



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

İĞDIR ARALIK BELEDİYESİ

2024 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2025



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

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

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri ve Ödenekler Tablosu	4
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	5
Tablo 7: Belediyenin Ortağı Olduğu Şirketler	13
Tablo 8: Tahsilat/Tahakkuk Oranı Düşük Gelir Kalemleri	20
Tablo 9: Mal ve Hizmet Alımlarında Doğrudan Teminde Yüzde On Sınırının Aşılması	31
Tablo 10: Personel Giderleri Tablosu	42

KISALTMALAR

BVAS	Birleşik Veri Aktarım Sistemi
EKAP	Elektronik Kamu Alımları Platformu
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
kVA	Kilo-Volt-Amper
TL	Türk Lirası
TTSG	Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenen Tutarların Gerçek Durumu Yansıtması
2. Belediyenin İller Bankası Anonim Şirketindeki Ortaklık Payının Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması
3. Belediyenin Ortağı Olduğu Şirketlerdeki Sermaye Payı ile Muhasebe Kayıtlarında Yer Alan Tutarların Farklı Olması
4. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Mevcut Durumu Yansıtması
5. Mal Alımlarında Varlık İşlem Fişi Düzenlenmemesi ve Taşınır Kaydı Yapılmaması
6. Kıdem Tazminatına İlişkin Karşılıkların Eksik Ayrılması
7. İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına Yapılan Hatalı Kayıtlar Nedeniyle Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı Tutarının Gerçeği Yansıtması

B. Diğer Bulgular

1. Gelirlerin Tahsilat/Tahakkuk Oranlarının Düşük Olması
2. Belediye Sınırları Dahilinde Ticari Taksi ve Minibüs Plakalarının Kullanım Hakkının Verilmesinde Hatalı Uygulamalar Yapılması
3. Taşınmaz İcmal Cetvel ve Formlarının Hazırlanmaması
4. İçme Suyu İletim ve Dağıtım Sistemlerindeki Su Kayıpları Miktarının Azaltılmasına İlişkin Çalışmalara Başlanmaması
5. Su ve Kanalizasyon Hizmetlerine İlişkin Tarifeler ve Abone Hizmetleri Yönetmeliğinin Bulunmaması
6. İdareye Ait Personel Şirketine Sosyal Güvenlik Kurumu Borç Sorgulaması Yapılmadan Ödemede Bulunulması
7. İdareye Ait Personel Şirketine Vadesi Geçmiş Vergi Borcu Durumunu Gösterir Belge Aranılmadan Ödeme Yapılması

8. Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması
9. Kullanılmayan Taşınırılar İçin Hurdaya Ayırma İşlemlerinin Yapılmaması
10. İdarenin Taşınır Yönetiminin Mevzuata Uygun Bir Şekilde Yürütülmemesi
11. Belediyenin Su Gelirleri Üzerinden Hesaplanan Katma Değer Vergisinin Hatalı Beyan Edilmesi
12. İdare ile Personel Şirketi Arasında Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Kapsamında İlgili Mevzuat Çerçevesinde Birim Fiyat Sözleşme İmzalanmaması
13. Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması
14. Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması
15. Sosyal Denge Ödemelerinden Sözleşme Aidatı Kesilmesi

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.

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

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

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'a göre ilçe belediyesinin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

Aralık Belediyesinin karar organı olan Aralık Belediye Meclisi, Belediye Başkanı ve 9 üyeden oluşmaktadır.

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

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

Aralık Belediyesinin teşkilat yapısında, Fen İşleri Müdürlüğü, Yazı İşleri Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Zabıta Müdürlüğü, Özel Kalem Müdürlüğü, Çevre Koruma ve Kontrol Müdürlüğü ve Emlak ve İstimlak Müdürlüğü bulunmaktadır. Diğer taraftan Belediyede memurlar arasından atanmış 1 adet başkan yardımcısı ve belediye meclis üyeleri arasından seçilmiş 1 adet olmak üzere toplam 2 adet başkan yardımcısı görev yapmaktadır.

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	54	6
Sözleşmeli Personel	1	1
Kadrolu İşçi	27	18
Geçici İşçi	0	0
Toplam		25
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel		20

Belediyenin doğrudan ve/veya dolaylı hissedarı olduğu toplam 2 şirketi 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 Aralık Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

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

Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E - Kod	Giderin Türü	Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Ek Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
1	Personel Giderleri	20.312.000,00	0,00	20.312.000,00	24.119.000,90	0,00	0,00
2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	2.650.000,00	0,00	2.650.000,00	2.479.368,22	0,00	0,00
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	25.432.000,00	880.000,00	26.312.000,00	30.002.887,63	0,00	0,00
4	Faiz Giderleri	100.000,00	0,00	100.000,00	851.977,65	0,00	0,00
5	Cari Transferler	279.000,00	0,00	279.000,00	378.700,73	1.584,87	0,00
6	Sermaye Giderleri	4.231.000,00	0,00	4.231.000,00	1.350.480,00	0,00	0,00
7	Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
8	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9	Yedek Ödenek	5.300.000,00	0,00	5.300.000,00	0,00	0,00	0,00
Toplam		58.304.000,00	880.000,00	59.184.000,00	59.182.415,13	1.584,87	0,00

Aralık Belediyesinin 2024 mali yılı bütçesi ile 58.304.000,00 TL ödenek öngörölmüş olup yıl içinde eklenen 880.000,00 TL ek ödenekle birlikte 2024 yılı ödenek toplamı

59.184.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 59.182.415,13 TL bütçe gideri yapılmış, 1.584,87 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri ve Ödenekler Tablosu

	Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
1	Vergi Gelirleri	3.320.000,00	1.230.109,42	0,00	1.230.109,42	37,05
3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.965.000,00	639.485,49	0,00	639.485,49	21,57
4	Alınan Bağış ve Yardımlar	10.280.000,00	2.500.000,00	0,00	2.500.000,00	24,32
5	Diğer Gelirler	41.769.000,00	45.764.089,56	0,00	45.764.089,56	109,56
6	Sermaye Gelirleri	850.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
8	Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9	Red ve İadeler	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Toplam	59.184.000,00	50.133.684,47	0,00	50.133.684,47	84,70

Belediyenin 2024 yılında net bütçe geliri 50.133.684,47 TL seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi Gelirleri (%37,05), Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri (%21,57), Alınan Bağış ve Yardımlar (%24,32) beklenenin altında, Diğer Gelirler (%109,56) ise beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

	Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği (TL)	Ek Ödenek (TL)	Bütçe Gideri Gerçekleşen Tutarı (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
1	Personel Giderleri	20.312.000,00	0,00	24.119.000,90	118,74
2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	2.650.000,00	0,00	2.479.368,22	93,56
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	25.432.000,00	880.000,00	30.002.887,63	117,97
4	Faiz Gideri	100.000,00	0,00	851.977,65	851,98
5	Cari Transferler	279.000,00	0,00	378.700,73	135,74
6	Sermaye Giderleri	4.231.000,00	0,00	1.350.480,00	31,92
7	Sermaye Transferler	0,00	0,00	0,00	0,00
8	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00
9	Yedek Ödenek	5.300.000,00	0,00	0,00	0,00
	Toplam	58.304.000,00	880.000,00	59.182.415,13	99,99

Buna göre 2024 yılında bütçe giderleri bütçe ödenğine göre %99,99 seviyesinde gerçekleşmiştir. İdarenin 2024 mali yılı bütçesi ile 58.304.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup, yıl içinde eklenen 880.000,00 TL ek ödenekle birlikte 2024 yılı ödenek toplamı 59.182.415,13 TL olmuştur. Sermaye giderleri, Sosyal Güvenlik Kurumlarına devlet primi giderleri beklenenin altında gerçekleşirken, personel giderleri, mal ve hizmet alım giderleri, cari transferler, faiz gideri beklentinin üstünde gerçekleşmiştir.

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

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

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	1.856.416,67	864.534,57	1.230.109,42	-53,43	42,29
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.000.218,37	484.287,74	639.485,49	-75,79	32,05
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	660.000,00	6.031.220,25	2.500.000,00	813,82	-58,55
Diğer Gelirler	12.468.524,47	24.601.670,33	45.764.089,56	97,31	86,02
Sermaye Gelirleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	16.985.159,51	31.981.712,89	50.133.684,47	88,29	56,76
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler toplamı (-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Net Toplamı	16.985.159,51	31.981.712,89	50.133.684,47	88,29	56,76

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında gelirler bir önceki yıla göre 18.151.971,58 TL'lik (%56,76) artış göstermiştir. Bu çerçevede, vergi gelirlerinde 365.574,85 TL (%42,29), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 155.197,75 TL (%32,05) ve diğer gelirlerde 21.162.419,23 TL (%86,02) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

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

Bütçe Giderinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	6.476.752,53	16.455.458,88	24.119.000,90	154,07	46,57
SGK Devlet Prim Giderleri	1.049.286,90	1.679.861,83	2.479.368,22	60,10	47,59
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	8.019.659,53	12.981.168,04	30.002.887,63	61,87	131,13
Faiz Giderleri	26.550,00	0,00	851.977,65	-	-
Cari Transferler	10.000,00	0,00	378.700,73	-	-
Sermaye Giderleri	0,00	1.283.770,00	1.350.480,00	-	5,20
Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	-	-
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	-	-
Toplam	15.582.248,96	32.400.258,75	59.182.415,13	107,93	82,66

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 26.782.156,38 TL (%82,66) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2024 yılında mal ve hizmet alım giderlerinde 17.021.719,59 TL (%131,13), personel giderlerinde 7.663.542,02 (%46,57), SGK prim giderlerinde 799.506,39 TL (%47,59) artış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 57.488.063,38 TL, Faaliyet Geliri 51.208.708,23 TL olup Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu ise 6.279.355,15 TL olarak gerçekleşmiştir.

Belediyenin doğrudan ve %100 oranında hissedarı olduğu iki şirket bulunmaktadır. Bu şirketler Aralık Belediyesi Personel Limited Şirketi ve Aralık Yenilenebilir Enerji Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi'dir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Aralık Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibarıyla belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir. Ayrıca, mahalli idarelere ait detaylı hesap planları, bu Yönetmelik'te belirlenen hesap planı çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığının görüşü alınmak suretiyle ilgili Bakanlıklarca hazırlanmaktadır.

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

- a) Mizan cetveli
- b) Temel mali tablolar
 - 1) Bilanço
 - 2) Faaliyet sonuçları tablosu

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

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

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Aralık Belediyesinde iç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması kapsamında yapılan incelenmeler sonucunda, iç kontrolün; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme olmak üzere birbirleriyle bağlantılı beş ana unsuru uygulamada olan Eylem Planı dikkate alınarak aşağıda başlıklar halinde değerlendirilmiştir.

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları belirlenmemiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları eğitim planlaması yapılmaması nedeniyle yeterli değildir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiştir. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan, ilgili belediyenin nüfusu 50.000 altında olduğundan dolayı hazırlanmamıştır. İdare tarafından performans programı hazırlanmamıştır.

