



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ANKARA YENİMAHALLE BELEDİYESİ

2024 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2025



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	9
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	9
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	12
7. DENETİM BULGULARI	12
8. EKLER	70

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	4
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 8: Personel Giderlerine İlişkin Üst Sınır Hesabı	26
Tablo 9: Mal Alımlarına İlişkin Yaklaşık Maliyet Tablosu	29
Tablo 10: İdare Onayı Alınmaksızın Alt Yüklenici Çalıştırılan İşlerin Listesi	32
Tablo 11: Kira Sözleşmelerinin İmzalanmasında Mevzuatta Belirtilen Süreyi Aşan Taşınmaz Örnekleri	48
Tablo 12: 21-f ve 22-d Maddeleri Kapsamında Yapılan Hizmet Alımlarında Sınırı Aşan Tutar	65

KISALTMALAR

CBS	: Coğrafi Bilgi Sistemleri
KDV	: Katma Değer Vergisi
KHK	: Kanun Hükmünde Kararname
KİK	: Kamu İhale Kurulu
PÇ	: Portland Çimentosu
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu
TUCBS	: Türkiye Ulusal Coğrafi Bilgi Sistemi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Kiraya Verilen Taşınmazlara İlişkin Kira Tutarlarının Peşinen Tahakkuk Ettirilmesi
2. İlk Madde ve Malzemeler Hesabına Kaydedilen Tüketim Malzemelerinden Bazılarının Tüketilmediği Halde Çıkış Kayıtlarının Yapılması
3. Yapım İşlerine Ait Nihai Projelerin Haklar Hesabında İzlenmemesi

B. Diğer Bulgular

1. Yevmiye Defteri Kayıtlarında Çeşitli Hatalar Yapılması
2. Mevduat Faiz Gelirleri Üzerinden Yapılan Tevkifat Tutarlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi
3. Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı İçin Yapılan Ödemelerin İlgili Bütçe Tertibine Kaydedilmemesi
4. Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Vergi ve Sosyal Güvenlik Prim Tutarı Kadar Eksik Ödenmesi
5. Şartlı Bağış ve Yardımların İlgili Ödenek Hesaplarıyla İlişkilendirilmemesi
6. Şirket Personeli Dahil Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması
7. Coğrafi Verilerin Ulusal Coğrafi Bilgi Platformu Üzerinden Sunulması İşlemlerinin Tamamlanmamış Olması
8. Mal Alımı İhalelerinde Yaklaşık Maliyetlerin Gerçekçi Belirlenmemesi
9. Yapım İşlerinde Alt Yüklenicilerin Takibinin Yapılmaması
10. İş Artışı Kapsamında Yeni Fiyatların Belirlenmesinde Mevzuata Uyulmaması
11. Tespitinin İhale Öncesinde Yapılabilecek Nitelikte Olmasına Karşın Sözleşme İmzalandıktan Sonra İş Artışlarına Gidilmesi
12. Sözleşmelerinde Belirtilen Testler Yapılmadan İmalatlara Dair Ödemelerin Yapılması
13. Alt Yüklenicilerin Sosyal Güvenlik Kurumuna Olan Borçlarının Sorgulanmaması

14. Bütün Riskler (All Risk) Sigorta Poliçelerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması
15. Belediye Taşınmazının Ortak Hizmet Sözleşmesi ile Meslek Kuruluşuna Bırakılması ve Sözleşme Şartlarının Yerine Getirilmemesi
16. Sözleşme Yükümlülüğünü Yerine Getirmeyen Kiracılara Mevzuatında ve Kira Sözleşmelerinde Öngörülen Yaptırımların Uygulanmaması
17. Kiraya Verilen Taşınmazların Sözleşmelerinde Belirtilmesine Rağmen Sigorta Ettirilmemesi
18. Bazı Taşınmaz Kira Sözleşmelerinin İmzalanmasında Mevzuatta Belirtilen Süreye Uyulmaması
19. Kiralanan Araçların Bakım ve Onarım Giderlerinin Belediye Tarafından Karşılanması
20. Kamulaştırılan Yerlerle İlgili Emlak Vergisinin Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması
21. Bazı İş Yerlerine İlişkin Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması
22. Bazı İşyerlerine İlişkin İlan ve Reklam Vergisi Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılmaması
23. Bazı İşyerlerine İlişkin Çevre Temizlik Vergisi Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılmaması
24. Belediye Sınırları İçinde İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşletmelerin Bulunması
25. Geliştirme Alanı Vasfı Taşımayan Bölgelerde Yapılan Binalardan Teknik Alt Yapı Bedeli Alınması
26. İmar Programlarının Hazırlanmaması
27. Bina İnşaat Harcına İlişkin Matrahın Hatalı Hesaplanması
28. İdarenin Mülkiyetindeki Bazı Yapıların Yapı Kullanma İzin Belgelerinin Bulunmaması
29. Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Hizmet Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması
30. Ücret Tarifelerinde Yer Alan Katma Değer Vergisine İlişkin Açıklamalarda Uygulama Birliğinin Bulunmaması

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

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

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

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

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

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

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

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

Yenimahalle Belediyesinin karar organı olan Yenimahalle Belediye Meclisi, Belediye Başkanı ve 45 üyeden oluşmaktadır.

Yenimahalle Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 3 adet birim

belirlenmiştir. Bunlar; Özel Kalem Müdürlüğü, Teftiş Kurulu Müdürlüğü ve İç Denetim Birimidir. Başkana bağlı memurlar arasından atanan iki, meclis üyeleri arasından görevlendirilen üç başkan yardımcısı olmak üzere beş başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 27 adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	1595	501
Sözleşmeli Personel	-	56
Kadrolu İşçi	635	40
Geçici İşçi	-	-
Toplam		597
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	3014

1.3. Mali Yapı

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

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

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

Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Ek Bütçe (TL)	Eklenen/Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
Personel Giderleri	0,00	400.000.000,00	0,00	75.174.110,28	475.174.110,28	472.461.664,55	2.712.445,73	0,00
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	50.000.000,00	0,000	2.477.105,14	52.477.105,14	52.420.054,51	57.050,63	0,00
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	2.135.000.000,00	340.000.000,00	87.836.136,18	2.562.836.136,18	2.545.475.211,43	17.360.924,75	0,00
Faiz Giderleri	0,00	20.000.000,00	0,00	3.091.896,72	23.091.896,72	23.091.896,72	0,00	0,00
Cari Transferler	0,00	31.000.000,00	0,00	10.295.503,81	41.295.503,81	41.294.559,81	944,00	0,00
Sermaye Giderleri	0,00	280.000.000,00	130.000.000,00	-216.258,35	409.783.741,65	382.969.081,14	2.568.646,43	24.246.014,08
Sermaye Transferleri	0,00	21.000.000,00	0,00	14.341.506,22	35.341.506,22	35.341.506,22	0,00	0,00
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Yedek Ödenek	0,00	163.000.000,00	30.000.000,00	-193.000.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	0,00	3.100.000.000,00	500.000.000,00	0,00	3.600.000.000,00	3.553.053.974,38	22.700.011,54	24.246.014,08

Yenimahalle Belediyesinin 2024 mali yılı bütçesi ile 3.100.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş, yıl içinde 500.000.000,00 TL ek bütçe yapılmış olup 2024 yılı ödenek toplamı 3.600.000.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 3.553.053.974,38-TL bütçe gideri yapılmış, 22.700.011,54 TL ödenek iptal edilmiştir. 2025 yılına devreden ödenek tutarı ise 24.246.014,08 TL'dir.

Belediyenin 2024 yılına ilişkin tahmin edilen ve gerçekleşen bütçe gelirleri aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	991.200.000,00	849.521.370,24	728.712,41	848.792.657,83	85,63
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	356.500.000,00	243.228.679,78	897.541,54	242.331.138,24	67,97
04- Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	5.000.000,00	37.000.000,00	0,00	37.000.000,00	740,00
05- Diğer Gelirler	1.965.800.000,00	2.107.574.509,35	220.304,56	2.107.354.204,79	107,20
06- Sermaye Gelirleri	283.500.000,00	61.193.410,41	0,00	61.193.410,41	21,58
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	-
09- Red ve İadeler (-)	-2.000.000,00	0,00	0,00	0,00	-
Toplam	3.600.000.000,00	3.298.517.969,78	1.846.558,51	3.296.671.411,27	91,57

Buna göre 2024 yılında net bütçe geliri %91,57 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %85,63, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %67,97, alınan bağış ve yardımlar %740 diğer

gelirler %107,20 ve sermaye gelirleri %21,58 olarak gerçekleşmiştir.

2024 yılı Bütçe Giderleri tahmini ve gerçekleşme oranları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	400.000.000,00	472.461.664,55	118,11
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	50.000.000,00	52.420.054,51	104,84
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	2.475.000.000,00	2.545.475.211,43	102,84
04- Faiz Gideri	20.000.000,00	23.091.896,72	115,45
05- Cari Transferler	31.000.000,00	41.294.559,81	133,20
06- Sermaye Giderleri	410.000.000,00	382.969.081,14	93,40
07- Sermaye Transferleri	21.000.000,00	35.341.506,22	168,29
08- Borç Verme	0,00	0,00	-
09- Yedek Ödenekler	193.000.000,00	0,00	-
Toplam	3.600.000.000,00	3.553.053.974,38	98,69

Buna göre 2024 yılında bütçe giderleri % 98,69 seviyesinde gerçekleşmiştir. Başlangıç bütçesinde öngörülen tutar personel giderlerinde %118,11 SGK devlet primi giderlerinde %104,84 mal ve hizmet alımlarında %102,84 faiz giderlerinde %115,45 cari transferlerde %133,20 sermaye transferlerinde %168,29 aşılırken; sermaye giderleri %93,40 olarak gerçekleşmiştir.

Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

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

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2022-2023 Değişim Oranı (%) [D=(B-A) /A]	2023-2024 Değişim Oranı (%) [E=(C-B) /B]
Vergi Gelirleri	354.584.311,52	627.186.343,30	849.521.370,24	76,88	35,45
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	60.960.560,69	117.992.977,51	243.228.679,78	93,56	106,14
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	424.804,33	32.727.503,16	37.000.000,00	7604,14	13,05
Diğer Gelirler	699.093.988,20	1.188.096.281,59	2.107.574.509,35	69,95	77,39
Sermaye Gelirleri	38.001.568,90	156.425.253,27	61.193.410,41	311,63	-60,88
Toplam	1.153.065.233,64	2.122.428.358,83	3.298.517.969,78	84,07	55,41
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	1.539.889,42	1.282.995,20	1.846.558,51	-16,68	43,93
Net Toplam	1.151.525.344,22	2.121.145.363,63	3.296.671.411,27	84,20	55,42

Tabloya göre, bir önceki yıl 2.121.145.363,63 TL olan bütçe gelirleri %55,42 oranında bir artış göstererek 2024 yılında 3.296.671.411,27 TL olmuştur. Diğer gelirler kalemi %77,39 oranında artış göstermiş olup bu artış merkezi idare vergi gelirlerinden alınan paylardaki artıştan kaynaklanmıştır. Vergi gelirlerinde %35,45 teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde %106,14 alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde %13,05 oranında bir artış yaşanmıştır.

Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

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

Bütçe Giderinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2022-2023 Değişim Oranı (%) [D=(B-A) /A]	2023-2024 Değişim Oranı (%) [E=(C-B) /B]
Personel Giderleri	141.832.043,07	268.366.368,74	472.461.664,55	89,21	76,05
SGK Devlet Prim Giderleri	18.631.819,15	32.000.608,15	52.420.054,51	71,75	63,81
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	607.002.687,08	1.315.606.444,98	2.545.475.211,43	116,74	93,48
Faiz Giderleri	19.257.798,40	20.960.502,07	23.091.896,72	8,84	10,17
Cari Transferler	15.425.094,86	33.811.088,43	41.294.559,81	119,20	22,13
Sermaye Giderleri	186.706.002,65	509.128.729,72	382.969.081,14	172,69	-24,78
Sermaye Transferleri	10.884.798,68	19.792.447,58	35.341.506,22	81,84	78,56
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	999.740.243,89	2.199.666.189,67	3.553.053.974,38	120,02	61,53

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 1.353.387.784,71 TL (%61,53) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2024 yılında personel giderlerinin %76,05 sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin %63,81 mal alım ve hizmet giderlerinin %93,48 faiz giderlerinin %10,17 cari transferlerin %22,13 sermaye giderlerinin %24,78 sermaye transferlerinin %78,56 arttığı görülmektedir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 16.436.080.281,25 TL, Faaliyet Geliri 4.076.745.409,08 TL olup enflasyon düzeltmesi tutarı 93.271.257,37 TL dikkate alındığında Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu ise 12.266.063.614,80 TL olarak gerçekleşmiştir.

Yenimahalle Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Hisse Oranı (%)
1	Ye-Pa Yenimahalle Gıda Yayıncılık Temizlik Çevre Düzenleme İnşaat Turizm Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi	123.265.427,38	123.265.427,38	100
2	Yenibel Eğitim İnşaat Gıda Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi	10.000,00	10.000,00	100

Belediyenin dolaylı olarak hissedarı olduğu şirket bulunmamaktadır.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu idaresinin muhasebe sistemi

Yenimahalle 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 idaresinin 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 idaresi tarafından denetime sunulan defter, tablo ve belgeler

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

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

- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli.

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

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

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

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

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç

kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiştir.

2024 yılı denetimi kapsamında, mezkûr mevzuat çerçevesinde, kurum iç kontrol sistemi, iç kontrol bileşenleri bazında aşağıdaki şekilde değerlendirilmektedir:

Kontrol Ortamı Standartları

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

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan, zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur. İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. İdare iç kontrol risklerini tam ve doğru şekilde belirlemiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik (*risklerin gerçekleşme ihtimali-olası etkisi belirlenerek önem düzeyine karar verme*) çalışma yapılmıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmıştır ve personele duyurulmuştur. İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır. İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuştur. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcuttur.

Bilgi ve İletişim Standartları

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

Standartları Tebliği'ne uygundur.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve değerlendirme sonuçları İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmaktadır. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmuştur, belediye birimleri iç kontrol sistemine uygun olarak denetlenmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Kiraya Verilen Taşınmazlara İlişkin Kira Tutarlarının Peşinen Tahakkuk Ettirilmesi

İdarenin mülkiyetinde bulunan taşınmazlardan kiraya verilenlere ilişkin kira bedellerinin, gelirlerden alacaklar hesaplarına tahakkuk kayıtlarının yapılarak takip edildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Tanımlar” başlıklı 4'üncü maddesinde “Tahakkuk Esası” kavramı; bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesi olarak tanımlanmış olup,

“Temel kavramlar” başlıklı 5’inci maddesinde ise “Dönemsellik” kavramına ilişkin olarak; kamu idarelerinin faaliyetlerinin, belirli dönemlerde raporlanacağı ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanacağı öngörülmüştür.

Anılan Yönetmelik’in “Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri” başlıklı 6’ncı maddesinde; kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemlerinin, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izlenmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının niteliğini düzenleyen 86’ncı maddesinde; bu hesabın, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen faaliyet alacakları ile duran varlıklar ana hesap grubu içerisindeki gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler ile bunlardan yapılan tahsilat ve terkinlerin izlenmesi için kullanılacağı,

220 Gelirlerden Alacaklar Hesabının niteliğini düzenleyen 164’üncü maddesinde ise; bu hesabın mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen ve bir yıldan daha uzun bir sürede tahsili gereken gelirlerden alacakların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik’in 600 Gelirler Hesabının niteliğine ilişkin 368’inci maddesinde; bu hesabın, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu tarafından belirlenen uluslararası genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre tahakkuk eden her türlü gelirin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Nazım hesaplara ilişkin ilkeler” başlıklı 12’nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde;

“Kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesaplar kullanılır.” hükmü yer almakta olup,

Aynı Yönetmelik’in “993 Maddi Duran Varlıkların Kira Ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı” başlıklı 306/U maddesinde ise; bu hesabın, kamu idarelerine ait maddi duran varlıklardan kiraya verilen veya üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlere ilişkin olarak sözleşmelerinde yer alan kira ve irtifak hakkı gelirlerinin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Her ne kadar Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına yer verilmemiş olsa da aynı Yönetmelik'in 45'inci maddesinin üçüncü fıkrası gereğince çıkarılan Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yer aldığından bu hesabın mahalli idareler tarafından kullanılması gerekmektedir.

Anılan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; bir gelir kaleminin ancak tahakkuk ettiğinde varlık ve faaliyet gelirleri hesabına kaydedilebileceği, tahakkuk etmemiş gelirlerin, gelirlerden alacaklar hesaplarına tahakkuk kayıtlarının yapılmaması gerektiği, bilanço ile faaliyet hesaplarında izlenemeyen ve gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerle ilişkin işlemlerin takip edilebilmesi için nazım hesapların kullanılması gerektiği anlaşılmaktadır.

Kira ve irtifak hakkı gelirleri de muhteviyatı gereği, taraflarca akdedilen sözleşme doğrultusunda süreye bağlı olarak tahakkuk eden bir gelir kalemidir. Aksi halde sözleşmede öngörülen şartlar gerçekleşmeden sözleşme bedelinin önceden tahakkuk ettirilmesi, gelirlerin ait olmadığı dönemlerdeki mali tablolarda görünmesine sebep olarak muhasebenin temel ilkelerine aykırılık teşkil edecektir.

Ancak kira ve irtifak hakkı gelirlerine ilişkin bilgilerin muhasebe sisteminde takibi adına nazım hesaplarda yer alan 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri ile 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı hesapları hesap planına eklenmiş olup, idarelerin kira ve irtifak hakkı sözleşmelerinde öngörülen tahakkuk etmemiş olan gelirlerini bu hesaplarda takip etmeleri gerekmektedir.

Mali tablo, hesap ve işlemleri üzerinde yapılan incelemelerde; kira sözleşmelerinde öngörülen bedeller için toplu olarak 120 Gelirlerden Alacaklar ve 220 Gelirlerden Alacaklar hesapları ile 600 Gelirler Hesabına tahakkuk kayıtlarının yapıldığı, dönem sonu işlemleri kapsamında 220 No.lu hesaptan 120 No.lu hesaba devir kayıtlarının gerçekleştirildiği ayrıca 2024 yılı içerisinde yeniden kiraya verilen taşınmazlar bulunmasına rağmen 993 No.lu hesabın kullanılmadığı görülmüştür.

Söz konusu husus 2023 yılı denetim raporunda da bulgu konusu edilmiş olmasına rağmen İdare tarafında gerekli düzeltici işlemler yapılmamış ve bulgunun gereği yerine getirilmemiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli çalışmaların yapılmaya başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, mevzuata aykırı uygulama sebebiyle kesin mizan ve bilançoda 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 600 Gelirler Hesabı 18.957.675,22 TL tutarında fazla gösterilmekte olup, İdarenin gelirlerine yönelik mali rapor ve tablolar doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

BULGU 2: İlk Madde ve Malzemeler Hesabına Kaydedilen Tüketim Malzemelerinden Bazılarının Tüketilmediği Halde Çıkış Kayıtlarının Yapılması

İdarenin 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabına kaydedilen malzemelerinin tüketilmediği halde çıkış kayıtlarının yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 116'ncı maddesinde 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının işleyişi ve kayıtların nasıl yapılması gerektiği ayrıntılı biçimde ifade edilmiştir. Buna göre; satın alınan veya üretilen ilk madde ve malzemeler bir taraftan maliyet bedelleri ile bu hesaba borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir. Ayrıca tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemeler bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilir.

