



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

BİLECİK OSMANELİ 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	10
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	10
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	10
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	11
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	13
7. DENETİM BULGULARI	13

TABLÖLAR LİSTESİ

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

KISALTMALAR

KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
m³	Metreküp
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TL	Türk Lirası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması
2. Taşınmazların Envanterinin Çıkarılmaması ve Cins Tashihleri ile Değerleme İşlemlerinin Yapılmaması
3. Haklar Hesabına Kaydedilmeyen Alımların Bulunması
4. İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması

B. Diğer Bulgular

1. Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Eksik Ödenmesi
2. Toplanan Katı Atık Gelirlerinin Katı Atık Hizmetleri İçin Oluşan Maliyeti Karşılamaması
3. Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Olması Gerekenden Yüksek Su ve Atıksu Tarifesi Belirlenmesi
4. Mesken İçin Belirlenen Atıksu Tarifesinin Mevzuatın Koyduğu Tavan Sınırını Aşması
5. Kamu Kurum ve Kuruluşları Tarafından Yaptırılan İnşaatlardan Yapı Kullanma İzni Harcı Alınmaması
6. Evsel Katı Atık Hizmetleri İçin Katma Değer Vergisinin Yanlış Oran Üzerinden Hesaplanması
7. İdareden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine Çevre Temizlik ile İlan ve Reklam Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması
8. İmtiyaz Yoluyla Devredilen Katı Atık Hizmetlerine Yönelik Takip ve Kontrol Mekanizmasının Kurulmaması
9. Şirket Personeli Dahil Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması
10. Muhtelif İhtiyaçların Parçalara Bölünerek Doğrudan Teminle Karşılanması

11. Anahtar Teslim Götürü Bedel ile Yaptırılması Gereken Bina Yapımı İşinin Kısımlara Bölünerek Yapım İşİ, Mal Alımı ve Hizmet Alımı Şeklinde Yapılması
12. Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Alımlarda Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması
13. Emlak Vergisinin Konusu Olan Binaların İnşaat Sınıflarının Hatalı Belirlenmesi
14. Taşınmaz Satışlarında Mevzuata ve İdari Şartnameye Aykırı Uygulamalar Bulunması

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.

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

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

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'da Belediye organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Osmaneli Belediyesinin karar organı olan Osmaneli Belediye Meclisi, Belediye Başkanı ve 11 üyeden oluşmaktadır.

Belediye teşkilâtı norm kadro esaslarına uygun olarak yazı işleri, mali hizmetler, fen işleri, insan kaynakları, hal işleri, sağlık işleri, imar işleri, veterinerlik işleri, mezalıklar işleri, çevre koruma ve kontrol işleri, itfaiye 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 nüfusuna göre en çok bir belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Osmaneli Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 13 birim belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Birimi, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Yazı İşleri Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, Mezarlıklar Müdürlüğü, İmar ve Şehircilik Müdürlüğü, Çevre Koruma ve Kontrol Müdürlüğü, Fen İşleri Müdürlüğü, Zabıta Müdürlüğü, Sağlık İşleri Müdürlüğü, Veterinerlik İşleri Müdürlüğü, Hal Müdürlüğü, İtfaiye Müdürlüğü birimidir. Belediyenin kadrolu memurları arasından atanan başkan yardımcısı bulunmamakla birlikte meclis üyeleri arasından görevlendirilen 1 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 13 hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre belediye başkanına bağlıdır.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	114	30

Sözleşmeli Personel	-	5
Kadrolu İşçi	56	13
Toplam	170	48
375 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	54

1.3. Mali Yapı

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 Osmaneli Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

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

Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-kod1	Giderin Türü	Geçen Yılandan Devir Eden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Ek Bütçe (TL)	Eklenen Düşülen Ödenek (Net) (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	0,00	29.965.000,00	1.850.000,00	4.989.150,00	36.030.450,00	35.536.446,17	494.003,83	0,00
					773.700,00				
02	SGK Devlet Piriimi Giderleri	0,00	3.515.000,00	0,00	287.350,00	3.752.350,00	3.519.514,20	232.835,80	0,00
					50.000,00				
03	Mal ve Hizmet Alımı	0,00	128.610.000,00	64.100.000,00	18.159.300,00	190.690.200,00	186.896.426,01	3.793.773,99	0,00
					20.179.100,00				

	Giderleri								
04	Faiz Giderleri	0,00	3.775.000,00	0,00	0,00	3.472.000,00	3.024.301,26	447.698,74	0,00
					303.000,00				
05	Cari Transferler	0,00	2.300.000,00	0,00	82.500,00	2.172.800,00	2.134.289,97	38.510,03	0,00
					209.700,00				
06	Sermaye Giderleri	0,00	25.635.000,00	28.916.500,00	10.412.000,00	56.812.873,01	56.812.873,01	0,00	0,00
					6.265.000,00				
07	Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
					0,00				
08	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
					0,00				
09	Yedek Ödenek	0,00	2.700.000,00	5.120.500,00	0,00	1.670.700,00	0,00	1.670.700,00	0,00
					6.149.800,00				
Toplam		0,00	196.500.000,00	99.987.000,00	33.930.300,00	294.601.373,01	287.923.850,62	6.677.522,39	0,00
					33.930.300,00				

Osmaneli Belediyesinin 2024 mali yılı bütçesi ile 196.500.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup, 99.987.000,00 TL ek bütçe ile birlikte 2024 yılı ödenek toplamı 294.601.373,01 TL olmuştur. Yıl içinde 287.923.850,62 TL bütçe gideri yapılmış, 6.677.522,39 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	30.020.000,00	21.390.732,05	427,30	21.390.304,75	71,25
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	53.825.000,00	58.346.509,94	16.600,00	58.329.909,94	108,37
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	12.520.000,00	7.595.919,58	0,00	7.595.919,58	60,68
05- Diğer Gelirler	138.550.000,00	135.873.142,54	20,09	135.873.122,45	98,06
06- Sermaye Gelirleri	59.585.000,00	48.805.402,88	6.466.000,00	42.339.402,88	71,05
08- Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Toplam	294.500.000,00	272.011.706	6.483.047,39	265.528.659,60	90,16
---------------	-----------------------	--------------------	---------------------	-----------------------	--------------

Buna göre 2024 yılında net bütçe geliri %90,16 seviyesinde gerçekleşmiştir. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri (%108,37) beklenenin üstünde gerçekleşirken, vergi gelirleri (%71,25), diğer gelirler (%98,06) ile alınan bağış ve yardımlar (%60,68), sermaye gelirleri ise (%71,05) beklenenin altında gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderlerinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01 Personel Giderleri	36.030.450,00	35.536.446,17	98,63
02 SGK Devlet Primi Giderleri	3.752.350,00	3.519.514,20	93,80
03 Mal ve Hizmet Alımları Giderleri	190.690.200,00	186.896.429,01	98,01
04 Faiz Giderleri	3.472.000,00	3.024.301,26	87,11
05 Cari Transferler	2.172.800,00	2.134.289,97	98,23
06 Sermaye Giderleri	58.698.500,00	56.812.873,01	96,79
07 Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00
08 Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09 Yedek Ödenekler	1.670.000,00	0,00	0,00
Toplam	296.487.000,00	287.923.853,62	97,11

Buna göre 2024 yılında bütçe giderleri toplamda beklenene yakın %97,11 seviyesinde gerçekleşmiştir. Gider kalemleri bazında da bütçe giderleri önemli bir sapma göstermemiş ve beklenen düzeylerde gerçekleşmiştir.

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

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

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	13.403.752,37	16.118.325,28	21.390.732,05	20,25	32,71
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	12.037.058,09	28.011.332,44	58.346.509,94	132,71	108,3
Alınan Bağış ve Yardımlar	6.145.633,79	5.041.143,18	7.595.919,58	-17,97	50,68
Diğer Gelirler	36.753.921,03	81.486.779,37	135.873.142,54	121,71	66,74
Sermaye Gelirleri	8.924.817,09	4.305.962,77	48.805.402,88	-51,75	1.033,44
Toplam	77.265.182,37	134.963.276,04	272.011.706,99	74,68	101,54
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	96.688,57	6.474,00	6.483.047,39	-93,30	100.039,75
Net Toplam	77.168.495,80	134.956.802,04	265.528.659,60	74,89	96,75

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında gelirler bir önceki yıla göre 130.571.857,56 TL'lik (%96,75) artış göstermiştir. Bu çerçevede; sermaye gelirlerinde belediyece ihaleye çıkartılan S plaka satış gelirleri ile arsa/arazi ve bahçeli ahşap ev gibi gayrimenkul satışlarından elde edilen gelirlerden kaynaklı 44.499.440,11 TL (%1.033,44) artış; diğer gelirlerde 54.386.363,17 TL (%66,74) ve vergi gelirlerinde 5.272.406,77 TL (%32,71) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Red ve İadeler kısmında ki artış sebebi olarak; ihaleye çıkartılan tarihi ve tescilli ahşap yapının tapu aşamasında Koruma Kurulundan satış için yetki alınmadığının tespitine müteakip ihale iptal edilmiş, ihale tutarı geri iade edilmiştir.

