

İZMİR KEMALPAŞA BELEDİYESİ

1: Gider Taahhütleri Hesabına İlişkin Hatalı Uygulamaların Olması

Kemalpaşa Belediyesinde doğrudan temin usulüyle yapılan mal ve hizmet alımlarından sözleşme yapılanlara ilişkin girişilen taahhüt işlemlerinin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olarak kayıtlara alınmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin taahhüt hesapları grubuna ilişkin işlemlerin sayıldığı 449'uncu maddesinde;

“ ...

(3) *Gerek bir mali yıl içinde, gerekse ertesi yıl veya yıllara geçerli olarak yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, bunlara yapılan ilaveler ve fiyat farkı tutarları ile taahhüdün yerine getirilmesi dolayısıyla nakden veya mahsuben yapılan hakediş ödemeleri ve bu ödemelerden yapılan kesintiler, taahhüt tutarından yapılan eksiltmeler, kısmen veya tamamen bozulan sözleşmelere ilişkin taahhütler ve diğer bilgiler “Taahhüt Kartı”na (Örnek: 66) kaydedilir.*

(4) *Kartın ön yüzünde “Taahhüde ait bilgiler”, “Taahhütler”, “Alınan teminatlar”, “Verilen avanslar ve mahsuplar” ile “Borçlar ve temlikler” başlıklı beş tablo bulunmaktadır.*

(5) *Bu kartlar, sözleşmenin imzalanmasından itibaren en geç üç iş günü içinde ilgili tahakkuk dairesi tarafından muhasebe birimine gönderilir ve bu kartlardan yararlanılarak gider taahhütlerine ilişkin gerekli kayıtlar yapılır. Gider taahhütleri kayıtlarının yapıldığı muhasebe işlem fişine taahhüt kartının onaylı bir örneği eklenir.*

...” denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 920 Gider Taahhütleri Hesabının niteliğini açıklayan 450'nci maddesinde ise;

“(1) Bu hesap, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen ve mevzuatı gereğince bunlara ilave edilen taahhüt tutarlarıyla bunlardan yerine getirilenler ve feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır.

(2) *Gider taahhütleri hesabı, sözleşme yılları ve bütçenin ekonomik kodlarına göre bölümlenir.*

(3) *Bu hesaba kayıt yapılırken, yardımcı hesap kodları ile birlikte bütçe sınıflandırmasında yer alan kurumsal, fonksiyonel ve finansman kodları da kullanılır.”* hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, yılı içinde geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllarda geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhüt tutarlarının 920 hesabında izlenmesi gerekmektedir. Sözleşme ile girişilen taahhütler ve diğer bilgiler taahhüt kartına işlenmeli ve bu kartlar en geç üç iş günü içinde muhasebe birimine gönderilmelidir. Muhasebe birimi ise bu kartlardaki bilgiler uyarınca yüklenen taahhüdü 920 hesabına kaydetmelidir. Yönetmelik hükümlerinin incelenmesi neticesinde sözleşmeye dayanılarak girişilen taahhütlerin hızlı bir şekilde muhasebe kayıtlarında gösterilmesinin amaçlandığı anlaşılmaktadır. Aynı zamanda; girişilen taahhüt bedelleri, 920 hesabına kaydedilirken ekonomik kodların yanı sıra kurumsal, fonksiyonel ve finansman kodlarına göre de ayırım yapılarak muhasebe hesaplarında gösterilmelidir.

Denetlenen kamu idaresinde yapılan incelemeler sonucunda, doğrudan temin usulü ile yapılan mal ve hizmet alımlarının bir kısmında sözleşme yapıldığı ve sözleşmeye dayalı olarak girişilen taahhütlerin 920 Gider Taahhütleri Hesabına kaydedildiği, ancak doğrudan temin usulü ile yapılan alımlarda imzalanan sözleşmeye dayalı olarak yüklenen taahhütlerin belirtilen süreler içinde muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür. Sözleşmeye dayalı olarak girişilen bazı taahhütler geçerlilik süresi bittikten sonra, bazı taahhütler ödemenin yapılacağı günde, bazı taahhütler ise sözleşme süresinin bitmesine yakın zamanda muhasebe kayıtlarına alınmıştır. Ayrıca, Belediye tarafından, 920 hesabına yapılan taahhüt kayıtlarında bütçe sınıflandırmasında yer alan kurumsal, fonksiyonel ve finansman kodlarının da kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Kemalpaşa Belediyesinde, doğrudan temin usulü ile yapılan alımlar kapsamında imzalanan sözleşmelere ilişkin taahhüt kayıtları, zamanında muhasebe kayıtlarına aktarılmadığından Belediyenin yüklenmiş olduğu taahhütler nazım hesaplarda tam ve doğru olarak gözükmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemizce doğrudan usulü ile yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin düzenlenen sözleşmelerden dolayı girişilen taahhüdün süresinde muhasebe