Diğer taraftan Taşınır Mal Yönetmeliğinin ilgili maddelerinde çıkışların tüketim, bağış veya yardım, satış, devir yöntemleriyle yapılması gerektiği ifade edilmektedir.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin "Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinin üçüncü fıkrasında; aylık dönemler itibarıyla tüketim malzemelerinin Taşınır II. Düzey Detay Kodu bazında düzenlenen onaylı bir listesi, ilgili dönemi takip eden dönemde, son dönem listesi ise en geç yılın son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderileceği ifade edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre, giriş kaydı yapılan mal ve malzemelerin muhasebe kayıtlarından hangi hallerde çıkarılacağı ayrıntılı olarak belirtilmiştir. Genel itibarıyla tüketilmek amacıyla ilgili birimlere gönderilen ya da kırılma bozulma vb. suretiyle tüketilemeyecek duruma gelen ya da hurdaya ayrılan ilk madde ve malzemeler kayıtlardan çıkarılmaktadır. Ancak ilgili maddede bahsedilen hususlar gerçekleşmeden hesaplardan çıkış yapılması veya bu hususlar gerçekleşmesine rağmen çıkış yapılmaması kurumun ambarında bulunan stoklar ile muhasebe kayıtları arasında uyumsuzluk olmasına neden olmaktadır. Bu durum kurum için risk oluşturmakta aynı zamanda da mali tabloların hatalı olmasına sebep olmaktadır.

Yapılan incelemede, idarenin ambarlarında mevcut olan mal ve malzemelerin, kullanıma verilip verilmediğine bakılmaksızın kayıtlardan çıkartıldığı tespit edilmiştir. Örneğin; Makina İkmal Bakım ve Onarım Müdürlüğü'nün ambar kayıtlarında 150.13 kodunda yer alan malzemeler ile, Veteriner İşleri Müdürlüğü'nün ambar kayıtlarındaki 150.03 ve 150.11 kodlarında yer alan malzemelerin tamamının çıkış kaydının yapıldığı ancak fiili denetimlerde bu kodlarda yer alan bir kısım malzemenin ambarlarda yer aldığı görülmüştür.

Denetim tespiti sonrasında Kamu İdaresi tarafından, bulguda belirtilen hususlara riayet edileceği ifade edilmiştir. Ayrıca Veteriner İşleri Müdürlüğü'nün 2025 yılı içerisinde gerçekleştirdiği çıkış işlemine yönelik düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmişse de bu işlemin 2024 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, tüketim malzemesi olarak kayıtlara giren mal ve malzemelerin mevzuata uygun olarak çıkış işlemlerinin yapılmaması durumunda; tüketilmeyen ilk madde ve malzemeler tutarı kadar 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı eksik, 630 Giderler Hesabının ise fazla görünmesine neden olunmuştur.

BULGU 3: Yapım İşlerine Ait Nihai Projelerin Haklar Hesabında İzlenmemesi

Yapım işlerinde geçici kabul sonrasında yüklenicilerce sunulan nihai projelerin 260 Haklar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Yapım işleri sözleşmeleri ekinde yer verilen Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 11'inci maddesinin yedinci fıkrasında; *"İşlerin geçici kabulü yapıldıktan sonra, uygulama projeleri ister idarece verilmiş, ister yüklenici tarafından hazırlanarak idarece veya ilgili koruma kurullarınca onaylanmış olsun, uygulama sırasında yapılmış değişiklikleri de içeren ve işin bitmiş durumunu gösteren nihai projeler yüklenici tarafından bedelsiz olarak hazırlanıp orjinalleri idareye teslim edilir."* denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 210'uncu maddesinde; 260 Haklar Hesabının, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş, 211'inci maddesinde ise; bütçeye gider kaydıyla edinilen hakların mezkûr hesaba borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in 214'üncü maddesinde, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabının niteliği açıklanmış, bu hesabın maddi olmayan duran varlık bedellerinin, kullanılabilecekleri süre içerisinde yok edilmesini izlemek için kullanılacağı hükme bağlanmıştır.

Amortisman ve Tükenme Payları başlıklı 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin "Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları" başlıklı 6'ncı maddesinin ikinci fıkrasında, maddi olmayan duran varlıklar hesap grubunda izlenen varlıklar için amortisman oranı %100 olarak belirlenmiş, diğer bir ifadeyle söz konusu varlıkların hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edileceği hükme bağlanmıştır.

Yönetmeliğin "Hesap Grubuna İlişkin İşlemler" başlıklı 209'uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; edinilen maddi olmayan duran varlıkların maliyet bedeli ile bağış veya hibe olarak edinilenlerin ise değerlemesi yapıldıktan sonra hesaplara alınacağı ifade edilmiştir.

İlgili mevzuat hükümleri uyarınca, bedelsiz dahi olsa kamu idaresinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan belli ölçüde yararlanılan ya da yararlanılması planlanan ve yararlanma süresi bir yıldan fazla olan plan ve proje gibi değerlerin edinme tarihinde tespit edilen bedelleri ile 260 Haklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre ihale edilen yapım işlerinde geçici kabul yapıldıktan sonra nihai (iş sonu) projelerinin yükleniciler tarafından İdareye sunulduğu ve onaylandığı, ancak bu projelere ilişkin bedellerin tespit edilip mali tablolarda izlenmediği tespit edilmiştir.

İdare cevabında bulgu doğrultusunda pazar yerlerinin üstlerinin kapatılması işine ait nihai proje iz bedeli üzerinden 260 Haklar Hesabına alındığı ifade edilmektedir. Ancak bulgudaki tespitler bugüne kadar geçici kabulü tamamlanmış tüm yapım işlerini kapsadığından ve İdare'nin yukarıda belirtilen işe ait işlemi denetim dönemi mali tablolarını değiştirmeyeceğinden bulguya raporda yer verilmiştir.

Bu itibarla Yapım İşleri Genel Şartnamesi uyarınca yapım işleri sözleşmelerindeki yükümlülükler kapsamında yükleniciler tarafından hazırlanan nihai projelerin bedellerinin tespit edilerek 260 Haklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Söz konusu harcamaların 260 Haklar Hesabına kaydedilmeyip doğrudan giderleştirilmesi neticesinde bilançoda 260 Haklar Hesabı ile 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabının kaydedilmeyen tutar kadar eksik görünmesine neden olunmuştur.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Yevmiye Defteri Kayıtlarında Çeşitli Hatalar Yapılması

Kurum yevmiye kayıtları üzerinde yapılan incelemelerde, aynı yevmiye numarasının birden fazla yevmiye tarihinde yer aldığı ve yevmiye sisteminde geriye dönük kayıtlar yapıldığı görülmüştür.

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

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

Yönetmelik'in "Kayıt yanlışlıklarının düzeltilmesi" başlıklı 503'üncü maddesinde ise; kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu hariç olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlığın ancak muhasebe kaydıyla düzeltileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen yasal düzenlemelerden anlaşıldığı üzere yevmiye defterini oluşturan yevmiyeler hesap döneminin başında (1)'den başlayıp hesap dönemi sonuna kadar müteselsilen numaralandırılacaktır. Buna göre, yevmiye defterinde yer alan muhasebeleştirme

belgelerinin hesap döneminin başından sonuna kadar düzenli bir biçimde numaralandırılması, bu numaraların arasında müteselsilliği bozan bir boşluğun olmaması, yevmiye numaralarına alt kodlar açılmaması, geçmişe dönük olarak yevmiye kaydı girilmemesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde;

- 22 yevmiye numarasının birden fazla yevmiye tarihinde yer aldığı,
- Küçükten büyüğe sıralı olan bir yevmiye defterinde her bir yevmiye kaydına ait tarih değerinin, kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ilişkin tarih değerlerinden büyük veya ona eşit olması gerekirken kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ait tarih değerlerinden küçük olan 5 yevmiye kaydı olduğu görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin yazılım programından kaynaklı aksaklıkların giderilmesi amacıyla düzeltme işlemlerinin yapıldığı ve bundan sonraki süreçlerde gerekli kontrollerin sağlanacağı belirtilmiştir.

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

BULGU 2: Mevduat Faiz Gelirleri Üzerinden Yapılan Tevkifat Tutarlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Kamu İdaresi tarafından mevduat faiz gelirleri üzerinden yapılan vergi tevkifatı tutarlarının, 830 Bütçe Giderleri Hesabına kaydedilmesi neticesinde faiz gelirlerinin brüt tutar üzerinden 800 Bütçe Gelirleri Hesabında izlendiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bütçe uygulama sonuçları tablosu ilkeleri" başlıklı 7'nci maddesinde; kamu idarelerinin bütçe gelir ve bütçe gider hesaplarının, yılı bütçe düzenlemesi ve diğer mevzuatla bütçe geliri ve bütçe gideri olarak tanımlanan işlemlerinin kaydına mahsus olduğu belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 Banka Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 57'nci maddesinde yer alan düzenlemede, tahakkuk eden faiz gelirlerinin stopaj kesintisi yapılmadan önceki brüt tutar üzerinden 600 Gelirler Hesabında, buna ilişkin olarak stopaj yapılan vergi ve benzeri giderlerin 630 Giderler Hesabında muhasebeleştirileceği ifade edilmiş olup hesaba aktarılan net faiz tutarlarının 102 Banka Hesabında izleneceği hüküm altına alınmıştır. Maddenin devamında ise faiz gelirlerinin bütçe hesapları ile ilişkilendirilmesinde banka hesaplarına aktarılan net tutarların esas alınacağı belirtilmiştir.

Mevduat faiz gelirleri üzerinden yapılan vergi tevkifatı tutarlarının 830 Bütçe Giderleri Hesabında muhasebeleştirilmemesi, banka hesaplarına aktarılan net faiz tutarlarının doğrudan 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede faiz gelirleri üzerinden yapılan tevkifat tutarlarının 830 Bütçe Giderleri Hesabında muhasebeleştirildiği bu suretle mevduat faiz gelirlerinin brüt tutar üzerinden 800 Bütçe Gelirleri Hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

Söz konusu durum, kesinleşmiş bütçe gelirleri esas alınarak belirlenecek 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda yer verilen borçlanma limiti ve yıllık personel gideri tavan tutarlarının olması gerekenden fazla belirlenmesine neden olacaktır.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin gerekli muhasebe kayıtlarının yapılmaya başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, Kamu İdaresi tarafından mevzuatta bütçe gelirleri esas alınarak belirlenen sınırlamalarda fiili duruma göre işlem tesis edilebilmesi ve Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu'nun doğru ve güvenilir bilgi içerebilmesini teminen mevduat faiz gelirlerinin net tutarlar üzerinden 800 Bütçe Gelirleri Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı İçin Yapılan Ödemelerin İlgili Bütçe Tertibine Kaydedilmemesi

İdare tarafından kamu hizmetlerinin yürütülmesinde hizmet alımı sözleşmesi kapsamında belediye şirketi personeline yapılan ödemelerin, ilgili bütçe tertibine kaydedilmediği görülmüştür.

31.05.2023 tarihinde Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından yayınlanan 2024-2026 Dönemi Belediye, Bağlı İdare ve Birlikler Bütçe Hazırlama Rehberi'nin Genel İlkeler bölümünün 3'üncü maddesinde;

“2024 yılı bütçesi, 2024-2026 yıllarını kapsayacağından hizmet planlamalarının, gider ve gelir tahminlerinin hizmet öncelikleriyle idarelerin hedeflerine uygun olarak hazırlanması gerekmektedir.”

11'inci maddesinde;

“İdareler bütçelerini Analitik Bütçe Sınıflandırmasına ilişkin izleyen bölümlerde yer verilen esas ve usullere uygun olarak hazırlayacaklardır.”

Analitik Bütçe Sınıflandırması bölümünün “Giriş” başlıklı 1'inci maddesinde;

“Bütçeler; ekonomide fiyat istikrarının, gelirin adil dağılımının ve sürdürülebilir büyümenin sağlanması ile yatırımların teşvik edilmesi gibi hedeflerin gerçekleştirilmesinde kullanılan en önemli mali araçlardan biridir. Bütçe harcamalarının nitelikleri ve etkileri farklı olduğundan bütçenin etkin bir mali araç olarak kullanılabilmesi için harcamaların temel ölçütlere göre sınıflandırılması gerekmektedir.

5018 sayılı Kanunda bütçelerin kurumsal, işlevsel ve ekonomik sonuçların görülmesini sağlayacak, gelir ve giderlerin ekonomik ve mali analizinin yapılmasına imkân verecek, hesap verilebilirliği ve saydamlığı sağlayacak şekilde Cumhurbaşkanlığınca uluslararası standartlara uyumlu olarak belirlenen sınıflandırma sistemine göre hazırlanacağı ve uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.” denilmektedir.

Yine aynı tarihte yayınlanan Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber'in “Giderin Ekonomik Kodlarının Açıklamaları” bölümünde, birinci düzeyde yer alan harcama grupları ile bunun altında II. III. ve IV. düzeylerde yer alacak detay kodlar ve bu bölümlere gider kaydedilecek olan harcamalar belirtilmiş, ayrıca harcamanın sınıflandırmasında kullanılacak tüm ekonomik kodlara ekli listelerde yer verilmiştir.

Bu kapsamda yapılan incelemelerde; doğrudan hizmet alımı kapsamında yapılan işler karşılığı olarak düzenlenen hakediş ve faturaya dayalı belediye personel şirketine yapılan bazı ödemelerin, 03.5.1.08 Temizlik Hizmet Alım Giderleri, 03.5.1.09 Özel Güvenlik Hizmeti Alım Giderleri ve 03.5.9.90 Diğer Hizmet Alımları bütçe tertipleri yerine 03.5.1.90 Diğer Müşavir Firma ve Kişilere Ödemeler tertibinden giderleştirildiği tespit edilmiştir. Personel

çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı için yapılan ödemelerin ilgili bütçe tertibine kaydedilmemesinin, personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınırın kontrolünü zorlaştırdığı ve bu durumun risk oluşturduğu değerlendirilmektedir.

Denetim tespiti sonrasında Kamu İdaresi tarafından, bulguda belirtilen hususa ilişkin düzeltme işlemlerinin yapılmaya başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, personel çalıştırılmasına ilişkin hizmet alımı suretiyle belediye şirketine yapılan ödemelerin ilgili bütçe tertiplerinde giderleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Vergi ve Sosyal Güvenlik Prim Tutarı Kadar Eksik Ödenmesi

696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamında Belediye Şirketinde istihdam edilmeye başlanan işçilere yönelik olarak Şirkete ödenmesi gereken hakedişlerin sosyal güvenlik primi ve vergi tutarı kadar eksik ödendiği, dolayısıyla Şirket tarafından söz konusu yükümlülükler ilgili kurumlara zamanında ödenemeyerek biriktiği ve bunun sonucunda ise gecikme zammı ve faiz yüküne katlanıldığı görülmüştür.

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

Yapılan incelemede, Belediyenin kendi Şirketinden temin ettiği personele yönelik yaptığı ödemelerin net ücret, bireysel emeklilik kesintisi ve icra kesintisi toplamından oluştuğu, hakedişin gider kalemlerinden olan SGK primleri ve vergi tutarlarının ise zamanında ödenmediği görülmüştür. Söz konusu ödeme usulü nedeniyle Şirket bu personellerin SGK primleri ile ücretlerinden kesilen gelir ve damga vergisini alacaklı kurumlara zamanında ödeyememekte, bu nedenle söz konusu borçlara gecikme zammı işlemektedir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve söz konusu hususun mali imkansızlıklar nedeniyle oluştuğu belirtilerek, bundan sonraki süreçte herhangi bir gecikme zammı ve faiz yüküne katlanmamak için mali imkanlar dahilinde bulgu doğrultusunda işlem yapılacağı ifade edilmiştir.

Ayrıca İdare tarafından, Sosyal Güvenlik Kurumuna olan borçların kapatılmasına yönelik olarak arsa niteliğindeki taşınmazların devri yönünde SGK ile anlaşma sağlandığı belirtilmiştir. Ancak bu yöntem, sorunu yalnızca geçici olarak çözüyor gibi görünse de, uzun vadede sürdürülebilir bir mali çözüm sunmamaktadır. Nitekim kamu taşınmazlarının bu şekilde borç tasfiyesi amacıyla kullanılması, İdarenin mali esnekliğini azaltmakta ve söz konusu taşınmazların reel değerinin altında elden çıkarılması riskini doğurmaktadır.

Sonuç olarak, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılması amaçlanmaktadır. İdare bütçesinin stratejik planlama çerçevesinde hazırlanarak Şirkete ödenmesi gereken personel hizmeti bedellerinin sadece net ücret, bireysel emeklilik tutarı ve icra kesintisi toplamı üzerinden yapılan hesaplama sonucu bulunan tutar üzerinden değil, ilgili kamu idarelerine ödenmesi gereken ve hakedişin gider kalemlerinden tamamına ilişkin tutarların dahil edilerek ödenmesi gerekmektedir. Böylece alacaklı kamu idarelerine ödenmesi gereken söz konusu kalemler zamanında ödenerek İdare bütçesine gecikme zammı- faizi gibi ek mali külfetler getirilmemiş olacaktır.

BULGU 5: Şartlı Bağış ve Yardımların İlgili Ödenek Hesaplarıyla İlişkilendirilmemesi

İdarenin, yaşlı bakım merkezi yapım işinde kullanılmak üzere şartlı bağış ve yardım aldığı, bu tutarın bütçeye gelir kaydedildiği halde ödenek olarak eklenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin; "Bağış ve yardımlar" başlıklı 17'nci maddesinde;

"(1) Herhangi bir gerçek veya tüzel kişi tarafından kamu hizmetinin karşılığı olarak veya kamu hizmetleri ile ilişkilendirilerek bağış ve yardım toplanamaz, benzeri adlar altında tahsilat yapılamaz.

(2) Yapılan her türlü bağış ve yardımlar gelir kaydedilir. Nakdi olmayan bağış ve yardımlar ilgili mevzuatına göre değerlendirmeye tabi tutulur ve kayıt altına alınır.

(3) Yapılan şartlı bağış ve yardımlar, üst yöneticinin onayı ile gelir bütçesinde bağış ve yardımlar bölümüne gelir yazılır ve gider bütçesinde bu hizmetin ödeneği varsa bu ödeneye eklenir; yoksa bütçede öngörülen tertibe ödenek yazılarak tahsis amacına harcanır. Bu ödenekten amaç dışında başka bir tertibe aktarma yapılamaz.

(4) Bu ödeneklerden malî yılsonuna kadar harcanmamış olan tutarlar, bağış ve yardımın amacı gerçekleşinceye kadar ertesi yıl bütçesine devir olunarak ödenek kaydedilir. Ancak, bu ödeneklerden tahsis amacı gerçekleştirilmiş olanlardan kalan tutarlara ilişkin ödenekleri iptal etmeye üst yönetici yetkilidir.

