan insan kaynakları politikası, idari faaliyet raporunda insan kaynakları ve eğitim müdürlüğünün temel ilkeleri ve görevleri bölümünde yer alan mevzuat açıklaması kapsamında görev ve sorumluluklar belirlenmiştir.

Yetki Devri Standardına yönelik, yetki devirleri ve sınırları yazılı olarak belirlenmiş ve İmza Yetkileri Yönergesi ile yazılı olarak imza yetkisi devrinin sınırları açıkça belirlenmiştir. Kurumda ihtiyaca göre planlanan hizmet içi eğitimler yapılmaktadır. Ancak hassas görevlere ilişkin kurumsal bir düzenleme bulunmadığı anlaşılmıştır.

### **Risk Değerlendirmesi Standartları**

Belirlenen hedeflerin gerçekleştirilmesi için yapılan tüm faaliyetlerde karşılaşılabilecek risklerin tanımlanması, analiz edilmesi ve bu risklerin nasıl yönetilmesi gerektiğine karar verilmesi süreçlerini içerir. Bu kapsamda risk değerlendirme, tüm iş süreçlerinde geçerli olan tehdit ve fırsatların katılımcı yöntemlerle belirlenmesi ve belirlenen unsurların etki ve olasılık analizlerinin yapılmasını gerektiren bir iç kontrol bileşenidir. Risk değerlendirme bileşeninin altında bulunan standartlar ise şu şekilde sıralanabilir:

- Planlama ve Programlama
- Risklerin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi

Risk değerlendirmesine yönelik, İdare tarafından 2020-2024 yıllarını kapsayan Stratejik Plan ve 2022 yılı Performans Programı hazırlanmıştır. İdare kurumun gelecekte, amaç ve hedeflerine ulaşmasını engelleyebilecek risklerin belirlenmesine yönelik çalışma faaliyetleri öngörmüştür. Ancak hali hazırda idarenin kurumsal risklerinin belirlenmediği anlaşılmıştır. İdare tarafından kurumun bütçesi ile performans hedeflerini ilişkilendirmeye yönelik çalışmalar yapıldığı belirtilmiştir ancak uygulamada yetersizlikler olduğu sonucuna varılmıştır. Bu kapsamda risklerin tespit edilmediği ve risklere ilişkin değerlendirmenin yapılmadığı görülmüştür.

### **Kontrol Faaliyetleri Standartları**

Kontrol faaliyetleri, hali hazırda mevcut olan ya da gerçekleşmesi öngörülen riskleri ortadan kaldırmak, etki ve/veya ihtimalini azaltmak üzere planlanarak uygulanan tüm

eylemlerdir. Kontrol faaliyetleri, belirlenen her bir risk için farklılık arz edebilir. Zira söz konusu faaliyetlerin başarılı olabilmesi, karşılık geldiği her riske uygun bir şekilde belirlenmiş olmasına bağlıdır. Bununla birlikte uygulamaya konulan kontrol faaliyetlerinin sürekli takip edilerek bunlar üzerinde gerekli iyileştirmelerin yapılması gerekmektedir. Kontrol faaliyetleri açısından belirlenen standartlar şu şekildedir:

- Kontrol Stratejileri ve Yöntemleri
- Prosedürlerin Belirlenmesi ve Belgelendirilmesi
- Görevler Ayrılığı
- Hiyerarşik Kontroller
- Faaliyetlerin Sürekliliği
- Bilgi Sistemleri Kontrolleri

Kurumda iş akış süreçleri ile eksiklikler mevcuttur. İş akış süreçleri yazılı olarak oluşturulmuş ancak buradaki yetki ve sorumluluklar ile imza ve onay mercileri tam olarak belirlenmemiştir. İmza ve onay mercileri yönergeyle belirlenmiş olup iş akış şemasına yansıtılmamıştır. Standarda göre tam olarak uygun olmaması nedeniyle çalışmaların yapılması gerekmektedir.

İdare yaptığı görevlendirmelerde mali karar ve işlemlerin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrolü görevlerinde farklı kişileri görevlendirerek görevler ayrılığı ilkesini dikkate almıştır.

İdarede mali karar ve işlemler için İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar 'da belirtilen ön mali kontrol süreci yürütülmektedir. Mali hizmetler birimince, yapılan kontrollerde yazılı görüş verilerek ön mali kontrol görüş formu düzenlenmektedir. İdarenin Ön Mali Kontrol Yönergesi bulunmaktadır.

Faaliyetlerin sürekliliğine yönelik, İdare genelinde faaliyetlerin sürekliliğinin sağlanması amacıyla, geçici veya sürekli olarak görevden ayrılma durumunda görevden ayrılan personel yerine vekil personel tayini ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılmaktadır.

Bilgi sistemleri kontrollerine yönelik, bilgi güvenliğini en üst düzeye çıkarabilmek, iş sürekliliğini sağlamak, yapılan işlerin kalitesini artırmak amacı ile Bilgi İşlem Müdürlüğü tarafından bilgi güvenliği sağlanmaktadır.

---

---

## **Bilgi ve İletişim Standartları**

İç kontrol sisteminin diğer unsurları olan kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri ve izleme arasındaki koordinasyonu sağlar. Bu anlamda kurumun belirlenen amaç ve hedeflerine ulaşması için yürütülen faaliyetler ile söz konusu faaliyetlere yönelik tespit edilen risklerin ve belirlenen kontrol faaliyetlerinin ilgili tüm görevlilere zamanında, uygun bir şekilde aktarılması bilgi ve iletişim bileşeni tarafından sağlanır. Bilgi ve iletişim kapsamında standartlar şu şekilde belirlenmiştir:

- Bilgi ve İletişim
- Raporlama
- Kayıt ve Dosyalama Sistemi
- Hata, Usulsüzlük ve Yolsuzlukların Bildirilmesi

Bu standartlar kapsamında stratejik planların, faaliyet raporlarının, performans programlarının Kurumun internet sitesinde kamuoyuna açıklandığı görülmüştür. Yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkânı sunacak bir yönetim bilgi sistemi genel itibarıyla oluşturulmuştur. Kurumda veri kayıt ve dosyalama sistemi bulunmaktadır. Ayrıca mevcut bilgi yönetim sistemleri bilgi güvenliğini ve yedekleme gerekliliklerini sağlayacak şekilde dizayn edilmiştir.

## **İzleme Standartları**

İç kontrol sürecinin performansını tespit etmek amacıyla, söz konusu sürecin belirlenen uygun aralıklarla düzenli olarak izlenmesidir. Bu kapsamda izleme bileşeni, diğer iç kontrol bileşenlerine ilişkin faaliyetlerin uygun şekilde belirlenerek yürütülmesini izler ve belirli aralıklarla sürekli olarak değerlendirmeler yapar. İzleme kapsamında standartlar şu şekildedir:

- İç Kontrolün Değerlendirilmesi
- İç Denetim

İç kontrolün değerlendirilmesine yönelik, İç Kontrol Eylem Planınının 2014 yılında hazırlandığı güncel ve kurumun mevcut durumuna uygun bir planın yapılmadığı görülmüştür.

İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmiştir. İç kontrol sistemi yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme

Kuruluna raporlanmaktadır. Ancak ilgili raporda belediyeye ait yirmi adet birimin olduğu ve bu birimlerden yalnızca on adet birimin iç kontrol sisteminin değerlendirdiği anlaşılmıştır.

Standartta belirtilen şartlara göre idarenin iç kontrol sistemi değerlendirilmesi sonucu eksiklikler ve alınması gereken önlemler belirlenmiş ancak bu konuyla ilgili uygulanması gereken bir eylem planı yapılmamıştır.

İç denetime yönelik olarak, hali hazırda iç denetçinin olmaması nedeniyle iç denetim ile ilgili çalışmalar yapılamamaktadır. İdarenin iç denetim birimi mevcut olmadığından iç kontrol sistemine ilişkin denetim ve raporlama çalışmaları yoktur.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Afyonkarahisar Belediyesinin 2022 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: Tahsis Edilen Taşınmazlara Ait Birikmiş Amortismanların Net Değer Hesabında İzlenmemesi**

Kamu İdaresince tahsis edilen taşınmazlara ait birikmiş amortismanların 500-Net Değer Hesabı yerine 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı’nda izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın işleyişini açıklayan 203'üncü maddesinde; tahsise konu edilen taşınmazların, tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 500-Net Değer Hesabı'na borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedileceği, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarının ise bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabı'na alacak kaydedileceği

belirtilmiştir.

Ayrıca, Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından oluşturulan Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında, 500.13-Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılan Amortisman Tutarları alt detay koduna yer verilmiştir. Buna göre, Kamu İdaresi tarafından tahsis edilen taşınmazlara ait amortismanların, 500-Net Değer Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresince 15 adet taşınmazın tahsis edildiği ancak bu taşınmazlara ait birikmiş amortismanların 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda izlenmeye devam edildiği tespit edilmiştir.

Tahsis edilen taşınmazlara ait birikmiş amortismanların 500-Net Değer Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın Gerçek Durumu Yansıtması**

Kamu İdaresinin ortağı olduğu şirketlerdeki sermaye tutarı ile mali tablolarda kayıtlı sermaye tutarı arasında uyumsuzluk olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" 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 ile bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 182'nci maddesine göre mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nominal sermaye ve gerekse ayni sermaye transferi şeklindeki iştiraklerin gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedileceği, 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 olacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresine ait 7 adet şirketteki toplam sermaye tutarı ile 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nda kayıtlı tutar arasında uyumsuzluk bulunduğu tespit edilmiştir. Bu 7 adet şirketin bilançoları incelendiğinde, bu şirketlerde İdareye ait toplam 38.656.800,31 TL ödenmiş sermayenin olduğu ancak 2022 yılı

dönem sonu bilançosunda söz konusu hesapta 38.649.126,40 TL kayıtlı olduğu görülmüştür. Dolayısıyla 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı mali tablolarda eksik görünmektedir. Kamu İdaresi tarafından şirketlerine yapılan sermaye ödemelerinin yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine uygun olarak muhasebe kayıtlarına alınması ve tutarların birbiriyle uyumlu olması mali tabloların tutarlılığı açısından önem arz etmektedir.

Kamu İdaresinin ortağı olduğu şirketlerdeki kayıtlı sermaye tutarı ile 241- Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'ndaki tutarın uyumlu olması ve yapılan kayıtların gerçek durumu yansıtması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Maddi Duran Varlıklara Ait Amortismanların Tam ve Doğru Ayrılmaması**

Amortisman tabi maddi duran varlık grubunda kayıtlı bazı varlıklar için amortisman ayrılmadığı, bazı maddi duran varlıklar için kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrıldığı, ayrıca muhasebe hesaplarında kayıtlı olmayan varlıklara ve idarenin tahsis ettiği taşınmazlara da amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinin ikinci fıkrasının (ç) bendinde; bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı, bu Yönetmelik kapsamındaki kamu idarelerince muhasebe sistemine dahil edilen maddi duran varlıklardan hangilerinin amortisman tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın niteliğini açıklayan 202'nci maddesinde; bu hesabın, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır. 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın işleyişini açıklayan 203'üncü maddesine göre maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarları yıl sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabı'na borç kaydedilmelidir.

Amortisman ve tükenme payı ayrılmasına ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının neler olacağı ise 04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Amortisman ve Tükenme Payları" başlıklı 47 Sıra Numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nde açıklanmıştır.