kayıtlarına intikali için ilgili müdürlükler uyarılmış olup, bundan böyle bu hususta gerekli hassasiyetin gösterilmesi sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından doğrudan temin usulüyle yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin düzenlenen sözleşmelere ilişkin girilen taahhütlerin ilgili nazım hesaplara mevzuatta öngörülen sürelerde kaydedileceği ifade edilmiş olup bu husus gelecek yıl denetimlerinde takip edilecektir.

2: İşsizlik Sigortası Primi Ödenmemesi Gereken Toplum Yararına Program (TYP) Kapsamında Çalışan Personel İçin İşsizlik Sigortası Primi Ödenmesi ve Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabının Kullanılması

Kemalpaşa Belediyesinde TYP kapsamında çalışan işçiler için işsizlik ödeneği kesildiği ve 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabının gerekmediği halde kullanıldığı görülmüştür.

4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nun 46'ncı maddesinin ikinci fıkrasında;

“Bu Kanun, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ile ikinci fıkrası kapsamında olanlardan bir hizmet akdine dayalı olarak çalışan sigortalıları, 4857 sayılı Kanuna göre kısmi süreli iş sözleşmesi ile çalışanlardan 5510 sayılı Kanunun 52 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında işsizlik sigortası primi ödeyen isteğe bağlı sigortalılar ile aynı Kanunun ek 6 ncı maddesi kapsamındaki sigortalıları ve 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde açıklanan sandıklara tabi sigortalıları kapsar.”

hükmüne yer verilmiştir. Aynı Kanun'un üçüncü fıkrasında ise 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) ve (c) bentleri ile ikinci fıkrası kapsamında olanlardan bir hizmet akdine dayalı olarak çalışmayanların 4447 sayılı Kanun'a tabi olmadıkları belirtilerek bu hükümlerle 5510 sayılı Kanun'a atıf yapılmıştır.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4'üncü maddesinin ikinci fıkrasında;

“Birinci fıkranın (a) bendi gereği sigortalı sayılanlara ilişkin hükümler;

...

g) (Ek: 11/10/2011-KHK-665/29 md.) Türkiye İş Kurumu tarafından düzenlenen Toplum Yararına Çalışma Programlarından yararlananlar,

hakkında da uygulanır. (Ek cümle: 11/10/2011-KHK-665/29 md.) Bu fıkranın (g) bendinde sayılanlar için Türkiye İş Kurumu prim ödeme yükümlüsü olmakla birlikte bu Kanun kapsamında işyeri ve işveren sayılmaz.”

denilmektedir.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 8'inci maddesinde iş sözleşmesi, bir tarafın (işçi) bağımlı olarak iş görmeyi, diğer tarafında (işveren) ücret ödemeyi üstlenmesinden oluşan sözleşme olarak tanımlanmıştır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden işsizlik sigortası primi ödeyecek kişilerin istisna durumunda olanlar hariç çalışanlar, işverenler ve Devlet olduğu anlaşılmaktadır. 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin b fıkrasında TYP kapsamında çalışanlar da sayılmıştır. Bu kişiler, bir hizmet akdine bağlı olarak çalışmamaları nedeniyle 4447 sayılı Kanun kapsamında olmayıp işsizlik sigortası primi ödemeyeceklerdir.