(5) Bağış ve yardımlar, kullanılmadığı veya amaç dışı kullanıldığı için geri istenildiği takdirde, bütçeye gider kaydıyla ilgisine geri verilir. Şartlı bağış ve yardımın zamanında kullanılmaması nedeniyle doğacak zararlar ile amaç dışı kullanım nedeniyle yapılan harcamalar sorumluluğu tespit edilenlere ödettirilir.” hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Yönetmelik’in 900 Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı ile 901 Bütçe Ödenekleri Hesaplarının niteliğini açıklayan 423 ve 425’inci maddelerinde, bu hesapların belediye, bağlı idare ve birliklerin bütçelerinde öngörülen ödeneklerin, geçen yıldan devreden ödeneklerin, ödenek kalemleri arasında yapılan aktarmaların, yılı içinde yapılan ödenek ekleme ve iptallerinin, yılı içinde kaydedilen özel ödenekler ve bu ödeneklerden kullanılanlar ile ertesi yıla devreden ödeneklerin ve iptal edilen ödeneklerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Mali tablo ve raporlar üzerinde yapılan incelemede; İdare tarafından yaşlı bakım merkezi yapımı için kullanılmak üzere yıl içerisinde toplam 60.000.000 TL şartlı bağış ve yardımın kabul edilip gelir bütçesi ile ilişkilendirildiği ancak alınan şartlı bağış ve yardım tutarının belediye bütçesine ödenek olarak eklenmediği tespit edilmiştir. Hâlbuki yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereğince, eğer ki İdare, kişi ve kurumlardan şartlı bağış ve yardım almış ise bunları gelir bütçesine kaydettikten sonra belediye bütçesine ödenek olarak da eklemek zorundadır.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmaya başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, belirli bir amaca tahsis edilmiş bu tür işlemlerin muhasebeleştirilmesinde gelir hesaplarının kullanımı yanında mevzuat hükümleri gereğince ilgili ödenek hesaplarının da kullanılması gerekmektedir.

BULGU 6: Şirket Personeli Dahil Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması

Belediyenin şirket personeli de dahil yıllık toplam personel giderlerinin, en son yıl gerçekleşen bütçe gelirinin yeniden değerlendirme oranı ile arttırılmış miktarının yüzde kırkını aştığı görülmüştür.

28 Nisan 2018 tarih ve 30405 Sayılı Resmî Gazete’de “İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar” yayımlanmıştır.

Söz konusu düzenleme ile 27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 20’nci maddesi kapsamındaki şirketlerde işçilerin işe alımı, işçilere ilişkin personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınırları, ilk defa işe alınacak işçilere ilişkin belirlenecek ölçütleri esas alarak yıllık sınırlamaları ve bu kapsamdaki alımlar ile harcamaları izlemeye ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları İle Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar’ın “Personel Giderlerinin Toplam Giderler İçindeki Payına İlişkin Üst Sınır” başlıklı 5’inci maddesinin birinci fıkrasında; İdarelerin, şirket personeli de dâhil yıllık toplam personel giderlerinin, idarenin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirleri toplamının her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması sonucu bulunacak miktarın yüzde kırkını aşamayacağı, bu oranın büyükşehir belediyelerinde yüzde otuz olarak uygulanacağı, yıl içerisinde aylık ve ücretlerde beklenmedik bir artışın meydana gelmesi sonucunda personel giderlerinin söz konusu oranları aşması durumunda, cari yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri bu oranların altına ininceye kadar idare şirketlerine yeni personel alımı yapılamayacağı belirtilmiştir. Yine aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise, belirlenen oranı aşan idarelerin Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığından izin almadan şirketlerine işçi alımı yapamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden, belediyenin şirket personeli de dahil yıllık toplam personel giderlerinin, en son yıl gerçekleşen bütçe gelirinin yeniden değerlendirme oranı ile arttırılmış miktarının yüzde kırkını aşamayacağı, yılı içerisinde bu oranın beklenmedik durumlardan dolayı aşılması durumunda yasal sınırın altına ininceye kadar yeni personel alımı

yapamayacağı, aşım olmasına rağmen personel ihtiyacı doğduğunda yeni bir alım için Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığından izin alınması gerektiği anlaşılmaktadır.

Aşağıda yer alan tablodan ayrıntısı görüleceği üzere 2024 yılı için personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınırın 1.344.450.447,28 TL olmasına rağmen, İdarenin Şirket personeli dahil toplam personel gideri 1.638.824.870,89 TL olarak gerçekleştiği; dolayısıyla personel giderlerinin, yeniden değerlendirilmiş bütçe gelirlerine oranının %48,7 oranına ulaştığı görülmüştür.

Tablo 8: Personel Giderlerine İlişkin Üst Sınır Hesabı

En Son Kesinleşmiş Bütçe Geliri	Yeniden Değerleme Oranı (%) *	Yeniden Değerleme Oranı ile Hesaplanan Tutar	Personel Gider Limiti	Toplam Personel Gider Tutarı
2.121.119.600,03	58,46	3.361.126.118,21	1.344.450.447,28	1.638.824.870,89

(*)23.11.2023 tarih ve 32380 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 554 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yeniden değerlendirme oranı 2023 yılı için %58,46 olarak tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, 2024 yılı içerisinde toplam 631 personelin işten ayrıldığı ve bu nedenle 2025 yılı personel giderlerinin ilgili yasal sınırın altında kalmasının öngörüldüğü belirtilmiş ayrıca bundan sonraki süreçlerde bulguda belirtilen hususlarda gerekli takibin yapılmasına özen gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, kamu kaynaklarının belediyelere verilen yetki ve sorumluluklar çerçevesinde etkili, ekonomik ve verimli kullanımının sağlanabilmesi adına, İdare tarafından personel giderlerine ilişkin belirlenmiş yasal sınırlara uyulması ve personel istihdamının buna uygun olarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 7: Coğrafi Verilerin Ulusal Coğrafi Bilgi Platformu Üzerinden Sunulması İşlemlerinin Tamamlanmamış Olması

Coğrafi Bilgi Sisteminin Kurulması Hakkında Yönetmelik kapsamında Belediye sorumluluk matrisinde yer alan coğrafi veri setlerinin ve bunlara ait metaverilerin Ulusal Coğrafi Veri Portalına aktarılmadığı görülmüştür.

7.11.2019 tarih ve 30941 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan CBS hakkında 49 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile kurulan TUCBS (Türkiye Ulusal Coğrafi Bilgi Sistemi) Kurulu’nun 02.09.2021 tarihli toplantısında alınan kararlar arasında 2’nci maddesinde “Coğrafi Bilgi Sistemleri Genel Müdürlüğü tarafından Yerel Yönetimler kapsamında üretilen coğrafi

verilerin Aralık 2021 tarihine kadar tespit edilmesi ve Ulusal Coğrafi Veri Paylaşım Matrisine eklenerek 2022 yılındaki ilk Kurul toplantısına onaya sunulması”, 3’üncü maddesinde “Veri üreticisi kurumların Ulusal Coğrafi Paylaşım Matrisi kapsamında 'Tasnif Dışı' olarak değerlendirilen verilerini 2022 yılı Aralık ayına kadar 'Açık Veri' haline getirmesi için çalışmaları yapmasına ve Coğrafi Bilgi Sistemleri Genel Müdürlüğüne bildirmesi”, 7’inci maddesinde “Resmi işlemlerde kullanılabilir durumda olmayan verilerin de veri üreticisi kurumlar tarafından 31 Aralık 2022 tarihine kadar standartlara göre hazırlanıp, güncelliğinin ve doğruluğunun sağlanarak resmi işlemlerde kullanılabilir duruma getirilmesi”, 8’inci maddesinde “Veri üreticisi kurumlar tarafından veri üretimlerini yaptıkları anda veriye ait metaverilerini de oluşturmaları ve Ulusal Coğrafi Bilgi Platformundaki Metaveri Portaline kayıtlarını yapmalarını, şimdiye kadar Ulusal Coğrafi Bilgi Platformu ile paylaşılan verilere ait metaverilerin de veri sahibi kurumlar tarafından 31 Haziran 2022 tarihine kadar eksiksiz bir şekilde kayıtlarının tamamlanması” hükümleri yer almaktadır.

Coğrafi Bilgi Sistemleri Hakkında 49 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin “Coğrafi veri temaları” başlıklı 12’nci maddesinin (5) nolu fıkrasında “Coğrafi veri, coğrafi veri temaları ve Ulusal Coğrafi Veri Sorumluluk Matrisi ile ilgili faaliyetler, Bakanlık tarafından belirlenen birlikte çalışabilirlik esasları ve tanımlama dokümanlarına uygun olarak yapılır.” hükümleri belirtilmiştir.

İdarenin sorumluluğunda yer alan Ulusal Coğrafi Bilgi Sisteminde İdarece tanımlanan Bina verilerine, Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca yayınlanan Coğrafi Veri Tanımlama Dokümanlarında yer verilen; bina yüksekliği, temel tipi, yapı sınıfı tipi, ısıtma sistem tipi vd. öz nitelik bilgilerinin ve Jeoloji verisi adı altındaki bilgilerin işlenmediği belirlenmiştir.

49 nolu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin Geçici (3) nolu maddesinde; “Kamu kurum ve kuruluşları kendi sistemleri üzerinden sundukları ve tanımlama dokümanlarına uygun olan coğrafi veriyi, bu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin yayımı tarihinden itibaren altı ay içinde Ulusal Coğrafi Bilgi Platformu üzerinden sunar.” hükmü yer almaktadır.

İdare cevabında CBS mevzuat hükümleri doğrultusunda İdarenin üretmekle yükümlü olduğu ancak tamamlanmayan verilerin üretim planlamasının yapılarak Ulusal Coğrafi Bilgi Platformu üzerinden sunulması çalışmalarına hız verildiği ve düzenli olarak takibinin yapılacağı belirtilmektedir.

CBS mevzuat hükümleri doğrultusunda İdarenin üretmekle yükümlü olduğu ancak tamamlanmayan verilerin üretim planlamasının yapılarak Ulusal Coğrafi Bilgi Platformu üzerinden sunulması çalışmalarına hız verilmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Mal Alımı İhalelerinde Yaklaşık Maliyetlerin Gerçekçi Belirlenmemesi

İhalelerde yaklaşık maliyetin belirlenmesi için yeterli ölçüde fiyat araştırması yapılmadığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3' üncü maddesinin (ğ) bendindeki yaklaşık maliyet tanımında *“İhale onay belgesi düzenlenmeden önce idarece her türlü fiyat araştırması yapılarak, Katma Değer Vergisi (KDV) hariç olmak üzere hesaplanan ve dayanakları ile birlikte bir hesap cetvelinde gösterilen, ihale konusu alımın öngörülen bedelini”* ifade ettiği belirtilmiştir.

Kanun'un 9'uncu maddesinde ise, mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinde yaklaşık maliyetin her türlü fiyat araştırması yapılarak belirlenmesi gerektiği vurgulanmıştır. Kanun'un bu maddeye ilişkin gerekçesinde ise, *“... piyasa fiyatlarını gerçekçi bir şekilde yansıtmadığı görülen tahmini bedel esasına dayalı ihale sisteminden vazgeçilerek, ... idarelerce yaklaşık maliyetin ayrıntılı fiyat araştırmaları yapılmak suretiyle gerçekçi olarak belirlenmesi öngörülmüştür.”* ifadelerine yer verilmiştir.

Mal Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinde ise, yaklaşık maliyetin hesaplanmasında; gerçek piyasa fiyatlarını yansıtmayan ve yaklaşık maliyetin hesaplanmasında hatalara sebep olabilecek fiyat bildirimleri ve proforma faturaların değerlendirmeye alınmayacağı; alımın niteliğini ve piyasa koşullarını göz önünde bulundurmak suretiyle, (a), (b), (c), (ç) ve (d) bentleri çerçevesinde elde edilen fiyatların birinin, birkaçının veya tamamının kullanılması suretiyle yaklaşık maliyetin hesaplanabileceğine ilişkin hükümler yer almakta olup, benzeri hükümler Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği ile Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nde de bulunmaktadır.

Bu hükümlere göre idareler, alımın niteliğini ve piyasa koşullarını göz önünde bulundurarak elde ettiği fiyatların birini, birkaçını veya tamamını kullanmak suretiyle yaklaşık maliyeti hesaplayabilir. Ancak burada önemli olan yaklaşık maliyetin mevzuata uygun olarak hesaplanması ve gerçek piyasa rayiçlerini yansıtmasıdır. Yönetmeliklerde yaklaşık maliyetin hesaplanmasında kullanılacak yöntemleri seçme ve fiyatların kaçının kullanılacağına karar verme idarelerin takdirine bırakılmışsa da, bu yetki sınırsız değildir. Zira 4734 sayılı Kanun'un

9'uncu maddesinde, mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinde yaklaşık maliyetin her türlü fiyat araştırması yapılarak belirlenmesi gerektiği vurgulanmıştır.

Kanun'daki " her türlü fiyat araştırması " ifadesinin anlamı yaklaşık maliyetin gerçek piyasa rayiçlerini yansıtmalarını sağlayacak ölçüde fiyat araştırması yapılmasıdır. Yani gerektiğinde alımın niteliğini ve piyasa koşullarını göz önünde bulundurmak suretiyle, Yönetmelik'in 8'inci maddesinin (a), (b), (c), (ç) ve (d) bentleri çerçevesinde elde edilebilecek fiyatların tamamının kullanılması suretiyle yaklaşık maliyet hesaplanacaktır.

Ayrıca Mal Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "Temel ilkeler" başlıklı 4'üncü maddesine göre İdareler yapacakları ihalelerde kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludurlar.

2024 yılında kesin hakedişleri onaylanan 2 adet Çimento Alımı işleri incelendiğinde;

Yapı Malzemeleri Şube Şefliğinde 2022-2023 Üretim Sezonunda Bordür, Kilit Taşı ve Hazır Beton Üretiminde Kullanılmak Üzere PÇ 42,5 Dökme Çimento, PÇ 42,5 Torba Çimento Alımı işinde birim fiyat sözleşmesi 5.820.000 TL bedel üzerinden imzalanmış, yüzde 20 iş artışı ile 6.984.000 TL tutarla kesin hakedişinin 11.01.2024 tarihinde,

Yapı Malzemeleri Şube Şefliğinde Bordür, Kilit Taşı ve Hazır Beton Üretiminde Kullanılmak Üzere Dökme ve Torba Çimento Alımı işinde birim fiyat sözleşmesi 3.394.000 TL bedel üzerinden imzalanmış, yüzde 20 iş artışı ile 4.072.800 TL tutarla kesin hakediş 19.12.2024 tarihinde onaylandığı görülmüştür.

Söz konusu 2 adet mal alımı işinin yaklaşık maliyeti İdarece 3 firmadan alınan teklif fiyat ortalaması ile belirlenmiştir.

Tablo 9: Mal Alımlarına İlişkin Yaklaşık Maliyet Tablosu

İhale Yılı	İşin Tanımı	İdarece Belirlenen Yaklaşık Maliyet (3 Firmadan Alınan Teklif Ortalaması) (TL)	Kamu Fiyatları ile Hesaplanan Yaklaşık Maliyet (TL)	Sözleşme Tutarı (TL)
2022	2500 Ton PÇ 42,5 R Dökme Çimento, 500 Ton PÇ 42,5 Torbalı Çimento Alımı	6.095.825,00	4.139.162,50	5.820.000,00
2024	650 Ton Cem IIA 42,5 R Dökme Çimento, 200 Ton Cem IV/B 32,5 R Torba Çimento Alımı	3.431.669,50	(*)2.505.542,00	3.394.000,00

(*)2024 yılı ihalesinde nakliye dahil teklifler alındığından nakliye mesafesi 100 km üzerinden hesaplanan maliyet tutarı 01.01.2024 tarihindeki fiyat ihale onay belgesi tarihi olan temmuz ayına TÜİK çimento için endeks değerleri ile güncellenmesi sonucu bulunan tutardır.

İhale onay belgesi tarihi 26.07.2022 olan 2022 yılındaki mal alımı işinin yaklaşık maliyet dosyası incelendiğinde;

İdare tarafından yaklaşık maliyet hesabında dikkate alınmayan kamu birim fiyatlarından yararlanıldığında ve maliyet hesabı Çevre ve Şehircilik Çevre ve Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı'nın 01.07.2022 tarihli rayiç fiyatları ile hesaplandığında; firma ortalamaları dikkate alınarak belirlenen yaklaşık maliyetin kamu birim fiyatları ile belirlenen yaklaşık maliyetten yüzde 47,3 oranında 1.956.662,50 TL fazla olduğu, bu işte teklif sayısının 2 olduğu,

İhalesi 2024 yılında yapılan diğer mal alımı işinde; firma ortalamaları dikkate alınarak belirlenen yaklaşık maliyet kamu birim fiyatları ile belirlenen yaklaşık maliyetten yüzde 36,9 oranında 926.127,50 TL fazla ve söz konusu işin ihalesinde teklif sayısının 1 olduğu, belirlenmiştir. Ayrıca bahse konu işte sözleşme imzalanan firmanın aynı zamanda yaklaşık maliyet tespitine yönelik fiyat araştırması kapsamında teklifleri alınan üç firmadan birisi olduğu görülmüştür.

Söz konusu alım işlerinde açık ihale ile ihale edilmelerine karşın, birinde iki diğerinde ise tek teklifin verilmesi göz önünde bulundurulduğunda yaklaşık maliyetin gerçekçi olarak tespit edilmesinin bir kat daha önem kazandığı değerlendirilmektedir. Zira istenen ölçüde rekabetin oluşmadığı bu tür ihalelerde teklif edilen tutarın değerlendirilebileceği sadece yaklaşık maliyet hesabı bulunmaktadır.

İşin yaklaşık maliyeti kamu birim fiyatları üzerinden hesaplansaydı ihalede teklif edilen en düşük fiyat yaklaşık maliyetin % 35 ve 40 mertebesinde üzerinde olacak ve Kamu İhale Genel Tebliği hükümleri doğrultusunda ihale komisyonunca değerlendirmeye tabi tutulacak, bu aşamada ihalenin iptali söz konusu olabilecektir.

İdare cevabında söz konusu mal alımına ilişkin kamu birim fiyatlarının 2025 yılı dosyasında dikkate alındığı ve bundan sonraki yapılacak ihalelerin öncesinde kaynakların daha da verimli kullanılması amacıyla ilgili mevzuat gereğince gerekli hassasiyetin gösterilmeye devam edileceği belirtilmiştir. Ayrıca konuyla ilgili olarak İdare Teftiş Kurulu Müdürlüğüne Belediyenin tüm Müdürlüklerinin dikkatinin çekilmesinin sağlandığı da ifade edilmiştir.