İdare tarafından kurumsal ve iç kontrol riskleri belirlenmemiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. İdare tarafından imza yetkileri yönergesi, görevlendirmelerde görevler ayrılığı ilkesi konusunda çalışma yapılmamıştır. İdarede yapılan görevlendirmelerde "görevler ayrılığı" ilkesine uyulmuştur.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmamıştır. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcut değildir.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu oluşturulmaması nedeniyle değerlendirilmemektedir. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Iğdır Aralık Belediyesi'nin 2024 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenen Tutarların Gerçek Durumu Yansıtmaması

Belediyenin bilançosu izlendiğinde 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabında yer alan tutarların herhangi bir takibat işlemi başlatılmadan 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 89'uncu maddesinde, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen faaliyet alacaklarından takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 90'ıncı maddesinde ise; ilgili servislerce muhasebe servisine bildirilen takibe alınmış alacakların, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile gelirlerden takipli alacaklar hesabına borç, ilgisine göre gelirlerden alacaklar hesabı veya gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar hesabına alacak kaydedilerek takip kayıtlarının yapılacağı; ayrıca söz konusu takibe alma işlemlerinin ilgili servislerce gün sonuna kadar muhasebeye bildirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılabileceği üzere, tahakkuk etmiş bir alacağın 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılabilmesi için söz konusu alacağa ilişkin ilgili servislerce takip işlemlerinin başlatılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; dönem sonunda 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabında yer alan bakiyelerin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarıldığı, sonraki dönemlerde de elde edilen tahsilatların bu hesaptan düşüldüğü görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; Belediyenin alacakları ile muhasebe kayıtlarının tutarlı ve gerçeği yansıtacak şekilde olması için çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç itibarıyla, takip işlemi başlatılmayan alacakların 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılması faaliyet alacakları hakkında doğru ve güvenilir bilgi sunulmasını engellediğinden, 2024 yılı Bilançosunda 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı itibarıyla hataya neden olunmuştur.

BULGU 2: Belediyenin İller Bankası Anonim Şirketindeki Ortaklık Payının Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

İller Bankası Kanunu uyarınca Belediye tarafından İller Bankasına ödenen ortaklık payının 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun'un 4'üncü maddesinde Bankanın ortaklarının il özel idareleri ve belediyeler olduğu, sermaye tavanına ulaşınca kadar Bankanın ödenmiş sermayesine 2/7/2008 tarihli ve 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve

Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanuna göre her ay Maliye Bakanlığı ve İller Bankası tarafından dağıtılacak vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden aylık olarak yüzde iki oranında kesilecek miktarların ekleneceği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabını düzenleyen 178'inci maddesinde bu hesabın, kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarlar ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan tutarlar ile bu kuruluşlara ikrazen verilen ve mahsup edilen tutarların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

İller Bankası Anonim Şirketinin resmî web sitesinden, kurumun yetkililerine tanımlanmış kullanıcı bilgileri ile ulaşılan kayıtlara göre, 2007 yılından itibaren 2024 yılı sonuna kadar İller Bankası Anonim Şirketinin sermayesine katılım payı olarak Belediyenin Genel Bütçe vergi gelirlerinden alacağı paydan İller Bankasınca toplam 2.953.351,54 TL kesinti yapılmıştır. Ancak Belediyece, 2024 yılı sonunda düzenlenen mali tablolarda, 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında, İller Bankası Anonim Şirketindeki ortaklık payı için herhangi bir muhasebe kaydı yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; mali tablolarda, İller Bankası Anonim Şirketinin ortaklık paylarının tamamının 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında gösterilmesi ve muhasebe kayıtlarının İller Bankası ile mutabakat sağlanarak gerçeğe uygun hale getirilmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir.

Dolayısı ile Belediyenin yılsonunda düzenlenen mali tablolarında, İller Bankası Anonim Şirketinin sermayesine iştirak edilmiş olan ortaklık paylarının tamamının 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında gösterilmesi ve muhasebe kayıtlarının İller Bankası ile mutabakat sağlanarak gerçeğe uygun hale getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Belediyenin Ortağı Olduğu Şirketlerdeki Sermaye Payı ile Muhasebe Kayıtlarında Yer Alan Tutarların Farklı Olması

Belediyenin ortağı olduğu şirketlerin bazılarında Belediye adına kayıtlı sermaye payı tutarı ile 241- Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında şirkete ilişkin ortaklık payı tutarının farklı olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının niteliğini açıklayan 181'inci maddesinde bu hesabın, mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve

bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir. “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 182’nci maddesinde ise; mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nominal sermaye ve gerekse aynı sermaye transferi şeklindeki iştiraklerin gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedileceği, sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya aynı sermaye şeklindeki katılımlardan bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerektiği, sermaye iştiraklerinin enflasyon düzeltmesi işlemine tabi tutulması sonucunda ortaya çıkan artış ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların kayıtlarına uygun olarak bu hesaba kaydedileceği belirtilmiştir.

Belediye’nin muhasebe kayıtları ile Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi (TTSG) ve ortak olunan şirketlerin kurumlar vergisi beyannamelerinin karşılaştırılması neticesinde Belediyeye ait sermaye payı tutarı ile Belediyenin muhasebe kayıtlarında yer alan sermaye payı tutarlarının farklı olduğu görülmüştür. 2024 yılsonu itibariyle ortak olunan şirketlerin kayıtlarında yer alan sermaye payı tutarları ile muhasebe kayıtlarında yer alan sermaye payı tutarları şu şekildedir:

Tablo 7: Belediyenin Ortağı Olduğu Şirketler

İştirak Edilen Şirket	Ödenmiş Sermayesi (TL)	Belediye Payı	241 Kodlu Hesapta Yer Alan Kayıt Toplamı
Aralık Belediyesi Personel Limited Şirketi	50.000,00	%100	90.054,14
Aralık Yenilenebilir Enerji Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi	50.000,00	%100	

Yapılan incelemede Belediyenin 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında sadece Aralık Belediyesi Personel Limited Şirketine ilişkin kayıtları takip ettiği, 50.000 TL ödenmiş sermayesi bulunan şirketin enflasyon düzeltmeleri kapsamında 31.12.2024 tarihindeki değerinin bilançoya 90.054,14 TL olarak yansıdığı, Aralık Yenilenebilir Enerji Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi için ise ilgili hesaba herhangi bir kayıt yapılmamasından dolayı hesabın gerçek değerini sunmadığı tespit edilmiştir. Bu bağlamda Aralık Yenilenebilir Enerji Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi’nin sermayesi ve 555 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde yer alan enflasyon düzeltmesi hükümleri dikkate alınarak ilgili şirketin Belediyenin mali tablolarında 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; Belediye’nin ortağı olduğu şirketlerin Belediye adına kayıtlı sermaye payı tutarı ile 241- Mal ve Hizmet Üreten

Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında şirkete ilişkin ortaklık payı tutarlarındaki farklılıkların düzeltilmesine özen gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak 2024 yıl sonu itibariyle Belediyenin mali tablolarında 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında ortak olunan şirketlere ait sermaye payı tutarlarının gerçeğe uygun tutarda sunulmadığı tespit edilmiştir.

BULGU 4: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Mevcut Durumu Yansıtmaması

Belediye muhasebe kayıtları ve mali tablolarının incelenmesinde, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının mevcut durumu yansıtmadığı görülmüştür.

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

Aynı Yönetmelik'in 205'inci maddesinde ise; tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği hükme bağlanmıştır.

Mezkur mevzuat hükümleri uyarınca, yapımı devam eden maddi duran varlıklar için yapılan harcamaların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi, geçici kabulü yapılan yapım işlerine ilişkin söz konusu hesapta yer alan tutarların ise ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

Belediye muhasebe kayıtları ile mali tablolarının incelenmesinde, önceki yıllarda 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedilmiş olan 156.003,02 TL tutarındaki yapım işinin geçici kabulü yapıldığı halde ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; yapımı devam eden maddi duran varlıklar için yapılan harcamaların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi, geçici kabulü yapılan yapım işlerinin ise bu hesaptan çıkarılarak ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yapımı devam eden maddi duran varlıklar için yapılan harcamaların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi, geçici kabulü yapılan yapım işlerinin ise bu hesaptan çıkarılarak ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

BULGU 5: Mal Alımlarında Varlık İşlem Fişi Düzenlenmemesi ve Taşınır Kaydı Yapılmaması

Mal alımlarında varlık işlem fişi düzenlenmediği ve taşınır kaydı yapılmadığı, mal alımlarının doğrudan 630 Giderler hesabında muhasebeleştirildiği görülmüştür.

10.10.2024 tarihli ve 32688 numaralı Resmî Gazete’de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği’nin “Taşınırların kaydı” başlıklı 12’nci maddesinde; kamu idarelerince bütün taşınırların ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınmasının esas olduğu, taşınır kayıtlarının, harcama birimleri itibarıyla yönetim hesabı verilmesine esas olacak şekilde tutulacağı ve her bir kaydın belgeye dayanmasının şart olduğu, bu çerçevede; önceki yıldan devren gelen taşınırlar ile içinde bulunulan yılda herhangi bir şekilde edinilen veya elden çıkarılan taşınırların, taşınırlardaki kayıp, fire, yıpranma ve benzeri nedenlerle meydana gelen azalmaların ve sayım sonucunda ortaya çıkan fazlaların, miktar ve değer olarak kayıtlara alınarak takip edileceği ifade edilmiştir.

Taşınırların giriş ve çıkışında yapılması gereken işlemleri düzenleyen “Kayıt Zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu” başlıklı 13’üncü maddesinde; taşınırların, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hâle geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşının ölümü gibi yok olma hâllerinde çıkış kaydedileceği, giriş ve çıkış kayıtlarının Varlık İşlem Fişine dayanılarak yapılacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 115 ve 116’ncı maddelerinde satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzemeler için “150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı”nın kullanılacağı, tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemelerin ise bu hesaptan çıkış yapılarak gider yazılacağı belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik’in 194, 196 ve 198’inci maddelerinde de dayanıklı taşınırlar için niteliğine göre 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının, 254 Taşıtlar Hesabının ve 255 Demirbaşlar Hesabının kullanılacağı açıklanmıştır.