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

Bütçe Giderinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	9.828.059,83	20.464.977,61	35.536.446,17	108,23	73,64

S.G.K. Devlet Primi Giderleri	1.231.659,23	2.180.271,17	3.519.514,20	77,02	61,43
Mal ve Hizmet Alımı Giderleri	41.879.895,90	92.993.555,85	186.896.429,01	122,05	100,98
Faiz Giderleri	3.031.178,07	3.914.871,32	3.024.301,26	29,15	-22,75
Cari Transferler	1.236.190,15	3.020.335,58	2.134.289,97	144,33	-29,34
Sermaye Giderleri	24.771.471,58	23.600.853,19	56.812.873,01	-4,73	140,72
Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Yedek Ödenekler	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	81.978.454,76	146.174.864,72	287.923.853,62	78,31	96,97

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 141.748.988,90 TL (%96,97) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; bir önceki yıla göre mal ve hizmet alımı giderlerinin 93.902.873,16 TL (%100,98), sermaye giderlerinin 33.212.019,82 TL (%140,72) ve personel giderlerinin 15.071.468,56 TL (%73,64) arttığı görülmektedir. Bunun yanında 2024 yılında Faiz Giderleri -890.570,06 TL (%22,75) ve Cari Transferler de -886.045,61 TL (%29,34) düşüş olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 292.178.954,32 TL, Faaliyet Geliri 283.347.803,86 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 34.457.743,07 TL olarak gerçekleşmiştir. Aradaki 43.288.893,53 TL tutarındaki fark 2024 yılında yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanmaktadır.

Osmaneli Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirket aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı	Hisse Oranı (%)
1	1308 Osmaneli Turizm Gıda San.Tic.A.Ş	100.000,00	100.000,00	100

Belediyenin dolaylı olarak hissedarı olduğu bir şirket bulunmamaktadır.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Osmaneli Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, 23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 46’ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibariyle belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik’teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir.

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

- a) Mizan cetveli
- b) Temel mali tablolar
 - 1) Bilanço
 - 2) Faaliyet sonuçları tablosu
 - 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer mali tablolar
 - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu

- 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
- 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
- 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
- 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
- 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

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

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

-Birleştirilmiş veriler defteri,

-Geçici ve kesin mizan,

-Bilanço,

-Faaliyet sonuçları tablosu,

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

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim

prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

5018 sayılı Kanun uyarınca; 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 yeterli ve etkili bir iç kontrol sisteminin kurulması gerekmektedir.

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.

31.12.2005 tarihli ve 26040 (3'üncü mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın "İç kontrol standartları" başlıklı 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, Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce, görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği belirtilmiştir.

26.12.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile iç kontrolün; "kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme" bileşenleri temelinde, standartlar ve sağlanması gereken genel şartlar belirlenmiş ve bu alandaki çalışmaların hazırlanacak eylem planları ile izlenmesi öngörülmüştür.

Anılan bileşenlere ilişkin değerlendirme sonuçları aşağıdaki şekildedir.

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

Risk Değerlendirme Standartları

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 41'inci maddesine göre nüfusu 50.000'in altında olan belediyelerde stratejik plân yapılması zorunlu olmadığından stratejik plan ve bu plana uygun olarak performans programı hazırlanmamıştır. İdare hiçbir iç kontrol riski belirlememiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. 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 belirlenmemiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuştur. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi, mevcut değildir.

Bilgi ve İletişim Standartları

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

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemine ilişkin değerlendirme yapılmamaktadır. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır bu sebeple iç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışması mevcut değildir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

İller Bankası Anonim Şirketi tarafından İdare adına vergi gelirleri paylarından kesilen sermaye payı tutarı ile bu payların takip edildiği 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında kayıtlı tutarın birbiriyle uyumlu olmadığı görülmüştür.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun’un “Ortaklık yapısı ve sermaye” başlıklı 4’üncü maddesinin birinci fıkrasında, il özel idareleri ve belediyelerin Bankanın ortağı olduğu belirtilmiş, üçüncü fıkrasının (a) bendinde ise, 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun’a göre her ay dağıtılacak vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden aylık olarak yüzde iki oranında kesilecek miktarların sermaye tavanına ulaşınca kadar Bankanın ödenmiş sermayesine ekleneceği hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 178’inci maddesinde 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının, kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarlar ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan tutarlar ile bu kuruluşlara ikrazen verilen ve mahsup edilen tutarların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Yönetmelik’in 180’inci maddesinde ise hangi durumlarda adı geçen hesaba borç ve alacak kaydı yapılacağı düzenlenmiş olup;

ödenegine dayanılarak nakden verilen sermayenin bir taraftan bu hesaba borç, nakden iade alınan sermayelerin alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, İdarenin 2024 yılı sonu itibarıyla İller Bankası Bilgi ve Veri Bankasında kayıtlı sermaye payı 6.862.739,85 TL'dir. İller Bankası dışında başka bir mali kuruluşa ortaklığı bulunmadığından, İdarenin İller Bankasındaki payı ile 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabındaki tutarın birbiri ile uyumlu olması gerekmektedir.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda yer alan tutarların 2025 yılında ilgili hesapta izlendiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı bilançoda 6.862.739,85 TL eksik gözükmektedir. Bu sebeple İdarenin İller Bankasındaki payına ait tutarın ilgili hesaba kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Taşınmazların Envanterinin Çıkarılmaması ve Cins Tashihleri ile Değerleme İşlemlerinin Yapılmaması

İdarenin tapuda kayıtlı taşınmazlarının, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun olarak değer tespitinin ve cins tashihiinin yapılmadığı, gerekli form ve cetvellerin düzenlenmediği görülmüştür.

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

Buna istinaden çıkarılan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinin 1'inci fıkrasında Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemlerinin, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olduğu ifade edilmektedir.

Yönetmelik'in "Kayıt şekli" başlıklı 7'nci maddesinde, taşınmazların durumu ve özelliğine göre Yönetmelik ekinde gösterilen formlardan hangilerine kaydedileceği belirtilerek bu formların oluşturulması neticesinde hazırlanacak taşınmaz icmal cetvelleri düzenlenmektedir.

Diğer taraftan, Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesi (b) bendinde cins tashihi; binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemi olarak tanımlanmakta ve 10'uncu maddesinde, cins tashihlerinin yapılmasına ilişkin ayrıntılı düzenlemeler yapılmaktadır.

Ayrıca, ilgili Yönetmelik'in geçici 1'inci maddesine göre, kamu idarelerinin taşınmazlarının 31.12.2017 tarihine kadar envanter işlemlerinin tamamlanması ve kayıt altına alınması işlemlerinin bitirilmesi gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 187'nci maddesinde de taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınması hakkında Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri ile bu maddede belirtilen hükümlere göre işlem yapılacağı belirtilmekte ve ayrıntılı düzenlemeler yapılmaktadır. Buna göre, edinilen maddi duran varlıkların, maliyet bedeli ile hesaplara alınması, bu Yönetmelik'in yürürlüğe girdiği tarihte mevcut olup hesaplarda yer almayan maddi duran varlıklardan envanter ve değerlemesi yapılanların ise muhasebe birimlerince ilgili maddi duran varlık hesabı alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdare'nin envanter işlemlerini tamamlamaması sebebiyle Yönetmelik gereği tutulması gereken form ve icmal cetvellerini tutmadığı, cins tashihlerini yapmadığı ve taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarını düzeltmediği anlaşılmıştır.

Maddi duran varlıkların tamamının gerçek bedeli ve değeri üzerinden muhasebeleştirilmesi esas olduğundan, envanteri tam çıkarılamayan ve değerlemesi yapılmayan maddi duran varlık kayıtları gerçeği yansıtmamakta, mali tablo ve raporlarda gerçek bilgileri ve değerleri ile yer almamaktadır.

Kamu İdaresi cevabında; envanter işlemlerinin tamamlanması için çalışmalara başlandığı ifade edilmektedir.

Sonuç olarak 500 Net Değer Hesabı ve 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubundaki ilgili hesaplar bu tutarlar kadar bilançoda hatalı gözükmektedir. İdare taşınmaz envanterinin sağlıklı bir şekilde yapılarak, tapuda kayıtlı olan taşınmazların değer tespit ve cins tashihi işlemlerinin yapılması, anılan Yönetmelik hükümleri doğrultusunda ilgili form ve cetvellerde kayıt altına alınması ve bu kayıtların muhasebe sistemine tam ve doğru şekilde aktarılması gerekmektedir.

BULGU 3: Haklar Hesabına Kaydedilmeyen Alımların Bulunması

Kurum tarafından satın alınan bilgisayar yazılımı, lisans ve benzeri hakların 260 Haklar Hesabına kaydedilmeden doğrudan gider kaydedildiği tespit edilmiştir.

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.