Yapılacak ihaleler öncesinde kaynakların verimli kullanılmasını teminen yaklaşık maliyetin her türlü fiyat araştırmaları yapılmak suretiyle gerçekçi olarak belirlenmesi hususlarına özen gösterilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 9: Yapım İşlerinde Alt Yüklenicilerin Takibinin Yapılmaması

Yapım işlerinde yüklenicilerin İdareden onay almadan alt yüklenici çalıştırdığı, İdare tarafından ise yüklenicilerin alt yüklenicilerle imzaladıkları sözleşme adet ve tutarlarının tespiti hususunda gerekli incelemenin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Alt yüklenicilerin çalıştırılması ve sorumlulukları" başlıklı 20'nci maddesinde hangi hallerde alt yüklenici çalıştırılabileceği düzenlenmiş olup madde hükümlerine göre alt yükleniciler ve alt yüklenicilerin yapacağı işleri gösterir listenin idarenin onayına sunulması, idarenin de onaya sunulan listede yer alanları onaylayıp onaylamadığını yükleniciye bildirmesi gerekmektedir. Ayrıca yüklenicinin, idare tarafından onaylanan alt yükleniciler ile işe başlamadan önce sözleşme yapması ve bir örneğini idareye vermesi gerekmektedir. Maddenin altıncı fıkrasında da idarece onaylanmayan alt yüklenicilerin hiçbir suretle iş yerinde çalışamayacağı açık bir şekilde ifade edilmiştir.

Şartnamenin aynı maddesinin üçüncü fıkrası gereği; işin tamamı alt yüklenicilere yaptırılamayacağı gibi işin niteliğinden kaynaklanan sebeplerle veya teknik zorunluluklar nedeniyle ihale dokümanında farklı oranlar belirlenmesi durumu hariç, tek bir alt yükleniciye yaptırılacak iş bölümlerinin toplam bedeli sözleşme bedelinin %30'unu; alt yüklenicilere yaptırılacak işlerin toplam bedeli ise sözleşme bedelinin %50'sini geçemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca 4735 sayılı Kanun'un "Yapım işlerinde yüklenicilerin ve alt yüklenicilerin sorumluluğu" başlıklı 30'uncu maddesi, alt yüklenicileri de yüklenici ile beraber kesin kabul tarihinden sonraki on beş yıl boyunca ortaya çıkabilecek zarar ve ziyandan sorumlu tutmuştur.

Yine 4735 sayılı Kanun'un "İdarenin sözleşmeyi feshetmesi" başlıklı 20'nci maddesi ile yüklenicinin taahhüdünü ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi, idarenin sözleşmeyi feshedebileceği durumlar arasında sayılmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, idarelerden onay alınmaksızın alt yüklenici çalıştırılması mümkün değildir. Aksi durumda, mevzuatın öngördüğü birçok hususun idareler tarafından kontrol edilebilme imkânının azalacağı, alt yüklenici olması

yasaklanmış gerçek veya tüzel kişilerin bu durumlarının tespit edilemeyeceği, alt yüklenici tarafından istihdam edilen işçi ücretlerinin denetlenemeyeceği, yapım işleri bağlamında alt yüklenicilere yaptırılacak iş bölümlerinin mevzuatta belirtilen sınırlara uygunluğunun kontrolünün güçleşeceği, ilgili yapım işinde ortaya çıkabilecek zarar ve ziyandan sorumlu olan bu kişilerin tespit edilemeyeceği ve yüklenicilerin sözleşmenin feshi gibi ağır yaptırımlarla karşılaşabileceği açıktır.

Bu kapsamda, İdare tarafından ihale edilen ve 2024 yılında devam eden yapım işlerine ait sözleşmelerde, alt yüklenici çalıştırılabileceği ancak böyle bir durum meydana gelmesi halinde İdareden onay alınması gerektiğine yer verilmiştir.

Sözleşmelerde geçen bu hükmün uygulamadaki durumunun incelenmesi amacıyla Ankara Sosyal Güvenlik İl Müdürlüğü ile yazışma yapılmıştır. Buna göre aşağıdaki tablo yer alan yapım işlerinde İdarenin onayı alınmaksızın alt yüklenici çalıştırıldığı tespit edilmiştir.

Tablo 10: İdare Onayı Alınmaksızın Alt Yüklenici Çalıştırılan İşlerin Listesi

İhale Kayıt Numarası	İhale Tarihi	Türü	İşin Adı
2022/405402	31.05.2022	Yapım	Mülkiyeti Belediyemize Ait Turgut Özal Mahallesi 43052 Ada 3 Parselde Sosyal Tesis Yapılması İşİ
2022/752467	1.09.2022	Yapım	Yenimahalle Belediyesi Sınırlarındaki Muhtelif Pazar Yerlerinin Üzerinin Kapatılması ve Çatı Tipi Güneş Enerji Santrali Kurulması İşİ
2023/900060	27.09.2023	Yapım	Mülkiyeti Belediyemize Ait İlk yerleşim Mahallesi 43148 Ada 1 Parselde Alzheimer ve Yaşlı Yaşam Merkezi Yapılması İşİ

Denetim tespiti sonrasında Kamu İdaresi tarafından, bundan sonraki süreçlerde bulguda belirtilen hususlara riayet edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, ihale yüklenicilerinin, ilgili iş kapsamında çalıştırdıkları alt yüklenicileri ve bunlarla imzaladıkları sözleşmeleri Kurumun onayına sunmaları ve Kurum tarafından bu durumun Sosyal Güvenlik Kurumu ile yapılacak yazışmalar aracılığıyla takip edilmesi, mevzuattan kaynaklanan sorumlulukların yerine getirilebilmesi anlamında son derece önemlidir.

BULGU 10: İş Artışı Kapsamında Yeni Fiyatların Belirlenmesinde Mevzuata Uyulmaması

Kamu İhale Kanunu kapsamında ihale edilen yapım işlerinde sözleşmede bulunmayan

veya fiyatı belirli olmayan işlerin fiyatının fatura/proforma faturaya dayalı olarak oluşturulduğu ancak faturaların yerel rayiçlere uygun olduğuna ilişkin ticaret ve/veya sanayi odasının onayının alınmadığı görülmüştür.

Yapım İşlerine Ait Tip Sözleşmenin “Sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belli olmayan işlere ait birim fiyat tespiti ile iş kalemi miktarının değişmesi” başlıklı 28’inci maddesinde; sözleşme ve eklerinde birim fiyatı bulunmayan yeni iş kalemlerinin bedelinin, Yapım İşleri Genel Şartnamesi hükümlerine göre hesap edileceği düzenlenmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi’nin “Sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belirli olmayan işlerin fiyatının tespiti” başlıklı 22’nci maddesinde ise, işin ilk sözleşmesinde bulunmayan veya fiyatı belli olmayan işlerin fiyatının nasıl tespit edileceği açıklanmıştır.

Anılan 22’nci madde hükmünün ikinci fıkrası düzenlemesine göre, yeni fiyatın tespitinde iş kalemi veya iş grubunun niteliğine göre fıkra metninde yer alan sıralamaya uyularak oluşturulan analizlere, üçüncü fıkra da yer alan rayiçlerin biri, birkaçı veya tamamının kaynakların verimli kullanılması gözetilerek uygulanması suretiyle yeni fiyatın hesap edilmesi gerekmektedir.

Söz konusu üçüncü fıkra da yeni fiyatın tespit edilmesinde kullanılacak rayiçler;

“İş kalemi veya iş grubunun niteliğine uygun olarak yukarıdaki analizlere, kaynakların verimli kullanılması gözetilerek aşağıdaki rayiçlerden biri, birkaçı veya tamamı uygulanabilir:

a) Varsa yüklenicinin teklifinin ekinde veya aşırı düşük teklif açıklaması kapsamında idareye verdiği teklif rayiçler.

b) İdarede veya diğer idarelerde mevcut rayiçler.

c) İhaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan fiyatlar.

ç) İdarece kabul edilmek şartıyla, ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçleri.” şeklinde sıralanmıştır.

İdarece kabul edilmek şartıyla, ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçlerin yeni fiyat hesabında rayiç olarak esas alınması mümkündür.

2023 yılı denetim raporunda da yer verilen bulgu konusu incelendiğinde 2024 yılı

denetimlerinde; Serhat Mahallesi’nde “Kültür Merkezinin Kreş ve Gündüz Bakım Evi Olarak Düzenlenmesi İşi” ve “Mülkiyeti Belediyemize Ait İlk Yerleşim Mahallesinde Alzheimer ve Yaşlı Yaşam Merkezi Yapılması İşi”nde iş artışı kapsamındaki bir kısım yeni imalatların fiyatlarının proforma faturalarının odaya onaylatılmadan belirlendiği görülmüştür.

Söz konusu hususlar önceki denetim raporunda da konu edilmiş olup sonrasında herhangi bir düzeltici işlem yapılmaması sebebiyle yeniden bulgulaştırılmıştır.

İdare cevabında yeni birim fiyat tespiti hususunda gerekli hassasiyetin gösterilmeye devam edileceği ve daha etkin kontrolün sağlanacağı ifade edilmiştir.

Yeni fiyatın Yapım İşleri Genel Şartnamesinin ilgili hükümleri gereğince belirlenmesinde piyasa fiyatlarından yararlanılması durumunda; kar ve genel gider ihtiva etmeyen rayiç fiyata ait faturaların ticaret ve/veya sanayi odasına onaylatılması, analiz yapılması, bulunan tutar üzerine yüklenici karı ve genel giderin eklenerek belirlenmesi gerekmektedir.

BULGU 11: Tespitinin İhale Öncesinde Yapılabilecek Nitelikte Olmasına Karşın Sözleşme İmzalandıktan Sonra İş Artışlarına Gidilmesi

Yapım işlerinde, ihale öncesinde tespitinin yapılabilecek nitelikte olmasına karşın, sözleşme imzalandıktan sonra yapılan bir takım ilave işlerin mevzuatta yer alan öngörülemeyen durumlar kapsamında kabul edilerek iş artışlarına gidildiği görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun “Sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işler, iş eksilişi ve işin tasfiyesi” başlıklı 24’üncü maddesinde;

“Yapım sözleşmelerinde, öngörülemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde, artışa konu olan iş;

a) Sözleşmeye esas proje içinde kalması,

b) İdareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmaması,

şartlarıyla, anahtar teslimi götürü bedel ihale edilen yapım işlerinde sözleşme bedelinin % 10’una, birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen yapım işleri sözleşmelerinde ise % 20’sine kadar oran dahilinde, süre hariç sözleşme ve ihale dokümanındaki hükümler çerçevesinde aynı yükleniciye yaptırılabilir.” hükmü yer almaktadır.

İdare tarafından anahtar teslim götürü bedel sözleşmeleri imzalanan bazı yapım işlerinde, ihale öncesinde belirlenebilecek nitelikte olan ve önceden öngörülemeyecek işler kapsamında değerlendirilemeyecek imalatlar için iş artışlarına gidildiği tespit edilmiştir.

Örnek olarak; Yenimahalle Belediyesi Sınırlarındaki Muhtelif Pazar Yerlerinin Üzerinin Kapatılması ve Çatı Tipi Güneş Enerji Santrali Kurulması İş'i'nde sözleşmeden sonra Pazar yerleri alanları üzerindeki çatıların kar yükünü taşıyamayacağını anlaşılmaması üzerine yağmur oluklarının genişlik ve sac kalınlıklarının arttırılması, çatılarda yangın merdivenlerinin yapımına karar verilmesi, çelik kolonların oturduğu noktalardaki kot uyumsuzluğunu gidermek amacıyla betonarme soket yapılması,

Gazi Mahallesinde Kurs Merkezi ve Kütüphane Yapılması İş'i'nde sözleşmeden sonra tasarım açısından daha uygun olması gerekçe gösterilerek yer kaplama tipinin değiştirilmesi,

Mülkiyeti Belediyemize Ait Sosyal Tesis Yapımı İş'i'nde yüzey sularının bina temeline zarar vermesinin önlenmesi gerekçesiyle temel ve perde yalıtım malzeme tipinin değiştirilmesi,

işlerinin %10'luk iş artışı kapsamında onaylandığı görülmüştür.

Söz konusu iş artışlarının onay yazıları ekinde sunulan gerekçe raporlarındaki hususların ihale öncesinde belirlenebilecek ve “öngörülemezlik” ilkesi kapsamında değerlendirilemeyecek nitelikte oldukları değerlendirilmektedir.

Anahtar teslimi götürü bedel ihale edilen yapım işlerinde sözleşme ekinde yer alması zorunlu olan Uygulama projelerinin, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun “Tanımlar” başlıklı 4'üncü maddesinde belirtilen, “...yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği projeyi, ... ifade eder” tanımına uygun nitelikte olması da gerekmektedir. Ancak yukarıda belirtilen tespitler söz konusu yapılara ait uygulama projelerinin yeterli detayda hazırlanmadığına da işaret etmektedir.

İdare cevabında bulgudaki tespitler hususunda daha titiz davranılarak dikkat edileceği ifade edilmiştir.

İş artışı veya değişikliğine konu olan iş kalemlerinin değerlendirilmesinde, mevzuatın şart koştuğu “öngörülemezlik” kriterine uyulması hususunda gerekli özenin gösterilmesi gerekmektedir.

BULGU 12: Sözleşmelerinde Belirtilen Testler Yapılmadan İmalatlara Dair Ödemelerin Yapılması

Bir kısım yapım işlerinin sözleşme eki Genel Teknik Şartnamelerinde çelik imalatlarının teste tabi tutulacağı, uygun test sonucu idareye bildirilmeden imalata geçilmeyeceği belirtilmesine karşın testlerin yapılmadıkları buna rağmen imalatlarının gerçekleştirildikleri ve bedellerinin hakedişle ödendikleri belirlenmiştir.

Çelik imalat içeren yapım işlerinin sözleşme eki genel teknik şartnamelerinde “*Çelik imalatlarında, sistemin montajı sırasında kaynaklar usulüne uygun olarak yapılacaktır. Çatı imalatında kullanılacak malzemeler ve yapılacak kaynaklar KOSGEB ve Üniversite laboratuvarlarında teste tabi tutulacak, uygun test sonucu idareye bildirilmeden imalata geçilmeyecektir.*” hükmü belirtilmiştir.

Sözleşme tutarı 121.250.000 TL olan Yenimahalle Belediyesi Sınırlarındaki Muhtelif Pazar Yerlerinin Üzerinin Kapatılması Ve Çatı Tipi Güneş Enerji Santrali Kurulması İş, sözleşme tutarı 122.240.000 TL olan Mülkiyeti Belediyemize Ait İlk Yerleşim Mahallesinde Alzheimer ve Yaşlı Yaşam Merkezi Yapılması İş, sözleşme tutarı 28.387.676,23 TL olan Yenimahalle Macun Mahallesi Camii ve Ergazi Mahallesi Sosyal Tesis Yapılması İkmal İnşaatı ve sözleşme tutarı 4.757.999,62 TL olan Gazi Mahallesinde Kurs Merkezi Ve Kütüphane Yapılması işlerinin sözleşme eki Genel Teknik Şartnamelerinde belirtilen çelik imatları öncesinde istenen testlerinin yapılmadıkları buna karşın yapılan imalat bedellerinin hakedişlerle ödendikleri belirlenmiştir.

İdare cevabında yapım işlerinde teknik şartname hükümleri doğrultusunda uygulama öncesi istenmesi gereken test ve standartlara uygunluğun tetkiki ve onayı hususlarına uyulacağı belirtilmektedir.

Çelik imalatların sözleşmede belirtilen testlerinin yapılmadan bedellerinin ödenmesi sözleşme hükümlerine aykırılık oluşturmakla birlikte, bu durumun uygulama projelerinde belirtilen malzeme özelliklerinin sağlanıp sağlanmadığı hususunda risk oluşturduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 13: Alt Yüklenicilerin Sosyal Güvenlik Kurumuna Olan Borçlarının Sorgulanmaması

İdare tarafından ihalesi yapılan bazı yapım işlerinde, yüklenici ile alt yüklenici arasında sözleşme imzalandığı, söz konusu sözleşmenin İdareye sunularak onay alındığı ancak Belediyece yüklenici ile alt yüklenici arasında imzalanan sözleşmeye ilişkin alt yüklenicinin Sosyal Güvenlik Kurumuna (SGK) olan borcunun sorgulanmadığı tespit edilmiştir.

29.09.2008 tarih ve 27012 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 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 maddesinin ikinci fıkrasında; 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 olmadığının üniteye (taşrada sosyal güvenlik il müdürlükleri ile sosyal güvenlik merkezlerine) yazı ile soracağı, ünitece, işverenin ve varsa alt işverenlerinin muaccel borcunun bulunmadığı hususu idareye bir aylık süre içinde yazı ile bildirileceği, yazı ile bildirilmediği sürece idare tarafından işverene hakediş ödenmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı maddenin beşinci fıkrasında ise, yapılan kesintinin ödeme belgesinde gösterileceği ve on beş gün içerisinde SGK’ye aktarılacağı açıklanmıştır.

Bu düzenlemeler gereğince İdare; yapım işlerine ait hakediş ödemelerini yapmadan önce hem yüklenicilerin hem de alt yüklenicilerinin SGK’ye olan idari para cezası, prim ve prime ilişkin borçları sorgulamak ve varsa borçları hakedişten keserek kurumun hesabına 15 gün içinde yatırmakla mükelleftir.

Yapılan incelemede; 2022/705270 ihale kayıt numaralı “Çiğdemtepe Mahallesi 61124 Ada 8 Parselde Pazar Yeri Ve Sosyal Tesis Yapılması İşİ” ile 2022/752467 ihale kayıt numaralı “Yenimahalle Belediyesi Sınırlarındaki Muhtelif Pazar Yerlerinin Üzerinin Kapatılması Ve Çatı Tipi Güneş Enerji Santrali Kurulması İşİ” nde yükleniciler ile alt yükleniciler arasında alt yüklenici sözleşmesi imzalanmıştır. Fakat alt yüklenicilerin SGK’ya olan idari para cezası, prim ve prime ilişkin gecikme cezası, gecikme zammı ve diğer ferilerinden oluşan borçlarına ilişkin mevzuatta belirtildiği şekliyle herhangi bir sorgulama yapılmamıştır.

Denetim tespiti sonrasında, Kamu İdaresi tarafından bundan sonraki süreçlerde bulguda belirtilen hususlara riayet edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, hakediş ödemelerinin yapılmasında alt yüklenicinin SGK borcunun bulunması durumunda, borçların hakediş ödemesinden kesilerek SGK'ye gönderilmek üzere muhasebe hesaplarına alınması gerekmektedir. Belediyenin hakediş ödemelerinden yapacağı kesintiler kamu alacağının korunması açısından önemlidir. Belediye giderinin yapılmasında görevli olanlar mevzuat hükümleri uyarınca, kesintileri zamanında ve eksiksiz yaparak ilgili kurumlara göndermekle yükümlüdürler.