Belediye tarafından 2024 yılı içerisinde yapılan ilk madde ve malzeme ve dayanıklı taşınır alımlarında varlık işlem fişi düzenlenmediği ve taşınır kaydı yapılmadığı, söz konusu alımların doğrudan 630 Giderler Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; herhangi bir taşınır edinildiğinde varlık işlem fişi ile giriş kaydının yapılacağı, bu taşınırların mevzuatta yer alan sebeplerle elden çıkarıldığında ise yine varlık işlem fişi ile çıkış kaydının yapılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Belediye tarafından herhangi bir taşınır edinildiğinde varlık işlem fişi ile giriş kaydı yapılmalı, bu taşınırlar mevzuatta yer alan sebeplerle elden çıkarıldığında ise yine varlık işlem fişi ile çıkış kaydı yapılması ve taşınırın niteliğine göre ilgili taşınır hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Kıdem Tazminatına İlişkin Karşılıkların Eksik Ayrılması

Belediye bünyesindeki sürekli işçiler ile belediye şirketinden personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında istihdam edilen işçiler için kıdem tazminatı karşılığının mali tablolarda eksik hesaplandığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 281'inci maddesinde, faaliyet dönemi içinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatları için 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının, 330'uncu maddesinde ise ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıkları için 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Kamu İhale Kanunu'na Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmeliğin "Ödeme Usulü" başlıklı 8'inci maddesinde ise; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum veya kuruluşunca mülga 1475 sayılı Kanun'un yürürlükte olan 14'üncü maddesi kapsamında ödeneceği ifade edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri birlikte ele alındığında, belediyelerin kendi şirketlerinden 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında yaptıkları personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında çalıştırdıkları işçilerin kıdem tazminatlarını ödemeleri ve bu tazminatlar için karşılık ayırmaları gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Belediye tarafından 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına sadece 120.000,00 TL karşılık ayrıldığı, yılı içerisinde gerçekleştirilen 6.679.639,68 TL'lik kıdem tazminatı ödemelerine ilişkin tutarların 630 Giderler Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; sürekli işçiler ile belediye şirketinden personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında istihdam edilen işçiler için kıdem tazminatı hesaplamalarının hazırlanarak muhasebe kayıtlarına alınmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Temel muhasebe ilkelerinden ihtiyatlılık kavramının mali tablolarda somut görünümüne kavuşturulması, mali tabloların tam ve doğru veri sunması bakımından kıdem tazminatları için Belediye bünyesindeki sürekli işçiler ile belediye şirketinden personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı kapsamında istihdam edilen işçiler için kıdem tazminatı karşılıklarının eksiksiz hesaplanması ve bu hesaplamalara ilişkin tutarların mali tablolarda doğru sınıflandırma yapılmak suretiyle kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına Yapılan Hatalı Kayıtlar Nedeniyle Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı Tutarının Gerçeği Yansıtmaması

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

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "191 İndirilecek katma değer vergisi hesabı" başlıklı 153'üncü maddesinde; bu hesabın mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılacağı, mahalli idarelerin, bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları Katma Değer Vergisini indirim konusu yapacakları, bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen Katma Değer Vergisinin indirim konusu yapılmayacağı ve bu tutarların ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edileceği ifade edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesi 3'üncü fıkrası (g) bendinde; belediyelerin ticarî, sınaî, ziraî ve meslekî nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır. Adı geçen Kanun'un 29'uncu maddesine göre; KDV mükellefleri, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden bu Kanun'da aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilirler.

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

Bununla birlikte, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde; "3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesinde sayılan ... belediyelerin ... ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi değildir..." hükmü yer almaktadır.

Bu bağlamda belediyelerin, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili işlemleri dolayısıyla yüklendikleri KDV tutarlarını indirim konusu yapmamaları, indirim konusu yapılmayacak olan bu KDV tutarlarını hizmet alımlarında doğrudan gider yapmaları, mal alımlarında ise ilgili malın maliyetine eklemeleri, sadece vergiye tabi hizmetlerini ya da ticari niteliği bulunan faaliyetlerini ifa etmek için alınan mal ve hizmetler için ödediği KDV tutarlarını, bu hizmet ve faaliyetler karşılığı olarak tahsil ettikleri hesaplanan KDV tutarlarından, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde yer alan düzenlemeler doğrultusunda ilgili hesapları kullanılarak mahsup etmeleri gerekmektedir.

Ancak belediyenin mali tablo ve ödeme emri belgelerinin incelenmesi sonucunda gider yazılması veya ilgili varlık hesabına kaydedilmesi gereken tutarların 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; mal ve hizmet alımları nedeniyle üstlenilen hatalı KDV kayıtlarının düzeltileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak mal ve hizmet alımlarında indirim konusu yapılmayacak katma değer vergisi tutarlarının, hesaplanan katma değer vergisinden mahsup edilmesi nedeniyle devreden

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

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Gelirlerin Tahsilat/Tahakkuk Oranlarının Düşük Olması

İdarenin bazı gelirleri için tahsilat/tahakkuk oranlarının düşük olduğu tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediye başkanının görev ve yetkileri” başlıklı 38’inci maddesi belediye başkanına, belediye teşkilatının en üst amiri olarak belediye teşkilatını sevk ve idare etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak, belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek görevlerini vermiş ve sorumluluk yüklemiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 60 ve 61’inci maddelerinde; idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek görev ve sorumluluğunun mali hizmetler birimi ve muhasebe yetkilisinde olduğu belirtilmiş; aynı Kanun’un 38’inci maddesinde ise, kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un 37’nci maddesinde amme alacaklarının hususi kanunlarında belli edilen zamanlarda ödeneceği, hususi kanunlarında ödeme zamanı tespit edilmemiş amme alacaklarının ise Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirtilecek usule göre yapılacak tebliğden itibaren bir ay içinde ödeneceği, aynı Kanun’un 55’inci maddesinin birinci fıkrasında amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 15 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumu bir “ödeme emri” ile tebliğ olunacağı düzenlenmiştir.

Belediyelerin tahsilat/tahakkuk oranını artırabilmeleri için Mali Hizmetler Müdürlüğünün borcunu ödemeyen kişiler hakkında borcun ödenmesi ve yasal işlemlerin

başlatılabilmesi için ödeme emirlerini zamanında düzenleyip daha sonra bu borçluları hukuk birimine bildirmesi gerekmektedir.

İdarenin tabloda gösterildiği üzere, bazı gelir kalemlerinin tahsilat oranları düşük kalmıştır. İdarenin kendine verilen görevleri daha etkin yerine getirebilmek için alacaklarının tahsil edilerek kaynak yaratılması önem taşımaktadır.

Tablo 8: Tahsilat/Tahakkuk Oranı Düşük Gelir Kalemleri

Gelir Türü	2023 Yılından Devreden Alacak (TL)	2024 Yılı Tahakkuku (TL)	Toplam Tahakkuk (TL)	2024 Yılı Net Tahsilat (TL)	Tahsilat Tahakkuk Oranı (%)
Arsa Vergisi	28.729,01	36.541,24	65.270,25	30.312,27	46,44
Haberleşme Vergisi	106.861,47	16.080,77	122.942,24	16.080,77	13,08
Çevre Temizlik Vergisi	177.922,79	147.123,50	325.046,29	28.091,94	8,64
Su Hizmetlerine İlişkin Gelirler	891.982,75	851.239,26	1.743.222,01	109.657,96	6,29

Yukarıda yer alan tahsilat/tahakkuk oranı düşük olarak gözüken kalemlere ek olarak Belediyenin tahsilat/tahakkuk oranı yüksek olan kalemlerin sebebi de gelirlerin doğdukları anda tahakkuk ettirilmeyerek tahsilat aşamasında ilgili kalemlere yönelik muhasebe kaydı yapılmasından olduğu görülmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; Mali Hizmetler Müdürlüğünün borcunu ödemeyen kişiler hakkında, borcun ödenmesi ve yasal işlemlerin başlatılabilmesi için gerekli bildirimlerin yapılarak tahsilatın yapılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla tahsilat oranlarının azami düzeyde gerçekleşmesini teminen kamu kaynağının elde edilmesinde görevli ve yetkili olanların gelirlerin takibi ve tahsili hususunda yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda hareket etmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Belediye Sınırları Dahilinde Ticari Taksi ve Minibüs Plakalarının Kullanım Hakkının Verilmesinde Hatalı Uygulamalar Yapılması

Geçmiş yıllarda ihalesiz ve süresiz bir şekilde verilen ticari taksi ve minibüs plakalarının kullanılmasına devam edildiği ve bu plakaların 2886 sayılı Kanun'a göre ihale edilmediği görülmüştür.

Belediye sınırları içinde ticari amaçla çalıştırılacak yolcu ve yük taşıtları ile motorsuz taşıtların çalışma şekil ve şartları, çalıştırılabileceği yerler ile güzergâhlarını tespit etme ve sayılarını belirleme görev ve yetkisi 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 12'nci maddesi

ile İl ve İlçe Trafik Komisyonlarına verilmiştir. Bu Kanun'a dayanılarak 86/10553 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Karar'ın 5'inci maddesinde; ticari plakaların, muhammen bedeli, müracaat şekli, süresi, ihale zamanı ve diğer hususlar mahalli vasıta ve/veya en az iki gazete ile kamuoyuna duyurularak, kapalı teklif usulü ile İl Trafik Komisyonu tarafından verileceği ifade edilmiştir.

Ancak 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 84'üncü maddesinde; bu Kanun'la, belediyenin sorumlu ve yetkili kılındığı görev ve hizmetlerle sınırlı olarak 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun uygulanmayacağı ifade edilmiş ve 5393 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 13.07.2005 tarihinden itibaren bu madde ile birlikte belediye sınırları içerisinde İl Trafik Komisyonunun toplu taşıma yetkisi kaldırılmıştır.

5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları başlıklı" 15'inci maddesinin (p) bendi ile kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergâhlarını belirleme; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etme ve işletme, işletirme veya kiraya verme; kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütme görevleri belediyeye verilmiş görevlerdir. Maddenin devamında (f) bendi ile toplu taşıma yapmak; bu amaçla otobüs, deniz ve su ulaşım araçları, tünel, raylı sistem dâhil her türlü toplu taşıma sistemlerini kurmak, kurdurmak, işletmek ve işletirmek de belediyenin görevleri arasında sayılmıştır.

Aynı maddenin (l) bendinde ise Belediyenin (f) bendinde belirtilen hizmetleri Danıştayın görüşü ve Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı'nın kararıyla süresi kırkdokuz yılı geçmemek üzere imtiyaz yoluyla devredebileceği, toplu taşıma hizmetlerini imtiyaz veya tekel oluşturmayacak şekilde ruhsat vermek suretiyle yerine getirebileceği, toplu taşıma hatlarını kiraya verme veya 67'nci maddedeki esaslara göre hizmet satın alma yoluyla yerine getirebileceği hükme bağlanmış olup bu hükümlerden toplu taşıma hakkının belediyenin görev, yetkisi ve imtiyazında olduğu anlaşılmaktadır.

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

Bizzat yapmak yerine imtiyaz suretiyle devrine karar verilmesi için Danıştay'ın görüşü ve İçişleri Bakanlığının onayının alınmasının ön koşul olduğu,

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

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

Yukarıda usullere gördürülecek hizmetlere ilişkin ihalelerin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre yapılması gerektiği, yönünde hükümler verilmiştir.

Aynı Dairenin Esas No:2014/1735, 2014/2859 No.lu Kararında; “... *davacı kooperatifin il trafik komisyonu kararları ile kazanılmış haklarının bulunduğu iddiasına yönelik olarak, toplu taşıma hatlarını işletme ve işletirme imtiyazına sahip olan belediyelere imtiyaz hakkı bedeli veya kira ücreti ödemedi, il trafik komisyonlarının verdiği kararların kazanılmış hak oluşturacağı iddiasıyla toplu taşıma hatlarının bedelsiz kullanımının söz konusu olamayacağı gerekçesiyle, ilk derece mahkemesi tarafından davanın reddine karar verilmiş olup, bu Danıştay tarafından da onanmıştır.*” Danıştay’ın bu kararı ve bu yöndeki müstakar diğer kararları; toplu ulaşım haklarının ihale süreçlerine ve yukarıda belirtilen usullere uyulmaksızın devrinin mümkün olmayacağını ve bu usullere tabi olmaksızın elde edilen hakların da kazanılmış hak olarak değerlendirilemeyeceğini ortaya koymaktadır. 5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre toplu taşımaya ilişkin haklar belediyeye aittir. Bu kapsamda idare tarafından öncelikle ticari plaka sayılarının tespit edilmesi ardından belediyeye ait olan bu hakkın 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu çerçevesinde belediye encümenince rekabet ve saydamlık ilkelerini tesis ederek kira süresinin de ihale sürecinde belirlenecek şekilde ihale usulüyle kiralanması gerekmektedir.