Yapılan incelemede, bazı duran varlıklar için amortisman ayrılmadığı, bazı duran varlıkların kayıtlı değerlerinden daha fazla amortisman ayrıldığı, ayrıca muhasebe hesaplarında kayıtlı olmayan varlıklara ve idarenin tahsis ettiği taşınmazlara da amortisman ayrıldığı görülmüştür. Dolayısıyla duran varlıkların amortismanına ilişkin muhasebe kayıtlarının hatalı olduğu anlaşılmıştır. Amortisman kayıtlarının hatalı yapılması sonucu, Bilançoda 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı, Faaliyet Sonuçları Tablosunda ise 630-Giderler Hesabı itibarıyla hatalı bilgi sunulmasına neden olmuştur.

Amortismanına tabi maddi duran varlıkların envanter çalışmalarının yapılması ve mevzuata uygun olarak amortismanlarının ayrılması gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Değer Artırıcı Sayılmayan Harcamaların Maddi Duran Varlık Hesabına Kaydedilmesi**

Taşınmazlar için yapılan değer artırıcı nitelikte olmayan harcamaların duran varlık hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 27'inci maddesi ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesine göre; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyetin, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edileceği ve amortisman hesaplamasında dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan Amortisman ve Tükenme Paylarına ilişkin 47 Sıra Numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nde, duran varlıklardan hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı belirtilmiş olup Tebliğ'in 4'üncü maddesinde duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi değerlerinin maliyet bedeli olacağı; maliyet bedelinin ise bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin artırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamı olacağı, bir varlık için yapılan harcamaların kayıtlı değerine ilave edilmesi halinde amortisman hesaplamasının varlığın yeni değeri üzerinden yapılacağı belirtilmiştir.

Aynı Tebliğ'in "Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları" başlıklı 6'ncı maddesinde, taşınmaz hesaplarında kayıtlı duran varlıklar için yapılan harcamalardan 34.000,00 Türk Liralık limiti aşanların değer artırıcı harcama olarak kabul edileceği hüküm altına alınmıştır.



Yukarıda yer verilen düzenlemelere göre anılan Tebliğ’de belirtilen tutarı aşmayan harcama kalemleri duran varlığın değerini artırıcı harcama olarak kabul edilmemekte ve ilgili duran varlığın hesabına kaydedilmeksizin giderleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, taşınmazlar için yapılan ve yukarıda belirtilen parasal limiti aşmayan bazı harcamaların 630-Giderler Hesabı’na kaydedilmek suretiyle giderleştirilmesi gerekirken ilgili varlığın maliyet bedeline eklenerek muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir. Bu durum Kamu İdaresinin mali tablolarında; 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı’nın 173.775,37 TL fazla, 630-Giderler Hesabı’nın ise 173.775,37 TL kadar noksan görünmesine yol açmaktadır.

Taşınmazlar için yapılan değer artırıcı nitelikte olmayan ve mevzuatta belirtilen limitin altındaki harcamaların, duran varlık hesabına kaydedilmemesi, doğrudan giderleştirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabı'nda İzlenmemesi**

Bilgisayar yazılımı, otomasyon alımları ve mevcut yazılımların güncellenmesine ilişkin harcamaların 260-Haklar Hesabı ile aktifleştirilmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği veya 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı'nda muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “260-Haklar Hesabı” başlıklı 210’uncu maddesinde; Hesabın, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmektedir. Yönetmeliğin “Hesabın İşleyişi” başlıklı 211’nci maddesinde de, bu hesaba ilişkin borç ve alacak kayıtları gösterilmiştir.

Yapılan incelemede; 2022 yılında Kamu İdaresinin hizmetlerinde kullanılmak üzere satın alınan bilgisayar yazılım programları, lisanslar ile mevcut yazılımların güncellenmesine yönelik bazı harcamaların 260-Haklar Hesabı’nda muhasebeleştirilmesi gerekirken 630-Giderler Hesabı ile doğrudan giderleştirildiği veya 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı’nda muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir. Söz konusu programlara ilişkin harcamalar belirli alanlarda kullanma ve yararlanma hak ve yetkisi sağlayan, ekonomik değer taşıyan harcamalar olduğu için bu durum mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

2022 yılında alımı yapılan yazılım ve lisans sistemi ile bunların güncellenmesine ilişkin harcamaların 260-Haklar Hesabı'na kaydedilmemesi 260-Haklar Hesabı'nın 516.475,25 TL eksik, 630-Giderler Hesabı ile 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı'nın ise aynı tutarda fazla görünmesine neden olmuştur.

Bilgisayar yazılımı, otomasyon alımları ve mevcut yazılımların güncellenmesine ilişkin harcamaların 260-Haklar Hesabı'na kaydedilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 6: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Muhasebe Hesaplarında Dönemsellik İlkesine Uygun Olarak İzlenmemesi**

Kamu İdaresince kiraya verilen bazı taşınmazların yıllık kira bedellerinin sözleşmesi gereği peşin veya üçer aylık aralıklarla tahsil edildiği ancak tahsil edilen tutarların tamamının tahsilat tarihi itibarıyla 600-Gelirler Hesabı'na kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı" başlıklı 286'ncı maddesinde, hesabın içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan, ancak gelecek aylara ait olan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı, 288'inci maddesinde, peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600-Gelirler Hesabı'na, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmının bu hesaba, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak; tahsil edilen tutarın tamamının 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabı'na alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabı'na borç, ayrıca 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'nda kayıtlı olan tutarlardan ilgili oldukları ay sonlarında gelir olarak tahakkuk ettirilenlerin ise bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabı'na alacak kaydedileceği belirtilmektedir.

Söz konusu Yönetmeliğin 335'inci maddesinde ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'nın, dönem içinde tahsil edilen ancak gelecek yılların faaliyet hesaplarına dahil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 337'nci maddesinde ise, peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600-Gelirler Hesabı'na, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak; tahsil edilen tutarın tamamının 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan tahsil edilen tutarın tamamının 800-Bütçe Gelirleri

Hesabı'na alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabı'na borç, 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'nda kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanların dönem sonunda bu hesaba borç, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na alacak kaydedileceği belirtilmektedir.

Yapılan incelemede, tarla olarak kiraya verilen 128 adet taşınmazdan bazılarının kira bedellerinin sözleşmesi gereği yıllık (12 aylık) peşin tahsil edildiği, peşin tahsil edilen tutarın 50.404,14 TL olduğu, bazılarının ise kira bedellerinin sözleşmesi gereği üçer aylık dönemler itibarıyla peşin tahsil edildiği, bu şekilde peşin tahsil edilen tutarın da 4.749.442,84 TL olduğu ve tahsil edilen bu tutarların tamamının tahsilat tarihi itibarıyla 600-Gelirler Hesabı'na kaydedildiği, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na ve 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'na herhangi bir kayıt yapılmadığı tespit edilmiştir.

Peşin tahsil edilen kira gelirlerinin, içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600-Gelirler Hesabı'na, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'na alacak; 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesapta kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanların dönem sonunda bu hesaba borç, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı'na alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Demirbaş Niteliği Taşıyan Varlıkların Tüketim Malzemesi Olarak Muhasebeleştirilmesi**

Kamu İdaresinin ilgili müdürlüklerinde kullanılmak üzere satın alınan demirbaş niteliğindeki bazı varlıkların muhasebe kayıtlarına ilk madde ve malzeme olarak kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "15 Stoklar" başlıklı 113'üncü maddesinin birinci fıkrasında; bu hesap grubunun kurum ambar ve atölyelerinde; satılmak veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen mallar ile artık ve hurda gibi bir yıl veya faaliyet dönemi içinde kullanılacak veya paraya çevrilebilecek varlıkların izlenmesi

İçin kullanılacağı, 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 115'inci maddesinde ise; 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 düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "25 Maddi Duran Varlıklar" başlıklı 186'ncı maddesinin birinci fıkrasında; faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunlara ilişkin birikmiş amortismanların maddi duran varlıklar hesap grubu içinde takip edileceği, 255-Demirbaşlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 198'inci maddesinde ise; bu hesabın kurum faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların izlenmesi için kullanılacağı hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemede, müdürlüklerde kullanılmak üzere ısıtıcı, klima, raf, dolap, askılık, züccaciye, ip kamera ve telefon gibi demirbaş niteliğindeki varlıkların satın alındığı ancak söz konusu varlıkların 255-Demirbaşlar Hesabı yerine 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı'na kaydedildiği tespit edilmiştir. Bu durum, mali tablolarda 255-Demirbaşlar Hesabı'nın noksan, 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı'nın ise fazla görünmesine yol açmaktadır.

Kamu İdaresi tarafından kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıkların 255-Demirbaşlar Hesabı'na kaydedilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Dernek ve Vakıflara Taşınmaz Tahsis Edilmesi**

Kamu İdaresinin mülkiyetinde bulunan bazı taşınmazların protokol ile dernek ve vakıflara tahsis edildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer Kuruluşlarla İlişkiler" başlıklı 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, Belediyelerin görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda, kamu yararına çalışan dernekler ve vergi muafiyeti tanınmış vakıflarla ortak hizmet projesi gerçekleştirebilecekleri, (d) bendinde ise kendilerine ait taşınmazları asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere diğer kamu kurum ve kuruluşlarına bedelli ya da bedelsiz devredebileceği veya süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği belirtilmektedir.

Sayıştay Genel Kurulu'nun 2017/1 Esas ve 5415/1 Karar No'lu İçtihadı Birleştirme Kararı'nda; Belediyelerin taşınmaz tahsisinde, kamu hizmetinin ve kamu idaresinin varlığı

ölçütlerinin geçerliliğini korumakta olduğu ifade edilmektedir. Söz konusu Kararda, Belediyelerin mülkiyetlerindeki taşınmazları, ancak mahallî müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla ve meclislerinin bu konuya ilişkin alacakları bir kararla ve sadece mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilecekleri, mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşları dışındaki özel ve tüzel kişilere ise tahsis edemeyecekleri belirtilmektedir.

Yine aynı İçtihadı Birleştirme Kararı'nda; söz konusu tahsislerden bir kısmının bedelli olmasının yapılan işlemin tahsis niteliğini ortadan kaldırmadığı ve taşınmazın kiralandığı anlamına gelmediği, belediye mülkiyetindeki taşınmazların kiralanması için belediye meclis kararının tek başına yeterli olmadığı, böyle bir durumda 2886 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasının gerektiği de ifade edilmektedir.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun "İçtihatların Birleştirilmesi" başlıklı 58'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında; İçtihatların birleştirilmesi veya değiştirilmesi kararlarının Resmi Gazetede yayımlanacağı, bu kararlara Sayıştay daire ve kurulları ile kamu idareleri ve sorumluların uymak zorunda olduğu hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere Kamu İdaresi belediye meclisinin kararı ile kendi mülkiyetlerindeki taşınmazları sadece asli görev ve hizmetlerde kullanmak üzere kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilir. Kamu kurum ve kuruluşları dışındaki dernek ve vakıflara tahsis yapılamayacağı mevzuat hükümleri ve Sayıştay Genel Kurul Kararı'nda açıkça belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresi kendi mülkiyetindeki 14 adet taşınmazını protokol ile dernek ve vakıflara tahsis ettiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin, taşınmazlarını kamu kurum ve kuruluşları dışındaki dernek veya vakıflara tahsis etmemesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Bedellerinden İndirim Yapılması**

COVID-19 salgını ile ilgili çıkarılan Genelge kapsamında Kamu İdaresinin mülkiyetinde olup kiraya verilen işyerlerine ait kira bedellerine herhangi bir tespit yapılmaksızın indirim uygulandığı görülmüştür.