BULGU 14: Bütün Riskler (All Risk) Sigorta Poliçelerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması

Kurum tarafından gerçekleştirilen yapım işlerinin incelenmesi sonucunda, bütün riskler (all risk) sigorta poliçesi uygulamasında çeşitli hatalar yapıldığı tespit edilmiştir. Söz konusu hatalara aşağıda kısımlar halinde yer verilmiştir.

a)Bütün Riskler (All Risk) Sigorta Primlerinin Ödendiğine ve Sigorta Poliçesinin Yürürlükte Olduğuna Dair Belge Bulunmadan Hakediş Düzenlenmesi

Kurum tarafından ihale edilen bazı yapım işlerine ilişkin hakedişler düzenlenirken bütün riskler (all risk) sigorta primlerine ilişkin sigorta sözleşmesinin devam ettiği ve sigorta primlerinin ödendiğine dair sigortacıdan alınacak belgenin yüklenici tarafından Kuruma sunulmadığı görülmüştür.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "İş ve işyerlerinin korunması ve sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinin beşinci fıkrasında; sigortalara ilişkin poliçelerin, idarenin yazılı izni dışında; genişletilmiş bakım devresi teminatı hariç, poliçenin geçici kabul tarihinden önce iptal edilemeyeceği ve süresinin kısaltılamayacağı, genişletilmiş bakım devresi teminatının ise kesin kabul tarihinden önce iptal edilemeyeceği hükmünü taşıması ve ilk hakediş raporunun düzenlenip tahakkuka bağlanmasından önce idareye verilmesi gerektiği, aksi halde hakediş tutarı ve öngörülmüş ise avansın ödenmeyeceği, sigorta primlerinin ödendiğine ve sigorta sözleşmesinin yürürlükte olduğuna dair sigortacıdan alınacak bir belgenin her hakedişin tahakkuka bağlanmasından önce idareye sunulmasının zorunlu olduğu ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; 2022/752467 ihale kayıt numaralı "Yenimahalle Belediyesi Sınırlarındaki Muhtelif Pazar Yerlerinin Üzerinin Kapatılması Ve Çatı Tipi Güneş Enerji

Santrali Kurulması İşi” ile 2023/900060 ihale kayıt numaralı “Mülkiyeti Belediyemize Ait İlköğretim Mahallesi 43148 Ada 1 Parselde Alzheimer Ve Yaşlı Yaşam Merkezi Yapılması İşi”nde hakedişlerin tahakkuka bağlanmasından önce yükleniciler tarafından sigorta sözleşmesinin devam ettiği ve sigorta primlerinin ödendiğine dair sigortacıdan alınacak belgenin Kuruma sunulmadığı tespit edilmiştir.

Denetim tespiti sonrasında, Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, poliçe kapsamındaki bir rizikonun gerçekleşmesi halinde şayet yüklenici tarafından sigorta primleri ödenmemiş ise Kurum ilgili sigorta şirketinden tazminat alamayacak ve tek muhatap olarak yüklenici kalacaktır. Bu hususun ise mezkûr zararın tazmin edilememe riskini arttıracak açıktır. Bu nedenle Kurum tarafından hakediş evrakları düzenlenirken sigorta sözleşmesinin devam ettiği ve sigorta primlerinin ödendiğine dair sigortacıdan alınacak belgenin aranması önem arz etmektedir.

b)Bütün Riskler Sigorta Poliçelerinde Muafiyet Oranlarının Hatalı Uygulanması

Kurum tarafından gerçekleştirilen çeşitli yapım işlerinde yükleniciler tarafından yaptırılan bütün riskler (all risk) sigorta poliçelerinde bazı risk kalemlerine %2’den fazla muafiyet uygulandığı tespit edilmiştir.

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

Yapılan incelemelerde; Kurum tarafından ihale edilen ve sözleşmeye bağlanan yapım işlerine ilişkin bütün riskler sigorta poliçelerinde bazı risk unsurlarına mevzuatta belirtilen %2 sınırından daha fazla muafiyet oranı uygulandığı; hırsızlık hasarı, yangın hasarı, bakım devresi hasarı, diğer tabiat olayları hasarı, üçüncü şahıs mali mesuliyet hasarı ve diğer hasarlar için mevzuatta izin verilmediği halde %10 tenzili muafiyet oranının belirlendiği tespit edilmiştir.

Bütün riskler sigorta poliçelerinde, Yapım İşleri Genel Şartnamesi’nde belirtilen uygulanabilecek azami muafiyet oranlarının üzerinde oranlar belirlenmiş olması veya

koasürans uygulanmaması gereken riskler için koasürans uygulanması yüklenicinin sorumluluğunu ortadan kaldırmamakta ancak yüklenici tarafından bizzat karşılanması gereken kısmın artmasına sebebiyet vererek Kurumun karşılaşabileceği riski yükseltmektedir.

Söz konusu husus 2023 yılı denetim raporunda da bulgu konusu edilmiş olmasına rağmen İdare tarafında gerekli düzeltici işlemler yapılmamış ve bulgunun gereği yerine getirilmemiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususla ilgili gereken hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

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

BULGU 15: Belediye Taşınmazının Ortak Hizmet Sözleşmesi ile Meslek Kuruluşuna Bırakılması ve Sözleşme Şartlarının Yerine Getirilmemesi

Mülkiyeti İdareye ait olan arsa üzerinde ortak hizmet projesi kapsamında kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu tarafından öğrenci yurdu ve sosyal tesis yapıldığı ve ortak hizmet projesi hükümlerine aykırı olarak binaların Belediyeye şartlı bağışı gerçekleşmeden taşınmaz üzerinde Kuruluş lehine 30 yıllık intifa hakkı tesis edildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin (h) bendinde; mahallî müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla, belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde taşınmaz almak, kamulaştırmak, satmak, kiralamak veya kiraya vermek, trampa etmek, tahsis etmek, bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesis etmek belediyenin yetki ve imtiyazları arasında sayılmıştır.

Yine aynı maddenin son bentlerinde; belediyelerin meclis kararıyla, sağlık, eğitim, sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek projelere Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının onayı ile ücretsiz veya düşük bir bedelle amacı dışında kullanılmamak kaydıyla taşınmaz tahsis edebilecekleri hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun'un 18'inci maddesine göre, belediye meclisinin görevleri arasında taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli

bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermek bulunmaktadır.

5393 sayılı Kanun'un "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlıklı 75'inci maddesinde ise;

"Belediye, belediye meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda; ...

c) Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, kamu yararına çalışan dernekler, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar ve 7/6/2005 tarihli ve 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanunu kapsamına giren meslek odaları ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir. Diğer dernek ve vakıflar ile gerçekleştirilecek ortak hizmet projeleri için mahallin en büyük mülki idare amirinin izninin alınması gerekir.

d) Kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilir veya süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere tahsis edebilir. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da verilebilir. Bu taşınmazların, tahsis amacı dışında kullanılması hâlinde, tahsis işlemi iptal edilir. Tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsis mümkündür" hükmü yer almaktadır.

Yükseköğrenim öğrencilerine barınma hizmeti sunmak amacıyla gerçek veya tüzel kişiler tarafından özel barınma kurumu açılmasına, işletilmesine ve denetimine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla 09.09.2022 tarih ve 31948 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Yükseköğrenim Özel Barınma Hizmetleri Yönetmeliği'nin "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde; "yükseköğrenim öğrencilerine her ne ad altında olursa olsun barınma hizmeti sunmak amacıyla açılan ve işletilen kurumların ve bu kurumlarda çalışan personel ile barınan öğrencilere ilişkin iş ve işlemlerin bu Yönetmelik hükümlerine tabi olacağı" belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik'in "Temel esaslar" başlıklı 5'inci maddesinde ise; "kurum açma izni ile işyeri açma ve çalışma ruhsatı düzenlenmeden her ne ad altında olursa olsun yükseköğrenim öğrencilerine barınma hizmeti veren yerler ile öğrenci ibaresi kullanılarak faaliyet gösteren barınma yerleri açılmaz ve işletilemez" hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre, Belediye ile kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu arasında ortak hizmet projesi yapılması mümkün ancak, belediye mülkiyetinde olan

bir taşınmazın ihalesiz olarak, ortak hizmet projesi kapsamında meslek kuruluşuna 30 yıllık intifa hakkı tesis edilerek verilmesi veya tahsis edilmesi mümkün değildir.

5393 sayılı Kanun'da belediye meclisinin görev ve yetkileri arasında bulunan taşınmaz mal alımı, satımı, takası, tahsisi, üç yıldan fazla kiralanması ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı ayni hak tesis edilmesi işlemlerinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nda yazılı hükümlere göre yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, Belediye mülkiyetindeki bir taşınmazın meslek kuruluşuna ücretsiz veya düşük bir bedelle tahsis edilebilmesi yalnızca 5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesi kapsamında hazırlanan; sağlık, eğitim, sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek bir projenin Belediye Meclisi ve Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının onayından geçmesi durumunda mümkün olmaktadır.

Yapılan incelemede, Yenimahalle Belediyesi ile kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu arasında imzalanan 13/02/2012 tarihli ortak hizmet projesi kapsamında; imar planında kentsel servis alanı olarak ayrılmış bulunan ve mülkiyeti Yenimahalle Belediyesine ait olan taşınmaz üzerinde Belediye tarafından uygun görülecek projeye göre meslek kuruluşu tarafından öğrenci evi ve sosyal tesis alanı yaptırılarak Yenimahalle Belediyesine şartlı bağışının gerçekleştirilmesi ve buna karşılık Yenimahalle Belediyesince taşınmaz üzerinde Kuruluş lehine 30 yıl süreli intifa hakkının tapuya şerh edilmesine karar verildiği görülmüştür.

Söz konusu protokolün 4'üncü maddesinde; *“yapımı gerçekleştirilen öğrenci evi ve sosyal tesisin protokol hükümlerine göre yapı kullanma izin belgesinin alınmasından sonra en geç bir ay içinde Belediyeye şartlı bağışının gerçekleşmesi, aksi takdirde Kuruluş lehine intifa hakkı tesis edilmemesi”* hükmü yer almasına karşın yapı kullanım izin belgesinin alındığı 08/11/2013 tarihinden günümüze kadar taşınmazların Belediyeye bağışı gerçekleşmemiş ve Belediye tarafından Kuruluş lehine tesis edilen intifa hakkı sona erdirilmemiştir.

Ayrıca Kuruluş tarafından yapılan ve işletilen öğrenci evi ve sosyal tesisin kurum açma izni ile işyeri açma ve çalışma ruhsatı düzenlenmeden faaliyetini sürdürdüğü görülmüştür. Yükseköğrenim Özel Barınma Hizmetleri Yönetmeliği'nin ilgili maddesinde yükseköğrenim öğrencilerine her ne ad altında olursa olsun barınma hizmeti sunmak amacıyla açılan ve işletilen kurumların bu Yönetmelik hükümlerine göre faaliyet sürdürecekleri ifade edilmiş olmakta iken Kuruluş tarafından işletilen öğrenci evi ve sosyal tesisin ilgili makamların izni olmadan faaliyet

göstermesi Yönetmelik'te belirtilen denetim faaliyetlerinin de yerine getirilememesine neden olmaktadır.

Diğer taraftan öğrenci evi ve sosyal tesisin işletilmesine ilişkin esasları içeren 03/01/2014 tarihli ek protokol hükümlerine göre intifa hakkı süresince yurt kapasitesinin %10'u Belediye kullanımına bırakılmış ancak Belediye tarafından bu hakkın etkin bir şekilde kullanımı ve takibi yapılmamıştır. Belediye Kanunu'nda belediyelerin görev ve sorumlulukları belde sakinlerinin mahalli müşterek ihtiyaçlarının giderilmesi çerçevesinde tanımlanmıştır. Dolayısıyla belediyelerin, belediye meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda yapacakları ortak hizmet projelerinin hazırlanması ve yürütülmesi aşamalarında belediyenin hak ve menfaatlerinin gözetilmesi yanında belde sakinlerinin ihtiyaçlarını giderecek hükümleri de dikkate alması gerekmektedir.

Kamu İdaresi cevabında, protokol yükümlülüklerin yerine getirilmesine ilişkin ilgili meslek kuruluşu ile yapılan yazışmalar ve yürütülen işlemler neticesinde, üzerinde öğrenci evi ve sosyal tesis binası bulunan ve hâlihazırda tapuda "arsa" vasfında gözüken taşınmazın cins değişikliği işleminin gerçekleştirilerek taşınmaz vasfının, tapuda "7 Katlı Betonarme Öğrenciler için Konaklama Binası ve Arsası" olarak güncellendiği belirtilmiştir.

Diğer yandan bulguda yer verilen İşyeri açma ve çalışma ruhsatına ilişkin eksikliklerin giderilmesi için meslek kuruluşu tarafından başvuruların yapıldığı ve sürecin devam etmekte olduğu ifade edilmiştir.

İdareye tanınan kontenjan hakkının kullandırılmaması hususuna gelince; söz konusu kontenjanın kullanılabilmesi için başvuru gerektiği, başvuru olmadığında kontenjanın fiilen kullandırılmadığı ifade edilmiştir. Ancak Belediyeye tanınan bu hakkın etkin biçimde kullanılması İdarenin yükümlülüğündedir. Sadece başvuru beklemek yerine, bu kontenjanın aktif biçimde kullanılması için gerekli tanıtım, bilgilendirme ve başvuru sürecinin yürütülmesi gerekmektedir. Bu yapılmadığından dolayı, protokolde yer alan hüküm fiilen yerine getirilmemiştir.

Sonuç olarak; Belediye, Belediye Meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda; kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile Belediyenin hak ve menfaatlerini de gözetecek şekilde ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir. Ancak, bu projeler mevzuat hükümlerine uygun olarak hazırlanıp, yürütülmeli, gerekli izleme ve kontrol süreçleri ile proje şartlarına uygun olarak faaliyetlerin

gerçekleştirilmesi garanti altına alınmalıdır. Ayrıca sözleşme yükümlülüklerinin yerine getirilmemesi halinde yine sözleşmede öngörülen yaptırımların uygulanması gerekmektedir.

BULGU 16: Sözleşme Yükümlülüğünü Yerine Getirmeyen Kiracılara Mevzuatında ve Kira Sözleşmelerinde Öngörülen Yaptırımların Uygulanmaması

İdare tarafından kiraya verilen bazı taşınmazlara ilişkin kira tutarlarının sözleşmelerinde belirtilen şekilde ödenmediği ve sözleşme yükümlülüğünü yerine getirmeyen kiracılar hakkında mevzuatta ve kira sözleşmelerinde öngörülen yaptırımların uygulanmadığı ve herhangi bir işlem tesis edilmediği tespit edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Müteahhit veya müşterinin sözleşmenin bozulmasına neden olması" başlıklı 62'nci maddesinde; sözleşme yapıldıktan sonra 63'üncü maddede yazılı hükümler dışında müteahhit veya müşterinin taahhüdünden vazgeçmesi veya taahhüdünü, şartname ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi üzerine, idarenin en az 10 gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi halinde, ayrıca protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın kesin teminatın gelir kaydedileceği, sözleşmenin feshedilerek hesabın genel hükümlere göre tasfiye edileceği ve gelir kaydedilen kesin teminatın, müteahhit veya müşterinin borcuna mahsup edilemeyeceği ifade edilmektedir.

Kanun'un "İdarelerce ihalelere katılmaktan geçici yasaklama" başlıklı 84'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında; üzerine ihale yapıldığı halde usulüne göre sözleşme yapmayan istekliler ile sözleşme yapıldıktan sonra taahhüdünden vazgeçen ve mücbir sebepler dışında taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen müteahhit veya müşteriler hakkında da, ihaleyi yapan bakanlık veya ilgili bakanlık tarafından, bir yıla kadar ihalelere katılmaktan yasaklama kararı verilir ve bu kararlar Resmi Gazete'de ilan ettirildiği gibi ilgililerin müteahhitlik sicillerine işleneceği belirtilmiştir.

Diğer yandan, İdarenin 2886 sayılı Kanun kapsamında kiraya verdiği taşınmazlara ilişkin yapılan kira sözleşmelerinde; *"Söz konusu yerin kira bedelleri aylık olarak ve her kira döneminin kira gününü izleyen 5 gün içerisinde nakden ve peşinen Belediyemiz veznesine ödenecektir. Kira bedelinin ödenmemesi halinde sözleşme sonuna kadar işleyecek tüm kiralar kendiliğinden hak edilmiş sayılarak tümünün ödenmesi için icra takibine geçilir. Ayrıca bu konu tahliye sebebidir."* ifadesine yer verilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ve İdare ile kiracı arasında imzalanan sözleşme maddelerine göre sözleşmede belirtilen yükümlülükleri uygun olarak yerine getirmeyen kiracıların sözleşmelerinin feshedilip, teminatların gelir kaydedilerek sözleşmede mutabık olunan diğer yaptırımların uygulanması ve bu kiracıların ihalelere katılmaktan geçici yasaklaması için ilgili bakanlığa bildirilmesi gerekmektedir.

İdarenin mezkûr Kanun’a göre gerçekleştirmiş olduğu kiralama işlemleri incelendiğinde;

- 17 adet taşınmazın kiracısının kira ödeme yükümlülüklerini sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmediği yani sözleşmelerine göre aylık olarak ödenmesi gereken kira tutarlarının aylıklar halinde ödenmediği, yıl boyunca dahi kira ödemesini yapmayan mükelleflerin olduğu,
- Ayrıca üzerine ihale bırakılan 3 isteklinin süresinde sözleşme imzalamaya gelmemesi nedeniyle geçici teminatlarının gelir kaydının yapıldığı ancak söz konusu istekliler hakkında ihalelere katılmaktan geçici olarak yasaklama işlemi yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından verilen cevapta özetle, sözleşme yükümlülüğünü yerine getirmeyen kiracılar hakkında sözleşmede öngörülen yaptırımların eksiksiz olarak uygulandığı belirtilmiştir. Ancak bulgu metninde de yer verilen kira ödeme yükümlülüklerini sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen 17 adet taşınmaz kiracısının tamamına ilişkin olarak bu yaptırımların uygulandığını kanıtlayan bilgi ve belgeler sunulmamıştır.

Ayrıca İdare tarafından, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun 84’üncü maddesi kapsamında kira sözleşmelerinde ihaleden yasaklama hükümlerinin uygulanamayacağı; çünkü bu maddenin esasen satış ve müteahhitlik işlerine yönelik olduğu, kira sözleşmelerinde ise 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu’ndaki emredici hükümler nedeniyle bu yaptırımın kiracılara karşı uygulanamayacağı ifade edilmiştir. Ancak bu savunma, 2886 sayılı Kanun’un emredici hükümleriyle çelişmektedir.

Nitekim, Kanun’un “İdarelerce ihalelere katılmaktan geçici yasaklama” başlıklı 84’üncü maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan; “üzerine ihale yapıldığı halde usulüne göre sözleşme yapmayan istekliler” ifadesi, yalnızca satış veya yapım işleriyle sınırlı olmayıp, tüm ihale türleri için geçerli genel bir düzenlemedir. Aynı şekilde, Kanun’un 4’üncü maddesinde tanımlanan “İstekli” kavramı da sadece müteahhitleri değil, ihaleyle taşınmaz kiralayan gerçek

veya tüzel kişileri de kapsamaktadır. Bu nedenle, kira ihalelerinde de usulüne uygun şekilde sözleşme imzalamaya yanaşmayan istekliler hakkında geçici yasaklama kararı verilmesi, kanuni bir zorunluluktur.

Bu bağlamda, bulguda belirtildiği üzere; üzerine ihale bırakıldığı halde süresinde sözleşme imzalamaya gelmeyen üç isteklinin geçici teminatlarının gelir kaydedildiği, ancak söz konusu istekliler hakkında ihalelere katılmaktan geçici yasaklama işlemi yapılmadığı tespit edilmiştir. Bu durum, İdarenin yukarıda açıklanan Kanun hükmüne riayet etmediğini açıkça göstermektedir.