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

Anayasa Mahkemesi ise konuyla ilgili 07.04.2021 Tarihli ve 2018/20720 Başvuru Numaralı Kararında özetle; İdarenin uzun yıllardır devam eden ve kişilerde hep devam edeceği kanısı oluşturan toplu ulaşım imtiyazını hak sahipleri tarafından öngörülemez ve mağduriyete yol açacak şekilde makul bir zaman önce bildirilmeden iptal edilmesinin hukuka uygun olmadığına hükmetmiştir.

Yapılan incelemede; 2024 yılı sonu itibariyle Belediye sınırlarında muhtelif tarihlerde verilmiş 15 adet ticari taksi plakasının olduğu, bunların 10 tanesinin aktif olarak çalıştığı ve bunların karşılığında Belediyeye yıllık durak harcı yatırıldığı, minibüs olarak ise 08.12.2009 tarihli İlçe Trafik Komisyonu kararı üzerine 29.06.2010 tarihli ve 54 sayılı encümen kararına istinaden Belediyeye ait alanın yolcu alıp indirmeleri için tahsis edilmesi dışında bir kararın alınmadığı, bu minibüsler ile ilgili Belediyede herhangi bir başka kayıtlarının olmadığı bunlardan sadece durak ücreti alındığı görülmüştür.

Yukarıda yer verilen açıklamalar birlikte değerlendirildiğinde; toplu taşıma hizmetlerinin imtiyaz, kiralama, ruhsat veya hizmet satın alma usullerinden biri ile üçüncü kişilere ihale yoluyla gördürülebilmesi gerekir. Her dört yöntem bakımından da bu hizmetin üçüncü kişilere gördürülmesinde mutlak olarak belirli bir sürenin öngörülmüş olması zorunludur. Toplu taşıma hizmetlerinin yukarıda belirtilen usuller dışında bir usul ile yapılması, Kanun'da öngörülen sürelerden daha uzun bir sürenin öngörülmesi ya da hiçbir şekilde süre öngörülmemesi mümkün değildir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; ilçe sınırlarında hizmet veren taksi ve minibüslerin Belediye Kanunu'nda öngörülen imtiyaz, kiralama ve ruhsat usullerinden biri ile 2886 sayılı Kanun kapsamında ihale yoluyla kiraya verilmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak söz konusu plakaların ilgili mevzuat ve 04.05.2021 tarih ve 31474 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Anayasa Mahkemesi kararı doğrultusunda hat sahiplerine iyi yönetim kurallarına da riayet edilerek makul bir süre tanınma kaydıyla süre ve şartları da belirtilerek Belediye Kanunu'na uygun olarak ihale yoluyla verilmesi sağlanmalıdır.

BULGU 3: Taşınmaz İcmal Cetvel ve Formlarının Hazırlanmaması

Taşınmaz kayıtlarının Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun şekilde yapılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44'üncü maddesinde; kamu idarelerinin taşınmazlarının kaydına ilişkin usul ve esasların çıkarılacak yönetmelik ile belirleneceği belirtilmiştir.

2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır. Yönetmelik'in "Kayıt Şekli" başlıklı 7'nci maddesine göre, taşınmazların; söz konusu Yönetmelik eklerinde gösterilen Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formunda, Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formunda, Orta Malları Formunda, Genel Hizmet Alanları Formunda, Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formunda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazılarak kaydının tutulması gerektiği hüküm altına alınmıştır. Aynı maddede ayrıca, taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerce hazırlanan bu formların taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilmesi; mali hizmetler birimince bu formların konsolide edilerek Yönetmelik ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulması; icmal cetvellerinde, kayıt planında belirtilen unsurların her biri için bir satır ayrılması ve bu taşınmazlara ilişkin adet ve yüz ölçüm toplamalarının belirtilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Aralık Belediyesinde yapılan incelemeler ve yetkililerden alınan bilgilere göre; Belediyeye ait taşınmaz varlıklar için henüz mevzuat hükümlerine uygun icmal cetvellerinin hazırlanmadığı ve taşınmazların Yönetmelik'te sayılan formlar üzerinden takip edilmediği görülmüştür.

Taşınmaz formları, taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri ile ilgili birim tarafından, icmal cetvelleri ise mali hizmetler birimi tarafından hazırlanmaktadır. Mali hizmetler birimi aynı zamanda mali tabloların da hazırlandığı ve kontrol edildiği birimdir. Bu nedenle taşınmaz icmal cetvellerinin hazırlanmış olması, taşınmazların gerçek değeri ile mali tablolara yansıyan değeri arasında oluşabilecek uyumsuzlukların da fark edilip düzeltilmesini sağlayacak kontrol mekanizması kurulmasına yardımcı olacaktır. Dolayısıyla Aralık Belediyesinde icmal cetvellerinin çıkarılmaması, Yönetmelik hükümlerine aykırı bir uygulama olduğu gibi aynı zamanda taşınmaz varlıkların gerçekte olan değerleri ile mali tablolara yansıyan değerleri arasında uyumsuzluğa sebep olan bir kontrol zafiyetine yol açabilecek bir eksikliktir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; mülkiyeti Belediye'ye ait taşınmazların kayıtlarının Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun bir şekilde kayıtlarının yapılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Belediyenin mülkiyetindeki taşınmazların kayıtlarının anılan Yönetmelik hükümlerine uygun bir şekilde yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: İçme Suyu İletim ve Dağıtım Sistemlerindeki Su Kayıpları Miktarının Azaltılmasına İlişkin Çalışmalara Başlanmaması

İçme suyu iletim ve dağıtım sistemindeki su kayıp kaçaklarıyla ilgili 31.12.2024 tarihi itibarıyla etkin çalışma yapılmadığı görülmüştür.

Su Yönetimi Genel Müdürlüğü tarafından yürütülen çalışmalarda ülkemiz genelinde bugün itibarıyla kümülatif yağışlar ortalamasında uzun yıllar ortalamalarına göre azalma meydana geldiği, özellikle yağış azlığından dolayı içme suyu kaynaklarındaki su seviyelerinin hızlı bir şekilde düşmeye başlaması ile bazı şehirlerin kullanılabilir içme suyu kaynaklarındaki su rezervlerinin kritik seviyelere ulaştığı belirtilmektedir. Bu kapsamda gerek ulusal ölçekte gerekse yerel idareler ölçeğinde su kayıp, kaçaklarının etkin yönetimine ilişkin Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı ile Tarım ve Orman Bakanlıkları tarafından düzenlemeler yapılmıştır.

Tarım ve Orman Bakanlığı Su Yönetimi Genel Müdürlüğü tarafından “İçme Suyu Temin ve Dağıtım Sistemlerindeki Su Kayıplarının Kontrolü Yönetmeliği ve buna ilişkin Teknik Usuller Tebliği” yayımlanmıştır. Mezkur yönetmelik çerçevesinde Büyükşehir ve il belediyeleri su kayıplarını 2023 yılına kadar en fazla %30, 2028 yılına kadar ise en fazla %25 düzeyine indirmekle yükümlüdürler.

Bununla birlikte yine Su Yönetimi Genel Müdürlüğü tarafından gönderilen 29.01.2021 tarih ve 169613 sayılı dağıtımli yazıda belediyelerin su kaynağından musluğa kadar su kayıplarının azaltılmasına ilişkin çalışmaları yapmaları gerektiği aksi takdirde su kayıplarını azaltmayan idarelerin yeni su kaynağı/kaynaklarının tahsislerine ilişkin taleplerin Bakanlığın ilgili idarelerince dikkate alınmayacağı” belirtilmektedir.

Ayrıca, 6 Ekim 2021 tarihinde “İçme Suyu Sistemlerinde Su Kayıplarının Azaltılmasına Yönelik İş Termin Planı Genelgesi” yayımlanmıştır. Bu genelge ile konunun belediye başkanı seviyesinde sahiplenilmesi hedeflenmiştir.

Yukarıda bahsedilen tüm nedenlerle su kayıp kaçakları iki esas üzerine incelenmelidir. Birincisi ve en önemlisi; söz konusu kayıp kaçak oranı Bakanlık Su Yönetimi Genel Müdürlüğünce belirlenen seviyelere ve bu seviyenin de altına doğru verilerle indirilmediği sürece gelecekte içme ve kullanma suyu temini ve tahsisi ile ilgili problemlerle

karşılaşılabilecek olmasıdır. İkincisi ise, önemli mali kayıplar sebebiyle yatırımların finansmanı sorunu ve birçok maliyete katlandıktan sonra gerçekleşen kayıp kaçak sebebiyle suyun ilçe halkı tarafından daha uygun bedelle tüketilmesinin engellenmesi gibi istenmeyen sorunların ortaya çıkacak olmasıdır.

İdarenin su depolarına su girişlerini ölçen debimetrenin olmaması sebebiyle sisteme ne kadar su girdiği konusunda net bir hesaplama yapılamamakta bu sebeple Belediyenin sorumluluk alanındaki su kayıp kaçak oranının tespiti net bir şekilde hesaplanamamaktadır. Bunun yanında İdarenin su gelirlerinin Belediye Meclisi tarafından kabul edilen gelir tarifesi ile belirlendiği, tarifede meskenler, işyerleri, resmi kurumlar, oto ve halı yıkama ile şantiyeler, ticarethane ve oteller için sayaçsız su kullanım bedeli adı altında ücretlendirme tarifesi belirlendiği de görülmüştür. İçme Suyu Temin ve Dağıtım Sistemlerindeki Su Kayıplarının Kontrolü Yönetmeliği Teknik Usuller Tebliği'nin 36'ncı maddesi uyarınca bedelsiz su kullanan abonelerin dahi kullandıkları suların sayaçtan geçirileceği ifade edilmiş olup sayaçsız su kullanımı şeklinde maktu bir tarife belirlenip uygulamada sayaçsız kullanımın resmi hale getirilmesi uygulamasına son verilmesi, sayaç takılı olmayan kullanıcılara sayaç bağlanarak takibin yapılması gerekmektedir. Aksi takdirde İdarenin su depolarına su girişlerini ölçen debimetre takılsa dahi kullanıcıların ne kadar su tükettikleri sağlıklı şekilde hesaplanamayacak, faturalandırılan su miktarı ile kullanıcılar tarafından fiilen kullanılan su miktarı hesabında belirsizlikler ortaya çıkacaktır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; içme suyu iletim ve dağıtım sistemindeki su kayıp kaçaklarıyla ilgili eksiklikler için etkin bir çalışma başlatılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak uzun dönem içme suyu arz güvenliğinin sağlanabilmesi ve Belediyenin su gelirlerini artırabilmesi adına İçme Suyu Temin ve Dağıtım Sistemlerindeki Su Kayıplarının Kontrolü Yönetmeliği'nde belirtilen sistemlerin kurulmasının sağlanması, sayaçsız su kullanan kullanıcıların tespit edilerek sayaçlı kullanıma geçilmesi yönünde adımlar atılması gerekmektedir.

BULGU 5: Su ve Kanalizasyon Hizmetlerine İlişkin Tarifeler ve Abone Hizmetleri Yönetmeliğinin Bulunmaması

İdare tarafından içme ve kullanma suyunun tüketicilere ulaştırılması, kullanımından sonra uzaklaştırılması, kanalizasyon hizmetleri ile ücrete tabi işlerine ilişkin her türlü bedel,

teminat, yasaklar ve yaptırımları düzenleyen Tarifeler Yönetmeliği'nin hazırlanmadığı ve yürürlüğe konulmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin görev ve sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesinde; su ve kanalizasyon hizmetleri belediyelerin görev ve sorumlulukları arasında belirlenmiş olup Kanun'un "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde; belediyelerin yetkileri çerçevesinde yönetmelik çıkarabileceği ve hizmete ilişkin yasaklar belirlemek suretiyle cezalar uygulayabileceği ifade edilmiştir.