Ancak Kemalpaşa Belediyesince TYP kapsamında çalıştırılanlara ilişkin maaş hesaplamaları yapılırken işsizlik sigortası işçi ve işveren paylarının hesaplandığı ve bu tutarların 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabında takip edildiği tespit edilmiştir. Belediye tarafından hesaplanan hakedişlerin eksiksiz olarak Türkiye İş Kurumu tarafından Belediyeye ödenmesi nedeniyle Belediye bütçesinden fazla bir ödeme yapılması söz konusu değildir. Ancak, TYP kapsamında çalışanlar için hesaplanmaması gereken işsizlik sigortası primlerinin 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabına kaydedilmesi nedeniyle bu hesabın yanıtıcı bilgi içermesine neden olunmaktadır.

Mezkûr mevzuat hükümlerine göre TYP kapsamında çalıştırılanlara ilişkin maaş hesaplamaları yapılırken işsizlik sigortası işçi ve işveren paylarının kesilmemesi ve 362 hesabının kullanılmaması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemizde TYP kapsamında çalışan işçiler için maaş hesaplamaları yapılırken işsizlik sigortası işçi ve işveren paylarının kesilmemesi ve 362 hesabın kullanılmaması hususunda ilgililer uyarılmış olup, bundan böyle gerekli takipler yapılacaktır.”denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından bulgu konusu TYP kapsamında çalışan işçiler için maaş hesaplamaları yapılırken işsizlik sigortası işçi ve işveren paylarının kesilmeyeceği ifade edilmiş olup işsizlik sigortası primi ödenmemesi gereken TYP kapsamında çalışan personel için bahsi geçen payların kesilmesinin mevzuata uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

3: Kredi Kartı ile Yapılan Tahsilatlar için Protokol Yapılmaması

Kemalpaşa Belediyesinde kredi kartı ile yapılan tahsilatlara ilişkin protokol yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 109 Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabına ilişkin 73'üncü maddesinde; bu hesabın, banka kredi kartlarıyla yapılan tahsilat ve bunlara ilişkin olarak yapılan mahsup ve iade işlemlerinin izlenmesi için kullanılacağı ve banka kredi kartları ile yapılan tahsilatlara ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri için belirlenen usul ve esaslara uyulacağı hüküm altına alınmıştır.

Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Ödeme ve Tahsilat İşlemlerinin Elektronik Ortamda Gerçekleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinin 9'uncu fıkrasında;

“Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, faaliyetleri kapsamında yaptıracakları tahsilat işlemlerinin banka kartı veya kredi kartıyla yapılabilmesi için yurt içinde yerleşik diğer bankaları kullanabilir. Banka kartı ile yapılan tahsilatın azami 7, kredi kartları ile yapılan tahsilatın azami 20 gün içerisinde tahsilat hesabına aktarılması zorunludur.”

hükmü yer almıştır.

Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği'nin 5'inci maddesinde de yurtiçinde yerleşik bankalar aracılığıyla kredi kartları ile yapılan tahsilatın azami 20 gün içerisinde ilgili kurumun kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir. Ayrıca Tebliğ'in “Diğer hususlar” başlıklı 12'nci maddesinde kurumların bankalarla yapacakları protokollerde bu Tebliğ hükümlerine uygun düzenlemeler yapmakla yükümlü oldukları ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre bankalar aracılığı ile yapılacak tahsilatlar için bir protokol yapılması, yapılan protokollerin de Tebliğ ile Usul ve Esaslar'daki