Dolayısıyla İdarenin geçici teminatı gelir kaydetmesi, usulüne uygun olarak sözleşme yapmayan istekliye uygulanması gereken yaptırımlardan sadece biridir. Bu işlem, yasaklama kararının verilmesi zorunluluğunu ortadan kaldırmamaktadır.

Sonuç olarak, sözleşme hükümlerini yerine getirmeyen kiracıların mevzuat ve sözleşme hükümleri çerçevesinde hem sözleşmelerinin feshedilmesi hem de ihalelere katılmaktan yasaklanmaları için Bakanlık nezdinde gerekli girişimlerde bulunulması gerekmektedir.

BULGU 17: Kiraya Verilen Taşınmazların Sözleşmelerinde Belirtilmesine Rağmen Sigorta Ettirilmemesi

İdare tarafından 2024 yılı içerisinde gerçekleştirilen taşınmaz kiralamaalarında, kira sözleşmelerine aykırı olarak taşınmazların muhtemel risklere karşı sigortalatılmadığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun “Kapsam” başlıklı 1’inci maddesinde; belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun’a göre yürütüleceği ifade edilmiştir.

Aynı Kanunu’nun “Müteahhit veya müşterinin sözleşmenin bozulmasına neden olması” başlıklı 62’nci maddesinde; sözleşme yapıldıktan sonra 63’üncü maddede yazılı hükümler dışında müteahhit veya müşterinin taahhüdünden vazgeçmesi veya taahhüdünü, şartname ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi üzerine, idarenin en az 10 gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi halinde, ayrıca protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın kesin teminatın gelir kaydedileceği, sözleşmenin feshedilerek hesabın genel hükümlere göre tasfiye edileceği ve gelir kaydedilen kesin teminatın, müteahhit veya müşterinin borcuna mahsup edilemeyeceği belirtilmiştir.

İdare tarafından 2886 sayılı Kanun kapsamında ihalesi yapılan taşınmaz kiralama sözleşmelerinde; “*Kiracı yangına karşı iş yerini sigorta yaptırmak ve poliçe suretini Belediye Emlak ve İstimlak Müdürlüğüne ibraz etmek ve her yıl yenilemek zorundadır.*” hükmüne yer verilmiştir.

Bu kapsamda 2024 yılı içerisinde yapılan taşınmaz kiralama işlemlerinin incelenmesinde, kiracılar tarafından işyeri sigortalarının sözleşme hükümleri gereğince ibraz edilmediği ve idare tarafından da gerekli takip işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli çalışmaların yapılmaya başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak İdarenin, kamu kaynağında meydana gelebilecek muhtemel riskleri bertaraf etmek amacıyla kira sözleşmelerine koymuş olduğu hükümlerin yerine getirilmesi konusunda takip işlemlerini yapması, ayrıca sözleşme hükümlerine riayet etmeyen kiracılar hakkında 2886 sayılı Kanun kapsamında gerekli yaptırımları uygulaması gerekmektedir.

BULGU 18: Bazı Taşınmaz Kira Sözleşmelerinin İmzalanmasında Mevzuatta Belirtilen Süreye Uyulmaması

Taşınmazların kiraya verilmesi işlemlerine ilişkin yapılan incelemede, 2886 sayılı Devlet İhale Kanun’unda belirtilenden daha fazla sürede sözleşme imzalanmak suretiyle, son sözleşme imzalanması tarihinin aşıldığı görülmüştür.

Söz konusu Kanun’un “İhale kararlarının onayı veya iptal edilmesi” başlıklı 31’inci maddesinde;

“İhale komisyonları tarafından alınan ihale kararları, ita amirlerince karar tarihinden itibaren en geç 15 işgünü içinde onaylanır veya iptal edilir. İta amirince karar iptal edilirse ihale hükümsüz sayılır.”,

“Kesinleşen ihale kararlarının bildirilmesi” başlıklı 32’nci maddesinde;

“İta amirince onaylanan ihale kararları, onaylandığı günden itibaren en geç 5 işgünü içinde, üzerine ihale yapılana veya vekiline, imzası alınmak suretiyle bildirilir veya iadeli taahhütlü mektupla tebligat adresine postalanır. İhale kararlarının ita amirince iptal edilmesi halinde de, durum istekliye aynı şekilde bildirilir.”,

“Sözleşme yapılmasında müteahhit veya müşterinin görev ve sorumluluğu” başlıklı 57’nci maddesinde ise;

“Sözleşme yapılması gerekli olan hallerde müteahhit veya müşteri 31 inci maddeye göre onaylanan ihale kararının veya Maliye Bakanlığının vizesi gereken hallerde bu vizenin yapıldığının bildirilmesini izleyen günden itibaren 15 gün içinde geçici teminatı kesin teminata çevirerek noterlikçe tescil edilmiş sözleşmeyi, idareye vermek zorundadır.

(...)

Bu zorunluluklara uyulmadığı takdirde, protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın ihale bozulur ve varsa geçici teminat gelir kaydedilir.” hükümlerine yer verilmiştir.

Yapılan incelemelerde bazı taşınmazların kiraya verilmesi işlerinde, 2886 sayılı Kanun’un 31’inci maddesine göre onaylanan ihale kararının, 32’nci maddesi doğrultusunda tebliğinden itibaren 15 günden daha fazla sürede sözleşme imzalandığı tespit edilmiştir.

Tablo 11: Kira Sözleşmelerinin İmzalanmasında Mevzuatta Belirtilen Süreyi Aşan Taşınmaz Örnekleri

Kiraya Verilen Taşınmazın Niteliği	İhale Tarihi	Üzerine İhale Yapılana veya Vekiline İhale Tebliğ Tarihi	Sözleşme Tarihi
Dükkan	1.02.2024	9.02.2024	6.03.2024
Kafeterya	15.02.2024	27.02.2024	20.03.2024
Büfe	30.05.2024	7.06.2024	5.07.2024
Büfe	30.05.2024	7.06.2024	4.07.2024
Büfe	25.07.2024	5.08.2024	28.08.2024
Büfe	25.07.2024	5.08.2024	27.08.2024
Büfe	17.10.2024	30.10.2024	26.11.2024

Denetim tespiti sonrasında, Kamu İdaresi tarafından bulgu konusuna ilişkin mevzuat hükümlerinde belirtilen yasal sürelerle uyulacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 2886 sayılı Kanun’un 31’inci maddesine göre onaylanan ihale kararının, 32’nci maddesi doğrultusunda tebliğinden itibaren 15 gün içinde; 57’inci maddesinde belirtilen şartlar çerçevesinde sözleşmelerin imzalanmasında kanun hükümlerine riayet edilmesi gerekmektedir.

BULGU 19: Kiralanan Araçların Bakım ve Onarım Giderlerinin Belediye Tarafından Karşlanması

Belediyenin %100'üne sahip olduğu YE-PA Limited Şirketinden doğrudan hizmet alımı sözleşmeleri kapsamında kiraladığı araçların bakım ve onarım giderlerinin Belediye tarafından karşılandığı görülmüştür.

237 sayılı Taşıt Kanunu'nun 12'nci maddesine dayanılarak 2006/10193 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile çıkarılan "Hizmet Alım Suretiyle Taşıt Edinilmesine İlişkin Esas ve Usuller" in "Genel Esaslar" başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde; hizmet alımı suretiyle edinilen taşıtların her türlü vergi, sigorta ve bakım-onarım gibi giderlerinin yükleniciye ait olacağı belirtilmiştir. Söz konusu esas ve usuller alım yöntemine bakılmaksızın hizmet alım suretiyle gerçekleştirilen tüm taşıtlar için geçerli olup araçların Belediyenin %100'üne sahip olduğu şirketten kiralınması bu kuralın bir istisnasını oluşturmamaktadır.

Yapılan incelemelerde, Makine İkmal Bakım ve Onarım Müdürlüğü ile Park ve Bahçeler Müdürlüğüne 2024 yılında ayrı ayrı sözleşmeleri imzalanan 9 ay süreli Bakım Onarım Hizmetleri Ve Bu Hizmetlerin Yapılabilmesi İçin Gerekli Şoförlü Araçlar Doğrudan Hizmet Alımı İşlerinin doğrudan hizmet alım sözleşmelerinin 6'ncı maddesinin 8'inci fıkrasında 01.01.2024 – 29.02.2024 tarihleri arasında kiralanacak araçlar bölümünde bulunan tüm araçların bakım onarım giderlerinin Belediyeye ait olacağı belirtilmiştir.

İdare cevabında 2023 yılında yazılan sorgu sonrasında bakım onarım giderlerinin yüklenici firma tarafından yerine getirildiği belirtilmektedir. Ancak denetim dönemi içerisinde devam etmekte olan, yukarıda belirtilen hizmet alım işlerinin sözleşmelerinde söz konusu mevzuata uymayan hükümlere yer verildiği görülmüştür.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükmüne göre, belediyenin kiraladığı araçlarda bakım onarım giderlerinin belediye bütçesinden ödenmesi ve sözleşmeye bu yönde hükümler konulması mümkün görülmemektedir.

BULGU 20: Kamulaştırılan Yerlerle İlgili Emlak Vergisinin Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması

Belediye sınırları içerisinde yapılmış olan kamulaştırmalara ait emlak vergisine ilişkin Tapu Müdürlüğünden alınan veriler ile güncellenmesi gereken hesaplamaların İdarece takibinin yapılmadığı görülmüştür.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu ile 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu, belediyeler tarafından tahsil edilen ve önemli bir gelir kalemi olan emlak vergisini güvence altına almak amacıyla, tapu idarelerine; kamulaştırma işlemleri ve devir gibi mülkiyet değişimlerini ilgili belediyeye bildirme zorunluluğu getirmiştir. Bu zorunluluk bir vergi güvenlik önlemidir.

2942 sayılı Kanun'un "Kamulaştırma bedelinin mahkemece tespiti ve taşınmaz malın idare adına tescili" başlıklı 10'uncu maddesinde kamulaştırma kaynaklı tescil ve terkin işlemi sırasında mal sahiplerinin bu taşınmaz mal nedeniyle vergi ilişkisi aranmayacağı; ancak tapu dairesinin durumu ilgili vergi dairesine bildireceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un "Vergilendirme" başlıklı 39'uncu maddesinde kamulaştırılan taşınmazın kamulaştırıldığı yıla ait emlak vergisi tarhına esas olan vergi değerinin, kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olduğu takdirde, kamulaştırma bedeli ile vergi değeri arasındaki fark üzerinden, cezalı emlak vergisi tarh olunacağı hükmü yer almaktadır.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Bildirim verme ve süresi" başlıklı 23'üncü maddesinde bu Kanun'un 33'üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muafiyetten faydalanılması hali dâhil) emlak vergisi bildirim verilmesinin zorunlu olduğu ve bildirimlerin emlak bulundugu yerdeki ilgili belediyeye verileceği düzenlenmiştir.

Aynı Kanun'un "Vergi değerini tadil eden sebepler" başlıklı 33'üncü maddesinin altıncı bendinde bir bina veya arazinin taksim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesi (Araziden bir kısmının istimlak edilmesi de ifraz hükmündedir.) vergi değerini tadil eden sebepler arasında sayılmış; "Usul hükümleri" başlıklı 37'nci maddesinde bu Kanun'da geçen "Vergi dairesi" tabirinin belediyeleri ifade ettiği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Ödeme süresi" başlıklı 30'uncu maddesinde ise Tapu Müdürlüklerinin devir ve ferağ işlemini, işlemin yapıldığı ayı takip eden ayın 15'inci günü akşamına kadar ilgili belediyelere elektronik ortamda bildireceği hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemede, Yenimahalle Belediyesi sınırları içinde yapılan kamulaştırmalara ait bilgilerin İlçe Tapu Müdürlüğü tarafından Belediyeye bildirilmediği ve Belediyenin de yapılan kamulaştırmalara ait bilgileri talep ederek takibini yapmadığı tespit edilmiştir.

Kamulaştırma işlemlerinin, mevzuat gereği ilgili belediyeye bildirilmemiş olması kamulaştırılarak kamu tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan gayrimenkule ilişkin olarak;

- Daha önceden beyanname verilip verilmediğinin veya emlak vergisi ödenip ödenmediğinin,
- Daha önceden gelen emlak vergisi borçlarının bulunup bulunmadığının ve
- 2942 sayılı Kanun'dan kaynaklanan ek emlak vergisinin beyan edilip edilmediğinin Belediye tarafından kontrol edilememe sonucunu doğurmaktadır.

Ayrıca bildirim yapılmamış olması nedeniyle beyanname verilmiş olan gayrimenkullerde kamu adına tescil tarihinden sonra tahakkuk yapılmaması gerekirken, eski malik adına tahakkuk yapılmaya devam etme riski de bulunmaktadır.

İdare tarafından, kamulaştırılan taşınmazlara ilişkin bilgilerin Emlak ve İstimlak Müdürlüğü tarafından Mali Hizmetler Müdürlüğü'ne iletildiği ve Tapu Müdürlüğü verilerine uygun takibin yapıldığı ifade edilmiştir. Ayrıca, kamulaştırılan şahıs hisselerinin vergiden düşürülmesi amacıyla da Emlak ve İstimlak Müdürlüğü tarafından bilgi aktarımının sağlanacağı belirtilmiştir. Ancak bu açıklamalar, bulguda tespit edilen sistematik eksiklikleri tamamen karşılamamaktadır.

Öncelikle, kamulaştırma işlemlerine ilişkin verilerin Tapu Müdürlüğü ile düzenli, sistematik ve güncel şekilde entegre olarak takip ve tahsil yükümlülüğü, mevzuat gereği doğrudan Belediyenin sorumluluğundadır. Ayrıca, İdarenin “kamulaştırılan şahıs hisselerinin vergiden düşürülmesi amacıyla bilgi verileceği” yönündeki ifadesi, ilgili işlemlerin halen tam anlamıyla gerçekleşmediğini ve mevcut durumda bir takip eksikliğinin devam ettiğini göstermektedir. Bu durum bulgu metninde de belirtildiği üzere kamulaştırılan taşınmazlara ait emlak vergisi borcunun bulunması, yanlış kişilere tahakkuk yapılması ve ek emlak vergilerinin tarh edilmemesi gibi riskleri barındırmaktadır.

Buna ek olarak, İdare tarafından sunulan savunma hiçbir belgeye veya doğrulanabilir veriye dayandırılmamış; Tapu Müdürlüğü'nden hangi tarihlerde, hangi taşınmazlara ilişkin bildirimlerin alındığı ya da buna ilişkin hangi vergisel güncellemelerin yapıldığına dair somut bir örnek de sunulmamıştır. Bu nedenlerle, İdarenin savunması bulguda yer alan tespitleri ortadan kaldırmamakta; aksine, takip ve tahsil yükümlülüğünün gereği gibi yerine getirilmediğini açıkça göstermektedir.

Sonuç olarak, Tapu Müdürlüğünce özellikle Kamulaştırma Kanunu ve Emlak Vergisi Kanunu kapsamındaki işlemler konusunda İdareyi bilgilendirmesinin ve verilerin

paylaşılmasının sağlanması, İdare tarafından ise bilgilerin takibinin yapılarak emlak vergisi tahakkuk ve tahsil işlemlerinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 21: Bazı İş Yerlerine İlişkin Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması

İşyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan iş yerlerinin büyük bir kısmından emlak vergisinin, mesken üzerinden tahakkuk ve tahsil edildiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun “Mükellef” başlıklı 3’üncü maddesinde, bina vergisini; binanın malikinin, varsa intifa hakkı sahibinin, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerin ödeyeceği ifade edilmiş, Kanun’un “Nispet” başlıklı 8’inci maddesinde ise, bina vergisinin oranının meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde iki olduğu, bu oranların, 5216 sayılı Kanun’un uygulandığı büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde % 100 artırımlı uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun’un “Bildirim verme ve süresi” başlıklı 23’üncü maddesinde, 33’üncü maddesinin sekizinci fıkrası hariç bu maddede sayılan vergi değerini tadil eden sebeplerin bulunması halinde ilgili belediyeye bildirimde bulunulması zorunlu tutulmuş ve “Vergi değerini tadil eden sebepler” başlıklı 33’üncü maddesinde, bir binanın kullanım tarzının değiştirilmesi veya mesken olarak kullanılan kısımlarının dükkan, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına ayrılması vergi değerini tadil eden sebep olarak sayılmış ve bu hüküm için apartmanda yer alan her bir dairenin bina olarak kabul edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Diğer yandan 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun’a göre iş yeri açma ve çalışma ruhsatı verme yetkisinin belediyelerde olduğu ve hangi iş yerlerine bu Kanun hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiştir. Kanun hükümlerinin uygulanmayacağı alanlarda faaliyet gösteren işletmeler, ilgili meslek odalarına veya belirli kurumlara başvurarak iş yeri açma ve çalışma ruhsatını alacaklardır. Dolayısıyla bu işletmelere iş yeri açma ve çalışma ruhsatı verilmesi belediyelerin yetkisi dahilinde bulunmamaktadır.

Bu kapsamda yapılan incelemeler uyarınca Yenimahalle Vergi Dairesinden alınan kayıtlara göre; Kamu İdaresince ruhsat verilmeyen faaliyet gruplarından olan mühendislik, mimarlık, serbest muhasebeci mali müşavir ve avukatlar tarafından iş yeri olarak kullanılan konutlardan her bir meslek grubu için alınan örneklemelerden oluşan toplam 140 adet konutun

emlak vergisine ilişkin inceleme yapıldığında, iş yeri olarak kullanılan bu konutların 52 adedinin mesken üzerinden, emlak vergisi ödediği tespit edilmiştir.

Denetim tespiti sonrasında, Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu hususta gerekli işlemlerinin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, iş yeri olarak kullanılan konutlara ilişkin tespit yapılarak emlak vergisinin vergiyi tadil eden sebebe göre güncellenmesi ve bu yolla İdarenin emlak vergisinden gelir kaybının önlenmesine ilişkin çalışmaların yapılması gerekmektedir.

BULGU 22: Bazı İşyerlerine İlişkin İlan ve Reklam Vergisi Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılmaması

Belediye hizmet sınırları içerisinde faaliyet gösteren işyerlerinden bir kısmına ilişkin mükellefiyetin sağlanmayarak ilan ve reklam vergisi tahakkuk ve tahsilatının yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 12 ve 13'üncü maddelerinde; belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yapılan her türlü ilan ve reklamın ilan ve reklam vergisine tabi olduğu ifade edilmiş, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişilerin ise verginin mükellefi olduğu belirtilmiştir.