Bu kapsamda, Kamu İdaresinin kapsamlı bir görevi olan su ve kanalizasyon hizmetlerine ilişkin usul ve esasların yönetmelikle düzenlenmesi gerekmektedir. Zira su hizmetinde tarifenin ne şekilde belirlendiği, abonelerin yer aldığı tarife gruplarının hangi esaslara göre tespit edildiği, yaptırıma tabi olan yasak fiiller ve bunlara uygulanacak ceza tutarları, hizmetten yararlanılmasına son verilmesini gerektiren durumlar ile kanalizasyon hizmetlerine ilişkin esasların yalnızca yönetmelikle düzenlenmesi mümkündür.

Ancak hizmetin usul ve esaslarına ilişkin özel bir Su ve Kanalizasyon Müdürlüğü Tarifeler Yönetmeliği düzenlenmediği; abone grupları ve bu grupların tarife ücretlerinin 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Ücrete tabi işler" başlıklı 97'nci maddesi uyarınca kararlaştırılan Belediye Meclisi Gelir Tarifesi ile belirlendiği görülmüştür. Söz konusu Meclis Kararı sadece ücretlerin belirlenmesine yönelik olup, abone gruplarının kriterleri, abone olma koşulları, güvence bedeli, kaçak su veya usulsüz kullanım gibi hallerde uygulanacak yaptırımlar gibi hususları içermemektedir.

Bu durumun, hizmetin sunumunda karşılaşılmaması muhtemel sorunlara çözüm üretemeyeceği açıktır. Zira Gelir Tarifesi ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edilecek hizmetlerin ücretinin belirlendiği bir karardan ibaret olup söz konusu Tarife'de hizmete ilişkin yasak fiiller ile bunların cezai yaptırımlarının belirlenmesi mümkün değildir. Ayrıca Gelir Tarifesi üzerinde yapılan incelemede su ücretinin belirlenmesi ile ilgili esaslara yer verilmediği; borcu bulunan abonelerin su tüketimine hangi koşullarda son verileceğinin belirlenmediği; abone gruplarının kapsam ve sınırlarının net bir şekilde ortaya konulmadığı; deşarj izin belgesi verilebilmesine ilişkin hükümlerin açıklık arz etmediği görülmüş olup mevcut Tarife'nin hizmete ilişkin usul ve esasları detaylı bir şekilde düzenlemediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; Tarifeler Yönetmeliği'nin hazırlanması için çalışmalara başlanılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Kamu İdaresi tarafından su ve kanalizasyon hizmetinin sunumunda etkinliğin sağlanabilmesi ile yapılacak iş ve işlemlere ilişkin kanuni güvence elde edilebilmesi adına hizmete ilişkin usul ve esasları düzenleyen Tarifeler ve Abone Hizmetleri Yönetmeliği'nin yürürlüğe konulması gerekmektedir.

BULGU 6: İdareye Ait Personel Şirketine Sosyal Güvenlik Kurumu Borç Sorgulaması Yapılmadan Ödemede Bulunulması

Personel temin hizmeti kapsamında İdareye ait personel şirketine yapılan hakediş ödemelerinden önce Sosyal Güvenlik Kurumuna olan borç sorgulamasının yapılmadığı görülmüştür.

Sosyal Güvenlik Kurumu Prim ve İdari Para Cezası Borçlarının Hakedişlerden Mahsubu, Ödenmesi ve İlişiksizlik Belgesinin Aranması Hakkında Yönetmelik'in "Hakedişten kesinti ve mahsup" başlıklı 6'ncı maddesinde de idarece işverenlerin hakedişlerinin, Sosyal Güvenlik Kurumuna idari para cezası, prim ve prime ilişkin borçlarının olmaması kaydıyla ödeneceği, idarenin işverene yapacağı her hakediş ödemesinden önce işverenin ve varsa alt işverenlerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna idari para cezası, prim ve prime ilişkin gecikme cezası, gecikme zammı ve diğer ferilerinden oluşan borçlarının olup olmadığını üniteden yazı ile soracağı hükme bağlanmıştır.

Aynı maddenin devamında ise Ünitece, işverenin ve varsa alt işverenlerinin muaccel borcunun bulunup bulunmadığı hususunun idareye bir aylık süre içinde yazıyla bildirileceği, yazıyla bildirilmediği sürece idare tarafından işverene hakediş ödenmeyeceği hususu düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede Aralık Belediyesine ait personel şirketine yapılan hakediş ödemelerinden önce işverenin ve varsa alt işverenlerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna olan idari para cezası, prim ve prime ilişkin gecikme cezası, gecikme zammı ve diğer ferilerinden oluşan borçlarına ilişkin sorgulamanın yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; personel şirketine yapılan hakediş ödemelerinden önce Sosyal Güvenlik Kurumuna idari para cezası, prim ve prime ilişkin gecikme cezası, gecikme zammı ve diğer borçlarının olup olmadığı sorgulaması yapıldıktan sonra hakediş ödenmesi yapılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak ilgisinin Sosyal Güvenlik Kurumuna idari para cezası, prim ve prime ilişkin gecikme cezası, gecikme zammı ve diğer ferilerinden oluşan borçlarının olup olmadığı sorgulaması yapıldıktan sonra hakediş ödenmesi yapılması gerekmektedir.

BULGU 7: İdareye Ait Personel Şirketine Vadesi Geçmiş Vergi Borcu Durumunu Gösterir Belge Aranılmadan Ödeme Yapılması

Personel temin hizmeti kapsamında İdareye ait personel şirketine yapılan hakediş ödemelerinden önce vadesi geçmiş vergi borcu sorgulamasının yapılmadığı görülmüştür.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "Amme alacağı ödenmeden yapılmayacak işlemler ile işlem yapanların sorumlulukları" başlıklı 22/A maddesine göre, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumların mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle hak sahiplerine yapacakları ödemelerde Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması zorunluluğu getirmeye ve yapılacak ödemelerden istihkak sahiplerinin amme borçlarının kesilerek ilgili tahsil dairesine aktarılması zorunluluğu ile kesintilere asgari tutar ve oran getirmeye, kapsama girecek amme alacaklarını tür, tutar, ödeme ve işlemler itibarıyla topluca veya ayrı ayrı tespit etmeye, zorunluluk getirilen ödeme ve işlemlerde hangi hallerde bu zorunluluğun aranılmayacağını ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanı'nın yetkili olacağı belirtilmiştir.

Aynı maddenin devamında takibata yetkili tahsil dairesince, bu madde kapsamında getirilen zorunluluğa rağmen borcun olmadığına dair belgeyi aramaksızın ödeme yapanlara ve işlem tesis eden kurum ve kuruluşlara dört bin Türk lirası idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Seri: A Sıra No:1 Tahsilat Genel Tebliği'nin "V. Amme Alacağı Ödenmeden Yapılmayacak İşlemler ile İşlem Yapanların Sorumlulukları" bölümünde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumların, mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle 5.000 liranın üzerinde yapacakları ödemeler sırasında hak sahiplerinin, Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borçlarının bulunmadığına ilişkin vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranılması zorunluluğu getirilmiştir.

Yapılan incelemede Aralık Belediyesine ait personel şirketine yapılan hakediş ödemeleri sırasında hak sahibinin, Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi

geçmiş borçlarının bulunmadığına ilişkin vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranılmadan ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; personel şirketine yapılacak ödemeler sırasında diğer hak sahiplerine yapıldığı gibi Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borçlarının bulunmadığına ilişkin vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge alındıktan sonra hakediş ödemesinin yapılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; personel şirketine yapılacak ödemeler sırasında diğer hak sahiplerine yapıldığı gibi Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borçlarının bulunmadığına ilişkin vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge alındıktan sonra hakediş ödemesinin yapılması sağlanacaktır.

Sonuç olarak söz konusu hak sahibine yapılacak ödemeler sırasında diğer hak sahiplerine yapıldığı gibi Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borçlarının bulunmadığına ilişkin vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranılması gerekmektedir.

BULGU 8: Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

Belediyenin 2024 yılındaki mal ve hizmet alımlarına ilişkin olarak; 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddeleri kapsamında yapılan harcamaların yıllık toplamının, bu amaçlar için bütçeye konulan ödeneklerin %10'unu aştığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin (d) bendinde büyükşehir belediyesi sınırlar dahilinde bulunan idarelerin 622.756 TL'sini, diğer idarelerin 207.453 TL'sini aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeye ilişkin alımların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

Yine aynı Kanun'un 62'nci maddesinin birinci fıkrası (1) bendinde, bu Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin % 10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı ifade edilmiştir.

22.08.2009 tarihli ve 27327 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İhale Genel Tebliği'nin 21'inci maddesinde; 4734 sayılı Kanunun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi ile ilgili olarak, "31/12/2020 tarihli ve 31351 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci Maddesinin (I) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ" açıklamalarının dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğ'in "Genel esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinin ikinci fıkrasında;

"Kanunun 62'nci maddesinin (1) bendine göre, Kanun kapsamında yer alan ve bütçe sahibi olan kamu idareleri, Kanunun 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 aşamaz. Bu oran aşılarak Kuruma yapılan başvurular reddedilir." hükmüne yer verilmiştir.

Belediyede yapılan incelemeler neticesinde mal ve hizmet alımları için bütçeyle ayrılan ödeneğin %10'unun üzerindeki bir oranda 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendine göre alım yapılmış olup, limit üstü harcamalar için Kamu İhale Kurulundan herhangi bir izin de alınmamıştır.

Tablo 9: Mal ve Hizmet Alımlarında Doğrudan Teminde Yüzde On Sınırının Aşılması

Ödeneğin Niteliği	Toplam Ödenek Tutarı (TL)	Toplam Ödeneğin %10'u (TL)	22/d Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı (TL)
Mal Alımları	14.071.000,00	1.407.100,00	7.451.694,32
Hizmet Alımları	9.277.000,00	927.700,00	1.096.957,20

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapılacak harcamalarda, bu amaçlar için bütçeye konulan ödeneklerin %10'unu aşan ve izne tabi olan limit üstü harcamaların Kamu İhale Kurulundan izin alınarak yapılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddeleri kapsamında yapılan harcamalarda, bu amaçlar için bütçeye konulan ödeneklerin %10'unu aşan ve izne tabi olan limit üstü harcamaların Kamu İhale Kurulundan izin alınmadan yapılmaması gerekmektedir.