17.04.2020 tarihli ve 31102 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7244 sayılı Yeni Koronavirüs (COVID-19) Salgınının Ekonomik ve Sosyal Hayata Etkilerinin Azaltılması

Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 1'inci maddesinin "ç" bendinde, büyükşehir belediyeleri, belediyeler, il özel idareleri ve bağlı kuruluşları ile bunların üyesi oldukları mahalli idare birliklerinin mülkiyetinde veya tasarrufunda olan taşınmazlara ilişkin olarak ilgili mevzuatınca yapılan satış, ecimasil ve kiralamadan kaynaklanan bedellerin veya tutarların, 19.03.2020 tarihinden itibaren 3 aylık döneme ilişkin tahsil edilmesi gereken kısımlarının 3 ay ertelenmesine karar verilebileceği, bu sürenin Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanı veya İçişleri Bakanı tarafından 3 aya kadar uzatılabileceği, bu hususta belediyelerde, belediye meclisinin yetkili olduğu ifade edilmiştir. Aynı maddede söz konusu alacakların ertelenen süre sonunda, ertelenen süre kadar aylık eşit taksitler halinde herhangi bir gecikme zammı ve faiz uygulanmadan tahsil edileceği, bunun yanında faaliyetleri durdurulan veya faaliyette bulunamayan işletmelerin ise faaliyette bulunamadığı döneme ilişkin olarak kira bedellerinin tahsil edilmeyeceği belirtilmiştir.

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü tarafından 7244 sayılı Kanun gereğince 15.12.2020 tarihinde yayımlanan 2020/27 sayılı Genelgede ise; koronavirüs salgını kaynaklı zorlayıcı sebepler gerekçesiyle, yerel yönetimler ve bağlı kuruluşları ile bunların üyesi olduğu mahalli idare birlikleri ve bunların sermayesinin yarısından fazlasına doğrudan doğruya ya da dolaylı olarak birlikte veya ayrı ayrı sahip oldukları şirketlerin mülkiyetinde veya tasarrufunda olan taşınmazlarına ilişkin olarak irtifak hakkı, kiralama ve benzeri kullanımdan kaynaklanan ve ilgili mevzuatınca ödenmesi gereken bedellerin veya tutarların, kamu kurum ve kuruluşları tarafından alınan önlemler sonucunda veya pandemi sürecine bağlı olarak faaliyetlerinde azalma meydana gelen işyerlerinden tahsil edilecek sözü edilen bedellere ilişkin olarak idarece yapılacak değerlendirme sonucunda indirim veya erteleme yönünde karar alınabileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda bahsedilen Genelgeden, İdarece kiraya verilen işyerlerine ilişkin kira bedellerinden indirim yapılabilmesi için bu işyerlerinin pandemi sürecine bağlı olarak faaliyetlerinde azalma meydana gelmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, Belediye Meclisinin 01.04.2022 tarih ve 235 sayılı, Covid-19 salgınıyla mücadelenin devam ettiği gerekçesiyle 2022 yılına mahsus olmak üzere Kamu İdaresince kiraya verilen işyerlerine ilişkin kira zam oranının %10 olarak uygulanmasına ilişkin Kararına istinaden 2022 yılının tamamında kiraya verilen bütün işyerleri (131 işyeri) için sözleşmelerindeki kira artış oranı (ÜFE/TÜFE) yerine %10 olarak sınırlandırmak suretiyle kiralarda indirimle gidildiği ve bu nedenle yılın başında yapılan kira alacaklarına ilişkin

tahakkukların silindiği tespit edilmiştir. Ancak yukarıda bahsedilen Genelge kapsamında pandemi sürecine bağlı olarak kiraya verilen işyerlerinin faaliyetlerinde azalma meydana gelip gelmediğine ilişkin bir tespit çalışması yapılmadan bütün işyerlerinin kira bedellerinde indirim yapılması mümkün görülmemektedir.

Silinen kira alacakları için sözleşmelerinde öngörüldüğü şekilde tahakkuk işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Taşınmaz Kira Bedellerinin Günün Emsal ve Rayiç Bedellerine Göre Güncellenmemesi**

Kamu İdaresine ait 5 yıldan daha uzun süreli olarak kiraya verilen bazı taşınmazların her beş yılın sonunda yeni yılda uygulanacak kira bedellerinin TÜFE'deki artış oranı, kiralananın durumu ve emsal kira bedelleri göz önünde tutularak Hakim tarafından belirlenmesi için gerekli işlemlerin yapılmadığı görülmüştür.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanun'un kira bedelinin belirlenmesini düzenleyen 344'üncü maddesine göre kira bedellerinin ilk 5 yıl boyunca TÜFE'deki artış oranını geçmemek koşuluyla sözleşmede belirlenen oranda artırılması gerekir. Aynı maddeye göre, taraflarca bu konuda bir anlaşma yapıp yapılmadığına bakılmaksızın beş yıldan uzun süreli veya beş yıldan sonra yenilenen kira sözleşmelerinde ve bundan sonraki her beş yılın sonunda yeni kira yılında uygulanacak kira bedelinin ise, TÜFE'deki artış oranı, kiralananın durumu ve emsal kira bedelleri göz önünde tutularak Hakim tarafından belirlenmesi gerekir.

Yapılan incelemede, 5 yıldan daha uzun süreli olarak kiraya verilen 10 adet taşınmazın yeni kira yılında uygulanacak kira bedelinin, taşınmazın konumu, çevresi, niteliği, kullanım şekli ve emsal ve rayiç kira bedelleri göz önünde bulundurulmadan, Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE) esas alınarak tespit edildiği ve hesaplanan bedelin yeni yıl kira bedeli olarak uygulandığı, emsal ve rayiç bedel mukayesesinin yapılmadığı ve bu durumun kira bedellerinin emsal ve rayiçlerine göre düşük kalmasına neden olduğu anlaşılmıştır.

Kira bedellerinin, sadece ilk 5 yıl TÜFE oranında artırılması, her beş yılın sonunda ise mevzuatta belirtilen hükümler doğrultusunda güncellenmesinin yapılarak kira rayiç bedellerinin korunmasının sağlanması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 5: Kamu İdaresince İhale Edilen Spor Kompleksi ile Sosyal Tesis Yapımı ve İşletilmesi İşinde Kiraya Verilen Taşınmaz Üzerinde, Sözleşme ve Teknik Şartnameye Aykırı Yapılar İnşa Edilmesi**

Atlı spor kompleksi ile sosyal tesis yapımı ve 20 yıl süre ile işletilmesi amacıyla kiraya verilen taşınmaz üzerinde, işe ait sözleşme ve teknik şartnameye aykırı yapılar inşa edildiği görülmüştür.

Söz konusu kiralama işine ait teknik şartnamenin de dahil edildiği işe ait sözleşmenin 9'uncu maddesinde, mukavelenin işletmecinin akde muhalefetinden dolayı Belediye tarafından fesih edilmesi halinde mukavelenin yürürlükten kalkacağı, 26'ncı maddesinde ise sözleşmenin 26 genel, 18 teknik maddeden ibaret olduğu ve şartlardan birinin ihlal edilmesi durumunda sözleşmenin fesih edilmiş sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

İşe ait Teknik Şartnamenin 2'nci maddesinde, işletmecinin kiraladığı alanda yapacağı tesisler ve yüzölçümleri ayrıntılı olarak hüküm altına alınmıştır.

Teknik şartnamenin 3'üncü maddesinde, işletmecinin spor tesislerinin projelerini ilgili standartlara uygun olarak yapacağı, Türkiye Binicilik Federasyonu veya ilgili kurum ve kuruluşlardan onay aldıktan sonra projeler için Afyonkarahisar Belediyesi İmar ve Şehircilik Müdürlüğünde ruhsat işlemlerine başlayacağı da hüküm altına alınmıştır.

02.11.1985 tarih ve 18916 mükerrer sayılı Resmî Gazete ile yürürlüğe giren Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliği'nin 1'inci maddesi ile yönetmeliğin, belediye sınırları ve mücavir alan sınırları içinde veya dışında, imar plânı bulunan alanlarda uygulanacağı belirtilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 'Kent bölgeleri tanımları ve alan kullanım şartları' başlıklı 14'üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde, spor ve oyun alanları, spor ve oyun ihtiyacı karşılanmak, spor faaliyetleri yapılmak üzere imar planı kararı ile kent, bölge veya semt ölçeğinde ayrılan açık ve kapalı tesis alanları olarak tanımlanmış ve bu alanlarda açık veya kapalı otoparklar ile seyirci ve sporcuların ihtiyacına yönelik, büfe, lokanta, pastane, çayhane ve spor faaliyetlerine ilişkin ticari üniteler yer alabileceği ifade edilerek kullanım şartları belirlenmiştir. Buna göre, spor alanlarına yapılabilecek yapılar yönetmelikte sayma yöntemiyle belirlenmiş olup, bu alanlarda yapılacak ticari ünitelerin, seyirci ve sporcuların ihtiyaçlarına yönelik olması gerektiği açıkça ifade edilmiştir.



Yapılan incelemede, Belediye Meclisinin 12.07.2010 tarih ve 309 sayılı Kararı ve Belediye Encümeninin 11.01.2012 tarih ve 19 numaralı Kararıyla imar planında spor tesis alanında kalan, Kamu İdaresine ait 20.371 m<sup>2</sup>'lik alanın at çiftliği, spor tesisleri, piknik alanları, hayvanat bahçesi, off road pisti vb. alanları kapsayan atlı spor kompleksi yapılması ve 20 yıl süre işletilmesi amacıyla 2886 Sayılı Kanun'un 45'inci maddesi gereğince açık teklif yöntemiyle 20.03.2012 tarihinde ihale edildiği, ancak kiracının bu alana işin sözleşmesi ve teknik şartnamesine aykırı yapılar inşa ettiği tespit edilmiştir.

Emlak ve İstimlak Müdürlüğü'nce 07.02.2023 tarihinde mahallinde yapılan tespit, buna ilişkin bir tutanak düzenlendiği, söz konusu tutanaktan, işletmeci tarafından teknik şartnamenin 2'inci maddesine aykırı olarak 486,20 m<sup>2</sup> teraslı restaurant yerine 1.800 m<sup>2</sup> kapalı ve 3.954,68 m<sup>2</sup> açık alan olmak üzere toplamda 5.754,68 m<sup>2</sup> Kongre ve Balo Salonu inşa edildiği anlaşılmıştır. Tutanaktan ayrıca kiracı tarafından işin teknik şartnamesine aykırı olarak kapalı manejin 1.500 m<sup>2</sup> yerine 931,31 m<sup>2</sup>, teraslı kafeteryanın 534,38 m<sup>2</sup> yerine 463,25 m<sup>2</sup>, açık manejin 2.100 m<sup>2</sup> yerine 933,51 m<sup>2</sup>, at gezinti alanının ve müstemilatının ise 1.519 m<sup>2</sup> yerine 135 m<sup>2</sup> inşa edildiği dolayısıyla mevcut yapıların tamamının işin teknik şartnamesine ve sözleşmesine aykırı olduğu da anlaşılmaktadır.

İşe ait sözleşme ve teknik şartnameye aykırı olarak yapılan Kongre ve Balo Salonu ve diğer yapıların yapı kullanma izin belgelerinin olmadığı, ayrıca Kongre ve Balo Salonunun çalışma ruhsatının da olmadığı anlaşılmıştır.