Diğer yandan, aynı Kanun'un 16'ncı maddesinde, söz konusu verginin, ilan ve reklam işinin mükellefçe yapılması halinde bu işin yapılmasından önce mükellef tarafından; ilan ve reklam işinin bu işi mutat meslek olarak ifa edenler tarafından yapılması halinde ise işi yapanlarca ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar verilecek beyanname üzerine, tarh ve tahakkuk ettirileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede; örnekleme yöntemiyle seçilmiş, Belediyenin yetki alanı içerisinde kalan ve faaliyetine devam eden 138 adet işyeri ile Belediye mülkiyetinde bulunup kiraya verilen 28 adet işyerinin ilan ve reklam vergisi yönünden, zabıta ve gelir yoklama memurları aracılığıyla fiili denetim yaptırılması sonucunda 166 işyerinden 64 adet işyerinin, ilan ve reklam içeren tabelaları mevcut olmasına rağmen, ilan ve reklam vergisi mükellef kayıtlarının bulunmadığı görülmüştür.

Ayrıca Belediyeden alınan veriler karşılaştırılmış olup İdarenin ilan ve reklam beyanname vereni iş yeri sayısının 8.738, faal olarak bulunan iş yeri sayısının ise 34.518 olduğu görülmüştür. Aradaki farkın oluşmasında istisna kapsamında olacak mükelleflerin

varlığı dikkate alınsa dahi bahse konu sayının yüksekliği bu alanda çalışma yapılması ihtiyacını ortaya koymaktadır. Bu kapsamda Belediye tarafından yapılacak denetimler ile bu alanda oluşabilecek vergi kaybı riski ortadan kaldırılabilir.

Denetim tespiti sonrasında, Kamu İdaresi tarafından İlan ve Reklam Vergisi mükellefiyetinin sağlanmasına yönelik olarak tahakkuk ve tahsilat işlemlerine ilişkin saha çalışmalarının sürdürüleceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından gerçekleştirilen hizmetlerin finansmanı için önemli bir gelir kaynağı olan ilan ve reklam vergisine ilişkin gerekli saha çalışmaları yapılmak suretiyle mükellefiyetlerin ivedilikle sağlanarak tahakkuk ve tahsilat işlemlerine başlanması gerekmektedir.

BULGU 23: Bazı İşyerlerine İlişkin Çevre Temizlik Vergisi Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılmaması

İdare hizmet sınırları içerisinde faaliyet gösteren işyerleri ya da diğer şekillerde kullanılan binalardan bir kısmına ilişkin çevre temizlik vergisi tahakkuk ve tahsilatının yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Çevre temizlik vergisi" başlıklı Mükerrer 44'üncü maddesinde; belediye sınırları içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu, vergi mükellefinin binaları kullananlar olduğu ve mükellefiyetin binanın kullanımı ile başlayacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı maddenin dört ve beşinci fıkrasında çevre temizlik vergisi tarifesi belirtilmiş olup sekizinci fıkrasında ise; işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisinin belediyelerce binaların tarifiedeki derecelere intibak ettirilmesi üzerine her yılın Ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılacağı hükmü ile işyeri ve diğer şekilde kullanılan binalarla ilgili olarak tahakkuk eden bu verginin her yıl, emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, belediye sınırları içinde yer alan ve belediyenin çevre temizlik hizmetlerinden faydalanan tüm konut, işyerleri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisi mükellefi olması gerekmektedir.

Yapılan incelemede Belediyenin yetki ve sorumluluk sahasında faaliyet gösteren 138

adet işyeri örnekleme yapmak suretiyle seçilmiş olup yapılan yoklama neticesinde 41 adet işyerinin Çevre Temizlik vergisine ilişkin vergi tahakkukunun yapılmadığı tespit edilmiştir.

Diğer yandan, Vergi Dairesinden alınan bilgilere göre Belediye sınırları içerisinde faaliyet gösteren aktif işyeri sayısının 61.185 adet olmasına rağmen İdare tarafında Çevre Temizlik vergisi mükellefiyeti tesis edilen işyeri sayısının 51.384 adet olduğu, ayrıca konut ve işyerleri dışında diğer şekillerde kullanılan binalara ilişkin Ankara İl Sivil Toplumla İlişkiler Müdürlüğünden alınan kayıtlarına göre Belediye sınırları içerisinde, aktif olarak faaliyet gösteren toplam dernek sayısının 970 adet olmasına rağmen, İdare tarafında Çevre Temizlik vergisi mükellefiyeti tesis edilen dernek sayısının ise 30 adet olduğu görülmüştür.

Denetim tespiti sonrasında, Kamu İdaresi tarafından çevre temizlik vergisi mükellefi olmayan işyerlerine yönelik kayıtların bir kısmının gerçekleştirildiği ve işyerlerinin mükellefiyetine yönelik işlemlerin devam ettiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Çevre Temizlik vergisi mükellefiyetine ilişkin denetim, yoklama ve tespitlerin düzenli yapılmaması İdarenin gelir kaybına uğramasına sebebiyet vermekte olup Çevre Temizlik vergisi mükellefi işyerlerinin tespiti ve söz konusu verginin alınması konusunda gerekli çalışmaların yapılması gerekmektedir.

BULGU 24: Belediye Sınırları İçinde İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşletmelerin Bulunması

Belediye sınırları içinde işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyette bulunan işletmelerin mevcut olduğu ve bu işletmelerden alınması gereken işyeri açma izin harcının tahsil edilmediği görülmüştür.

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

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri açma izni harcı" başlıklı 81'inci maddesinde; belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir iş yeri açılmasının, iş yeri açma ve izin harcına tabi olduğu belirtilmiştir.

3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un, 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde ise,

belediye hudutları ile mücavir alan içinde kalan tüm işyerleri ve işletmelere, işyeri açma ve çalışma ruhsatını vermeye belediyelerin yetkili olduğu belirtilmiştir. Diğer yandan, Kanun'daki muafiyet düzenlemesi ile avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren iş yerleri, tabipler, noterler, mimar ve mühendisler gibi bazı meslek grupları işyeri açma ve çalışma ruhsatı almaktan muaf tutulmuştur. İlgili kanunlarında da, bu iş yerlerinin faaliyet sahalarına göre bakanlıklar ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarından faaliyetleri ile ilgili izin alacakları ve bu izin belgelerinin de işyeri açma ve çalışma ruhsatı niteliğinde olacağı açıklanmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca İdare sınırları içerisinde muafiyet kapsamında olan yerler hariç açılacak iş yerlerinin Kamu İdaresi tarafından ruhsatlandırılması ve bu iş yerlerinden söz konusu harcın tahsil edilmesi gerekmektedir.

Vergi Dairesi ile yazışma yapılarak İdare sınırları içinde aktif olarak faaliyette bulunan işyerlerinin listesi alınmış olup İdarenin verileri ile karşılaştırılmıştır. Buna göre örnekleme usulüyle seçilen 726 adet işyeri üzerinde yapılan incelemede 626 adet işyerinin ruhsatlandırıldığı, 100 adet işyerinin ise işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyet gösterdiği tespit edilmiştir.

Ayrıca Kamu İdaresinin yetki ve görev sınırları içinde 34.518 adet faal işyeri bulunduğu, idare tarafından toplam 23.888 adet işyeri açma ve çalışma ruhsatı verildiği ve Mali Hizmetler Müdürlüğünden temin edilen çevre temizlik vergisi aktif mükellef listesinde 51.384 adet aktif işletmenin kayıtlı olduğu tespit edilmiştir. Çevre Temizlik vergisi mükellef sayısının faal işyeri sayısından fazla olmasının nedeni ticari faaliyeti sonlandırılan işyerlerinin Belediye kayıtlarında aktif olarak gözükmeye devam etmesi ve işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan işyerlerinin de bu sayıya dahil olmasından kaynaklanmaktadır.

İşyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyet gösteren bu işletmeler, belediyenin etkin bir denetim görevi yürütememesine ve işyeri açma izin harcının tahsil edilememesine neden olmaktadır.

Söz konusu husus 2022 ve 2023 yılı denetim raporlarında da bulgu konusu edilmiş olmasına rağmen İdare tarafında gerekli düzeltici işlemler yapılmamış ve bulgunun gereği yerine getirilmemiştir.

Denetim tespiti sonrasında, Kamu İdaresi tarafından işyerlerine yönelik ruhsatlandırma çalışmalarının devam ettiği ifade edilmiştir.

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

BULGU 25: Geliştirme Alanı Vasfı Taşımayan Bölgelerde Yapılan Binalardan Teknik Alt Yapı Bedeli Alınması

Belediye sınırları içerisinde geliştirme alanı olup olmadığı dikkate alınmadan yapı ruhsatı başvuru sahiplerinden Meclis Kararı ile belirlenen tarife göre “Stabilize Yol Teknik Altyapı Bedeli” tahsil edildiği görülmüştür.

3194 sayılı İmar Kanunu’nda yapı ruhsatı konusunda açıklamalara yer verilmiş, Kanun’un 21 ve 22’nci maddelerinde yapı ruhsatı ve ruhsat alma şartları ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir. Söz konusu maddelerde yapı ruhsatı almak isteyen ilgililerden teknik alt yapı bedelinin tahsil edileceğine ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

Anılan Kanun’un “Geliştirme alanlarında yapı ruhsatı” başlıklı 23’üncü maddesinde ise; özel ve istisnai bir düzenleme yapılmış ve iskân hudutları içinde olup da “imar planında beldenin inkişafına ayrılmış bulunan sahalarda yapı izni verilebilmesi” için gereken şartlar detaylı bir şekilde düzenlenmiştir.

Söz konusu maddede, mezkûr sahalarda yapı izni verilebilmesi için ilgili sahanın yol, pis ve içme suyu şebekeleri gibi teknik alt yapısının yapılmış olması zorunlu tutulmuştur. Teknik alt yapısı henüz tamamlanmamış olan yerlerde ise; ancak belli şartlar dâhilinde yapı izni verilebileceği belirtilmiş, bu kapsamda ya ilgili idarenin izni ve ilgili idarece hazırlanacak projeye uygun olarak teknik alt yapının ilgili kişilerce yaptırılması ya da parselleri hisasına rastlayan ve hissesine düşen teknik alt yapı bedelinin kuruma ödenmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Görüldüğü üzere İmar Kanunu’nun 23’üncü maddesinde yapı ruhsatı alınırken yol ve kanalizasyon yapımı için “Teknik Alt Yapı Bedeli” alınması öngörülmüş ancak bu bedel “Geliştirme Alanları” ve “Bu alanlarda hali hazırda yol, pis ve içme suyu şebekeleri gibi teknik alt yapısı tamamlanmamış yerler” ile sınırlandırılmış, teknik alt yapısı tamamlanmış yerleşik alanlar kapsam içerisinde zikredilmemiştir.

Diğer yandan belediye tarafından yeni bir yol açılmış, mevcut bir yol tamir edilmiş veya genişletilmiş ise söz konusu masrafların ilgililerden nasıl tahsil edileceği 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun “Harcamalara katılma payları” başlıklı üçüncü kısmında detaylı bir şekilde düzenlenmiştir.

Mezkûr Kanun’un “Yol harcamalarına katılma payı” başlıklı 86’ncı maddesinde bu konuya ilişkin açıklamalar yapılmış, yeni yol açılması, mevcut yolun genişletilmesi, mevcut yola asfalt yapılması durumunda bu yoldan yararlanan gayrimenkullerin sahiplerinden söz konusu katılma payının alınacağı hususu ayrı ayrı zikredilmiştir.

Kanun koyucu, hizmet götürüldüğü esnada bu hizmetten yararlanacak veya gayrimenkullerinin değerinde artış olacak mülk sahiplerince söz konusu maliyetlere katlanılmasını öngörmüş ve kanun sistematığını de bu esas üzerine bina etmiştir.

Ayrıca konuya ilişkin 81 il valiliği aracılığıyla tüm belediyelere gönderilen Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının “Teknik Altyapı Bedeli Hakkında” 10.03.2020 tarih ve 14399437-010.06.02-E.60063 sayılı yazısında; teknik altyapısı tamamlanmış meskun sahalarda 3194 sayılı Kanun’un 23’üncü maddesine dayanılarak teknik altyapı bedelinin alınmaması gerektiği mevcutta var olan teknik ve sosyal alt yapının tevsii ve yenilenmesinin gerekmesi halinde Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında harcamalara katılma payı alınabileceğinin açık olduğu ifade edilmiştir.

Yapılan incelemelerde; İdarenin tasarrufunda bulunan yerler için bina inşaat ruhsatı alacak yapı sahiplerinden bölgenin geliştirme alanı olup olmadığına ve teknik altyapısı tamamlanıp tamamlanmadığına bakılmaksızın “Stabilize Yol Teknik Altyapı Bedeli” alınmasına yönelik meclis kararı alındığı ve söz konusu karar dayanak gösterilerek 2024 yılı içerisinde 29.405.380,62 TL tahakkuk ve tahsilat yapıldığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 8’inci maddesinde; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olduğu açıklanmıştır.

5018 sayılı Kanun’un “Gelirlerin dayanakları” başlıklı 37’nci maddesinde; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelirlerine yönelik kanuni dayanakların bütçelerinde gösterileceği belirtilmiştir.

Yenimahalle Belediye Başkanlığı da 5018 sayılı Kanun doğrultusunda genel yönetim kapsamında olup Kuruma ait 2024 yılı Bütçesi'ne bakıldığında teknik alt yapı bedeline ilişkin kanuni bir dayanağın bulunmadığı görülmüştür.

Önceki yıl Sayıştay Raporunda da bulgu konusu yapılmış olan ve İdare tarafından herhangi bir düzeltici işlem yapılmayan bu hususa ilişkin Kamu İdaresi tarafından, yol stabilize teknik altyapı bedelinin, İmar Kanunu'nun 23'üncü maddesine göre yapı ruhsatına esas teşkil edilecek bir bedel olup, bu bedel tahsil edilmeden yapı ruhsatı işlemlerinin tamamlanamadığı ve Belediye tarafından her yıl alınan meclis kararları doğrultusunda 3194 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesine istinaden tahsil edildiği,

Daha önce yapılaşması tamamlanmış parsellerden yapı ruhsatı verildiği sırada hissesine düşen teknik altyapı bedeli alınıp, sonradan yapılaşmaya giden parsellerden ise yapı ruhsatı alındığı sırada bölgede yapılaşmanın tamamlanmış olduğu gerekçesiyle teknik altyapı bedeli alınmamasının eşitlik ilkesiyle bağdaşmadığına yönelik emsal mahkeme kararlarının bulunduğu ifade edilmiştir.

Öncelikle belirtmek gerekirse bulgu konusu husus geliştirme alanları dışında kalan ve yolu, pis ve içme suyu şebekesi tamamlanmış bölgelerde yapı ruhsatı başvuru sahiplerinden “Stabilize Yol Teknik Altyapı Bedeli” adı altında bir bedelin ödenmesinin ruhsat verilmesinin ön koşul olarak sunulmasıdır.

Kamu İdaresi tarafından “Stabilize Yol Teknik Altyapı Bedeli”ne yönelik meclis kararı alındığı ifade edilmiş olup bahsi geçen meclis kararına bakıldığında dayanak olarak Belediye Gelirleri Kanunu gösterilmiştir.

Daha açık bir anlatımla İdare tarafından sadece İmar Kanunu'nun 23'üncü maddesinde detaylı olarak izah edilen ve yalnızca geliştirme alanlarında ve yolu, pis ve içme suyu şebekeleri gibi teknik alt yapısı tamamlanmamış alanlara yönelik yapı ruhsatı başvuru sahiplerinden “Stabilize Yol Teknik Altyapı Bedeli” istenebilecek olup geliştirme alanı vasfı taşımayan ve teknik alt yapısı tamamlanmış bölgelere yönelik söz konusu bedelin yapı ruhsatı verilmesi için ön koşul olarak öne sürülmesi ve buna dayanak olan Belediye meclis kararı açıkça hukuka aykırıdır.

Kamu İdaresi tarafından söz konusu bedelin hukuka uygun olarak alındığına ilişkin emsal mahkeme kararları olduğu hususuna gelince; Danıştay 6. Dairesinin E.2016/12034 ve K.2018/10246 sayılı Kararı'nda aynen; “...*uyuşmazlık konusu alanın yapılaşmış bir alan olup*

teknik ve sosyal alt yapısı mevcut olduğundan 3194 sayılı İmar Kanununun 23. maddesi uyarınca alt yapı katılım bedeli alınamayacağı, mevcutta var olan teknik ve sosyal alt yapının tevsii ve yenilenmesi gerekmesi halinde 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında harcamalara katılma payı alınabileceği açıktır.” denilmek suretiyle konuya açıklık getirilmiş ve ilk derece mahkeme kararının bozulmasına hükmetmiştir.

Yukarıda detaylı bir şekilde anlatıldığı üzere; İmar Kanunu’nun 23’üncü maddesinde özel bir düzenleme bulunmaktadır. Bu düzenlemeye göre geliştirme alanlarında bulunan ve teknik alt yapısı olmayan alanlar için ruhsat başvurusunda bulunan kişilerden alınması öngörülen bir bedelin teknik alt yapısı tamamlanmış alanlar için de uygulanması mümkün değildir.

Bu itibarla; teknik alt yapısı tamamlanmış meskun sahalarda 3194 sayılı Kanun’un 23’üncü maddesine dayanılarak teknik alt yapı bedeli alınamayacağı ayrıca yerleşik alanlarda 2464 sayılı Kanun’un yukarıda sayılan maddeleri çerçevesinde bir işlem tesis edilmesi halinde bu Kanun gereğince harcamalara katılma payı alınabileceği, yerleşik alanlarda yapı ruhsatı verilmesi aşamasında teknik alt yapı bedeli şeklinde bir bedelin İdarece ön koşul olarak öne sürülemeyeceği yapılan işlemlerin hukuka uyarlığı açısından önem arz etmektedir.

Sonuç olarak, yapı ruhsatı başvurularına yönelik İdare tarafından 5018 sayılı Kanun’un; kaynakların hukuka uygun olarak elde edilmesi hükmüne göre işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

BULGU 26: İmar Programlarının Hazırlanmaması

Belediyenin imar planına uygun olarak imar programının hazırlanmadığı görülmüştür.

3194 sayılı İmar Kanunu’nun “İmar programları, kamulaştırma ve kısıtlılık hali” başlıklı 10’uncu maddesine istinaden belediyeler; imar planlarının yürürlüğe girmesinden itibaren en geç 3 ay içinde, bu planı tatbik etmek üzere 5 yıllık imar programlarını hazırlamalıdır. Bu program içinde bulunan kamu kuruluşlarına tahsis edilen alanlar, ilgili kamu kuruluşlarına bildirilmelidir. Beş yıllık imar programları sınırları içinde kalan alanlardaki kamu hizmet tesislerine tahsis edilmiş olan yerlerin bu program süresi içinde ilgili kamu kuruluşlarınca kamulaştırılması için gerekli ödenek, kamu kuruluşlarının yıllık bütçelerine konulmalıdır.

Tasarrufu Kısıtlanan Bina, Arsa ve Arazi Hakkında Yönetmelik'te imar programından ve tasarrufu kısıtlanan taşınmazlardan, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 30'uncu maddesinde tasarrufu kısıtlanan taşınmazların emlak vergisinin ödeme şekillerinden bahsedilmiş olup, imar planına uygun olarak imar programının hazırlanmasının hem kamulaştırma için gerekli ödeneğin ayrılmasında hem de kamulaştırılacak taşınmazın emlak vergisi uygulamasında önemli bir yeri bulunmaktadır.