BULGU 9: Kullanılmayan Taşınırılar İçin Hurdaya Ayırma İşlemlerinin Yapılmaması

Belediyeye ait kullanılmayan, faal olmayan araçlar için gerekli hurda işlemlerinin başlatılmadığı, bu taşınırların atıl olarak bekletildiği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Hurdaya ayırma nedeniyle çıkış" başlıklı 28'inci maddesinde, ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılması gerektiği ilgililer veya özel mevzuatı çerçevesinde oluşturulan komisyon tarafından bildirilen taşınırlar, biri işin uzmanı olmak kaydıyla harcama yetkilisinin belirleyeceği en az üç kişiden oluşan komisyon tarafından değerlendirileceği ifade edilmiştir. Aynı maddenin devamında anılan komisyonca yapılan değerlendirme sonucunda hurdaya ayrılması uygun görülmeyen taşınırlar hakkındaki gerekçeli kararın harcama yetkilisine bildirileceği, komisyonca hurdaya ayrılmasına karar verilenler için ise kayıttan düşme teklif ve onay tutanağı düzenlenerek harcama yetkilisinin onayı ile kayıtlardan çıkarılıp hurdaya ayrılacağı belirtilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Sorumluluk" başlıklı 5'inci maddesinde; harcama yetkililerinin taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının Taşınır Mal Yönetmeliği'nde belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir bir şekilde tutulmasını sağlamaktan ve taşınır yönetim hesabını ilgili mercilere göndermekten sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

Belediyenin envanterinde yer alan araçların incelenmesi neticesinde kullanılmayan atıl olarak bekletilen araçların olduğu görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; ekonomik ömrünü tamamladığı düşünülen taşınırlar için kurulacak komisyon tarafından değerlendirme yapılacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, ekonomik ömrünü tamamladığı düşünülen taşınırlar için kurulacak komisyon tarafından değerlendirme yapılarak; hurdaya ayrılması uygun görülmeyen ve tamir ve bakım yapılarak faal hale gelebilecekleri değerlendirilen taşınırların aktif hale getirilmesi, hurdaya ayrılmasına karar verilenlerin harcama yetkilisinin onayı ile hurdaya ayırma işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 10: İdarenin Taşınır Yönetiminin Mevzuata Uygun Bir Şekilde Yürütülmemesi

Taşınır işlemleri ile ilgili olarak mevzuatında belirtilen bazı yükümlülüklerin İdare tarafından yerine getirilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 44’üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Taşınır Mal Yönetmeliği’nin “Sorumluluk” başlıklı 5’inci maddesinin birinci fıkrasında; harcama yetkililerinin taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının bu Yönetmelik’te belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan sorumlu olduğu ve taşınır kayıtlarının bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tutulması ve taşınır mal yönetim hesabının hazırlanması sorumluluğunu, taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getireceği belirtilmektedir.

Aynı maddenin 5’inci fıkrasında; taşınırların muhafazasından ve yönetilmesinden sorumlu olanların, gerekli tedbirlerin alınmaması veya özenin gösterilmemesi nedeniyle taşınırın kullanılmaz hale gelmesi veya yok olması sonucunda sebep oldukları kamu zararları hakkında, 27/9/2006 tarihli ve 2006/11058 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiştir.

Yönetmelik’in 6’ncı maddesinde taşınır kayıt yetkililerinin görev ve sorumlulukları belirtilmiş olup taşınırların ambar veya sahada muhafazası, kontrolü ve harcama yetkilisine hesap verme gibi başlıca görev ve sorumluluklar sayılmıştır.

Bu çerçevede, Belediye taşınır mal yönetimi ve kayıtları üzerinde yapılan incelemelerde aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir;

a) Taşınır Kayıt Yetkilisi ile Taşınır Kontrol Yetkilisinin Belirlenmemesi

Taşınır Mal Yönetmeliği’nin “Taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri” başlıklı 6’ncı maddesinde; taşınır kayıt yetkililerinin harcama yetkililerince, memuriyet veya çalışma unvanına bağlı kalmaksızın, taşınır kayıt ve işlemlerini bu Yönetmelik’te belirtilen usule uygun şekilde yapabilecek bilgi ve niteliklere sahip personel arasından görevlendirileceği, kamu idarelerince ihtiyaç duyulması halinde birden fazla harcama biriminin taşınır kayıtları harcama birimleri itibarıyla ayrı ayrı tutulmak kaydıyla, bir taşınır kayıt yetkilisi tarafından yürütülebileceği belirtilmektedir.

Taşınır kontrol yetkililerinin, harcama yetkililerince, taşınır kayıt yetkilisinin hazırlamış olduğu taşınır mal yönetim hesabına ilişkin belge ve cetvellerin mevzuata ve mali tablolara uygunluğunu ve gerektiğinde yapılan diğer kayıt ve işlemleri kontrol etmek üzere yardımcılarında veya bunların bir alt kademesindeki yöneticileri arasından görevlendirileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Taşınır konsolide görevlileri" başlıklı 7'nci maddesinde kamu idaresinin taşınır hesaplarını birleştirmek ve üst yönetici adına İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli ile İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelini hazırlamak üzere merkezde mali hizmetler birimi yöneticisine bağlı konsolide görevlisi belirleneceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; taşınır kayıt yetkilisi, taşınır kontrol yetkilisi ve taşınır konsolide görevlerine ilişkin bir belirleme yapılmadığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; Yönetmelik'te belirtilen görevlere ilişkin uygun kişilerin görevlendirmesinin yapılması sağlanacağı, sorumluluklarının net bir şekilde belirlenmesi suretiyle taşınırların yönetimi konusunda hesap verebilir bir sistemin kurulmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Yönetmelik'te belirtilen görevlere ilişkin uygun kişilerin görevlendirmesinin yapılması, sorumluluklarının net bir şekilde belirlenmesi suretiyle taşınırların yönetimi konusunda hesap verebilir bir sistemin kurulmasının sağlanması gerekmektedir.

b) Taşınırlar Üzerinde Taşınır Sicil Numaralarının Yer Almaması

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 36'ncı maddesinde; giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara, taşınır kayıt yetkilisi tarafından bir sicil numarası verileceği ve bu numaranın yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle taşınırın üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtileceği ifade edilmiştir.

Aynı maddenin devamında; sicil numarasının üç grup rakamdan oluşacağı, birinci grup rakamın, taşınırın Dayanıklı Taşınırlar Defterinde ayrıntılı izlenmek üzere kaydedildiği taşınır kodundan; ikinci grup rakamın, taşınırın giriş kaydedildiği yılın son iki rakamından; üçüncü grup rakamın ise taşınıra verilen giriş sıra numarasından oluşacağı belirtilmiştir.

İdarenin taşınır işlemlerinin incelenmesi neticesinde; dayanıklı taşınırlara sicil numarası verilmediği dolayısıyla da sicil numaralarının yazma, kazıma, damga vurma veya etiket

yapıştırma suretiyle kalıcı olacak şekilde ilgili taşınırılar üzerinde yer almadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; dayanıklı taşınırılar dayanıklı taşınırılar defterine kaydedilmesinin sağlanacağı, bütün dayanıklı taşınırılarının sicil numaralarının, taşınırılarının üzerinde kalıcı olacak şekilde yazılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; Belediye tarafından kullanılan dayanıklı taşınırılarının dayanıklı taşınırılar defterine kaydedilmesi, bu taşınırılara sicil numarası verilmesi ve bütün dayanıklı taşınırılarının sicil numaralarının, taşınırılarının üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

c) Taşınır Sayımlarının Düzenli Yapılmaması

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler" başlıklı 32'nci maddesinde;

"(1) Kamu idarelerine ait taşınırılar, yıl sonlarında ve harcama yetkilisinin gerekli gördüğü durum ve zamanlarda sayımı yapılır.

(2) Taşınır sayımları, harcama yetkilisince, kendisinin veya görevlendireceği bir kişinin başkanlığında taşınır kayıt yetkilisinin de katılımıyla, en az üç kişiden oluşturulan sayım kurulu tarafından yapılır.(...)

(7) Sayım kurulunca, taşınırılarının fiili miktarlarının kayıtlı miktarlardan eksik oluşunun tespit edilmesi hâlinde Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı ve Varlık İşlem Fişi; fazla olduğunun tespit edilmesi hâlinde ise Varlık İşlem Fişi düzenlettirilerek, defter kayıtlarının sayım sonuçlarıyla uygunluğu sağlanır.

(8) Düzenlenen giriş ve çıkış belgelerinin bir örneği, muhasebe kayıtlarının yapılması için muhasebe birimine gönderilir.

(9) Kayıtların sayım sonuçlarıyla uygunluğu sağlandıktan sonra sayım kurulu tarafından Taşınır Sayım ve Döküm Cetveli düzenlenir. Cetvel, sayım kurulu ile taşınır kayıt yetkilisi tarafından imzalanır. Bu Cetvel ve eki sayım tutanağı ile sayım sonuçlarına göre düzenlenen giriş ve çıkış belgeleri, taşınır kayıt yetkilisinin yıl sonu hesabını oluşturur."

hükümleri yer almaktadır.

Aynı Yönetmelik'in "Taşınır mal yönetim hesabı" başlıklı 34'üncü maddesinde taşınır mal yönetim hesabının, 5018 sayılı Kanunun kaynakların kullanılması ve yönetilmesi

konusunda harcama birimi ve harcama yetkililerine yüklediği sorumluluğun gereği olarak taşınır kayıt ve işlemlerinin usulüne uygun yapılıp yapılmadığının harcama yetkilisi tarafından kontrol ve denetimine esas olmak üzere taşınır kayıt yetkilisi tarafından harcama birimleri itibarıyla hazırlanacağı ve taşınır kontrol yetkilisince kayıt ve belgeler ile mali tablolara uygunluğu kontrol edilerek imzalanacağı, taşınır mal yönetim hesabında; önceki yıldan devredilen, yılı içinde giren, çıkan ve ertesi yıla devredilen taşınırlar ile yıl sonu sayımında bulunan fazla ve noksanların gösterileceği ifade edilmiştir.

Aynı maddenin ikinci fıkrasında ise; taşınır mal yönetim hesabının, yıl sonu sayımına ilişkin sayım tutanağı, taşınır sayım ve döküm cetveli, harcama birimi taşınır mal yönetim hesabı cetveli ile yıl sonu itibarıyla en son düzenlenen varlık işlem fişinin sıra numarasını gösterir tutanak cetvellerinden oluştuğu belirtilmiştir.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Dönem sonu işlemleri" başlıklı 480'inci maddesinin üçüncü fıkrasında; her faaliyet döneminin sonunda, muhasebe yetkililerinin dönem sonu işlemlerini yaparak yeni faaliyet döneminin açılış kaydına esas alınacak kesin mizanı çıkaracakları, hazırlanan kesin mizanda borç ve alacak kalanı veren hesapların yeni faaliyet döneminin açılış kaydına esas teşkil edeceği ifade edilmektedir.

Yukarıda yer alan hükümler uyarınca; yıl içerisinde harcama yetkilisinin gerek duyması halinde taşınırların sayımı yapılabilmekte ve her halükârda dönem sonlarında ambarda ve ortak kullanım alanlarında bulunan taşınırların sayımının yapılması gerekmekte, yıl sonu sayım çalışmaları kapsamında fiilen ambarda ve ortak kullanım alanlarında olan taşınırların sayımı ve dökümü yapılarak taşınırların fiili miktarının tespit edilmesi gerekmektedir. Bunların defter değeri ile karşılaştırılıp, defter değeri ile fiili değer arasında fark olması halinde bunun nedeni araştırıldıktan sonra tespit edilen duruma bağlı olarak düzenlenen giriş veya çıkış belgelerinin bir örneği, muhasebe kayıtlarının yapılması için muhasebe birimine gönderilerek, kayıtlı durum fiili duruma uygun hale getirilmelidir. Tüm bunlara dayanılarak İdarenin dönem sonu temel mali tablolarının hazırlanmasına esas teşkil eden kesin mizan cetveli çıkartılacaktır.