düzenlemelere uygun olması gerekmektedir. Yapılan incelemede, iki banka aracılığıyla kredi kartı tahsilatının gerçekleştirildiği ancak Belediye ile bankalar arasında kredi kartı ile yapılacak tahsilatlara ilişkin bir protokol yapılmadığı görülmüştür. Bu tahsilatlar mevzuat hükmüne uygun olarak azami 20 gün içerisinde Belediyenin hesabına aktarılmakla birlikte ilerleyen zamanlarda bir hak kaybının yaşanmaması ve gelir takibinin sağlıklı bir şekilde yapılabilmesi için söz konusu bankalarla protokol yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz tarafından yapılan kredi kartı tahsilatları ile ilgili olarak ilçemizde bulunan tüm banka şubelerinden yazılı teklif alınmış olup, şu an kullanılan Ziraat ve Halk bankası POS cihazı tahsilatları ertesi iş günü komisyonuz olarak hesabımıza geçmektedir. Her ne kadar bankalarla aramızda protokol bulunmasa da ertesi işgünü hesaba geçeceğine ilişkin yazılı teklifleri bulunmakta olup, Belediyemiz ile adı geçen bankalarla POS cihazı Üye İş Yeri Sözleşmesi imzalanmış bulunmaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından kredi kartı protokollerinin bulunmadığı fakat fiyat tekliflerinin mevcut olduğu ve tahsilatların ertesi gün komisyonuz olarak kamu idaresi hesabına geçtiği ifade edilmiş olmakla birlikte Ziraat Bankası fiyat teklifinin 2014 yılında alındığı ancak Halk Bankasıncı 2018 yılı içerisinde verilmiş geçerli bir fiyat teklifinin bulunmadığı ve 2019 yılı içerisinde yazılı fiyat teklifi sunulduğu görülmüştür. Kredi kartı tahsilatları her ne kadar mevzuata uygun olarak azami 20 gün içerisinde kamu idaresi hesabına aktarılıyor olsa da hak kaybına sebebiyet verilmemesi için bundan sonra kredi kartı ile yapılacak tahsilatlara ilişkin bankalarla protokol yapılmasının veya yazılı fiyat teklifi alınmasının gerekli olduğu değerlendirilmektedir.

4: 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu’na Aykırı Mal Alımı Yapılması

Kemalpaşa Belediyesince 2018 yılı içerisinde bitki ve fidan alımlarının 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun istisna hükmü kapsamında değerlendirilerek, ihaleye çıkılmaksızın yapılan protokol ile gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kanun’un “Kapsam” başlıklı 2’nci maddesinde; belediyelerin yapacağı mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin bu Kanun hükümlerine tabi olarak yürütmesi gerektiği belirtilmiştir.

Aynı Kanun’un “Temel ilkeler” başlıklı 5’inci maddesinde; idareler, yapacakları ihalelerde rekabeti, eşit muameleyi ve kaynakların verimli kullanılmasını, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını sağlamakla sorumlu tutulmuştur.

Adı geçen Kanun'un "İstisnalar" başlıklı 3'üncü maddesinde;

"a) Kanun kapsamına giren kuruluşlarca, kuruluş amacı veya mevzuatı gereği işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satmak üzere doğrudan üreticilerden veya ortaklarından yapılan tarım veya hayvancılıkla ilgili ürün alımları ile 6831 sayılı Orman Kanunu gereğince orman köyleri kalkındırma kooperatiflerinden ve köylülerden yapılacak hizmet alımları

...

denilmektedir.

Bu madde hükmü ile bazı kuruluşların kendine mahsus nitelikleri gereği, tarım ve hayvancılıkla ilgili ürün alımlarının doğrudan üreticilerden veya ortaklarından ihalesiz olarak satın alınabilmesi mümkün kılınmıştır. Ancak bu hükümde açıkça belirtildiği üzere; kuruluşun amaç veya görevlerini düzenleyen mevzuatında, tarım veya hayvancılıkla ilgili ürünleri işlemek, değerlendirmek, iyileştirmek veya satma işlemlerini yapmakla görevlendirilmiş olması gerekmektedir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 14'üncü maddesinde belediyelerin görev ve sorumlulukları, 15'inci maddesinde ise yetkileri ve imtiyazları düzenlenmiş olup bu hükümler incelendiğinde belediyeye doğrudan tarım ve hayvancılık ürünlerinin işlenmesi, değerlendirilmesi, iyileştirilmesi veya satımı hususuna ilişkin bir görev verilmediği anlaşılmaktadır. Bu sebeple, yapılan bitki ve fidan alımların 4734 sayılı Kanun'un 3/a madde hükmü çerçevesinde değerlendirilemeyeceği açıktır.

Yapılan inceleme neticesinde, Kemalpaşa Belediyesi Park ve Bahçeler Müdürlüğüne, 2018 yılı içerisinde Parkorman ve Gölpark Rekreasyon alanı 2. etap ilave dere kenarı bitkilendirilmesinde kullanılmak üzere 236.036,58 TL'lik ağaç ve çalı grubunun yukarıda yer verilen hüküm kapsamında değerlendirildiği ve ihale yapılmaksızın bir protokol ile alındığı görülmüştür.