Lisans ve lisans güncellemeleri bilgisayar yazılımlarına ilişkin kullanım hakları olması sebebiyle maddi olmayan duran varlıklar sınıfında yer almaktadırlar. Maddi olmayan duran varlıklar herhangi bir fiziksel varlığı bulunmasa da kamu idarelerinin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği veya belli koşullar altında hukuken himaye gören haklardır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden de anlaşıldığı üzere, yazılım ve benzeri nitelikteki hak ve yetkilere ilişkin harcamaların 260 Haklar Hesabında takip edilmesi ve 260 Haklar Hesabında yer alan varlıkların yıl sonunda %100 amortismanına tabi tutulması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, muhtelif tarihlerde alımı yapılan toplam 327.794,16 TL tutarındaki web sitesi uygulaması, virüs programı, coğrafi bilgi sistemleri uygulaması gibi 6 adet harcamanın 260 Haklar Hesabına kaydedilmediği ve söz konusu tutarın doğrudan gider kaydedildiği tespit edilmiştir. Bu durum, 260 Haklar Hesabı ve 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabının gerçek değerleriyle mali rapor ve tablolarda yer almamasına yol açmıştır.

Kamu İdaresi cevabında; söz konusu uygulamanın sehven yapıldığı ve 2025 yıl içerisinde düzeltileceği ifade edilmektedir.

Sonuç olarak, 260 Haklar Hesabı ve 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı bu tutar kadar bilançoda hatalı gözükmemektedir. Bu sebeple bilgisayar yazılımları, lisans ve benzeri nitelikteki hak ve yetkilere ilişkin harcamalar 260 Haklar Hesabında izlenmeli, mevzuatta belirtilen süreler sonunda da amortisman işlemleri gerçekleştirilmelidir.

BULGU 4: İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması

İdarenin iktisadi faaliyetleri dışında yürüttüğü hizmetler kapsamında yapmış olduğu giderlere ilişkin katma değer vergisinin indirim konusu yapıldığı, bu nedenle bilançoda 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (1/3-g) maddesinde, belediyelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "Mükellefiyet" başlıklı bölümün verginin konusuna ilişkin "Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı (I/B-2) kısmında ise 3065 sayılı Kanun'un (1/3-g) maddesinde sayılan idarelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin vergiye tabi olmadığı belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının niteliğini düzenleyen 153'üncü maddesinde; mahalli idareler tarafından bir bedel karşılığı satmak üzere üretilen mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın alınan mal veya hizmete ilişkin olarak ödenmiş olan katma değer vergisinin indirim konusu yapılabileceği; satışa konu olmayan, kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınan mal veya hizmet için ödenen katma değer vergisinin ise indirim konusu yapılamayacağı, bu tutarların ilgili gider veya varlık hesabının maliyet bedeline ilave edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik'in 151'inci maddesinde; bir dönemde indirilemeyen ve izleyen döneme devreden katma değer vergisinin 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabında izleneceği ve katma değer vergisinin indirilinceye kadar bu hesapta bekletileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince; belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun faaliyetlerinin verginin konusuna dâhil edilmemesi, ancak ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet niteliğindeki iş ve işlemlerinin verginin konusuna dâhil edilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla Kurumun satışa konu olmayan mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için ödediği katma değer vergisinin indirim konusu yapılmaması, indirim konusu yapılmayacak bu tutarların 630 Giderler Hesabına ya da ilgili varlık veya stoklar hesabının maliyetine eklenerek kayıt altına alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemeler neticesinde; İdare tarafından gerçekleştirilen ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet niteliğinde olmayan tüm alımlara ilişkin katma değer vergisinin indirim konusu yapılarak 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir. Söz konusu durum, faaliyet sonuçları tablosunda 630 Giderler Hesabı'nın olması gerekenden daha düşük görünmesine veya söz konusu katma değer vergisi aktifleştirilecek bir unsura ilişkin ise ilgili hesabın bilançoda eksik görünmesine sebebiyet vermektedir. Önceki yıllardan süregelen bu hatalı uygulama sonucunda 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı'nın borç bakiyesi dönem sonu itibarıyla 5.338.442,91 TL tutara ulaşmıştır.

Yukarıda belirtilen hatalı uygulama sonucunda, katma değer vergisinin indirim konusu yapılabileceği iktisadi faaliyet alanı oldukça dar olan İdarede, ay sonlarında hesaplanan katma değer vergisi tutarının devreden katma değer vergisi ile indirilecek katma değer vergisi toplamından fazla olmasının imkânı kalmamakta ve böylece bazı ay sonlarında vergi dairesine ödenmesi gerekebilecek tahsil edilmiş katma değer vergisi tutarları da vergi dairesine ödenmemektedir.

Sonuç olarak, 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı bilançoda bu tutarlar kadar hatalı görülmektedir. Söz konusu hatalı uygulamaya son verilmeli, İdarenin iktisadi faaliyetleri dışında yürüttüğü hizmetler kapsamında yapmış olduğu giderlere ilişkin Katma Değer Vergisi indirim konusu yapılmamalıdır.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Doğrudan Hizmet Alımı Kapsamında Çalıştırılan Personele İlişkin Olarak Belediye Şirketine Hakedişlerin Eksik Ödenmesi

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamında Belediye Şirketinde istihdam edilmeye başlanan işçilere yönelik olarak Şirkete ödenmesi gereken hakedişlerin eksik ödendiği görülmüştür.

375 sayılı KHK'daki 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.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemelerde; Belediyenin kendi şirketinden temin ettikleri personele yönelik olarak yaptığı ödemeler net ücret toplamından oluşmakta, hakedişin gider kalemlerinden sayılan asgari işçilik maliyeti içerisinde yer alan olan SGK primleri ve vergi tutarları ise zamanında ödenmemektedir. Söz konusu ödeme usulü nedeniyle Şirket bu personelin SGK primleri ile ücretlerinden kesilen gelir vergisini alacaklı kurumlara zamanında ödeyememekte, bu nedenle söz konusu borçlara gecikme zammı işlemektedir. Bu borçlar ve gecikme cezaları nihayetinde İdare tarafından ödenmekte ve bu nedenle İdare bütçesine fazladan külfet getirmektedir. 31.12.2024 tarihi itibarıyla 28.025.412,54 TL SGK primi, 8.509.885,09 TL de vergi borcu olmak üzere personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımına yönelik hakedişlerden oluşan Belediyenin Personel Şirketine maaş hariç 36.535.297,63 TL borcu bulunmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında, Belediye meclisi ve encümeninden alınan yetki çerçevesinde SGK ve maliyeye olan şirket borçları ile belediye gayrimenkullerinin takası ile mahsuplaşmak üzere anlaşıldığı, SGK İl Müdürlüğü ile yazışmalar yapıldığı en kısa sürede takas ile devir işleminin gerçekleştirileceği ifade edilmiştir. Devamında bundan sonraki hakediş ödemelerinde net ücret tutarlarıyla birlikte SGK primleri ve vergi tutarlarının da zamanında ödenmesine belediye bütçe imkanları dahilinde azami gayret gösterileceği belirtilerek bulguya iştirak edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare tarafından Şirkete ödenmesi gereken personel hizmeti bedellerinin sadece net ücret toplamı üzerinden yapılan hesaplama sonucu bulunan tutar üzerinden değil, hakedişin gider kalemi olan tüm tutarların dâhil edilerek ödenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Toplanan Katı Atık Gelirlerinin Katı Atık Hizmetleri İçin Oluşan Maliyeti Karşılamaması

Evsel katı atık hizmetleri için belirlenen bedelin yetersiz olduğu, bu hizmetler için katlanmış olduğu maliyetin evsel katı atık üreticisi olan belde halkına yansıtılmadığı görülmüştür.

2872 sayılı Çevre Kanunu'nun 11'inci maddesinde belediyelerin evsel katı atık bertaraf tesislerini kurmak, kurdurmak, işletmek veya işlettiirmekle yükümlü olduğu; bu hizmetten yararlananların ve/veya yararlanacakların, sorumlu yönetimlerin yapacağı yatırım, işletme, bakım, onarım ve ıslah harcamalarına katılmakla yükümlü olduğu; bu hizmetten yararlananlardan, belediye meclisince belirlenecek tarife göre katı atık toplama, taşıma ve bertaraf ücreti alınacağı; bu fıkra uyarınca tahsil edilen ücretlerin, katı atıkla ilgili hizmetler dışında kullanılmayacağı,