Öte yandan yukarıda bahsedilen Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliği'nin spor alanlarını düzenleyen hükümleri gereğince spor alanlarına yapılacak ticari ünitelerin; seyirci ve sporcuların ihtiyaçlarına yönelik ve spor faaliyetlerine ilişkin üniteler olabileceği açıkça ifade edildiğinden işin sözleşmesi ve teknik şartnamesine aykırı inşa edilen Kongre ve Balo Salonu'nun seyirci ve sporcuların ihtiyaçlarına yönelik olmadığı, bu haliyle söz konusu yönetmeliğe de aykırı olduğu anlaşılmıştır.

Kamu idaresince, işin sözleşme ve teknik şartnamesine aykırı olarak eksik imalatı yapılan yapıların tamamlanması ile ruhsatı bulunmayan Kongre ve Balo Salonunun kaldırılması için müstecire 60 gün süre verildiği ve takiben gereğinin yapılmaması durumunda sözleşmesinin fesih işleminin tebliğ edileceği ifade edilmiştir.

Atlı spor kompleksi ile sosyal tesis yapımı ve 20 yıl süre ile işletilmesi amacıyla kiraya verilen taşınmaz üzerinde kiracının, işin sözleşme ve teknik şartnamesine aykırı olarak imal

ettiği ve ruhsatı bulunmayan Kongre ve Balo salonunun verilen 60 günlük süre içerisinde kiracı tarafından kaldırılmaması ve yapılan imalatların sözleşmeye ve şartnameye uygun hale getirilmemesi halinde işe ait sözleşmenin 9'uncu ve 26'ncı maddelerindeki hükümler gereğince sözleşmenin fesih edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 6: Otopark Yapımı ve İşletilmesi İşinde Kiracı Tarafından Sözleşme ve Teknik Şartnameye Aykırı Yapı İnşa Edilmesi**

Otopark yapımı ve 25 yıl süreliğine işletilmesi amacıyla kiraya verilen taşınmaz üzerinde, kiracının işin sözleşmesi ve teknik şartnamesine aykırı yapı inşa ettiği görülmüştür.

Belediye Meclisinin 02.01.2018 tarih ve 21 sayılı ve Belediye Encümenininin 07.02.2018 tarih ve 101 numaralı kararları ile mülkiyeti Kamu İdaresine ait 9.991,39 m<sup>2</sup> yüzölçümlü taşınmazın 1.664 m<sup>2</sup>'lik kısmına zemin kat açık otopark ile bodrum kat kapalı otopark yapılmak ve 25 yıl işletilmek üzere 2886 Sayılı Kanun'un 45'inci maddesine istinaden açık teklif usulü ile kiralınmasına karar verilmiştir.

İşe ait Genel Kira Sözleşmesinin 1'inci maddesinde, İdareye ait söz konusu taşınmazın 1.664 m<sup>2</sup>'lik kısmına kiracının, zemin kat açık otopark ve bodrum kat kapalı otopark yapacağı, 2'inci maddesinde yapılacak otoparkın şartname ekinde yer alan projeye uygun olacağı ve bunun dışında herhangi bir kullanıma ve imalata izin verilmeyeceği, 10'uncu maddesinde, mukavelenin işletmecinin akde muhalefetinden dolayı İdare tarafından fesih edilmesi halinde mukavelenin yürürlükten kalkacağı ve 26'ncı maddesinde ise iş bu şartnamenin 26 genel ve 13 teknik maddeden ibaret olup, şartlardan birinin ihlal edilmesi durumunda sözleşmenin fesih edilmiş sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresine ait söz konusu taşınmazın üzerinde, işletmeci (kiracı) tarafından işin Genel Kira Sözleşmesi ile Teknik Şartnamesi ve eki projesine aykırı olarak bodrum kat kapalı otopark yerine yüzme havuzu, spa ve fitness salonu inşa edilip işletildiği tespit edilmiştir. Bu durumun, Emlak ve İstimlak Müdürlüğü'nce 09.02.2023 tarihinde mahallinde yapılan tespitle tutanak altına alındığı anlaşılmıştır. Söz konusu tutanaktan, işin projesine göre 1.664 m<sup>2</sup> olması gereken açık otoparkın 1.356,55 m<sup>2</sup> yapılmak suretiyle eksik inşa edildiği de anlaşılmıştır.

Kamu İdaresince, işin sözleşme ve teknik şartnamesine aykırı yapıların kiralama amacına uygun hale getirilmesi için müstecire 60 gün süre verildiği ve takiben gereği yapılmaz ise sözleşmesinin fesih işleminin tebliğ edileceği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresine ait söz konusu taşınmazın otopark yapımı ve 25 yıl süre ile işletilmesi işinde kiracı tarafından, işin Genel Kira Sözleşmesi ile Teknik Şartnamesi ve eki projesine aykırı olarak yapılan yapıların verilen 60 gün süre içerisinde kiralama amacına uygun olarak kaldırılmaması halinde Genel Kira Sözleşmesi'nin 2'inci, 10'uncu ve 26'ıncı maddelerindeki hükümler gereğince sözleşmenin fesih edilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Taksi Durağı Yerlerinin İhale Olmaksızın Bedelsiz Kullanılması**

Kamu İdaresinin sorumluluğunda olan meydan, yol ve park gibi alanlardaki taksi durağı yerlerinin bedel alınmaksızın kullanıldığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde; belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin kanun kapsamında yürütüleceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Ecrimisil ve Tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde ise Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz mallar ile özel bütçeli idarelerin mülkiyetinde bulunan taşınmaz malların işgal edilmesi halinde, ecrimisil istenebileceği, ecrimisil talep edilebilmesi için idarelerin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmediği ve füzuli şağilin kusurunun aranmayacağı, dördüncü fıkrasında da işgal edilen taşınmazın idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edileceği belirtilmiştir.

Ayrıca 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesi hükümlerinin, belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemede şehrin farklı noktalarında yer alan taksi duraklarının yol, park, meydan gibi halkın kullanımına açık ve Kamu İdaresinin sorumlu olduğu alanlarda bulunduğu görülmüştür. Ancak Emlak İstimlak Müdürlüğü'nün ecrimisil ve kira işlemleri incelendiğinde duraklara ilişkin herhangi bir işlemin yapılmadığı tespit edilmiştir. Kamu İdaresinin sorumluluğunda olan meydan, yol ve park gibi alanlardaki taksi durağı yerlerinin bedel alınmaksızın kullanılması, yukarıda bahsedilen mevzuat gereğince mümkün görülmemektedir.

Mevzuatta belirtilen hükümler doğrultusunda söz konusu taksi duraklarının tespitinin yapılarak ecrimisil tahakkuk ve tahsil işlemlerinin yapılması, taksi durağı yerlerinin bedel

alınmaksızın kullandırılmaması gerekmektedir.

### **BULGU 8: İdareye Ait Olan Asfalt Şantiyesi Üretim Tesisinin Kurumlar Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi**

Kamu İdaresi bünyesinde bulunan Asfalt Şantiyesi Üretim Tesisinin kurumlar vergisi mükellefiyetinin bulunmadığı görülmüştür.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde; iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanun'un 2'nci maddesinin üçüncü fıkrasında da Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği belirtilmiştir.

1 Seri Numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde iktisadi kamu kuruluşları, kamu idare ve kuruluşlarına ait veya bağlı olan tüm iktisadi işletmeleri kapsadığı, bu nedenle iktisadi kamu kuruluşları kavramı, hem kamu iktisadi teşebbüslerini hem de kamu kurum ve kuruluşlarına ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen iktisadi kuruluşlar ile döner sermayeli kuruluşları olduğu belirtilmiştir. Tebliğin (2.3) bölümünde bir iktisadi kamu kuruluşunun varlığından söz edilebilmesi için kuruluşun; kamu idareleri veya kamu kuruluşlarına ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder), sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması, ticari, sınai veya zirai alanda devamlı olarak faaliyette bulunması gerektiği düzenlenmiştir.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "Muhasebe İşlemleri" başlıklı 9'uncu maddesinin üçüncü fıkrası; işletmenin kurumlar vergisine tabi ticari mal ve hizmet alım satımlarına ilişkin faaliyetleri için, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca belirlenen muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde defter tutulacağı, mahalli idare bütçesi içinde yapılan personel ve diğer yönetim ve donatım giderleri kurum kazancının tespitinde ve kurumlar vergisi

beyannamesinin düzenlenmesinde ayrıca dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, 2022 yılı içerisinde Kamu İdaresine ait Asfalt Şantiyesinde 14 adet kamu kurum ve kuruluşuna bedelli veya bedelsiz olarak asfalt satışının yapıldığı ancak Asfalt Şantiyesi Üretim Tesisinin kurumlar vergisi mükellefiyetinin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresince, belediyenin temel ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla bir asfalt üretim tesisi kurulduğu ve asfalt üretim tesisi aracılığıyla 5393 sayılı Kanun'un 75'inci maddesi gereği diğer kamu kurumlarına yardımcı olmak için belirli hizmetlerin yerine getirildiği, bazı zamanlarda bedelleri alınmak kaydı ile malzeme temini sağlandığı, dolayısıyla asfalt üretim tesisinin ticari bir faaliyetinin bulunmadığı ifade edilmiş ise de; 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nda belirtildiği üzere asfalt üretim tesisinin bir iktisadi kamu kuruluşu olduğu ve iktisadi kamu kuruluşlarının kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği ifade edildiğinden kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmesi gerekmektedir.

Kamu İdaresine ait Asfalt Şantiyesi Üretim Tesisinin kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 9: İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunan İşyerlerinin Bulunması**

Kamu İdaresi sınırları içerisinde faaliyet gösteren bazı işyerlerinin, işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyette bulunduğu ve buna bağlı olarak izin harcı tahsil edilmediğinden Kamu İdaresinin gelir kaybına uğradığı görülmüştür.

10.08.2005 tarih ve 25902 sayılı Resmi Gazete ile yürürlüğe giren İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in "İşyeri Açılması" başlıklı 6'ncı maddesi, yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılmayacağı ve çalıştırılmayacağı, işyerlerine bu Yönetmelik'te belirtilen yetkili idareler dışında diğer kamu kurum ve kuruluşları ile ilgili meslek kuruluşları tarafından özel mevzuatına göre verilen izinler ile tescil ve benzeri işlemlerin bu Yönetmelik hükümlerine göre ruhsat alma mükellefiyetini ortadan kaldırmayacağı, işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan

işyerlerinin yetkili idareler tarafından kapatılacağı belirtilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri Açma İzni Harcı" başlıklı 81'inci maddesinde, belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılmasının İşyeri Açma İzni Harcına tabi olduğu hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin yetki ve görev sınırları içinde 31.12.2022 tarihi itibarıyla 5.632 adet faal işyeri açma ve çalışma ruhsatı verildiği ve buna ilişkin işyeri açma izni harcı tahsil edildiği, ancak Mali Hizmetler Müdürlüğünden temin edilen işyeri çevre temizlik vergisi aktif mükellef listesinde 6.794 aktif işletmenin kayıtlı olduğu, dolayısıyla 1.162 adet (6.794-5.632) iş yerinin ruhsatsız faaliyet gösterdiği; buna bağlı olarak da Kamu İdaresinin, işyeri açma ve çalışma ruhsat harcı gelirinden mahrum kaldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresince yetki ve görev alanındaki işletmelerin, işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olanları da dikkate alarak, işyeri açma ve çalışma ruhsatlarının bulunup bulunmadığının takibinin sağlanması ve buna bağlı olarak da işyeri açma izni harçlarının tahsil edilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 10: İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Belediye Tarafından Verilmeyen Bazı İşletmelere Vergi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi**

İş yeri açma ve çalışma ruhsatını Belediyeden alma zorunluluğu bulunmayan bazı iş yerlerinin çevre temizlik vergisi ile ilan ve reklam vergisi mükellefiyetinin bulunmadığı görülmüştür.