İdarenin taşınır işlemlerinin incelenmesi sonucunda; İdarenin önceki yıllarda edindiği çok sayıda dayanıklı taşınırın değerinin bilinmediği ve bunlara ilişkin olarak herhangi bir envanter çalışmasının yapılmadığı, taşınır ayrıntılı hesap cetveli ile taşınır icmal cetvelinin Sayıştay tarafından oluşturulan web portal sistemine yüklenmediği, taşınır sayımlarının düzenli yapılmadığı, bu durumun taşınır mal yönetiminde zafiyetler oluşturabileceği, özellikle dönem sonu sayımlarının yapılmamasından dolayı idarenin dönem sonu temel mali tablolarında yer

alan 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı, 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı ve 255-Demirbaşlar Hesabında kayıtlı tutarların gerçeğe uygun bilgi sunamayacağı değerlendirilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; taşınır sayımlarının mevzuatında öngörüldüğü şekilde ve düzenli aralıklarla yapılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare taşınırlarının etkili, ekonomik, verimli şekilde kullanılması; kasıt, kusur veya ihmal sonucu kırılan, bozulan veya kaybolan taşınırın tespitinin sağlanması, taşınırın kayıtlı durumu ile fiili durumunun uyumlu hale getirilebilmesi için taşınır sayımlarının mevzuatında öngörüldüğü şekilde ve düzenli aralıklarla yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 11: Belediyenin Su Gelirleri Üzerinden Hesaplanan Katma Değer Vergisinin Hatalı Beyan Edilmesi

Belediyenin su gelirleri üzerinden hesaplanan Katma Değer Vergisinin, gelirin tahakkuk aşaması yerine tahsilat aşamasında kayıtlara alındığı bu nedenle hatalı beyanname düzenlendiği görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Vergiye Doğuran Olayın Meydana Gelmesi" başlıklı 10'uncu maddesinin (g) bendinde; su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında, bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi anının vergiyi doğuran olay olduğu belirtilmektedir.

26.04.2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "Vergiye Doğuran Olayın Meydana Gelmesi" başlıklı (I/Ç-1) bölümünde; su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların ilgili müesseselerce bedellerinin tahakkuk ettirilmesi ile vergiyi doğuran olayın meydana geldiği hüküm altına alınmıştır. Diğer taraftan Tebliğ'de su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri dağıtımların mal teslimi sayıldığı, ancak bu tür malların teslimi önceden gerçekleştirildiği halde bu aşamada vergilendirilmesi mümkün olmadığından 3065 sayılı Kanun'un ilgili maddesine dayanılarak vergilendirmenin dağıtım bedellerinin hesaplandığı anda yapılacağı belirtilmiştir. Ayrıca vergiyi doğuran olayın bu malların bedellerinin tahakkuk ettirildiği, yani bedelin hesaplanarak tahsil edilebilir hale geldiği anda meydana gelmiş sayılacağı, mükelleflerin mal bedellerini tahsil edip etmemelerinin vergiyi doğuran olay

açısından önemli olmadığı, sonradan tahakkuk tutarlarında meydana gelebilecek değişikliklerin Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 35'inci maddesine göre düzeltileceği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 293'üncü maddesinde; teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan KDV tutarları ile bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarların izlenmesi için 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'nın kullanılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı 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. Bu nedenle 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 bildirimi düzenlendiğinde) Katma Değer Vergisi açısından vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi sebebiyle 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının da bu aşamada kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Belediyenin su satışı işlemlerinde 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının, gelirin tahakkuku aşaması yerine tahsilatı aşamasında kullanıldığı tespit edilmiştir. Bu durumda su satışı gelirlerine ilişkin Katma Değer Vergisi, gelirin tahakkuk ettiği döneme ait KDV Beyannamesine dahil edilmesi gerekirken, gelirin tahsil edildiği döneme ait KDV beyannamesine dahil edildiği, diğer bir ifade ile su gelirleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin yanlış zamanda beyan edildiği anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; su gelirleri üzerinden hesaplanan KDV tutarlarının abonelere fatura bildirimi yapılacağı anda hesaplanacağı, hesaplanan bu tutarların 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedileceği ve aynı dönem içinde beyan edilmesi için gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, ilgili mevzuat hükümlerince; KDV tutarlarının, İdare tarafından abonelere fatura bildirimi düzenlendiği anda hesaplanması, hesaplanan bu tutarların 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedilmesi ve aynı dönem içinde beyan edilmesi gerekmektedir.

BULGU 12: İdare ile Personel Şirketi Arasında Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Kapsamında İlgili Mevzuat Çerçevesinde Birim Fiyat Sözleşme İmzalanmaması

İdare tarafından personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerinin gördürülmesine ilişkin personel şirketi ile birim fiyat sözleşme imzalanmadığı görülmüştür.

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

Bu maddeye dayanılarak hazırlanan "İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları İle Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar" 28/04/2018 tarihli ve 30405 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Bahse konu Usul ve Esasların, "Personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınır" başlıklı 5'inci maddesinin dördüncü fıkrasında;

"İdare tarafından şirkete personel gideri için yapılacak aylık ödemelerin toplamı, hizmet alımı sözleşmesinde öngörülen işçi ücretleri esas alınarak hesaplanan;

a) Asgari İşçilik maliyeti,

b) Asgari işçilik maliyeti üzerinden hesaplanan %4 sözleşme giderleri ve genel giderler,

c) İşçilikle bağlantılı ayni giderler,

ç) Asgari işçilik maliyeti ve işçilikle bağlantılı ayni giderler toplamı üzerinden %7'ye kadar belirlenecek kâr, dâhil işçilik giderleri toplamını aşamaz. İşçi ücretlerinin tespitinde asgari ücrette meydana gelen artışlar dikkate alınır. Asgari işçilik maliyeti, sözleşme giderleri ve genel giderler ile işçilikle bağlantılı ayni giderler ve kâr oranı, kamu ihale mevzuatı esas alınarak belirlenir." hükmü,

"Hizmetlerin gördürülmesi" başlıklı 6'ncı maddesinde;

" ...

(3) Bu kapsamda yapılacak personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerin bedelinin tespitinde, Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin yaklaşık maliyetin tespitine ilişkin hükümlerine uyulması zorunludur. Bu Usul ve Esaslarda düzenlenmeyen hususlarda Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği eki Hizmet İşleri Genel Şartnamesi ve ilgili diğer mevzuat hükümleri uygulanır.

(4) Bu kapsamdaki hizmet alımlarında taraflar arasında sözleşme imzalanması zorunludur." hükmü,

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e/2) bendinde;

"Bu bendin uygulanmasında personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı; bu Kanun ve diğer mevzuattaki hükümler uyarınca ihale konusu işte çalıştırılacak personel sayısının ihale dokümanında belirlendiği, bu personelin çalışma saatlerinin tamamının idare için kullanıldığı, yaklaşık maliyetinin en az %70'lik kısmının asgari işçilik maliyeti ile varsa aynı yemek ve yol giderleri dahil işçilik giderinden oluştuğu ve niteliği gereği süreklilik arz eden işlere ilişkin hizmet alımlarını ifade eder. Mahalli idare veya şirketlerinin bütçelerinden yapılan, yıl boyunca devam eden, niteliği gereği süreklilik arz eden ve haftalık çalışma saatlerinin tamamının idare için kullanıldığı park ve bahçe bakım ve onarımı ile çöp toplama, cadde, sokak, meydan ve benzerlerinin temizlik işlerine ilişkin alımlar personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı olarak kabul edilir. (...)" hükmü,

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında teklif fiyata dahil olacak giderler" başlıklı 78.5'inci maddesinde; personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı ihalelerinin birim fiyat teklif alınmak suretiyle gerçekleştirilmesi ve ihale üzerinde bırakılan istekli ile birim fiyat sözleşme imzalanmasının zorunlu olduğu ifade edilmiştir.

Tüm bu mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde;

- Belediye ile belediye şirketi arasında personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alım sözleşmesi imzalanması,
- Sözleşmeye esas işçilik kalemlerinin ve birim fiyat teklif cetvelinin oluşturulması,
- Sözleşme kalemlerinin asgari işçilik maliyetlerinin hesaplanması,
- Asgari işçilik maliyetleri üzerine sözleşme giderleri ve yüklenici kâr oranı eklenerek yaklaşık maliyetin hesaplanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; personel şirketine yapılan ödemelerin hesaplanmasında şirket ile sendika arasında imzalanan toplu iş sözleşmesinin dikkate alındığı, ancak birim fiyat sözleşme imzalanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; Belediye ile personel şirketi arasında personel çalıştırmasına dayalı hizmet alımına dair birim fiyatlı sözleşme yapılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinde açıklandığı üzere İdare ile personel şirketi arasında personel çalıştırmasına dayalı hizmet alımına dair birim fiyatlı sözleşme yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 13: Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması

Personel işlemlerinin incelenmesinde, Belediye bütçesinden ödenen personel giderleri toplamının mevzuatta belirlenen yasal sınırları aştığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Norm kadro ve personel istihdamı" başlıklı 49'uncu maddesinin 8'inci fıkrasında, belediyenin yıllık toplam personel giderlerinin, gerçekleşen en son yıl bütçe gelirlerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre belirlenecek yeniden değerlendirme katsayısı ile çarpımı sonucu bulunacak miktarın yüzde otuzunu aşamayacağı, nüfusu 10.000'in altında olan belediyelerde bu oranın yüzde kırk olarak uygulanacağı ifade edilmiştir.

Anılan Kanun'la personel giderlerine konan bu sınıra ilaveten belediye şirketlerinde çalıştırılacak olan personelin işe alımını düzenleyen 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek 20'nci maddesine istinaden 09.04.2018 tarih ve 11608 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'yla kabul edilen İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar, 28/04/2018 tarih ve 30405 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bu Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesinin birinci fıkrasında; idarelerin, şirket personeli de dâhil yıllık toplam personel giderlerinin, idarenin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirleri toplamının her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması sonucu bulunacak miktarın yüzde kırkını aşamayacağı belirtilmiştir. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü tarafından verilen görüşlerde idarelerin şirket personeli de dahil yıllık personel giderlerinin hesaplanmasında hizmet alımı

kapsamında idarede istihdam edilen şirket işçileri ile şirketin yönetici ve destek personeline ödenen net ücretlerin toplamının dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Aşağıdaki tabloda Aralık Belediyesinin personel giderlerinin, gerçekleşen son yıl bütçe gelirlerinin 213 sayılı Kanun ile belirlenen yeniden değerlendirme katsayısı ile çarpılması sonucu bulunan tutara oranı gösterilmiştir.

Tablo 10: Personel Giderleri Tablosu

En Kesinleşmiş Bütçe (TL)	Son Geliri	Yeniden Değerleme Oranı (%)	Yeniden Değerleme Oranı ile Hesaplanan Tutar (TL)	Personel Gider Limiti (TL)	Toplam Personel Gideri (TL)	Şirket Personeli Gideri (Net) (TL)
31.981.712,89		58,46	50.678.222,25	20.271.288,90	24.119.000,90	9.141.550,44
TOPLAM					33.260.551,34	

Yukarıdaki tablodan da görüleceği üzere, Belediyenin Şirket personeli dahil yıllık toplam personel giderlerinin 33.260.551,34 TL olduğu, belediyenin hizmet satın alma yoluyla çalıştırılan şirket personeli dâhil edilmediğinde dahi belediyenin personel giderleri toplamının mevzuatta belirlenen yasal sınırları aştığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; personel istihdamının anılan mevzuatta belirlenen üst sınırı aşmayacak şekilde yapılacağı, personel giderlerinin bu oranın altına ininceye kadar yeni personel istihdamının yapılmamasının hedeflendiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından personel istihdamlarının anılan mevzuatta belirlenen üst sınırı aşmayacak şekilde yapılması, personel giderlerinin bu oranın altına ininceye kadar yeni personel alımının yapılmaması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 14: Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması

Belediye ile sendika arasında akdedilen ve 2022-2024 yıllarını kapsayan sosyal denge tazminatı ödenmesine ilişkin sözleşmeye sözleşmenin konusu olmayan ve 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'na aykırılık oluşturan hükümler konulduğu görülmüştür.