Atıksu Altyapı ve Evsel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun Mükerrer 44'üncü maddesi hükmü gereği çevre temizlik vergisini de içerecek şekilde evsel katı atık ile ilgili verilen tüm hizmetler karşılığında tam maliyet esaslı tarife göre belirlenen toplam sistem maliyetini karşılamak üzere evsel katı atık hizmetlerinden yararlananlar tarafından ödenmesi gereken parasal değer ücret olduğu; 5'inci maddesinde sürdürülebilir katıatık hizmetlerinin yönetilmesi amacıyla toplam sistem maliyetlerinin tarifelere yansıtılması, tarifelerin kirleten öder ilkesine göre belirlenmesi ve katı atık hizmetlerinden tahsil edilen ücretlerin, katı atık ile ilgili hizmetler dışında kullanılmamasının esas olduğu; 18'inci maddesinde evsel katı atık hizmetleri için ücretlendirme yapılırken tam maliyet ve kirleten öder esaslarının kullanılacağı; 20'nci maddesinde ise evsel katı atık idarelerinin her atık üreticisine sadece aldıkları hizmetlerin maliyetlerini dikkate alarak tarife belirleyeceği; 21'inci maddesinde evsel katı atık idarelerinin evsel katı atık hizmetleri için tahsil edilen ücretlerin evsel katı atık hizmetlerinde kullanılmasını sağlayacak tam maliyet esaslı muhasebe sistemini kurmakla yükümlü olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, İdarenin katı atıkların toplanması, taşınması ve bertarafına yönelik katlandığı maliyetin, evsel katı atık üreticilerinin ödediği katı atık ücreti ve çevre temizlik vergisi toplamının çok üzerinde olduğu görülmüştür. Başka bir ifade ile evsel katı atık üreticilerinden toplanan para, katı atık hizmetlerinin Belediyeye olan maliyetini

karşılayamamaktadır. İdareden alınan verilerden 2024 yılında evsel katı atık üreticilerine yaklaşık 1.397.904,69 TL Çevre Temizlik Vergisi, 2.657.565,38 TL katı atık ücreti olmak üzere toplam 4.055.470,07 TL katı atık hizmetleri karşılığı gelir tahakkuk ettirildiği anlaşılmıştır. Ancak Belediyenin 2024 yılında katı atık hizmetleri için katlandığı maliyet ise 20.820.197,20 TL olmuştur. Aradaki 16.764.727,10 TL fark ise belediyenin diğer gelirlerinden karşılanmıştır.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda belirtilen konu ile ilgili müdürlük tarafından tam maliyet hesabının belirlenebilmesi için çalışmalara başlandığı, çalışmanın bitmesine müteakip konunun plan ve bütçe komisyonuna sevk edileceği, akabinde Belediye meclisi kararı ile ücret tarifesinin belirlenip uygulamaya konulacağı ifade edilerek bulguya iştirak edilmiştir.

Sonuç olarak, mevzuatta belirtilen kirleten öder hükmü gereği, katı atıkların toplanması taşınması ve bertarafına yönelik yapılan katı atık hizmetlerinin tarifi tam maliyet esasıyla belirlenmesi ve bu bedelin katı atık üreticilerine yansıtılması gerekmektedir.

BULGU 3: Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Olması Gerekenden Yüksek Su ve Atıksu Tarifi Belirlenmesi

Belediye sınırlarında yer alan kamu kurum ve kuruluşları için Kanun'un belirttiği sınırın üzerinde su ve atıksu tarifi belirlendiği, tahakkuk ve tahsilatının yapıldığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun ek 2'nci maddesinde kamu kurum ve kuruluşlarına uygulanan su ve atık su tarife ücretinin tüketim miktarına bakılmaksızın sabit tarife ücreti olarak belirleneceği ve konutlar için belirlenen en düşük su ve atık su tarife ücretinin yüzde 50 fazlasını geçemeyeceği ifade edilmiştir.

Belediyenin 05.12.2023 tarih ve 47 sayılı meclis kararıyla belirlenen ve 2024 yılında uygulanan tarifeler ve kamu kurum ve kuruluşlarına ait su faturaları incelendiğinde konutlar için en düşük su tarifi metreküp başına 2,40 TL, atıksu tarifi metreküp başına 1,95 TL olarak belirlenmiştir. Yukarıdaki mevzuat hükmü gereği kamu kurum ve kuruluşlarına metreküp başına en fazla 3,6 TL olması gereken su tarifi 8,92 TL, en fazla 2,93 TL olması gereken atıksu tarifi ise 5,42 TL olarak belirlenmiş, tahakkuk ve tahsil edilmiştir.

Mevzuata aykırı belirlenen tarifeler sebebiyle kamu kurum ve kuruluşlarından her metreküp su için 5,32 TL, atıksu için 2,49 TL fazla tahakkuk ve tahsilat yapılmıştır.

Kamu İdaresi cevabında, Belediye meclisinin 06.05.2025 tarih ve 26 sayılı Meclis Kararı ile bulguda belirtilen açıklama/bilgilendirmeler ışığında Kanun'a uygun olarak su ve

atık su tarifesinin değiştirildiği ifade edilerek bulguya iştirak edilmiş olsa da 5393 sayılı Kanunu'nun ek 2'nci maddesi gereği kamu kurum ve kuruluşlarına uygulanan su ve atık su tarife ücretinin, konutlar için belirlenen en düşük su ve atık su tarife ücretinin yüzde 50 fazlasını geçmemelidir. Fakat 06.05.2025 tarih ve 26 sayılı Meclis Kararında konutlar için atıksu tarifesini 1,20 TL olarak belirlenmesine rağmen, resmi kurular için atıksu tarifesini 2,93 olarak belirlenmiştir. Konutlar için atıksu tarifesinin 1,20 TL olarak belirlendiği durumda, resmi kurular için atıksu tarifesini, konut atıksu tarifesinin yüzde elli fazlasını geçmeyecek başka bir ifade ile en fazla 1,80 TL olarak belirlenmesi gerekmete idi. Resmi kurumlar için su ve atıksu tarifesini belirlenirken konutlar için belirlenen su ve atıksu tarifesinin, atıksu tarifesini belirlenirken de tam maliyet esasının dikkate alınması gerekmektedir.

Sonuç olarak, kamu kurum ve kuruluşlarına Kanun'a uygun olarak su ve atıksu tarifesini belirlenmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Mesken İçin Belirlenen Atıksu Tarifesinin Mevzuatın Koyduğu Tavan Sınırını Aşması

Mesken için belirlenen atıksu ücretinin, metreküp su ücretinin %50'sini aşacak şekilde belirlendiği görülmüştür.

Atıksu Altyapı ve Evsel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesinde sürdürülebilir atıksu hizmetlerinin yönetilmesi amacıyla toplam sistem maliyetlerinin tarifelere yansıtılmasının, tarifelerin kirleten öder ilkesine göre belirlenmesinin ve atıksu hizmetlerinden tahsil edilen ücretlerin, atıksu ile ilgili hizmetler dışında kullanılmamasının esas olduğu, mezkur Yönetmelik'in 17'nci maddesinde atıksu hizmetlerinin sürdürülebilirliği için asgari atıksu ücretinin 0,30 TL/m³ olduğu, mevzuattaki yükümlülöklere uygun şekilde atıksu hizmetlerinin verilebilmesi için asgari atıksu ücretinin yeterli olmaması durumunda tam maliyet esaslı tarifeye göre atıksu ücreti belirleneceği belirlenen metreküp temelindeki atıksu ücretinin ise metreküp su ücretinin % 50'sini aşamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede Belediyenin meskenler için kademeli su tarifesini belirlediği, bu tarife aylık 1-25 metreküp su kullananlara metreküp su bedelinin 2,40 TL, 26 metreküp ve üzeri su kullananlara ise metreküp su bedelinin 4,50 TL olduğu, meskenler için kullanım miktarı fark etmeksizin metreküp atıksu bedelinin ise 1,95 TL olduğu görülmüştür.

Anılan Yönetmelik ve belediye tarafından belirlenen su tarifesi gereği, su bedeli üzerinden hesaplanan aylık 1-25 metreküp su kullananlardan alınması gereken en yüksek atıksu bedeli metreküp başına 1,20 TL olmalıdır. Ancak bu tarife belirlenirken tam maliyet esası gözetilmelidir.

Kamu İdaresi cevabında, Belediye Meclisinin 05.12.2023 tarih ve 47 sayılı kararı ile 2024 yılında mesken için belirlenen atık su ücret tarifesi oranları, 06.05.2025 tarih ve 26 sayılı Meclis Kararı ile bulguda belirtilen açıklama/bilgilendirmeye uygun oranlarla güncellendiği ifade edilerek bulguya iştirak edilmiştir. Ancak bu belirlemenin tam maliyet esasına uygun olarak yapıldığına ilişkin belge sunulmamıştır. Atıksu Altyapı ve Evsel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik gereği atıksu tarifesinin tam maliyet esasıyla belirlenmesine dikkat edilmesi gerekmektedir. Tam maliyet esası sebebiyle yüksek atıksu bedeli alınması gerektiği durumda, yukarıdaki Yönetmelik'e aykırı durumun oluşmasını engellemek için metreküp su bedelinin düşük belirlenmemesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, İdarenin atıksu hizmetlerine yönelik tarifelerin konuyla ilgili çıkarılmış Yönetmelik'e uygun olarak belirlenmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Kamu Kurum ve Kuruluşları Tarafından Yaptırılan İnşaatlardan Yapı Kullanma İzni Harcı Alınmaması

Kamu kurum ve kuruluşlarına ait yapılardan yapı kullanma izni harcı ücretlerinin alınmadığı tespit edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "*İmar ile ilgili harçlar*" başlıklı 80'inci maddesinde; "*İmar mevzuatına ilişkin harçlardan olan yapı kullanma izni harcının belediyeler tarafından tahsil edileceği*" ifade edilmiş olup anılan Kanun'da bina inşaat harcından istisna edilenler arasında inşaat giderleri genel ve katma bütçeler ile il özel idareleri ve belediye bütçelerinden karşılanan her türlü binalar sayılmış, fakat aynı idarelerin yaptığı veya yaptırdığı inşaatlara ilişkin bu yapıların yapı kullanım izin belgesi harcından istisna edildiğine dair bir hükme yer verilmemiştir.