Kamu İhale Kanunu kapsamındaki kuruluşların mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin bu Kanun kapsamında ihale edilmek suretiyle gerçekleştirilmesi esastır. Kemalpaşa Belediyesi 4734 sayılı Kanun'un 3/a bendinde belirtilen kuruluşlardan olmadığından söz konusu ağaç ve çalı grubu alımının yapılan protokol ile gerçekleştirilmesinin mevzuata aykırı olduğu düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz Park ve Bahçeler Müdürlüğünce 2018 yılı içerisinde yapılan bitki ve fidan alımlarının 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine aykırı olduğu nedeniyle ilgililerle yapılan görüşmede alımın anılan kanunun 3/a maddesine göre yapıldığı, alım yapılmadan önce yaklaşık maliyet oluşturulduğu, yapılan alımın oluşturulan yaklaşık maliyetin çok altında olduğu da değerlendirildiğinde yapılan alımın mevzuata uygun olduğu ifade edilmişse de bundan böyle yapılacak bu tür alımlarda uyarılarınız dikkate alınarak davranılacağına bilinmesi ve istisna kapsamında alımın yapılmaması sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi ağaç ve fidan alımını yapan birim tarafından bu alımın, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3/a maddesine göre istisna kapsamında kabul edilerek gerçekleştirildiğinin ve maliyetinin yaklaşık maliyetin çok altında kaldığı değerlendirildiğinde yapılan alımın mevzuata uygun olduğunun ifade edildiğini belirterek bundan sonraki alımlarda istisna kapsamında alım yapılmayacağını bildirmiştir. Belediyenin 4734 sayılı Kanun'un 3/a bendinde belirtilen kuruluşlardan olmaması sebebiyle bu alımın ihale edilmek suretiyle gerçekleştirilmesi gerektiği ve maliyetinin yaklaşık maliyetin altında kalmasının mevzuata uygun olduğu anlamına gelmediği değerlendirilmektedir.

5: İşletme Hakkı Niteliğinde Olan Kiralamalarda Katma Değer Vergisinin Sözleşmede Öngörülmemesi

Belediyeye ait gayrimenkullerden halı saha, çay ocağı, fırın, düğün salonu, wc, mesire alanı, aquapark, sinema salonu, sosyal tesis olarak kullanılmak üzere işletme hakkı kapsamında kiraya verilen yerlerden katma değer vergisinin tahsil edilmediği ve bu yerlerin kira sözleşmelerinde katma değer vergisine ilişkin hüküm bulunmadığı tespit edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun “Verginin konusunu teşkil eden işlemler” başlıklı 1'inci maddesinde Türkiye’de yapılmak şartıyla katma değer vergisine tabi olan işlemler sayılmıştır. Bu maddeye göre, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri katma değer vergisine tabidir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun “Gayrimenkul sermaye iradının tarifi” başlıklı 70'inci maddesinde sayılan mal ve haklar arasında “işletme hakkı” da yer almaktadır. Yani, 193 sayılı Kanun'un 70'inci maddesinde sayılan mal ve haklar arasında yer alan işletme hakkının kiralanması durumunda katma değer vergisi doğacaktır. 3065 sayılı Kanun'un “Mükellef”

başlıklı 8'inci maddesine göre, Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde belirtilen mal veya hakları kiraya verenler katma değer vergisi mükellefidir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar" başlıklı 6'ncı bölümünde yer alan 17'nci maddesinin "Diğer İstisnalar" başlıklı 4'üncü fıkrasının d bendinde;

"İktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı okullarda kantin olarak belirlenen alanların okul aile birlikleri tarafından kiraya verilmesi işlemleri ile Sağlık Bakanlığına bağlı hastane, klinik, dispanser, sanatoryum gibi kurum ve kuruluşların yapacağı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri" denilmektedir.

Belediyelerin işletmelerine dâhil olmayan ve doğrudan kendilerine ait olan gayrimenkullerin kiralanması vergiden istisnadır. Ancak, kiralanan taşınmazın kendisi iktisadi işletme niteliğindeyse veya taşınmaza bağlı işletme hakkının kiralanması söz konusuysa bu kiralama işlemleri istisna kapsamına girmemektedir.