Anayasa'nın "A. Toplu iş sözleşmesi ve toplu sözleşme hakkı" başlıklı 53'üncü maddesinde memurlar ve diğer kamu görevlilerinin, toplu sözleşme yapma hakkına sahip

oldukları, toplu sözleşme hakkının kapsamı, istisnaları, toplu sözleşmeden yararlanacaklar, toplu sözleşmenin yapılma şekli, usulü ve yürürlüğü, toplu sözleşme hükümlerinin emeklilere yansıtılması, Kamu Görevlileri Hakem Kurulunun teşkili, çalışma usul ve esasları ile diğer hususların kanunla düzenleneceği; “D. Kamu hizmeti görevlileriyle ilgili hükümler” başlıklı 128’inci maddesinde ise memurların ve diğer kamu görevlilerinin niteliklerinin, atanmalarının, görev ve yetkilerinin, hakları ve yükümlülüklerinin, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işlerinin kanunla düzenleneceği, ancak, malî ve sosyal haklara ilişkin toplu sözleşme hükümlerinin saklı olduğu hüküm altına alınmıştır.

375 sayılı KHK’nin Ek 15’inci maddesinde, Belediyelerin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine sosyal denge tazminatı ödenebileceği, ödenebilecek aylık tutarın, 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu’na göre yapılan toplu sözleşmede belirlenen tavan tutarı geçemeyeceği ve anılan Kanun’da öngörülen hükümler çerçevesinde yapılabilecek sözleşmeyle belirlenebileceği ifade edilmiştir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu’nun “Mahalli idarelerde sözleşme imzalanması” başlıklı 32’nci maddesinin birinci fıkrasına göre 27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname’nin ek 15’inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi üzerine belediye meclisince, il özel idaresinde valinin teklifi üzerine il genel meclisince karar verilmesi halinde, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediyelerde belediye başkanı, il özel idaresinde vali arasında toplu sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabilmektedir. Bu sözleşme, Kanun’un uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılmaz ve bu kapsamda Kamu Görevlileri Hakem Kurulu’na başvurulamaz. Söz konusu düzenlemelerde yer alan “sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere” ibaresinden de anlaşılacağı üzere imzalanacak sözleşme sosyal denge ödemesi ile ilgili olmalıdır. Bunun dışında sözleşmeye sosyal denge tazminatı ödemesi ile ilgili olmayan hükümler konulmamalıdır.

İdare ile sendika arasında imzalanan sözleşmenin “İşverenin Hak ve Yükümlülükleri” başlıklı 7’nci maddesinde işverenin, iş güvenliği ve çalışanların sağlığı açısından her türlü önlemi alacağı, kamu görevlilerinin tüm haklarını zamanında yerine getireceği, sendikal çalışmalar konusunda sendikayı temsil yetkisine sahip çalışanlara her türlü kolaylığı sağlayacağı gibi çeşitli ifadelerle yer verilmiştir.

İlgili sözleşmenin “Sendika ve Üyelerin Hak ve Yükümlülükleri” başlıklı 8’inci maddesinde çalışanlar için yapılacak eğitim, seminer, gösteri, konferans ve eğitsel toplantılarda salon, araç ve gereçlerden önceden izin almak şartıyla yararlandırılabileceği, “Sendikal Çalışmalar” başlıklı 9’uncu maddesinde sendika temsilcilerinin sosyal denge tazminatı sözleşmesinin uygulanması, işveren ilişkilerinin gerekli kılması ve sorunların zamanında çözülmesi için belirli ve uygun sürelerle işyerinden ayrılabilmesi yönünde hükümlere yer verildiği, “Sosyal Haklar ve Eğitim” başlıklı 10’uncu maddesinde işverenin düzenlediği etkinliklerden (spor salonu, eğitim kursları, sinema, tiyatro, düğün/nikah salonu vb.) üyelerin kendileri ile bakmakla yükümlü oldukları eş ve çocuklarının ücretsiz veya indirimli yararlanması için imkanlar nispetinde çözüme ulaştırılacağı, işverenin sendikanın düzenleyeceği toplantı, seminer, gezi gibi faaliyetleri çalışma düzenini aksatmayacak şekilde mesai saatlerinde yapılmasına izin vereceği, işverenin üyeler için eğitimler yaptıracağı, kurs, seminer, konferans gibi faaliyetler için salon, ekip, araç ve gereçleri ücretsiz tahsis edeceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen sosyal denge tazminatı sözleşmesi maddeleri incelendiğinde, ilgili hükümlerin sosyal denge tazminatı ödenmesiyle ilgili olmadığı ve 4688 sayılı Kanun'a aykırılık oluşturduğu görülmektedir. Kanun hükmünden açıkça anlaşılabileceği üzere, belediye başkanı ile sendika temsilcisi sadece ödenecek olan sosyal denge tazminat tutarını kanuni sınırlarda tespit etmek üzere yetkilendirilmiştir. Bunun dışında sözleşme hakkını toplu sözleşme gibi düşünmek ve sözleşme metnine yetkilendirilen husus dışında başkaca hükümler koymak mümkün bulunmamaktadır. Zira 4688 sayılı Kanun'un 32'nci maddesinde mahalli idarelerle imzalanan sözleşmenin Kanun'un uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılamayacağı açıkça belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; Belediye ile sendika arasında akdedilen sosyal denge tazminatı ödenmesine ilişkin sözleşmeye sözleşmenin konusu olmayan ve 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu’na aykırılık teşkil eden hükümlerin bundan sonraki sözleşmelerden kaldırılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre imzalanacak toplu sözleşmenin konusu, memur ve sözleşmeli personele yapılacak sosyal denge tazminatı ödemesi tutarının belirlenmesi olup, sosyal denge ödemesiyle ilgili olmayan ve 4688 Kanun hükümlerine aykırılık oluşturacak düzenlemelere sözleşmede yer verilmemelidir.

BULGU 15: Sosyal Denge Ödemelerinden Sözleşme Aidatı Kesilmesi

Belediye ile sendika arasında yapılan sosyal denge sözleşmesinden faydalanabilme şartı belediyede görevli kamu görevlilerinin sözleşme aidatı ödemesine bağlı kılınmıştır.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun "Mahalli İdarelerde Sözleşme İmzalanması" başlıklı 32'nci maddesinde; sosyal denge sözleşmesinin yapılma usulü ve şekli belirlenmiştir. Aynı Kanun'un "Toplu Sözleşmenin Kapsamı" başlıklı 28'inci maddesi ise; toplu sözleşme ikramiyesi hariç olmak üzere toplu sözleşme hükümlerinin uygulanmasında sendika üyesi olan ve sendika üyesi olmayan kamu görevlileri arasında ayırım yapılamayacağını öngörmüştür.

Yine Kanun'un "Gelirler" başlıklı 24'üncü maddesinde sendika gelirleri arasında üyelerin ödeyecekleri üyelik aidatları sayılmış; "Üyelik Ödentisi" başlıklı 25'inci maddesinde de sendika tüzüğüne üyelik aidatı dışında her ne ad altında olursa olsun üyelere başka bir kesinti yapılmasını öngören hükümlerin konulamayacağı belirtilmiştir.

25.08.2021 tarihli ve 31579 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararının Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Dördüncü Bölümü'nün "Sosyal Denge Tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinde; sosyal denge sözleşmesinin taraf sendikasının, üyesi olmayan kamu görevlilerinden, aynı unvanlı üyesinden aldığı aidatın iki katına kadar sosyal denge sözleşmesi aidatı alabileceğini, bu aidatı ödeyen kamu görevlilerinin, söz konusu sözleşmeden aynı usul ve esaslar dahilinde yararlanabileceği ifade edilmiştir.

Ancak Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararı'nda yer alan bu hükmün yürütmesinin durdurulmasına Danıştay Onikinci Dairesinin 02.03.2022 tarihli ve 2021/6335 Esas sayılı Kararı'yla hükmedilmiştir. Bahsi geçen Karar'ın Hukuki Değerlendirilmesi Kısmı'nda; sosyal denge tazminatı sözleşmelerinin konusunun, toplu sözleşmelerde belirtilen tavanı aşmamak kaydıyla ilgili kurum ve kuruluşlarda çalışan kamu görevlilerine ödenecek sosyal denge tazminatını belirlemek olduğu, yine 4688 sayılı Kanun'un 28'inci maddesinde belirtildiği şekilde sendika üyesi olan ve sendika üyesi olmayan kamu görevlileri arasında ayırım yapılamayacağı, aksine bir yorumun sosyal denge tazminatının adaletli bir ücret dağılımı yoluyla ekonomik ve sosyal barışı sağlama amacına ve Anayasa'nın eşitlik ilkesine aykırı olduğu, kaldı ki; anılan Kanun'un 32'nci maddesinde böyle bir ayırım yapılmasına imkan sağlayan bir düzenleme bulunmadığı gibi sosyal denge sözleşmesinde ancak görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre bir farklılığa gidilebileceği, bunun dışında sendika

üyesi olan ile sendika üyesi olmayan ya da başka bir sendikaya üye olanlar arasında bir ayrıma gidilemeyeceği şeklinde değerlendirilmiştir.

Belediye ile sendika arasında yapılan Sosyal denge tazminatı ödenmesine ilişkin sözleşmenin “Sözleşmenin Kapsamı ve Yararlanma Koşulları” başlıklı 5'inci maddesinde söz konusu sözleşmeden tüm kamu görevlilerinin sözleşme aidatı ödemek kaydıyla faydalanabileceği, sözleşme aidat oranının Bem-Bir-Sen üyesi kamu görevlileri için taban aylığının %1,5'i kadar, sosyal denge sözleşmesinin taraf sendikasının üyesi olmayan kamu görevlilerinden aynı unvanlı üyesinden aldığı aidatın iki katı oranında sosyal denge sözleşmesi aidatı alacağı, bu aidatı ödeyen kamu görevlilerinin söz konusu sözleşmeden aynı usul ve esaslar dahilinde yararlanacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından özetle; Belediye ile yetkili sendika arasında yapılan sosyal denge sözleşmelerine, kamu görevlileri arasında ayrım yapılmaksızın sözleşme aidatı alınmamasına yönelik hükümlere yer verilmesine çalışılacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, belediyeyle yetkili sendika arasında yapılan sosyal denge sözleşmelerine, sözleşmeyi imzalayan sendikanın üyesi olmayan kamu görevlilerinden sözleşme aidatı veya başka adlar altında farklı oranlar üzerinden aidat alınmasına ilişkin hükümler konulması, aynı kadro veya pozisyonlarda bulunan kamu görevlileri arasında ayrıma ve eşitsizliğe neden olabileceğinden, sözleşme aidatı alınmasına yönelik bir şarta sosyal denge sözleşmelerinde yer verilmemesi 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>