Bu hükümlere göre, kamu kurumu niteliğindeki yapılara yapı kullanma izni verilmesi işlerinin yapı kullanma izni harcına tabi tutulması gerekmektedir.

Yapılan incelemede kamuya ait yapılara yönelik; yapı kullanım izni belgeleri nedeniyle tahakkuk ettirilmesi gereken yapı kullanma izin belgesi harcının tahakkuk ve tahsilatının yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda belirtilen hususa yönelik İlgili müdürlük tarafından çalışma başlatıldığı, konunun plan ve bütçe komisyonuna sevkine müteakip Belediye meclisine havalesinin yapılacağı ve tarifenin belirleneceği, akabinde bulguda belirtilen hususlara riayet edileceği ifade edilerek bulguya iştirak edilmiştir.

Sonuç olarak, kamu kurum ve kuruluşlarına ait yapılara verilecek yapı kullanım izin harcı tarifesinin Belediye Meclisi tarafından kanuni sınırlar içerisinde belirlenerek tahakkuk ve tahsilatının yapılması gerekmektedir.

BULGU 6: Evsel Katı Atık Hizmetleri İçin Katma Değer Vergisinin Yanlış Oran Üzerinden Hesaplanması

Evsel katı atık hizmetleri için su faturalarında hesaplanan katma değer vergisi oranının 2024 yılında %20 yerine %10 olarak uygulandığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin birinci fıkrasının 3'üncü bendinin (g) alt 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 veya bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticarî, sınaî, ziraî ve meslekî nitelikteki teslim ve hizmetlerinin Katma Değer Vergisi'ne tabi olduğu, 20'inci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olacağı; bedel deyiminin malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veya bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği hükümlerine yer verilmiştir.

3065 sayılı Kanun'un 28'inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Katma Değer Vergisi oranları, Karar'a eki I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8, bu listelerde yer almayan teslim ve hizmetler için ise %18 olarak belirlenmiştir.

7 Temmuz 2023 tarihli ve 32241 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7346 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı’nda yapılan değişiklik ile Karara Ekli (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için uygulanmakta olan %8 oranı %10’a, %18 olarak uygulanmakta olan genel Katma Değer Vergisi oranı %20’ye yükseltilmiştir.

Yapılan incelemede, evsel katı atık hizmetleri için evsel katı atık üreticilerinden alınan evsel katı atık ücreti üzerinden hesaplanan Katma Değer Vergisi oranı; bu hizmetin, Bakanlar Kurulu Kararı’na Ekli (II) sayılı listede yer almamasına rağmen 2024 yılında %20 olarak hesaplanıp tahakkuk ve tahsil edilmesi gerekirken %10 olarak tahakkuk ve tahsilatı yapılmıştır. Bu durumda Belediyece eksik Katma Değer Vergisi tahakkuk ve tahsilatı yapılmıştır.

Kamu İdaresi cevabında, % 10 olarak uygulanan evsel katı atık hizmetlerine yönelik Katma Değer Vergisi oranının % 20 ile güncellendiği ve uygulamaya konulduğu ifade edilerek bulguya iştirak edilmiştir. Ancak kanıtlayıcı belge sunulmamıştır.

Sonuç olarak, Belediye bünyesinde gerçekleştirilecek evsel katı atık toplama, taşıma ve bertaraf faaliyetleri 3065 sayılı Kanun’un 1/3-g maddesine göre Katma Değer Vergisine tabi olup, hizmet bedeli üzerinden genel oranda %20 Katma Değer Vergisi hesaplanması ve bu oran mevzuat ile değişmedikçe müteakip yıllarda da uygulanması gerekmektedir.

BULGU 7: İdareden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan Bazı İş Yerlerine Çevre Temizlik ile İlan ve Reklam Vergisi Mükellefiyetinin Kurulmaması

Belediye sınırlarında yer alan İdareden ruhsat alma zorunluluğu bulunmayan mimarlık/mühendislik, mali müşavir ve hukuk büroları gibi yerlerden bazılarında işyerlerinden alınan çevre temizlik vergisi ile ilan ve reklam vergisinin tahakkuk ve tahsilatının 2024 ve önceki yıllarda yapılmadığı görülmüştür.

3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun’un 2’nci maddesinde bu Kanun hükümlerinin uygulanmayacağı işyerleri sayılmıştır. Anılan işyerlerine bu madde uyarınca işyeri açma ve çalışma ruhsatının belediye tarafından verilmeyecek olması, buraların işyeri olma vasfını değiştirmemektedir. Çünkü 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun “İş yeri” başlıklı 156’ncı maddesinde iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai zirai

veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir şeklinde tanımlanmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun 12’nci maddesinde, belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklamın, ilan ve reklam vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Kanun’un 13’üncü maddesinde, ilan ve reklam vergisinin mükellefi ve sorumlusu düzenlenmiş olup yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dâhil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzelkişilerin mükellef, ilan ve reklam işlerini mutad meslek olarak ifa edenlerin ise vergi sorumlusu oldukları ifade edilmiştir.

Kanun’un 16’ncı maddesi ise, vergiye tabi ilan ve reklamlarda, ilan ve reklam işinin mükellefçe yapılması halinde, ilan veya reklam işinin yapılmasından önce mükellef tarafından; ilan ve reklam işinin bu işi mutad meslek olarak ifa edenler tarafından yapılması halinde, ilan ve reklam işini yapanlarca ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20’nci günü akşamına kadar verilecek beyanname üzerine, bu verginin tarh ve tahakkuk ettirileceği düzenlenmiştir.

2464 sayılı Kanun’un “4. Çevre temizlik vergisi” başlıklı Mükerrer 44’üncü maddesinde özetle; belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu, verginin mükellefinin, binaları kullananlar olduğu, mükellefiyetin binanın kullanımı ile başlayacağı, İş yeri 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, iş yeri ve diğer şekilde kullanılan binalarla ilgili olarak tahakkuk eden bu verginin, her yıl, emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği belirtilmiştir.

Belediye sınırlarında İdareden ruhsat alma zorunluluğu bulunmayan mali müşavirlik, mimarlık/mühendislik ve hukuk büroları gibi yerlerin işyeri olarak faaliyette bulunduğu Belediyeden alınan verilerden anlaşılmıştır. Ancak yapılan incelemede işyeri mahiyetindeki yukarıda sayılan yerlerden bir kısmına 31.12.2024 tarihi ve öncesinde çevre temizlik vergisi ile ilan ve reklam vergisi tahakkuk ve tahsilatının yapılmadığı, bu yerlerden bir kısmının su aboneliklerinin de mesken olduğu görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda belirtilen konu ile ilgili olarak denetim dönemi içerisinde İdarece bu işyerlerinin tespitinin ilgili müdürlük tarafından yapıldığı, bu işyerlerinin

Çevre Temizlik Vergisi, İlan ve Reklam Vergisi, Emlak Vergisi ve ticarethane su abonelikleri konusunda mevzuatın belirttiği şekli ile tahakkukların yapıldığı ve tahsilat işlemlerinin devam ettiği ifade edilerek bulguya iştirak edilmiştir. İdarece tahakkukun 2025 yılı içerisinde yapıldığı görülmekle birlikte, tahsilata yönelik çalışmaların henüz tamamlanmadığı anlaşılmaktadır.

Sonuç olarak, 3572 sayılı Kanun'un 2'nci maddesi incelenerek Belediyeden işyeri açma ve çalışma ruhsatı almayacak olan işyerleri tespit edilerek bu yerlere yönelik Çevre Temizlik Vergisi, İlan ve Reklam Vergisi, Emlak Vergisi ve ticarethane su abonelikleri konusunda mevzuatın belirttiği şekliyle belediye gelirlerinin tahakkuk ve tahsilatının müteakip yıllarda da yapılması gerekmektedir.

BULGU 8: İmtiyaz Yoluyla Devredilen Katı Atık Hizmetlerine Yönelik Takip ve Kontrol Mekanizmasının Kurulmaması

Katı atık hizmetlerinin imtiyaz yoluyla gördürülmesi sürecinde, katı atıkların Belediye sınırlarından toplanıp toplanmadığının, Belediye sınırlarından toplanan katı atık miktarının ve Belediyeye fatura edilen maliyet bilgisinin doğruluğunun Belediye tarafından takip ve kontrolünün yapılmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'un "Belediyenin görev ve sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesinde belediyenin çevre ve çevre sağlığı, temizlik ve katı atık hizmetlerini yapacağı veya yaptıracağı; "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde katı atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetleri yapmak ve yaptırmak hususunda belediyenin yetki ve imtiyazının bulunduğu; aynı maddede katı atık hizmetlerinin Danıştay'ın görüşü ve Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının kararıyla süresi kırkdokuz yılı geçmemek üzere imtiyaz yoluyla devredebileceği hüküm altına alınmıştır.