Denetlenen kamu idaresinin kiraya verdiği taşınmazlardan 35 tanesine ait kira dosyalarında yer alan ihale şartnameleri ve kira sözleşmeleri incelenmiş olup yapılan bu kiralamalardan halı saha, çay ocağı, fırın, düğün salonu, wc, mesire alanı, aquapark, sinema salonu, sosyal tesis kiralamalarının işletme hakkı kiralaması niteliğinde olduğu anlaşılmıştır. Yukarıda belirtilen açıklamalardan anlaşılacağı üzere, adı geçen kiralamalar katma değer vergisi kapsamında olmasına rağmen kira sözleşmelerinde bu vergiye ilişkin herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Mülkiyeti Belediyemize ait taşınmazların kiraya verilmesinde her ne kadar halı saha, çay ocağı, fırın, düğün salonu, sosyal tesis vb. adı altında ihaleye verilse de ihale sonucunda kiraya verilen yerler büyük ölçüde boş bina olarak verilmektedir. Yani burada KDV kanununa tabi olan işletme hakkının devri yoktur. Buna rağmen bundan böyle ihale suretiyle kiraya verilecek taşınmazlarda fiilen işletme hakkının devri söz konusu ise gerek şartname gerekse sözleşmeye KDV nin tahsiline ilişkin hüküm konulması sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından Belediye mülkiyetindeki bulgu konusu taşınmaz kiralamaları için işletme hakkı devrinin söz konusu olmadığı ve büyük ölçüde boş bina şeklinde kiralandığı ifade edilmiş olsa da denetim sırasında yapılan incelemelerde kiraya verilen sinema

salonu, halı saha, aquapark, mesire alanı ve benzeri yerlerin işletme hakkı kiralaması niteliğinde olduğu anlaşılmış olup bahsi geçen yerlere ilişkin yapılan kira sözleşmelerinde katma değer vergisi öngörülmemesinin mevzuata aykırı olduğu düşünülmektedir.

6: Belediyeye Ait Lojmanların Ücretsiz Olarak Kullanılması

Kemalpaşa Belediyesine ait iki adet lojmanın olduğu ve bu lojmanların Belediye personeli tarafından kullanılmasına rağmen bunun karşılığında herhangi bir ücret alınmadığı tespit edilmiştir.

2946 sayılı Kamu Konutları Kanunu'nun 2'nci maddesinden, belediyeler tarafından yurt içinde ve yurt dışında inşa ettirme, satın alma, kiralama suretiyle temin olunan ve kurum personelinin yararlanması için ayrılan kamu konutlarının da bu Kanun'un kapsamında olduğu anlaşılmaktadır.

Aynı Kanun'un "Kira bedeli" başlıklı 5'inci maddesinde;

"Yurt içinde Cumhurbaşkanı T.B.M.M. Başkanı (...)⁽²⁾ yurt dışında ise büyükelçiler daimi delegeler maslahatguzarlar askeri temsil heyetleri başkanları ve başkonsoloslar için tahsis edilen özel tahsisli konutlardan ve hizmet tahsis konutlardan kira bedeli alınmaz."⁽²⁾

Konutların aylık kira bedelleri, personelin aylık veya ücretinden peşin olarak bordro üzerinden kesilmek suretiyle tahsil edilir ve genel bütçeye dahil kurum ve kuruluşlarda hazineye, diğerlerinde kendi bütçelerine irat kaydedilir." denilmektedir.

Kamu Konutları Yönetmeliği'ne göre kamu kurum ve kuruluşlarının yetkili makamlarınca, mevcut konutların kamu konut türlerine göre belirlenip, bu amaçta kullanılmak üzere ayırımının yapılması ile bu konutlar kamu konutu özelliği kazanacaktır.

Adı geçen Yönetmelik'in "Aylık Kira Bedelinin Tesbit ve Tahsili" başlıklı 23'üncü maddesinde;

"Konutların aylık kira bedeli, o yıl için belirlenen aylık kira birim bedelinin, konutun brüt inşaat alanı ile çarpılması suretiyle, ilgili kurum ve kuruluşça tesbit edilir. Brüt inşaat alanının yüzyirmi metrekareden fazlası dikkate alınmaz."

Kira bedeli konutun teslim tarihinden itibaren hesaplanır.

Konutların aylık kira bedelleri personelin aylık veya ücretinden peşin olarak ve bordro üzerinden kesilmek suretiyle tahsil edilerek genel bütçeye dahil kurum ve kuruluşlarda

Hazine'ye ve diğerlerinde ise kendi bütçelerine irat kaydedilir.