İmar planlarının yürürlüğe girmesinden itibaren en geç üç ay içinde bu planı tatbik etmek üzere 5 yıllık imar programlarının hazırlanması gerektiğinin Kanun ile kurala bağlandığı bu hükümlerle kanun koyucunun taşınmaz sahiplerinin haklarının sürüncemede bırakılan imar planlarıyla zarara uğramasının önüne geçmeyi ve özel mülk statüsünden çıkması planlanan ve bu niteliği itibarıyla tasarrufu kısıtlanan taşınmazlar için haksız mali yükümlülöklere engel olmayı amaçladığı, bu nedenle imar planına alınan yerler için, plan tarihinden itibaren en geç üç ay içinde imar programının hazırlanması gerektiğini öngördüğü anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, Belediyenin şehrin değişik kısımları için hazırlanmış imar planları bulunduğu görölmüşür. Fakat bu imar planlarının yürürlüğe girmesinden itibaren üç ay içinde planlara uygun olarak imar planlarını uygulamak üzere hazırlanması gereken 5 yıllık imar programlarının hiç birisinin geçmişten bu yana hazırlanmadığı, bu sebeple imar planlarının uygulamasında özellikle kamulaştırmaların düzensiz bir şekilde yapılmasına, dolayısıyla da kamulaştırmasız el atma davalarına muhatap olunduğı görölmüşür.

Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu edilen hususta gerekli hassasiyetin gösterileceğı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Kanun'un açık hükmü gereğı belediyelerin imar programını yapıp yapmamak konusunda tercihinin bulunmadığı hususu göz önüne alınarak bu programların süresi içerisinde hazırlanması ve diğer bildirimlerin zamanında yapılması kamu düzeni açısından önem arz etmektedir.

BULGU 27: Bina İnşaat Harcına İlişkin Matrahın Hatalı Hesaplanması

Bina inşaat harcı matrahına ilişkin konut alanı hesabında ortak yerlerden gelen paylar ile kömürlüklerin hariç tutulmadığı görölmüşür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun Ek 1'inci maddesinde belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü bina inşaatının bina inşaat harcına tabi olduğı,

Ek3'üncü maddesinde ise bina inşaat harcının mükellefinin inşaat, ilave veya tadilat için inşaat ruhsatı alanlar olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Matrah" başlıklı Ek 4'üncü maddesinde bina inşaat harcının matrahının her bir konut veya işyeri biriminin "ayrı ayrı" inşaat sahasının yüzölçümleri olduğu ifade edilmiş, konut alanının hesabında ortak yerlerden gelen alanların hesaba dâhil edilmeyeceği, işyeri alanlarının hesabında ise söz konusu alanların da dâhil edilerek matrahın bulunacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümlerin yanı sıra bina inşaat harcının hangi tarifeye göre alınacağı Ek 6'ncı maddede hükme bağlanmış olup, aynı Kanun'un 96'ncı maddesi kapsamında 07.05.2005 tarihli ve 25808 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 2005/8730 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 65, 74, 77, 84 ve Ek 6'ncı maddelerinde belirlenen maktu harç tarifelerinin, belediye grupları itibarıyla hangi tutarda uygulanacağı belirlenmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü bina inşaatının bina inşaat harcına tabi olduğu, bina inşaat harcının matrahının inşaat sahasının yüzölçümü olacağı, konut inşaatlarında inşaat alanının tespitinde ilgili mevzuat hükmünde sayılan ortak yerlerden gelen paylar ile kömürlüklerin hariç tutulacağı, bina inşaat harcının hesaplanmasında ise söz konusu Bakanlar Kurulu kararında belirlenen tarifelerin esas alınacağı anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, bina inşaat harcının matrahına esas olan inşaat sahasının yüzölçümünün belirlenmesinde sığınak, merdiven sahanlığı, müşterek garaj, depo, kalorifer ve kapıcı dairesi gibi ortak yerlerden gelen paylar ile kömürlüklerin hariç tutulmadığı tespit edilmiştir.

Denetim tespiti sonrasında, Kamu İdaresi tarafından bulgu konusu hususun düzeltilmesine yönelik gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

2464 sayılı Kanun'un açık ve amir hükmü uyarınca bina inşaat harcına ilişkin matrahın hesabında bağımsız birimlerin ayrı ayrı değerlendirileceği ve bağımsız birimin girdiği tarife dilimine göre hesaplamanın yapılacağı hususunda tereddüt bulunmamaktadır. Uygulamanın bu husus dikkate alınmadan yapılması İdare gelirlerinde kanuni dayanağı olmayan bir artışa sebep olmakta ve yapılan işlemlerin mevzuata aykırı olarak gerçekleştirilmesine sebebiyet vermektedir.

Sonuç olarak, İdarenin bina inşaat harcının matrahının tespit edilmesine yönelik hesaplama işlemlerini mevzuatına uygun olarak gerçekleştirmesi gerekmektedir.

BULGU 28: İdarenin Mülkiyetindeki Bazı Yapıların Yapı Kullanma İzin Belgelerinin Bulunmaması

İdarenin mülkiyetinde olup aktif olarak kullanılan bazı yapıların yapı kullanma izin belgelerinin bulunmadığı görülmüştür.

3194 sayılı İmar Kanunu’nun “Tanımlar” başlıklı 5’inci maddesinde yapı; “*Karada ve suda, daimi veya muvakkat, resmi ve hususi yeraltı ve yerüstü inşaatı ile bunların ilave, değişiklik ve tamirlerini içine alan sabit ve müteharrik tesisler*” olarak tanımlanmıştır.

Anılan Kanun’un “Yapı ruhsatı” başlıklı 21’inci maddesinde; Kanun’un kapsamına giren bütün yapılar için 26’ncı maddede belirtilen istisna dışında belediye veya valiliklerden yapı ruhsatı alınmasının mecburi olduğu ifade edilmiş,

“Yapı kullanma izni” başlıklı 30’uncu maddesinde ise; yapı tamamen bittiği takdirde tamamının, kısmen kullanılması mümkün kısımları tamamlandığı takdirde bu kısımlarının kullanılabilmesi için inşaat ruhsatını veren ilgili belediye ve valilik bürolarından; 27’nci maddeye göre ruhsata tabi olmayan yapıların tamamen veya kısmen kullanılabilmesi için ise ilgili belediye ve valilikten izin alınmasının mecburi olduğu, mal sahibinin müracaatı üzerine yapının ruhsat ve eklerine uygun olduğu ve kullanılmasında fen bakımından mahzur görülmediğinin tespitinin gerektiği belirtilmiştir.

Planlı Alanlar İmar Yönetmeliği’nin “Genel ilkeler” başlıklı 5’inci maddesinin dokuzuncu fıkrasında; kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılacak veya yaptırılacak yapılara; imar planlarında o maksada tahsis edilmiş olmak, plan ve mevzuata aykırı olmamak üzere mimari, statik, tesisat fenni mesuliyeti ve her türlü sorumlulukların bu kamu kurum ve kuruluşlarınca üstlenilmesi ve mülkiyetin belgelenmesi kaydıyla avan projeye göre yapı ruhsatı, ilgili kamu kurumlarının geçici kabulünü müteakip yapı kullanma izin belgesinin talep üzerine ilgili idaresince düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereğince, mevzuat kapsamında istisna tutulan yapılar hariç olmak üzere tüm yapılar için yapı kullanma izin belgesi alınması gerekliliği bulunmaktadır.

Taşınmazlar üzerinde yapılan incelemelerde; İdarenin mülkiyetinde bulunan ve aktif olarak kullanılan 4 adet yapının yapı kullanma izin belgelerinin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli çalışmaların yapılmaya başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, söz konusu yapılara yönelik yapı kullanma izin belgelerinin alınmasına ilişkin mevzuat hükümleri doğrultusunda gerekli çalışmaların tamamlanması gerekmektedir.

BULGU 29: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Hizmet Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

Doğrudan temin ve pazarlık usulü ile parasal limitler dâhilinde yapılan hizmet alımlarına ilişkin harcamaların mevzuatta öngörülen %10 sınırı aşmasına rağmen Kamu İhale Kurulundan uygun görüş alınmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde; 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 hüküm altına alınmıştır.

31.12.2020 tarih ve 31351 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci Maddesinin (I) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ'nin "Genel Esaslar" başlıklı 4'üncü maddesine göre; idarelerin parasal limitler dâhilinde yapacakları harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'una kadar olabileceği ve söz konusu oran hesaplanırken kamu kurum ve kuruluşlarının yıllık bütçelerinde belirlenen toplam ödenek miktarının dikkate alınacağı ve mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı hesaplama yapılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, idarelerin 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi ile 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında yapacakları alımlara ilişkin bir sınır bulunduğu, parasal limitlerin tespitinde bütçeye konulan ödeneklerin toplam tutarının değil, ödenek hangi amaçla bütçeye konulmuş ise o amaç için konulmuş ödeneğin toplam tutarının dikkate alınması

gerektiği anlaşılmaktadır. Bu sınırın aşılabacağı öngörülmesi halinde ise, Kamu İhale Kurulundan önceden uygun görüş alınmalıdır.

Ancak yapılan incelemelerde, İdarenin 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi ile 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre yapılan hizmet alımlarına ilişkin harcamalarında, aşağıdaki tabloda görüleceği üzere yasal sınır olan %10 oranının aşıldığı ve KİK'ten uygun görüşün alınmadığı görülmüştür.

Tablo 12: 21-f ve 22-d Maddeleri Kapsamında Yapılan Hizmet Alımlarında Sınırı Aşan Tutar

Harcama Kalemleri	2024 Yılı Toplam Ödenek Tutarı (A)	Toplam Ödeneğin %10'u (Sınır) (B=A*%10)	21/f ve 22/d Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı (C)	Sınırı Aşan Tutar (C)-(B)
Hizmet Alımı	2.201.516.472,38	220.151.647,24	226.151.605,57	5.999.958,33

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususla ilgili gereken hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, doğrudan temin ve pazarlık usulü ile yapılan alımlarda mevzuatta öngörülen %10 sınırının aşılmasına rağmen Kuruldan uygun görüş alınmamasının mevzuata aykırı olduğu değerlendirilmekte olup Kanun'un emredici hükümlerine riayet edilmelidir.

BULGU 30: Ücret Tarifelerinde Yer Alan Katma Değer Vergisine İlişkin Açıklamalarda Uygulama Birliğinin Bulunmaması

İdare tarafından Belediye Meclis kararına istinaden belirlenen ücret tarifelerinde, ücretlere katma değer vergisinin dahil veya hariç olduğuna ilişkin ifadelere bazı meclis kararlarında yer verildiği bazılarındaki ise yer verilmediği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Meclisin görev ve yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinin (f) bendinde kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifelerini belirlemenin belediye meclisinin yetkisinde olduğu; aynı Kanun'un "Belediyenin gelirleri" başlıklı 59'uncu maddesinin (e) bendinde ise tarifelere göre tahsil edilecek hizmet ücretlerinin belediyenin gelirlerinden olduğu belirtilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Ücrete tabi işler" başlıklı 97'inci maddesinde belediyelerin bu Kanun'da harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin

isteğine bağlı olarak ifa edecekleri hizmetler için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkili oldukları belirtilmiş ve idareye imtiyaz olarak verilmiş hizmetlerin kendi özel hükümlerine tabi olacağı hükme bağlanmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanun'un 1'inci maddesinin üçüncü fıkrasının (g) bendinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu, hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Teslim ve hizmet işlemlerinde matrah" başlıklı 20'nci maddesinin dördüncü fıkrasında belli bir tarifeye göre fiyatı tespit edilen işler ile bedelin biletle tahsil edildiği hallerde tarife ve bilet bedelinin Katma Değer Vergisi dahil edilerek tespit olunacağı ve verginin müşteriye ayrıca intikal ettirilmeyeceği ifade edilmiştir.

Bu hükümler çerçevesinde, piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen ticari nitelikteki ilan hizmeti, fen araçlarının kiralanması, tiyatro salonu kiralanması, spor salonlarının işletilmesi, gibi hizmetler genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi bulunmaktadır. Yapılan incelemede, kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler haricinde kalan ve İdarece ifa edilen hizmetler için belediye meclis kararlarına istinaden ücret tarifelerinin belirlendiği, ancak söz konusu ücretlere katma değer vergisinin dahil olup olmadığı konusunda meclis kararları arasında uygulama birliğinin bulunmadığı görülmüştür. Örneğin;

-02.01.2024 tarih ve 12 sayılı meclis kararı ile 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 59'uncu maddesinin (e) fıkrasında Belediye İdaresi tarafından görülecek "harç konusu olmayan" hizmetlere karşılık alınacak ücret tarifelerinin Belediye Meclisince karara bağlanacağı hüküm altına almış olup, İmar ve Şehircilik Müdürlüğünce hizmet karşılığı ücret alınacağı ayrıca ücretlere katma değer vergisinin (K.D.V) dahil olduğu belirtilmiş,

-02.02.2024 tarih 51 sayılı meclis kararında ise Kültür ve Sosyal İşler Müdürlüğü'ne bağlı olarak faaliyet gösteren 5 (beş) adet spor tesisinin hizmetleri için 2464 sayılı Kanun'un 97'nci maddesi gereğince belirlenen ücret tarifesinde katma değer vergisine ilişkin bir açıklamaya yer verilmemiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulguya konu hususun yerine getirilmesi amacıyla ilgili birimlerin bilgilendirildiği ve tarifelerde uygulama birliğinin sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, 3065 sayılı Kanun'un ilgili maddesine göre belediyelerin ticari nitelikteki hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu açıktır. Belediye Meclis Kararına istinaden belirlenen ücret tarifelerinde, ücretlere katma değer vergisinin dahil veya hariç olduğunun belirtilmesi gerekmektedir.

BULGU 31: İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

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

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

4857 sayılı İş Kanunu'nun 53'üncü maddesinde şartları taşıyan işçilere yıllık ücretli izin verileceği ve bu izin hakkından vazgeçilemeyeceği; 59'uncu maddesinde ise iş sözleşmesinin herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin, sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği belirtilmiştir.

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

4857 sayılı Kanun'un 103'üncü maddesinde hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya yukarıda belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası (2024 yılında 2.666,00 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Cumhurbaşkanlığı tarafından yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2021/14 ve 2024/7

sayılı genelgelerde de; 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içinde kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin ilgili yıl içerisinde, önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık izin sürelerinin de yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullandırılması gerektiği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre işverenin yıllık izinleri kullandırma yükümlülüğünü yerine getirmemesi ve işçinin de izin hakkından feragat etmesi mümkün değildir. Diğer taraftan işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları ücrete dönüşmekte ve yıllık izin karşılığı yapılacak olan bu ücret ödemesi de işçinin son ücreti esas alınarak hesaplanmaktadır. Bu ise söz konusu işçiye yüksek tutarlarda ödeme yapılmasına neden olmaktadır. Bununla birlikte, anayasal bir hak olan yıllık izinlerin kullandırılmaması durumunda idareler, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 103'üncü maddesi gereğince idari para cezası ile karşı karşıya kalabilmektedir.

Yapılan incelemelerde Belediyede görev alan kadrolu 40 işçiden 6'sının 50 ile 100 gün arasında, 19'unun 101 ile 400 gün arasında, ve 3'ünün de 400 günden fazla kullanmadığı birikmiş izinlerinin olduğu tespit edilmiştir. 31.12.2024 tarihi itibarıyla 28 işçinin toplam 5947 gün birikmiş yıllık izni bulunmakta olup kullanılmayan bu yıllık izinlerin 2024 yılı ücret tutarları ile Kuruma maliyeti yaklaşık olarak 5.565.091,43 TL'dir.

Kamu İdaresi cevabında, işçilerin yıllık ücretli izin haklarının bir kısmının kullandırıldığı ve kalan izin sürelerinin kullandırılmasına yönelik ise tüm müdürlüklerin bilgilendirildiği ifade edilmiştir.

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

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

8. EKLER

EK 1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması	2023	Kısmen Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzeltme kayıtları yapılmamış olup, bulgu konusu hususa raporun “Diğer Bulgular” kısmında yer verilmiştir.
İdarenin Mülkiyetindeki Bazı Yapıların Yapı Kullanma İzin Belgelerinin Bulunmaması	2023	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından gerekli düzeltme kayıtları yapılmamış olup, bulgu konusu hususa raporun “Diğer Bulgular” kısmında yer verilmiştir.
Bütün Riskler (All Risk) Sigorta Poliçelerinin Öngörülen Riskleri Karşılamaması	2023	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından gerekli düzeltme kayıtları yapılmamış olup, bulgu konusu hususa raporun “Diğer Bulgular” kısmında yer verilmiştir.
Geliştirme Alanı Vasfı Taşımayan Bölgelerde Yapılan Binalardan Teknik Alt Yapı Bedeli Alınması	2023	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından gerekli düzeltme kayıtları yapılmamış olup, bulgu konusu hususa raporun “Diğer Bulgular” kısmında yer verilmiştir.
Yeni Birim Fiyat Analizlerinde Ticaret ve/veya Sanayi Odasınca Onaylanmamış Faturaların Yerel Rayiç Olarak Kullanılması	2023	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından gerekli düzeltme kayıtları yapılmamış olup, bulgu konusu hususa raporun “Diğer Bulgular” kısmında yer verilmiştir.
İlk Madde ve Malzemeler Hesabına Kaydedilen Tüketim Malzemelerinin Tüketilmediği Halde Giderleştirilmesi	2023	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından gerekli düzeltme kayıtları yapılmamış olup, bulgu konusu hususa raporun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” kısmında yer verilmiştir.
Kiraya Verilen Taşınmazlara İlişkin Kira Tutarlarının Peşinen Tahakkuk Ettirilmesi	2023	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından gerekli düzeltme kayıtları yapılmamış olup, bulgu konusu hususa raporun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” kısmında yer verilmiştir.
Belediye Taşınmazının Ortak Hizmet Sözleşmesi ile Meslek Kuruluşuna Bırakılması ve Sözleşme Şartlarının Yerine Getirilmemesi	2023	Kısmen Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzeltme kayıtları tam olarak yerine getirilmemiş olup, bulgu konusu hususa raporun “Diğer Bulgular” kısmında yer verilmiştir.

Belediye Sınırları İçinde İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşletmelerin Bulunması	2023	Kısmen Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzeltme kayıtları yapılmamış olup, bulgu konusu hususa raporun “Diğer Bulgular” kısmında yer verilmiştir.
Bazı İşyerlerine İlişkin İlan ve Reklam Vergisi Mükellefiyetine Yönelik Saha Kontrollerinin Yapılmaması	2023	Yerine Getirilmedi	İdare tarafından gerekli düzeltme kayıtları yapılmamış olup, bulgu konusu hususa raporun “Diğer Bulgular” kısmında yer verilmiştir.
Bazı İşyerlerine İlişkin Çevre Temizlik Vergisi Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılmaması	2023	Kısmen Yerine Getirildi	İdare tarafından gerekli düzeltme kayıtları yapılmamış olup, bulgu konusu hususa raporun “Diğer Bulgular” kısmında yer verilmiştir.