Atıksu Altyapı ve Evsel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik'in "Eysel katı atık sistemi süreçleri" başlıklı 15'inci maddesinde toplam sistem maliyetinin hesaplanmasında esas alacağı temel bileşenlerin toplama, taşıma, aktarma, geri kazanım, bertaraf ve satış olduğu belirtilmiştir. Mezkur Yönetmelik'e dayanılarak hazırlanan Evsel Katı Atık Tarifelerinin Belirlenmesine Yönelik Kılavuzda da konuyla her türlü detay verilmiştir.

Bilecik İlinde yer alan il, ilçe ve belde belediyelerince Bilecik Belediyeler Birliği kurulmuş, bu birlik marifetiyle de belediyelerin katı atık hizmetleri imtiyaz yoluyla bir firmaya

devredilmiştir. Yapılan imtiyaz sözleşmesinde, toplam yatırım bedelinin finansmanından yüklenicinin sorumlu olduğu, ilave finansmana ihtiyaç olduğunda ilave finansmanın geri ödenmesinden de yüklenicinin sorumlu olduğu, bu miktarın tarife ile belirlenen hizmet bedeli kapsamında bir artış olarak kabul edilmeyeceği, katı atıkların değerlendirilmesi ile elde edilecek ürünleri müşterilerine ulaştırmak için yapılan tüm masrafların yükleniciye ait olduğu, biyogaz tesisi, enerji santrali ve kompost tesisi gibi birçok tesisin yüklenici tarafından belirlenen sürede yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Katı atık hizmetlerini imtiyaz yoluyla devralan yüklenici, Bilecik Belediyeler Birliğine her bir belediyenin sınırlarında toplanan katı atık ile ilgili tonaj ve bedel bilgisini aylık olarak göndermektedir. Birlik ise yüklenici tarafından gönderilen bu dokümanları ilgisine göre belediyelere göndermekte ve belediyelerin ödeme yapmasını istemektedir.

Yüklenici tarafından Birliğe Birlik tarafından da belediyeye gönderilen belgeler incelenmiş; toplam sistem maliyetinin hesaplanmasında esas alınacak temel bileşenlerden olan toplama, taşıma, aktarma, geri kazanım, bertaraf ve satış hususlarında ayrıntı verilmediği sadece tonaj bilgisi ile ton başına toplam bedel bilgisi verildiği; katı atıkların toplanıp götürüldüğü entegre katı atık yönetim tesisine belediyelerin uzaklığı minimum ve maksimum 11 - 90 km olarak değişmesine rağmen tüm belediyelere ton başına aynı bedelin yansıtıldığı; toplam sistem maliyetinin tüm unsurlarına yönelik maliyet bilgisi temin edilmeden, bildirilen miktar ve birim bedelin olduğu gibi kabul edildiği görülmüştür. Kaldı ki imtiyaz sözleşmesinde de ücretlerin mevcut mevzuat çerçevesinde belirlenmesi gerektiği ifade edilmiştir. Mevcut mevzuat olan anılan Yönetmelik ve bu Yönetmelik'e dayanılarak hazırlanan Eysel Katı Atık Tarifelerinin Belirlenmesine Yönelik Kılavuz, ücretlerin belirlenmesinde belirleyici olmalıdır. İlgili Kılavuzda, toplam sistem maliyetinin belirlenmesi, sonrasında ise kompost ve enerji satış gelirlerinin düşülerek net sistem maliyeti üzerinden tarife belirlenmesi gerektiği örneklendirilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, imtiyaz sözleşmesinin ilgili maddesinde birliğin görevlendirdiği personel tarafından tartım kontrollerinin yapılacağı, mücavir alan sınırları içerisinde çöplerin toplanması işinin tek bir araç ile yapıldığı, aracın kapasitesi dolduğunda entegre katı atık tesisine gittiği, ilgili personel tarafından kontrol edilerek ve onaylanarak boşaltım yapıldığı, toplanan kantar fişlerinin ilgili ayda hakediş ile beraber belediyeye gönderildiği ve toplam tonaj üzerinden aylık olarak fatura edildiği, bulguda belirtilen diğer hususlara yönelik ise birlik meclisinde görüşülmek üzere gündeme alınması için belediyece

yazışmaların yapılacağı ifade edilmiştir. Belediyenin cevabında, bulguda belirtilen ifadelere benzer ifadeler kullanılmıştır. Bulgu metninde görüleceği üzere birliğin belediyeye gönderdiği fatura ve tonaj bilgileri olduğu gibi kabul edilmektedir. Katı atık toplamak için gelen aracın ilçeye girişte tartılmadığı bu sebeple aracın dolu gelip gelmediği bilinmemektedir ve buna ilişkin bir açıklama yapılmamıştır. Ayrıca bulguda vurgulanmak istenen birliğin kontrolünün yanında belediyenin kontrolünün gerektiğidir. Zira bu işin yürütülmesi birlik tarafından yapılıyor olsa da maliyetini belediye karşılamaktadır. Bu sebeple bulguda belediyenin kendi kontrol mekanizmasının kurulması ve olması gerekenden fazla tonajdan kaynaklanan ödemelerin önüne geçilmesi ve ton maliyet bedelinin doğruluğunun kontrolü vurgulanmaktadır.

Sonuç olarak, Belediye sınırlarından toplanan katı atık miktarının, yüklenicinin bildirmiş olduğu miktar ile gerçekten uyumlu olup olmadığının; ton başına bildirilen bedelin toplama taşıma, bertaraf maliyetinin ne kadar üzerinde olduğunun; imtiyaz sözleşmesi gereği 2024 yılında çoktan yapılmış olması gereken tesislerden kompost veya enerji satışının olup olmadığının var ise elde edilen gelirin Belediye tarafından sorgulanması ve Belediye için önemli bir gider kalemi olan bu hizmetlere yönelik sürecin titizlikle takip edilmesi gerekmektedir. Belediyenin bu konuda katlanmış olduğu tüm giderlerin Belediyenin sınırlarında ikamet edenlere yansıtılacağı değerlendirilerek, belde halkının olması gerekenden yüksek bir bedel ile muhatap olmasının önüne geçilmesi sağlanmalıdır.

BULGU 9: Şirket Personeli Dahil Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması

İdarenin şirket personeli de dahil yıllık toplam personel giderlerinin, gerçekleşen en son yıl bütçe gelirlerinin yeniden değerlendirme oranlarıyla çarpımı sonucu ortaya çıkan tutarın yüzde kırkını aştığı görülmüştür.

375 sayılı KHK'nın Ek 20'nci maddesine istinaden 09.04.2018 tarih ve 2018/11608 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'yla kabul edilen "İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar" 28.04.2018 tarihli ve 30405 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesinde personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınır belirlenmiştir. Usul ve Esaslar'ın "Personel Giderlerinin Toplam Giderler İçindeki Payına İlişkin Üst Sınır" başlıklı 5'inci maddesinde; İdarelerin, şirket personeli de

dahil yıllık toplam personel giderlerinin, idarenin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirleri toplamının 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılması sonucu bulunacak miktarın yüzde kırkını aşamayacağı; 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 belirtilmektedir.

Yapılan incelemede, anılan mevzuat gereğince, belediye şirket personeli de dahil yıllık toplam personel giderleri, idarenin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirleri toplamının her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298'inci maddesi uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması sonucu bulunacak miktarın %40'ını aştığı görülmüştür.

İdarenin en son yıl kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamı 140.010.365,83 TL'nin yeniden değerlendirme oranı (%58,46) ile artırılmış miktarı 221.860.425,69 TL'dir. Mevzuat gereği İdare tarafından yapılabilecek toplam personel gideri harcamasının üst sınırı, bu tutarın yüzde kırkı olan 88.744.170,28 TL'dir. Ancak 2024 yılı sonu itibariyle toplam personel gideri 100.776.195,85 TL ve % 45,42 olarak gerçekleşmiş olup üst sınır aşılmıştır.

Kamu İdaresi cevabında; personel giderleri yasal sınırın altına düşünceye kadar yeni personel alımı yapılmayacağı ifade edilmektedir.

Kamu kaynaklarının, belediyelere verilen yetki ve sorumluluklar çerçevesinde etkili, ekonomik ve verimli kullanımının sağlanabilmesi adına, mezkur mevzuat hükümleri gereğince personel giderlerinin mevzuatta belirlenen düzeye getirilmesi sağlanmalıdır.

BULGU 10: Muhtelif İhtiyaçların Parçalara Bölünerek Doğrudan Teminle Karşılanması

İhale yapılmak suretiyle karşılanması gereken işlerin doğrudan temin parasal sınırının altında kalacak şekilde parçalara bölünerek gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 5'inci maddesinde; ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması gerektiği, bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu; 22'nci maddesinin (d) bendinde, 2024 yılında büyükşehir belediyesi sınırları dahilinde bulunan idarelerin 622.756,00 TL ve

diğer idarelerin 207.453,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları için doğrudan temin usulüne başvurabileceği belirtilmiştir.

Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ'in 14'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında Kanunun 18'inci maddesinde öngörülen ihale usulleriyle temin edilmesi gereken ihtiyaçların, öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde adet, kısım veya gruplara bölünmek suretiyle temin edilemeyeceği düzenlenmiştir.

Doğrudan teminle gerçekleştirilen alımlar üzerinde yapılan incelemelerde; ihale yapılmak suretiyle karşılanması gereken parke taşı döşeme, ahşap malzeme alımı, kum ve mıcır malzeme ile hazır beton alımının doğrudan temin parasal sınırının altında kalacak şekilde parçalara bölünerek aynı ya da farklı firmalardan alım yapılarak gerçekleştirildiği görülmüştür.

Doğrudan temin yöntemine ilişkin düzenlemeler, parasal limitin altındaki günlük ihtiyaçların hızlı şekilde karşılanması ile ekonomik olarak karşılanması arasında denge kurmayı esas almaktadır.

Kamu İdaresi cevabında; bulguya konu edilen harcamaların 2025 yılı içerisinde ihale yapılmak suretiyle karşılandığı ifade edilmektedir.

Bu itibarla, belirlenen parasal sınırın üzerindeki ihtiyaçların yine Kanun'da öngörülen ihale yöntemleriyle karşılanması ile Kanun'un temel ilkelerine uygun olacak şekilde işlemlerin tesis edilmesi ve Kamu İdaresi tarafından kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması prensibine uygun hareket edilmesi gerekmektedir.

BULGU 11: Anahtar Teslim Götürü Bedel ile Yaptırılması Gereken Bina Yapımı İşinin Kısımlara Bölünerek Yapım İş, Mal Alımı ve Hizmet Alımı Şeklinde Yapılması

İdare tarafından yapımı devam eden "belediye hizmet binası" yapım işinin, tek seferde anahtar teslim götürü bedel yapım işi olarak ihale edilerek yaptırılması gerekirken, işin kısımlara bölünerek muhtelif zamanlarda ihale veya doğrudan teminlerle yapım işi, mal alımı ve hizmet alımı suretiyle yaptırıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 4'üncü maddesinde;

"Kesin Proje: Belli bir yapının onaylanmış ön projesine göre; mümkün olan arazi ve zemin araştırmaları yapılmış olan, yapı elemanlarının ölçülendirilip boyutlandırıldığı, inşaat sistem ve gereçleri ile teknik özelliklerinin belirtildiği projeyi,

Uygulama projesi; belli bir yapının onaylanmış kesin projesine göre yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği projeyi, ifade eder.” şeklinde tanımlanmaktadır.

Kanun’un “İdarelerce Uyulması Gereken Diğer Kurallar” başlıklı 62’nci maddesinin (c) bendinde; yapım işlerinde bazı durumlar dışında uygulama projesi yapılmadan ihaleye çıkılamayacağı, uygulama projesi yapılamayan kısımlarda kesin proje üzerinden birim fiyat teklif almak suretiyle ihale yapılabileceği, ancak bina işlerinde uygulama projesi yapılmasının ve anahtar teslim götürü bedel teklif almak suretiyle ihale yapılmasının zorunlu olduğu belirtilmektedir.

Görüleceği üzere bina işlerinde uygulama projesine dayalı olarak işin tamamı için teklif alınması ve anahtar teslim götürü bedel sözleşmeye bağlanması mevzuatın emredici hükmü olup yapılması zorunluluk arz etmektedir.

Yapılan incelemede, İdare’nin farklı tarihlerde belediye hizmet binası yapımı kapsamında; belediye binası kaba işleri yapımı ihalesi, belediye hizmet binası zemin güçlendirmesi yapım işi ihalesi, inşaat demiri alımı, hazır beton alımı, çeşitli malzeme alımı, bodrum kat elektrik işleri yapımı, elektrik işleri için borulama yapımı, şantiye panosu yapımı ve beton kalite kontrol işi alımı yaptığı, buna rağmen iş kapsamında yapılmayan ve tekrar ihale edilecek iş kalemleri olduğu anlaşılmıştır.

Bina işlerinin anahtar teslim götürü bedel sözleşmeye bağlanması zorunluluğu; mimari, statik, mekanik ve elektrik uygulama projelerinin birbirleriyle uyumlu olacak şekilde uygulanması gerekliliğinden kaynaklanmaktadır. Ayrıca tek bir yüklenici yerine sorumluluğun farklı yüklenicilere dağıtılması olası sorunlarda muhatap bulmayı güçleştirmektedir.

Kamu İdaresi cevabında; söz konusu uygulamaların değişen yönetim kararları ve personel eksikliğinden kaynaklandığı, İdarenin personeli eliyle yapılacak işçilik hizmeti yerine sonradan ihale yapılması zorunluluğu oluştuğu ifade edilmektedir. Ancak mevzuat hükümleri açık olduğundan bu cevap bulguyu karşılamamaktadır.

Sonuç olarak, bina işlerinin anahtar teslim götürü bedel ihale edilmesi işin yürütülmesi sırasında olduğu gibi işin tesliminden sonra da önem arz etmektedir. İdarenin bina yapımına ilişkin işlerini mevzuatın emredici hükümleri doğrultusunda ihale etmesi ve tamamlaması gerekmektedir.

BULGU 12: Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Alımlarda Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

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

4734 sayılı Kanun'un "İdarelerce Uyulması Gereken Diğer Kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin (1) bendinde; bu Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dahilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadıkça aşamayacağı belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un "Pazarlık Usulü" başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde idarelerin, yaklaşık maliyeti 2.076.108, 00 TL'ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarını pazarlık usulü ile temin edebileceği; "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise diğer idarelerin 207.453,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iâşeye ilişkin alımlarını ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulü ile karşılayabileceği belirtilmektedir.

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

Buna göre Kanun kapsamındaki kurum ve kuruluşlar, gerek 21'inci maddenin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iâşeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddenin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, b  t    lerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu Kamu   hale Kurulunun uygun görüşü olmadan a  şamayacaklardır.

Yapılan incelemede 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendine göre yapılan mal ve hizmet alımları ile yapım i  şlerinde, b  t    ye bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'unun, Kamu   hale Kurulunun uygun görüşü alınmadan a  şıldığı anlaşılmıştır.   dare tarafından mal alımlarında 4.865.600,00 TL olan sınır %685 a  şılarak toplam 38.198.106,95TL, hizmet alımlarında ise 14.405.400,00 TL olan sınır %26 a  şılarak toplam 18.212.020,83 TL toplam harcama yapılmıştır.

Kamu   daresi cevabında; bundan sonraki süreçte sınırın a  şılması durumunda Kamu   hale Kurulundan uygun görüş alınacağı ifade edilmektedir.

Sonuc olarak 4734 sayılı Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, b  t    de bu amaçla tahsis edilmiş toplam ödeneklerin %10'unu a  maması, a  şımın söz konusu olabileceği durumlar için Kamu   hale Kurulundan önceden uygun görüş alınması gerekmektedir.

BULGU 13: Emlak Vergisinin Konusu Olan Binaların   n  aat Sınıflarının Hatalı Belirlenmesi

  dare sınırları içerisinde yer alıp emlak vergisine tabi olan binaların inşaat sınıflarının hatalı belirlendiği görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Vergi değeri" başlıklı 29'uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde vergi değeri;

"Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve   skan bakanlıklarınca müştereken tespit ve il  n edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31 inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle hesaplanan bedeldir" hükümüne yer verilmiş olup 02.07.2018 tarihli ve 700 sayılı Kanun Hükümünde Kararname'nin 59'uncu maddesiyle bu maddede yer alan "tüzük" ibaresi "yönetmelik"   eklinde değiştirilmiştir.

29.02.1972 tarih 7/3995 sayılı Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük'ün “Binaların inşaat sınıflarına göre ayrımı” başlıklı 10'uncu maddesinde binaların yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi, kalitesi ve benzeri hususlar dikkate alınarak binalar, lüks inşaat, birinci sınıf inşaat, ikinci sınıf inşaat, üçüncü sınıf inşaat, basit inşaat olmak üzere beş sınıfa ayrılmış olup inşaat sınıflarının tayinine esas alınacak niteliklerin Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan olunacağı ifade edilmiştir.

Bahse konu 10'uncu maddedeki hükme istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 15.12.1982 tarihli ve 17899 sayılı Resmi Gazete'de “Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvel” yayımlanmıştır. Cetvelde; binaların yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi ve kalitesi gibi özelliklere yer verilmiş, binalar Tüzük'e uygun olarak beş sınıfa ayrılmış ve her sınıf için on adet kriter belirlenmiştir.

Söz konusu Tüzük'ün “İnşaat maliyet bedelinin hesaplanması” başlıklı 20'nci maddesine göre inşaat maliyet bedeli, binanın dıştan dışa yüzölçümü ile metrekare normal inşaat maliyet bedelinin çarpılması suretiyle bulunmaktadır. Yine aynı maddeye göre metrekare normal inşaat maliyet bedelleri; binaların kullanılış tarzları, inşaat nevileri ve sınıflarına göre Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Çevre Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından birlikte belirlenmekte ve uygulanacağı bütçe yılından önce ilan edilmektedir.