3572 sayılı İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'a göre iş yeri açma ve çalışma ruhsatı verme yetkisinin belediyelerde olduğu ve hangi iş yerlerine bu Kanun hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiştir. Buna göre Kanun hükümlerinin uygulanmayacağı alanlarda faaliyet gösteren işletmeler (mali müşavir, avukat, diş hekimi, doktor vs.) ruhsat için Belediyeye başvurmayacak, ilgili meslek odalarına veya belirli kurumlara başvurarak iş yeri açma ve çalışma ruhsatını alacaklardır. Bu alanlarda faaliyet gösteren işletmelerin belediyelerden iş yeri açma ve çalışma ruhsatı almaması, belediyelerin bu iş yerlerinden haberdar olmamasına ve dolayısıyla vergi mükellefiyetinin tesis edilmemesine yol açabilmektedir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Çevre Temizlik Vergisi" başlıklı Mükerrer 44 üncü maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alan içinde bulunan ve belediyenin çevre

temizlik hizmetinden yararlanan iş yerlerinin çevre temizlik vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır. Büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alan içerisindeki konutların çevre temizlik vergilerinin tahakkuk ve tahsilat işlemleri su ve kanalizasyon idareleri tarafından gerçekleştirilmektedir. İş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergilerinin tahakkuk ve tahsilat işlemleri ise ilgili belediyeler tarafından yapılmaktadır.

Aynı Kanunda, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişilerin ilan ve reklam vergisi mükellefiyetine tabi olacağı belirtilerek dükkan, ticari, sınai müesseseler ile serbest meslek erbaplarınca çeşitli yerlere asılan ve takılan levha, yazı, resim gibi her çeşit sabit ilan ve reklamlar ile ışıklı veya projeksiyonlu ilan ve reklamların metre karesinden yıllık olarak alınabilecek taban ve tavan tutarlara ilişkin belirlemeler yapılmıştır.

Yapılan incelemede, Afyonkarahisar Belediyesi sınırları içerisinde 2022 yılında aktif vergi dairesi mükellefi olan işletmelerin listesi temin edilmiş ve bu listeden iş yeri açma ve çalışma ruhsatı Belediye tarafından verilmeyen 41 adet iş yeri seçilerek Kamu İdaresinden alınan aktif vergi mükellefleri listesiyle karşılaştırılmış ve 41 adet iş yerinden 38 tanesinin çevre temizlik vergisi ile ilan ve reklam vergisi mükellefiyetlerinin olmadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu serbest meslek faaliyetinde bulunanlardan bazılarının mesleki faaliyetlerini konut olarak kullanılan dairelerde gerçekleştirmeleri nedeniyle vergi mükellefiyetleri tesis edilirken, bu şekilde kullanılan dairelerin mesken olarak değil iş yeri olarak değerlendirilmesi ve emlak vergisinin de mesken üzerinden değil iş yeri üzerinden alınması gerekmektedir.

İş yeri açma ve çalışma ruhsatı Kamu İdaresi tarafından verilmeyen mali müşavirlik, avukatlık ve mimarlık gibi serbest meslek faaliyetlerinin icra edildiği işletmelerin vergi mükellefiyetinin oluşturulması gerekmektedir.

### **BULGU 11: İş Yerlerine Yönelik Çevre Temizlik Vergisi Tarifesinin Belirlenmesi İçin Gerekli Olan Bina Derecelerinin Oluşturulmaması**

Kamu İdaresi tarafından, mükelleflerin bina derecelerinin hatalı belirlenmesi nedeniyle, çevre temizlik vergisinin mevzuatın öngördüğü biçimde tarh ve tahakkuk ettirilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 44'üncü maddesi ile ihdas edilen çevre temizlik vergisi, belediye sınırları içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekilde kullanılan binalardan alınmaktadır. Söz

konusu maddeye göre verginin mükellefi söz konusu binaları kullananlar olup, mükellefiyet binaların kullanımı ile başlamaktadır.

Yasa koyucu tarafından verginin tahakkuk ve tahsilinde ikili bir ayrıma gidilmiş, su ihtiyacını belediyece tesis edilmiş su şebekesinden karşılayan binalar ile işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar için farklı düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelere göre işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisinin söz konusu Kanun maddesinde 7 grup ve 5 dereceden oluşan tarife üzerinden hesaplanarak alınması gerekmektedir. Ancak bu hesaplamaların yapılabilmesi için vergi alınacak bir binanın hangi grup ve derece içerisinde yer aldığı belirlenmesi gerekmektedir. Bu çerçevede aynı Kanun maddesinde, Cumhurbaşkanına (Bakanlar Kuruluna) bina gruplarının belirlenmesi, belediye meclislerine ise mahallin sosyal ve ekonomik farklılıkları ile büyüklüklerini de dikkate alarak binaların hangi dereceye gireceğini tespit etme yetkisi verilmiştir.

Bakanlar Kurulu bu yetkiye dayanarak, 2005/9817 sayılı Kararı ile işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ilişkin grupları belirlemiştir.

Aynı Karar'da belediye meclislerince, mükellefler dikkate alınmaksızın bina grupları itibarıyla derecelere intibak yapılacağı, yapılan intibak işleminin de mükelleflere ilan edileceği belirtilmiştir. Buna göre belediye meclisleri gruplar için ayrı ayrı bina derecelerini belirleyecektir. Örneğin, kurs şeklinde kullanılan bir binada, bu binanın hangi grupta yer aldığı tespitinde öğrenci sayısı belirleyici olurken, bu binanın hangi dereceye dâhil olduğu ise belediye meclis kararına göre belirlenecektir. Aynı şekilde, konaklama tesisi olarak kullanılan bir binanın grubu yatak kapasitesine göre değişirken, bu binanın hangi dereceye dâhil olacağı belediye meclisi kararı ile belirlenecektir. Vergi alınacak binaların derece ve grupları bu şekilde belirlendikten sonra, 2464 sayılı Kanun'un mükerrer 44'üncü maddesinde oluşturulan tarifeye göre vergi hesaplanacaktır.

Yapılan incelemede, Afyonkarahisar Belediye Meclisince bina grupları itibarıyla derecelere intibak yapılmasına ilişkin bir karar alınmadığı tespit edilmiştir. Yukarıdaki mevzuata göre bina derecelerinin meclis tarafından belirlenerek vergi tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin bu yolla yapılması gerekmektedir. Aksi halde bu durum, çevre temizlik vergisinin hukuka uygun biçimde tarh ve tahakkuk ettirilmesine engel olduğu gibi, bazı mükelleflerden eksik vergi alınmasına da neden olmaktadır.

Kamu idaresince, bina derecelerinde uygulamış oldukları bir tarifenin bulunduğu ifade



edilmiş ise de belediye meclisince alınmış bir tarife kararı olmadan böyle bir tarifenin uygulanması mümkün görülmemektedir.

Çevre temizlik vergisine ilişkin iş ve işlemlerin yasal düzenlemelere uygun yürütülmesini ve gelir kaybının engellenmesini teminen, bu vergiye ilişkin alınacak meclis kararı doğrultusunda bina dereceleri belirlenmeli ve vergi tahakkuk işlemlerinin bu doğrultuda yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 12: Su Satışlarına İlişkin Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının Su Satış Gelirinin Tahakkuku Aşamasında Kullanılması Gerekirken Gelirin Tahsilatı Aşamasında Kullanılması**

Su satışlarına ilişkin olarak kullanılan 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'nın, su satış gelirinin tahakkuku aşamasında kullanılması gerekirken gelirin tahsilatı aşamasında kullanıldığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Vergiyi Doğuran Olayın Meydana Gelmesi" başlıklı 10'uncu maddesinde; vergiyi doğuran olayın su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi anında meydana geleceği belirtilmektedir.

28983 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "Ç-Vergiyi Doğuran Olay" başlıklı bölümünde; 3065 sayılı Kanunun 10'uncu maddesinde vergiyi doğuran olayın hukuki şartları, vergiye tabi işlemlerin özelliklerine göre ayrı ayrı tayin ve tespit edilmiştir. Su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların ilgili müesseselerce bedellerinin tahakkuk ettirilmesi halinde vergiyi doğuran olayın meydana geldiği belirtilmektedir.

Aynı Tebliğde; Kanun'un (2/3) üncü maddesi uyarınca su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri dağıtımların mal teslimi sayılacağı, ancak bu tür malların teslimi önceden gerçekleştirildiği halde bu aşamada vergilendirilmesi mümkün olmadığından Kanun'un bu maddesine dayanılarak vergilendirmenin, bunların bedellerinin hesaplandığı anda yapılacağı ifade edilmektedir. Ayrıca vergiyi doğuran olay bu malların bedellerinin tahakkuk ettirildiği, yani bedelin hesaplanarak tahsil edilebilir hale geldiği anda meydana gelmiş sayılacağı, bu mükelleflerin mal bedellerini tahsil edip etmemelerinin vergiyi doğuran olay açısından önemli olmadığı belirtilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 293'üncü maddesinde 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'nın, teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarları ile bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarların izlenmesi için kullanılacağı hükmü yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, su, elektrik, gaz ve benzeri enerji dağıtım ve kullanımlarında bunların bedellerinin ilgili kurumlarca tahakkuk ettirilmesi anında katma değer vergisi açısından vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir. Dolayısıyla söz konusu gelirin tahsil edilip edilmediğine bakılmaksızın mal bedeli tahakkuk ettirildiğinde yani bedelin hesaplanarak tahsil edilebilir hale geldiği anda (su abonelerinin sayaçlarının belediye görevlileri tarafından okunarak su fatura bildirimini düzenlendiğinde) katma değer vergisi açısından vergiyi doğuran olay meydana geldiğinden 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'nın da bu aşamada kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin su satışı gelirlerinde 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'nın, gelirin tahakkuk aşaması yerine tahsilat aşamasında kullanıldığı tespit edilmiştir. Bu durumda su satışı gelirlerine ilişkin katma değer vergisi, gelirin tahakkuk ettirildiği dönem katma değer vergisi beyannamesine dahil edilmesi gerekirken gelirin tahsil edildiği dönem katma değer vergisi beyannamesine dahil edilmekte, bir başka deyişle kurumun vergi dairesine verdiği katma değer vergisi beyannameleri de hatalı düzenlenmiş olmaktadır.

Diğer taraftan su satış gelirlerinde aboneler için düzeltme veya iptaller yapılmakla birlikte bu işlemler esas olarak gelirin tahakkuk aşamasını ilgilendirdiğinden düzeltme yapılması gereken katma değer vergisi beyannameleri de gelirin tahakkuk aşamasına ilişkin beyannameler olmalıdır.

Kamu İdaresince kayıt işlemlerinin Mahalli İdareler Bütçe Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirildiği ifade edilmiş ise de, ilgili Yönetmelik, hesapların nasıl çalışması gerektiğine ilişkin düzenlemeleri içermektedir. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre mükellefin vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği andan itibaren vergi dairesine karşı yükümlülüğü başlamakta olup yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere su bedellerinin tahsilat aşamasında değil hesaplandığı anda yani tahakkuk aşamasında KDV için vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir.