...” hükmü yer almaktadır.

Aynı Yönetmelik'in 21'inci maddesinin b fıkrasında ise aylık kira birim bedelinin nasıl belirleneceği;

“Kamu konutlarının, tiplerine göre aylık kira bedellerinin hesaplanmasına esas olacak aylık kira ve yakıt birim bedelleri, sosyal yardım amacı da gözönünde bulundurularak, Maliye ve Gümrük Bakanlığının koordinatörlüğünde, Milli Savunma, İçişleri, Dışişleri, Bayındırlık ve İskan, Sanayi ve Ticaret ve Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlıkları temsilcilerinden teşekkül eden komisyon tarafından her takvim yılının başlangıcından en az üç ay önceden belirlenir. Başbakanın onayı ile yılbaşından itibaren uygulanmak üzere Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe konulur.” şeklinde ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, belediyeler tarafından kendi personelinin yararlanması için ayrılan konutlar da Kamu Konutları Kanunu'na ve Kamu Konutları Yönetmeliği'ne tabidir. Kanun'un 5'inci maddesinin birinci fıkrasında sayılan istisnalar dışında kalan kişiler tarafından kullanılan kamu konutlarından da kira bedeli alınacağı yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılmaktadır. Belediye tarafından, konutların aylık kira bedellerinin; o yıl için belirlenen aylık kira birim bedelinin, konutun brüt inşaat alanı ile çarpılmak suretiyle tespit edilmesi ve belirlenen kira bedelinin lojmandan faydalanan personelden tahsil edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemeler sırasında, Belediyenin kamu konutu kapsamında olan iki adet lojmanın olduğu ve bu lojmanların belediye personeli tarafından kullanılmasına rağmen kira bedeli alınmadığı tespit edilmiştir. Kemalpaşa Belediyesine ait bu lojmanları kullanan personelden yukarıda belirtilen mevzuata uygun olarak kira bedeli tahsil edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemize ait 2 adet lojmanın belediye personeli tarafından kullanılmasına rağmen kira ve benzeri adı altında herhangi bir ücret alınmadığı tespit edilmişse de buna ilişkin çalışmalarımız devam etmekte olup, kullanan personellerden oturdukları sürelerle ilişkin kira bedellerinin tahsili çalışmaları devam etmektedir. Bundan böyle belirtilen lojmanlara ilişkin kamu konutları kanunu ve buna istinaden yayımlanan kamu konutları yönetmeliğine göre işlem yapılması sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından bulgu konusu lojmanların kira bedellerinin tahsiline ilişkin çalışmaların devam ettiği ifade edilmiş olup ilgili mevzuat uyarınca bu konutların aylık kira bedellerinin tespit edilerek belirlenen kira bedellerinin lojmandan faydalanan personelden tahsil edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

7: Serbest Tüketici Konumunda Olunmasına Rağmen Elektrik Alımlarının İhale Usulleri Yerine Doğrudan Temin Yöntemi Kullanılarak Gerçekleştirilmesi

Kemalpaşa Belediyesince elektrik alımının serbest tüketici olarak 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre ihale yapılarak alınması gerekirken doğrudan temin usulü ile alındığı tespit edilmiştir.

6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 3'üncü maddesinde serbest tüketici;

"Kurul tarafından belirlenen elektrik enerjisi miktarından daha fazla tüketimi bulunduğu veya iletim sistemine doğrudan bağlı olduğu veya organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğini haiz olduğu için tedarikçisini seçme hakkına sahip gerçek veya tüzel kişiyi ifade eder." şeklinde tanımlanmıştır.

Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği'nin "Serbest tüketici kapsamı ve elektrik tedariki" başlıklı 20'nci maddesinin birinci fıkrasında;

"Aşağıdaki koşulları sağlayan tüketiciler serbest tüketici olarak kabul edilir;

a) İletim sistemine doğrudan bağlı olan gerçek veya tüzel kişiler,

b) Organize sanayi bölgesi tüzel kişilikleri,

c) Bir önceki takvim yılında veya içinde bulunulan yılda serbest tüketici limitini aşan miktarda elektrik tüketilen kullanım yerinin kullanım hakkına sahip ya da kullanım hakkını edinen tüketiciler." denilmektedir.