Her bütçe yılından önce Resmi Gazete'de yayımlanan Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğ eklerinde yer verilen Binaların Metrekare Normal İnşaat Maliyet Bedellerini Gösterir Cetveller incelendiğinde, metrekare normal inşaat maliyet bedellerinin bina sınıflarına göre belirlendiği görülmektedir. Bina sınıfının, olması gerekenden daha düşük bir sınıf olarak belirlenmesi; inşaat maliyet bedelinin, dolayısıyla bina vergi değerinin olması gerekenden daha az miktarda hesaplanmasına, kurum tarafından daha az miktarda emlak vergisi tahakkuku ve tahsilatı yapılmasına sebebiyet verecektir.

Konuyla ilgili olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 14 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde; binanın gireceği sınıfın, belirlenen özelliklerden yarıdan fazlasını taşıyıp taşımadığına bakılarak belirleneceği, binada anılan özelliklerden yarıdan fazlası yoksa bu defa özellikleri itibarıyla en yakın olduğu sınıfın beyan edileceği, diğer taraftan binanın bir alt veya üst sınıftan hangisine gireceği konusunda tereddüde düşülen hallerde rayiç bedelin beyan edilmesinin esas olduğu da dikkate alınarak bir üst sınıfın bildirilmesi gerektiği belirtilmiştir.

İlgili Tüzük'ün "Mükelleflerden istenecek bilgiler" başlıklı 3'üncü maddesinde inceleme yetkisine sahip memurların, mükelleflerden söz konusu yapının genel durumuna, kullanış tarzına ilişkin gerekli bilgileri isteyebileceği, "İnceleme memurlarına bilgi verme zorunluluğu" başlıklı 4'üncü maddesinde ise inceleme yetkisine sahip memurların, vergi değeri takdir edilecek bina, arsa ve araziye gezip görebileceği ifade edilmiştir.

İdareden alınan 2024 yılı içerisinde bildirim yapan toplam 1.293 adet Emlak Vergisi mükellefi kaydının inşaat sınıfları incelendiğinde; 21 adedi 2. sınıf, 708 adedi 3.sınıf ve 564 adedi basit inşaat sınıfı olacak şekilde emlak vergisi tahakkuku yapıldığı anlaşılmıştır. Buna göre İdare sınırları içerisinde lüks inşaat sınıfı ile 1. Sınıf inşaat sınıfında yer alan hiçbir bina bulunmamaktadır. Günümüz şartlarında binalardan hiçbirinin yüksek standartta olmaması gerçekçi olmayıp sınıfların güncellenmemesi İdare'nin gelir kaybı riskini barındırmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında; ilgili birimlerin inşaat sınıflarını mevzuata uygun hale getirme çalışmalarına başladığı ifade edilmektedir.

Bu itibarla, İdarenin emlak vergisine ilişkin gelir kaybını önlemek adına emlak vergisi mükelleflerinden binanın genel durumuna ve kullanış tarzına ilişkin gerekli bilgileri istemesi, inceleme yetkisine sahip memurları vasıtasıyla vergi değeri takdir edilecek binaları yerinde görüp bir tutanakla bu durumu yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre kayıt altına alması gerekmektedir.

BULGU 14: Taşınmaz Satışlarında Mevzuata ve İdari Şartnameye Aykırı Uygulamalar Bulunması

İdarenin mülkiyetinde bulunan çeşitli taşınmazların satışına ilişkin ihalelerin sonucunda peşin ödenmesi gereken bedeller için ileri tarihli banka çeki alındığı ve ihale bedeli ödenmeden taşınmazların müşteri adına tescil edildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "İlkeler" başlıklı 2'nci maddesinde; yapılacak ihalelerde açıklık ve rekabetin sağlanmasının esas olduğu belirtilmektedir. Kanun'un "Şartnameler" başlıklı 7'nci maddesinde ise, ihale konusu işlerin her türlü özelliğini gösteren şartnamelerin idarece hazırlanması gerektiği ve şartnamelerde işin niteliğine göre özel ve genel şartların yanında ödeme yeri ve şartlarının da gösterilmesinin zorunlu olduğu ifade edilmektedir.

Kanun'un 57'inci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarında; satışlara ilişkin ihalelerde müşterinin 15 gün içinde ihale bedelini ve müşteriye ait bulunan vergi, resim ve harçları yatırması, diğer giderleri ödemesi gerektiği, bu zorunluluklara uyulmadığı takdirde ihalenin bozulacağı ve geçici teminatın gelir kaydedileceği düzenlemeleri yer almaktadır. 58'inci maddede ise, bedeli ve diğer masrafları ödemek şartıyla şartnamede yazılı süre içinde taşınmaz malların müşteri adına tescil edilmesinin zorunlu olduğu hüküm altına alınmaktadır.

Görüleceği üzere ihalelerde açıklık ve rekabetin sağlanması için ihale konusu işlerin bütün ayrıntılarının şartnamelerde açıkça gösterilmesi gerekmektedir. Bununla birlikte şartnamelerde ihaleye ilişkin belirlenen özel ve genel koşulların da Kanun'a ve ilgili mevzuata aykırı olmaması gerekmektedir.

İdarenin taşınmaz ihalelerine ilişkin şartnamelerin 1'inci maddesinde taşınmazların açık artırma usulü ile satılacağı ve ihalenin muhammen bedelinin peşin olarak ödeneceği belirtilmekte ve 2'nci maddesinde aynen; *"İhale mükellefi ihale tutarını peşin olarak (sözleşme imzalanmasına müteakip 10 gün içinde) belediyemiz cari hesabına ödemekle mükelleftir. Bu süre zarfı içerisinde ödeme gerçekleşmediği takdirde ihale fesh edilecek ve teminatlar irat kaydedilecektir."* demek suretiyle kanun hükümleri doğrultusunda düzenleme yapılmıştır.

Ancak satışlar incelendiğinde; ihale bedelinin bir kısmının peşin olarak ödendiği kalan bedeller için ileri tarihli ve taksitli olacak şekilde banka çeki alındığı uygulamalar olduğu görülmüştür. Ayrıca bedeli tam olarak ödenmeden bu taşınmazlar ihaleyi kazanan müşteri adına tapuda tescil edilmiştir.

Bu durumun; İdarenin taşınmaz satışına ilişkin 6 adet ihalesi olan; Camikebir Mahallesi 551 ada 8 parselde bulunan arsa, 551 ada 11 parselde bulunan ahşap ev, Camikebir Mahallesi 550 ada 20 parselde bulunan ahşap ev, Camikebir Mahallesi 636 ada 56 parselde bulunan bağ, Camikebir Mahallesi 604 ada 155 parselde bulunan arsa, Camicedit Mahallesi 810 ada 39,40,41 ve 42 parsellerde bulunan arsaların satışında gerçekleştiği anlaşılmıştır.

Söz konusu 6 adet ihale sonucunda müşterilerin peşin olarak İdare'ye ödemesi gereken toplam bedel 31.700.000,00 TL'dir. Buna karşın, bu bedellerin 10.824.820,85 TL'si peşin olarak ödenmiştir. Kalan bedellerden 14.000.000,00 TL için 7 taksit, 4.300.000,00 TL için 5 taksit ve 2.575.251,25 TL için 2 taksit olacak şekilde müşterilerden banka çeki alınmıştır.

İdari şartnamede; ihale bedelinin sözleşme imzalanmasından itibaren 10 gün içinde ödenmesi gerektiği, ihale bedelinin tamamının ödenmemesi durumunda ihalenin iptal olacağı

ve taşınmazın ancak ihale bedelinin ödenmesi durumunda tapuda tescil edileceği şüpheyeye yer vermeyecek şekilde düzenlenmektedir. Dolayısıyla bu düzenlemelere aykırı olarak satış gerçekleştirilmesi mümkün değildir.

Yapılan uygulama ile ihaleyi kazanan müşteriye şartnamede yer alamayan yani diğer isteklilerce bilinmeyen bir ödeme kolaylığı sağlanmıştır. Bu durumda, ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması ilkesi ihlal edilmiştir.

Kanun'un 86'ıncı maddesinde ihale komisyonu ve diğer ilgililerin ceza sorumluluğu düzenlenmektedir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 8'inci maddesinde ise, her türlü kamu kaynağının elde edilmesinde ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden sorumlu olduğu belirtilmektedir.

Kamu İdaresi cevabında; taşınmaz satışlarına ilişkin ihalelerde bu hususlara dikkat edileceği ifade edilmektedir.

Sonuç olarak, İdarenin, söz konusu ihalelerin hazırlanması, yürütülmesi ve sonuçlandırılmasında görevli olanlar ya da diğer ilgililer hakkında mevzuat çerçevesinde gerekli işlemleri yapması ve taşınmaz satışına ilişkin ihalelerde burada belirtilen hususlara uyması gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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