Su dağıtım ve kullanımlarında bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi anında katma değer vergisi açısından vergiyi doğuran olay meydana geldiğinden söz konusu gelirin tahsil

edilip edilmediğine bakılmaksızın mal bedeli tahakkuk ettirildiğinde yani bedelin hesaplanarak tahsil edilebilir hale geldiği anda 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'nın kullanılması gerekmektedir.

### **BULGU 13: Doğrudan Temin Yöntemi ile Yapılan Ve Gerçekleşmesi Belli Süreyi Gerektiren İşlerde Sözleşme Yapılmaması**

Kamu İdaresince doğrudan temin yöntemi ile yapılan ve malın teslimi, hizmetin veya yapım işinin belli bir süreyi gerektirdiği alımlarda, sözleşme düzenlenmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 53'üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan Temine İlişkin Açıklamalar" başlıklı 22'nci maddesinin 22.1.1.3'üncü alt maddesinde; bu madde kapsamında alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanmasının zorunlu olduğu, bir defada yapılacak alımlarda ise sözleşme yapılmasının idarelerin takdirinde olduğu belirtilmektedir. Buna karşılık, 22'nci maddenin (c) bendi kapsamında yapılan alımlarda ise madde metninde belirtildiği üzere sözleşme yapılmasının zorunlu olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıdaki hükümlerden, doğrudan temin yöntemi ile yapılan alımlarda, sözleşme düzenlenmesinin idarenin takdirinde olup zorunluluk arz etmeyen bir husus olduğu ancak gerçekleşmesi belli bir süreyi gerektiren alımlarda ise sözleşme düzenlenmesinin gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, doğrudan temin yöntemiyle yapılan bazı baskı hizmeti ve otobüs kiralama hizmet alımı işlerinde, işin gerçekleştirilmesi belli bir süreyi gerektirmesine rağmen sözleşme yapılmaksızın alımın gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

İşin tamamlanmasının belli bir süreyi gerektirdiği doğrudan temin yöntemiyle yapılan alımlarda, hukuki uyuşmazlıkların çözümü ve tarafların hak ve yükümlülüklerinin belirlenmesinde önem arz eden sözleşmenin düzenlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 14: İhalesi Yapılan Yapım İşlerine İlişkin Sigorta Bedeli ile Sigorta Sürelerinin Mevzuata Uygun Olarak Yapılmaması**

İhale edilen yapım işlerinde, all risk sigortasına ait sürenin başlangıç ve bitiş tarihi ile sigorta bedelinin Sözleşme ve Yapım İşleri Genel Şartnamesine uygun olmadığı görülmüştür.

Yapım işlerine ait tip sözleşmelerin “İşin ve İş Yerinin Korunması ve Sigortalanması” başlıklı maddelerinde, yüklenicinin işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu iş için, işin özellik ve niteliğine göre, işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı, Yapım İşleri Genel Şartnamesinde yer alan hükümler çerçevesinde “All Risk” sigortası yaptırmak zorunda olduğu belirtilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin “İş ve İşyerlerinin Korunması ve Sigortalanması” başlıklı 9’uncu maddesinin birinci fıkrasında; Yüklenicinin, işyerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu yapım işinin korunmasından 43’üncü madde hükümleri dikkate alınmak şartı ile işe başlama tarihinden kesin kabul tarihine kadar sorumlu olduğu, bu sebeple yüklenicinin, 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun 9’uncu maddesi hükümleri dâhilinde; işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu iş için, işin özellik ve niteliğine göre ihale dokümanında belirtilen şekilde, işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı inşaat sigortası (bütün riskler) ve geçici kabul tarihinden kesin kabul tarihine kadar geçecek süreye ilişkin ise yürürlükteki İnşaat Sigortası (bütün riskler) Genel Şartları çerçevesinde kapsamı ihale dokümanında belirtilen genişletilmiş bakım devresi teminatını içeren sigorta yaptırmak zorunda olduğu hüküm altına alınmıştır.

Anılan şartnamenin ikinci fıkrasında ise, sigortaya esas alınacak bedellerin, işin kendisi için sözleşme bedeli, her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ve benzeri için ise piyasa rayiçlerine göre hesaplanan bedeller olduğu, ödenen toplam hakediş tahakkuk tutarının (fiyat farkları dahil) poliçedeki sigorta bedelini aşması ve/veya poliçede öngörülen sigorta bitiş tarihinin süre uzatımı veya cezalı çalışma sebebiyle aşılması hallerinde, zeyilname ile sigorta bedelinin artırılması ve/veya sigorta süresinin uzatılmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre yapım işlerinde işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek risklere karşı all risk sigortasının yapılması zorunludur.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresince ihale edilen yapım işlerinde all risk sigortası

yaptırıldığı ancak süre uzatımı verilen işlerde ise genel olarak all risk sigorta süresinin uzatılmadığı, ayrıca iş artışı ve fiyat farkı verilen işlerde genel olarak sigorta bedelinin artırılmadığı da tespit edilmiştir.

All risk sigorta süresinin işin başlama ve bitimine göre düzenlenmesi ile süre uzatımı verilen durumlarda all risk sigorta süresinin bitim tarihinin geçici kabul tarihine göre düzenlenmesi ve buna bağlı olarak da bakım devresi sigorta süresinin başlangıç tarihinin geçici kabul tarihinden itibaren başlatılması, iş artışı ve fiyat farkı verilen işlerde ise sigorta bedelinin artırılması gerekmektedir.

### **BULGU 15: Kamu İdaresince İhale Edilen İşletme İşinde Tahmin Edilen Bedelin İşin Tamamını Kapsamaması ve İhale İlanında Tahmini Bedel Belirtilmeden İhaleye Çıkılması**

Teleferik tesisi ve ticari ünitelerin (sosyal tesis) yapımı ve 25 yıl süre ile işletilmesi ihalesinde, tahmin edilen bedelin işin tamamı için değil bir kısmı için belirlendiği ve işe ait ihale ilanında tahmini bedel belirtilmeden ihaleye çıktığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde; tahmin edilen bedelin, ihale konusu olan işlerin tahmin edilen bedelini ve yapım işlerinde keşif bedelini ifade ettiği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Tahmin Edilen Bedelin Tespiti" başlıklı 9'uncu maddesinde ise tahmin edilen bedelin tespitine ilişkin hükümlere yer verilmiştir. Buna göre tahmin edilen bedelin idarelerce tespit edileceği veya ettirileceği, işin özelliğine göre gerektiğinde bu bedel veya bu bedelin hesabında kullanılacak fiyatların belediye, ticaret odası, sanayi odası, borsa gibi kuruluşlardan veya bilirkişilerden soruşturulacağı, tahmin edilen bedelin bunun dayanaklarının da eklendiği bir hesap tutanağında gösterileceği ve asıl evrak arasında saklanacağı ifade edilmiştir. Yine aynı şekilde, bu bedelin gerektiğinde ihale komisyonlarınca tahkik ettirileceği, ancak yapım işlerinde bu işler için kanunların verdiği yetkiye dayanılarak ilgili dairelerce tespit edilmiş birim fiyatları varsa bunların uygulanacağı belirtilmiştir.

Söz konusu Kanun'un 10'uncu maddesinde, bedelin tahmin edilememesi durumunda; sınai ve teknolojik zorunlulukların gerektirdiği durumlarda ilgili bakanın onayı alınmak suretiyle, bedel tahmini yapılmadan kapalı teklif usulüyle ihalenin yapılabileceği, 18'inci maddesinde, varsa tahmin edilen bedelin ilanda bulunması gereken zorunlu hususlardan olduğu, 25'inci maddesinde ise geçici teminatın tahmin edilen bedel üzerinden belirleneceği

hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Uygun Bedelin Tespiti" başlıklı 28'inci maddesinde; kapalı teklif usulüyle yapılan ihalelerde, bedel tahmini yapılmamışsa uygun bedelin, teklif edilen bedellerin tercihe layık görüleni olduğu, tercih gerekçelerinin kararlarda belirtileceği, bedel tahmini yapılmamış kapalı teklif usulü ihalelerde ihalenin geçerli sayılmasının bizzat ilgili bakanın onayına bağlı olduğu hüküm altına alınmıştır.

Tahmin edilen bedel, yukarıdaki mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere tekliflerin değerlendirilmesi ve uygun bedelin tespiti, geçici teminat miktarının belirlenmesi ve ilan ile ilgili hususlar başta olmak üzere ihale sürecinin temeline etki eden, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre ihale edilen işlerde bulunması gereken zorunlu bir unsurdur. Bedel tahmini yapılamayan sını ve teknolojik zorunlulukların gerektirdiği durumlarda ise ihalenin ancak ilgili bakanın onayıyla yapılabileceği belirtilmektedir. Ayrıca söz konusu Kanun'da, bedel tahmini yapılmamış kapalı teklif usulü ihalelerde ihalenin geçerli sayılmasının bizzat ilgili Bakanın onayına bağlı olduğu da belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, 2886 sayılı Kanun'un 35'inci maddesinin "a" fıkrası kapsamında Kapalı Teklif Usulü ile Afyonkarahisar Kalesi'ne yapılacak tek halatlı çift yönlü ikişer kabinli, 2 gruplu, 8 kişilik kabinli, sabit klemensli teleferik tesisi ile Afyonkarahisar Kalesi çevre düzenleme projesi kapsamında bulunan seyir terası, ahşap yürüme yolları, büfe ve teleferik alt istasyonu bölgesindeki otopark, günübürlük ve gelir getiren ticari ünitelerin yapımı ve 25 yıl süreyle işletilmesi işinde, tahmin edilen bedelin işin sadece bu sosyal tesislerin yapımı ve 25 yıl süre ile işletileceği alan için belirlendiği, teleferik tesisinin yapımı ve 25 yıl süre ile işletilmesi kısmı için belirlenmediği, dolayısıyla işin tamamı için tahmini bedel tespiti yapılmadan ve ihale ilanında tahmin edilen bedele yer verilmeden ihalenin sonuçlandırıldığı, ihalenin geçerli sayılması için mevzuatın amir hükmü gereğince ilgili Bakanlıktan onay alınmadığı tespit edilmiştir.

İhaleye ilişkin İdari Şartnamenin "Tekliflerin Verilmesi" başlıklı 21'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında, ihale konusu işin yapılacağı alanın 2022 yılı itibariyle yıllık kira bedeli 120.000 TL olarak belirlenmiş ancak işin diğer kısmı olan bu alana yapılacak teleferik tesisi ve 25 yıl süre ile işletilmesi kısmı için tahmini bedel tespiti yapılmamıştır. İhale konusu yer için yıllık 120.000 TL kira bedeli belirlenmişse de, bu bedelin işin tamamına yönelik bir tahmin edilen bedel olarak değerlendirilmesi mümkün değildir. Zira ihalenin konusu, bir taşınmaz kiralaması olmayıp teleferik ve sosyal tesislerin yapımı ve işletilmesidir.

Söz konusu İdari Şartnamenin “Tekliflerin Verilmesinde Temel Kriter” başlıklı 21’inci maddesinin 4’üncü fıkrasında isteklinin, ihale konusu işe ait Teleferik tesisinin işletmeye alındığı tarihten itibaren, 1 Ocak ile 31 Aralık tarihleri arasında elde edilen her türlü gelirin (ciro) toplamı üzerinden belirleyeceği yüzdelik payı, yıllık kira bedeline ilave olarak İdare’ye ödemeyi teklif edeceği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla Kamu İdaresince, bu tesisin işletilmesinden elde edilecek yıllık cironun belli bir yüzdelik payı tahmini bedel olarak belirlenmemiş, ihaleye katılanlar tarafından yıllık ciro üzerinden belli bir payın teklif edileceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu İdaresince özetle tekliflerin toplam cirodan idareye verilecek yüzdelik pay oranı üzerinden alındığı, cironun hesabının farklı parametrelere tabi olduğu, bilet satışlarından elde edilecek kar ve tahmini cironun ne kadar olacağı gibi hususların ihale öncesinde belirsiz olduğu, daha önce yapılmış olan benzer işlerin örnek alınarak ihale çalışmalarının yürütüldüğü ifade edilmiş ise de yukarıda yer verilen Kanun’un amir hükmü gereğince bedel tahmini yapılamayan sınıai ve teknolojik zorunlulukların gerektirdiği durumlarda ihalenin ancak ilgili bakanın onayıyla yapılabileceği belirtilmektedir. Ayrıca söz konusu Kanun’da, bedel tahmini yapılmamış kapalı teklif usulü ihalelerde ihalenin geçerli sayılmasının bizzat ilgili Bakanın onayına bağlı olduğu da belirtilmiştir.

Kamu İdaresince ihale edilen söz konusu yapım ve işletme işinde, işin tamamını kapsayan bir tahmini bedel belirlenmeden ihalenin sonuçlandırılması nedeniyle, ihalenin geçerli sayılması için, 2886 Sayılı Kanun’un 28’inci maddesi gereğince ilgili Bakan onayının alınması gerekmektedir.

#### **BULGU 16: Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımlarında Bütçeye Konulan Ödenegin %10’unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 21’inci maddesinin (f) bendi ve 22’nci maddesinin (d) bendinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılan mal alımlarına ilişkin harcamaların yıllık toplamının, 2022 yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerinin %10’unu, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “İdarelerce Uyulması Gereken Diğer Kurallar” başlıklı 62’nci maddesinin (1) bendinde; bu Kanun’un 21 ve 22’nci maddelerinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu

amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu, Kamu İhale Kurulundan uygun görüş alınmaksızın aşamayacağı ifade edilmiştir

Anılan Kanun'un "Pazarlık Usulü" başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde idarelerin yaklaşık maliyeti 728.072,00 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 218.395,00 TL'yi, diğer idarelerin 72.752,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeye ilişkin alımlarının ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

31.12.2020 tarih ve 31351 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan "4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin (1) bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ" in "Genel Esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanun'un 62'nci maddesinin (1) bendine göre, Kanun kapsamında yer alan ve bütçe sahibi olan kamu idarelerinin; Kanun'un gerek 21'inci maddesinin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu Kurulun uygun görüşü olmadan aşamayacağı, bu oran aşılarak Kuruma yapılan başvuruların reddedileceği, 3'üncü fıkrasında ise Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde bütçe sahibi olan kamu idareleri tarafından, yıllık bütçelerine bu amaçla konulan toplam ödenek tutarının dikkate alınacağı; mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine bu amaçla konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranının hesaplanacağı, ifade edilmiştir.

Bahsedilen Kanun'un, gerek 21'inci maddesinin (f) bendi gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapılacak harcamalarda, Kurum bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unun Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 2022 yılı içerisinde bu amaç için ayrılan toplam ödenek tutarının 263.197.057,00 TL olduğu, bunun %10'una tekabül eden tutarının 26.319.705,70 TL olduğu, ancak 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında toplam 40.799.535,44 TL tutarında harcama yapılmak suretiyle Kamu İhale



Kurulunun uygun görüşü alınmadan 14.479.829,74 TL tutarında limiti aşan bir harcama yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından 2022 yılı içerisinde 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında gerçekleştirilen mal alımlarında, bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'u tutarındaki sınırının aşılmaması, aşımın söz konusu olacağı durumlar için Kamu İhale Kurulundan önceden uygun görüş alınması gerekmektedir.

### **BULGU 17: Yedek Ödenek Tertibine Mevzuatın Belirlediği Tutarın Altında Ödenek Konulması**

2022 yılı bütçesinin yedek ödenek tertibine mevzuatta belirtilen oranın altında ödenek konulduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 38'inci maddesinde yedek ödenek tertibine bütçe gelirleri toplamının %10'undan fazla olmamak kaydıyla en az %5 ödenek konulacağı hüküm altına alınmıştır.

Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırması yapılırken gider kalemlerine ilişkin ödenek tutarları tahmin edilmekte ve oluşabilecek sapmalar için yedek ödenek tertibine ödenek konulmakta ve buradan diğer tertiplere ödenek aktarması yapılmak suretiyle bütçenin gelir gider denkleminde oluşan sapmalar giderilmeye çalışılmaktadır.

Yapılan incelemede, 2022 yılı bütçesinin 650.000.000 TL olduğu, yedek ödenek tertibine 15.000.000 TL ödenek konulduğu, daha sonra 620.000.000 TL ek bütçe yapıldığı ancak yedek ödenek tertibine ödenek konulmadığından, yedek ödenek tertibine konulan ödeneğin 2022 yılı bütçe gelirlerinin %1.18'ine tekabül ettiği tespit edilmiştir.

Bütçedeki yedek ödenek tertibine, mevzuatın belirlediği alt ve üst sınır arasında olacak şekilde ödenek konulması gerekmektedir.

### **BULGU 18: Bütçe İçi İşletmeye Ait İktisadi ve Ticari İşler İçin Kullanılan Ödeneğin Mevzuata Uygun Muhasebeleştirilmemesi ve Giderlerin İşletmenin Özel Hesabı Yerine Kamu İdaresinin Kaynaklarından Karşlanması**

Bütçe içi işletmeye ait iktisadi ve ticari işler için kullanılan ödeneğin mevzuata uygun muhasebeleştirilmediği ve giderlerinin işletmenin özel hesabı yerine Kamu İdaresinin kaynaklarından karşılandığı görülmüştür.

---

---

## **A) Bütçe İçi İşletmenin İktisadi ve Ticari İşler İçin Kullanılan Ödeneğin Mevzuata Uygun Muhasebeleştirilmemesi**

Kamu İdaresinin bütçe içi işletmesine ilişkin olarak iktisadi ve ticari işler için kullanılan ödenenin muhasebe işlemlerinin mevzuata uygun yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "Bütçe İşlemleri" başlıklı 8'inci maddesine göre, işletmenin iktisadi ve ticari işleri için nakit sermaye olarak kullanılacak ödenenin mahalli idare bütçesinde ekonomik sınıflandırmada I. düzey 08-Borç Verme kodunda gösterilmesi, bu ödenenin işletme adına açılmış özel bir banka hesabına aktarılacak suretiyle kullanılması, işletme ödeneğinden kullanılmayan kısmının yıl sonunda iptal edilmesi ve işletme faaliyetlerinden sağlanan gelir fazlası veya kârın mahalli idare bütçesine gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabına ilişkin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 102'nci maddesinde; bütçedeki ödenesine dayanılarak yapılan ve vadesi bir yıl veya faaliyet dönemi ile sınırlı olan borç verme işlemlerinden doğan alacaklar bir taraftan bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'na veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabı'na borç, 835-Gider Yansıtma Hesabı'na alacak kaydedileceği, bu hesapta kayıtlı alacaklardan vadesinde tahsil edilemeyenler bu hesaba alacak, 137-Takipteki Kurum Alacakları Hesabı'na borç kaydedilerek takibe alınacağı düzenlenmiştir.

Bu bağlamda, işletmenin iktisadi ve ticari işleri için belirlenen ödeneginin kullanılmak üzere bankada açılan özel hesaba aktarıldıkça, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'na alacak, 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı'na borç, diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabı'na borç, 835-Gider Yansıtma Hesabı'na alacak; bütçedeki ödeneye dayanılarak verilen borcun tahsilinde de 102-Banka Hesabı'na borç, 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı'na alacak, diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabı'na alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabı'na borç kaydedilmesi gerekmektedir. Ayrıca vadesinde tahsil edilemeyen borçlardan alacaklar, 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı'na alacak, 137-Takipteki Kurum Alacakları Hesabı'na borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, bütçe içi işletmenin iktisadi ve ticari faaliyetlerinde kullanılacak ödenenin ayrılarak ekonomik sınıflandırmada borç verme kodunda gösterilmediği, işletme adına ayrı bir hesaba aktarılmadığı, iktisadi ve ticari işler için kullanılan ödenenin

muhasebeleştirme işlemlerinin ve alacağın takibinin 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı'nda yapılmadığı ve ilgili diğer hesapların (800-805-830-835 No'lu) kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin bütçe içi işletmesine ilişkin olarak iktisadi ve ticari işler için kullanılan ödeneğin kaydı, muhasebeleştirme işlemleri ve alacağın takibinin, yukarıda bahsedilen ilgili hesaplar kullanılarak yapılması gerekmektedir.

### **B) Bütçe İçi İşletmenin Ticari İşlerine İlişkin Giderlerin İşletmenin Özel Hesabı Yerine Kamu İdaresinin Kaynaklarından Karşılanması**

Kamu İdaresinin bütçe içi işletmesinde satmak amacıyla yapılan mal alımlarının işletmenin özel hesabından karşılanması gerekirken Belediye bütçesinden karşılандığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "Bütçe İşlemleri" başlıklı 8'inci maddesine göre, işletmenin iktisadi ticari işlerine ilişkin giderler dışında kalan personel giderleri, sosyal güvenlik kurumuna devlet primi giderleri, mal ve hizmet alımı giderleri, sermaye giderleri ile transferlerinin mahalli idare bütçesinden yapılması, işletmenin iktisadi ve ticari işleri için nakit sermaye olarak kullanılacak ödeneğin mahalli idare bütçesinde ekonomik sınıflandırmada I. düzey 08-Borç Verme kodunda gösterilmesi ve bu ödeneğin işletme adına açılmış özel bir banka hesabına aktarılmak suretiyle kullanılması gerekmektedir.

Yönetmelik'in "Muhasebe İşlemleri" başlıklı 9'uncu maddesinde de işletmenin Kurumlar Vergisine tabi faaliyetlerinin, hesap planı bakımından sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin olarak Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabi olacağı belirtilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik'te, mahalli idare hesaplarından karşılanabilecek işletme giderleri sayılmış olup, bunların dışında işletmenin iktisadi ticari işlerine ilişkin giderlerin karşılanamayacağı, işletmenin iktisadi ve ticari işleri için nakit sermaye olarak kullanılacak ödeneğin idare bütçesinin "08-Borç Verme" ekonomik kodunda gösterilmesi ve bu ödeneğin işletme adına açılmış özel bir hesaba aktarılmak suretiyle kullanılması gerektiği belirtilmektedir. Ayrıca işletmenin kurumlar vergisine tabi iktisadi ticari işleri için yaptığı harcamaların ve elde ettiği gelirlerin muhasebeleştirilmesinde sadece giderler için 830-Bütçe Giderleri ve 835-Gider Yansıtma hesaplarının, gelirler için ise 800-Bütçe Gelirleri ve 805-Gelir Yansıtma hesaplarının kullanılacağı belirtilmektedir.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresinin bütçe içi işletme bünyesinde bulunan otel, kafeterya, yemekhane işletmelerinde satılmak amacıyla alınan ticari mal niteliğindeki yiyecek ve içeceklerin İdarenin bütçesinden karşılandığı, bunlara ilişkin giderlerin İdarenin muhasebe kayıtlarında izlendiği ancak işletmenin ticari faaliyetleri sonucu elde ettiği gelirlerinin İdarenin muhasebe kayıtlarında (800-Bütçe Gelirleri Hesabı ve 805-Gelir Yansıtma Hesabı) izlenmediği tespit edilmiştir.

İşletmenin, ticari mal alımının, Yönetmelik'te belirtildiği gibi işletme adına açılan özel hesaba işletmenin iktisadi ve ticari işleri için ekonomik sınıflandırmada borç verme kodu ile ödenek aktararak işletmenin özel hesabından karşılanması, ticari işleri dolayısıyla elde ettiği gelirlerin de Kamu İdaresinin bütçe hesaplarına kaydedilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 19: Yiyecek Yardımı Karşılığı Olarak Konulan Ödeneğin Bünyesinde Kamuya Açık Lokanta Bulunan Bütçe İçi İşletmeye Aktarılması ve Belediye Personeline İndirim Uygulanması**

Kamu İdaresinin bütçesine yiyecek yardımı karşılığı olarak konulan ödeneğin bünyesinde kamuya açık lokanta bulunan bütçe içi işletmeye aktarıldığı ve belediye personeline indirim uygulandığı görülmüştür.

#### **A) Kamu İdaresi Bütçesine Yiyecek Yardımı Karşılığı Olarak Konulan Ödeneğin Bütçe İçi İşletmeye Aktarılması**

Kamu İdaresi bütçesine yiyecek yardımı karşılığı olarak konulan ödeneğin, bünyesinde lokanta bulunan İdareye ait bütçe içi işletmeye aktarıldığı görülmüştür.

Devlet Memurları Yiyecek Yardımı Yönetmeliği'nin 4'üncü maddesinde yiyecek yardımının gerektirdiği giderler yemek maliyetlerinin Ankara, İstanbul ve İzmir illeri için üçte ikisini, diğer iller için yarısını aşmamak üzere, Yönetmelik kapsamına dahil memur kadrosu adedine göre kurum bütçelerine konulacak ödeneklerle karşılanacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin 5'inci maddesinde, kurum bütçesine yiyecek yardımı karşılığı olarak konulan ödeneğin, memurlara yemek vermek üzere kurulan yemek servisi, yardım sandığı, dernek veya bu mahiyetteki kuruluşa ödeneceği hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki hükümden, memur personele ilişkin yapılan bu yardımın yalnızca memurlara yemek vermek üzere kurulan yemek servisi, yardım sandığı, dernek veya bu mahiyetteki kuruluşa ödeneceği bunun dışında bir kuruluşa ödeme yapılmasının mümkün

olmadığı anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, Kamu İdaresine ait bütçe içi işletmenin bünyesinde bir lokanta olduğu, bu lokantanın sadece memur personele değil kamuya açık yemek hizmeti sunan bir ticari işletme olduğu ve yiyecek yardımı karşılığı olarak kurum bütçesine konulan ödeneğin, bütçe içi işletmeye aktarıldığı tespit edilmiştir. Belirlenen yemek bedelinin yarısının memur personelin maaşından kesildiği, yarısının ise anılan Yönetmeliğin 4'üncü maddesine uygun olarak Kamu İdaresi bütçesine konulan tertipten karşılandığı, işçilerin yemek bedellerinin ise tamamının maaşlarından kesildiği görülmüştür.

Yukarıda bahsedilen mevzuat gereğince söz konusu yiyecek yardımı karşılığında kurum bütçesine konulan ödeneğin ticari olarak işletilen bir kuruluşa aktarılması mümkün görülmemektedir. Dolayısıyla bu ödeneğin yalnızca memurlara yemek vermek üzere kurulan yemek servisi, yardım sandığı, dernek veya bu mahiyetteki kuruluşa ödenmesi gerekmektedir.

### **B) Bütçe İçi İşletmeye Ait Kamuya Açık Lokantada Belediye Personeline İndirim Uygulanması**

Bütçe içi işletmeye ait kamuya açık lokantadan yararlanan belediye personeline ticari nitelikte olmayan indirim yapıldığı görülmüştür.

4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinde, belediyeler ile bunların kurdukları birlik, müessese ve işletmeler tarafından üretilen mal ve hizmet bedellerinde işletmecilik gereği yapılması gereken ticarî indirimler hariç herhangi bir kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanmayacağı, Bakanlar Kurulu'nun muaf tutulacak kişi veya kurumları tespit etmeye yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Ücrete Tabi İşler" başlıklı 97'nci maddesinde, belediyelerin ilgili kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkili olduğu hükmü yer almaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Meclisin Görev ve Yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde; kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifelerini belirleme yetkisinin belediye meclisinin görev ve yetkileri arasında olduğu belirtilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, kamu idaresinin ürettiği ücrete tabi mal ve hizmetin herhangi bir kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanmak suretiyle sunulması ancak Bakanlar Kurulunca muafiyet tanınması ile mümkün olup, bu konuda alınmış bir Bakanlar Kurulu Kararı (Cumhurbaşkanı Kararı) bulunmamaktadır. Mal ve hizmet bedellerinde işletmecilik gereği ticarî indirimler yapılması mümkündür. Örneğin tüm kamu çalışanlarına belediye personeli ile aynı miktar ve oranda indirim yapılması ticari indirim olarak değerlendirilebilecek iken, sadece belediye çalışanlarına, meclis üyelerine veya aile fertlerine farklı miktarda indirim yapılması ticari amaçlı bir indirim olarak değerlendirilemez. Bu şekilde bir karar alınması mümkün değildir. Belediye Meclisinin belediye personeline yönelik indirimli tarife belirlemesine izin veren bir düzenleme olmadığı gibi, aksine yasaklayan düzenleme bulunmaktadır.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresinin bütçe içi işletme olarak işlettiği halkın kullanımına açık lokantada belediye personeli için yemekhane hizmetinin verildiği, Belediye Meclisinin farklı tarihlerdeki tarife kararlarıyla, belediye çalışanları ve çocuklarına farklı tarifeler uygulandığı tespit edilmiştir. Belediye personeli ve çocuklarına yemek bedelinden indirimler yapılması mevzuatta belirtilen ticari nitelikte bir indirim olmadığından mümkün görülmemektedir.

Bütçe içi işletmeye ait olan lokantadan yararlanan belediye personeline ticari nitelikte olmayan indirimlerin yapılmaması gerekmektedir.

### **BULGU 20: Kamu İdaresinin Sorumluluğundaki Toptancı Halinde Aynı Kişiye Birden Fazla İş Yerinin Kiralanması ve Kira Sözleşmelerinin Noter Tasdikli Olmaması**

Kamu idaresinin sorumluluğundaki toptancı halinde aynı kişiye birden fazla iş yerinin kiralandığı ve kira sözleşmelerinin noter tasdikli olmadığı görülmüştür.

#### **A) Kamu İdaresinin Sorumluluğundaki Toptancı Halinde Aynı Kişiye Birden Fazla İşyerinin Kiralanması**

Kamu İdaresi yönetiminde bulunan sebze ve meyve toptancı halinde aynı kişiye dolaylı olarak birden fazla işyerinin kiralandığı görülmüştür.

Sebze ve Meyve Ticareti ve Toptancı Halleri Hakkında Yönetmelik'in 28'inci maddesinin üçüncü fıkrasında, toptancı halindeki işyerlerinin, üretici, üretici örgütü, komisyoncu veya tüccarlara kiralanabileceği, aynı toptancı halinde bir kişiye doğrudan veya

dolaylı olarak en fazla bir işyeri kiralanabileceği, işyerlerinin adi şirketlere/ortaklıklara ya da birden fazla gerçek veya tüzel kişiye kiralanamayacağı belirtilmiştir.

Aynı yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinin on beşinci fıkrasında da, aynı toptancı halinde/şubesinde birden fazla işyeri bulunanlar ile bir işyerini kullanan adi şirketler/ortaklıkların ya da birden fazla gerçek veya tüzel kişilerin, durumlarının 1/7/2015 tarihine kadar 28'inci maddenin üçüncü fıkrasına uygun hale getirileceği hüküm altına alınmıştır.

Toptancı hallerinde esnafın korunması amacıyla yapılmış olan bu düzenleme ile hal esnafında çeşitlilik yaratarak tekelleşmenin önüne geçilmesi hedeflenmiştir. Böylece oluşabilecek fiyat belirleme gücünün belirli kişilerin elinde toplanması önlenerek hal piyasasında rekabetin sürdürülmesi amaçlanmıştır.

Yapılan incelemede, belediyeye ait toptancı halinde yer alan bazı iş yerlerini kiralayanların aynı kişiler olduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresince; dükkanların farklı gerçek ve tüzel kişilere kiralandığı ifade edilmiş ise de dükkanları kiralayan bazı gerçek kişilerin diğer dükkanları kiralayan bazı tüzel kişilerin ortağı olması dolayısıyla aynı kişiye dolaylı olarak birden fazla dükkânın kiralandığı değerlendirilmekte olup yukarıda bahsedilen mevzuat hükümlerine göre aynı toptancı halinde bir kişiye doğrudan veya dolaylı olarak birden fazla kiralama yapılması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Toptancı Halinde, aynı kişiye birden fazla iş yeri kiralanmaması gerekmektedir.

### **B) Halde Bulunan Kamu İdaresine Ait İş Yerlerine İlişkin Kira Sözleşmelerinin Noter Tasdikli Olmaması**

Toptancı halinde bulunan Kamu İdaresine ait kiralık dükkanlara ilişkin kira sözleşmelerinin noter tasdikli olmadıkları görülmüştür.

5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un 11'inci maddesinde işyerlerinin kiralanması veya satılmasınının 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre yapılacağı hüküm altına alınmıştır. 2886 sayılı Kanun'da ise, "Sözleşme Yapılmasında Müteahhit veya Müşterinin Görev ve Sorumluluğu" başlıklı 57'nci maddesinin birinci fıkrasında, sözleşme yapılması gerekli olan hallerde müteahhit veya müşterinin 31'inci maddeye göre onaylanan

ihale kararının veya Maliye Bakanlığının vizesi gereken hallerde bu vizenin yapıldığının bildirilmesini izleyen günden itibaren 15 gün içinde geçici teminatı kesin teminata çevirerek noterlikçe tescil edilmiş sözleşmeyi idareye vermek zorunda olduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, ihaleyi kazanan kişinin, ihale kararının ita amiri tarafından onaylanmasından itibaren 15 gün içinde noterlikçe tescil edilmiş sözleşmeyi idareye vermesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, toptancı halinde bulunan Kamu İdaresine ait kiralık dükkanlara ilişkin olarak İdare ile kiralayan arasında imzalanan kira sözleşmelerinin notere tescil ettirilmediği tespit edilmiştir.

Taşınmaz kira sözleşmelerinin noterlikçe tescil edilmesi hukuksal sonuçları açısından önem arz etmekte olup bu eksikliğin giderilmesi için kira sözleşmelerinin noterlikçe tescil edilmesi gerekmektedir.



T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI  
06520 Balgat / ANKARA  
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00  
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr  
<https://www.sayistay.gov.tr>

**8. EKLER****EK-1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU**

| <b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b> |                   |                                       |   |
|---|-------------------|---------------------------------------|---|
| <b>Bulgu Adı</b>  | <b>Yıl/Yıllar</b> | <b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b> | <b>Açıklama</b>   |
| İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı İşlemlerinde Hatalı Uygulamalar Yapılması  | 2020              | Yerine Getirilmedi                    | İlgili husus, raporun diğer bulgular başlıklı bölümünde yeralan 9 nolu bulguda "İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunan İşyerlerinin Bulunması" ve 10 nolu bulguda "İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Belediye Tarafından Verilmeyen Bazı İşletmelere Vergi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi" başlığı ile rapora alınmıştır. |