17.06.2011 tarih ve 2011/DK.D-105 sayılı Kamu İhale Kurulu Düzenleyici Kurul Kararında; serbest tüketici olan idarelerin elektrik ihtiyaçlarını 4734 sayılı Kanun çerçevesinde ihale yaparak temin etmeleri gerektiği belirtilmiştir.

Serbest tüketici limiti her sene başında Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu (EPDK) tarafından yeniden değerlendirilmektedir. Serbest tüketici limiti 2017 yılı için 2400 kilovatsaat

(kwh) , 2018 yılı için ise 2000 kwh olarak belirlenmiştir. EPDK tarafından belirlenen tüketici limitini aşan miktarda elektrik tüketilen yerin kullanım hakkına sahip ya da kullanım hakkını edinen tüketiciler, serbest tüketici olarak kabul edilecektir.

Kemalpaşa Belediyesi elektrik faturaları incelendiğinde, Belediyeye ait 65 adet taşınmazının 2017 yılı toplam elektrik tüketiminin 870.738,707 kwh olduğu ve Belediyenin 2018 yılı içinde herhangi bir aydaki elektrik tüketim miktarının dahi serbest tüketici limitinden çok daha fazla olduğu görülmüştür. Ayrıca, Belediyenin 2018 yılında yapmış olduğu elektrik alımının maliyeti 1.248.032,67 TL'dir. Yukarıda belirtilen açıklamalar doğrultusunda denetlenen kamu idaresinin EPDK tarafından belirlenen limitlerin üzerinde elektrik tüketmesi nedeniyle serbest tüketici konumunda olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Dolayısıyla elektrik alımlarının doğrudan temin usulüyle değil 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda belirtilen ihale usulleriyle yapılması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz hizmet binalarında kullanılan Elektrik alımları nedeniyle ihale yapılmadan doğrudan temin yöntemi kullanılarak yapılması hususunda ilgili müdürlük ile yapılan görüşmede 2018 yılı için serbest tüketim sınırı aylık 2000 kwh olarak belirlendiği ve bu tutarın her bir abone için ayrı ayrı hesaplandığı belirtilen tutarın üzerinde kullanılan abone sayısı az olduğundan bahisle ihale yapılmadığı belirtilmişse de 2019 yılı ve sonrasında elektrik alımlarına ilişkin detaylı araştırma yapılacak olup, bundan dolayı da ihale yapılması sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından 2018 yılı için belirlenen serbest tüketici limitinin aylık 2000 kilovatsaat(kwh) olduğu ve her bir abonelik için bu tutarın ayrı ayrı hesaplandığında sınırı aşan abonelik sayısının az sayıda olduğu ve 2019 yılı ve sonrasında araştırma yapılarak gerekli ihale çalışmalarının yapılacağı belirtilmişse de serbest tüketici limiti Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu tarafından yıllık toplam tüketim miktarı üzerinden 2017 yılı için 2.400, 2018 yılı için ise 2.000 kwh olarak belirlenmiş olup 2018 yılında yapılan incelemede, Belediyeye ait 65 adet abonelikten 40 tanesinin 2017 yılı toplam elektrik tüketim miktarının 2.400 kwh'ten ve aynı 65 abonelikten 42 tanesinin ise 2018 yılı toplam elektrik tüketiminin 2.000 kwh'ten fazla olduğu görülmüştür. Belediyeye ait aboneliklerden çoğunun serbest tüketici konumunda olması nedeniyle de elektrik alımlarının doğrudan temin usulüyle değil 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda belirtilen ihale usulleriyle yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

8: Belediyede İşçi Olarak Görev Yapan Personelden Bir Kısımına Sözleşmede Öngörülen Süreden Önce Avans Verilmesi

Belediye bünyesinde işçi olarak görev yapan personele sözleşme hükümlerine aykırı olarak hak etmediği tarihten önce avans verildiği görülmüştür.

Kemalpaşa Belediyesi ile yetkili sendika arasında yapılan ve yürürlük tarihi 01.01.2018-31.12.2019 olan Toplu İş Sözleşmesi'nin 53'üncü maddesinde;

“İşçilerin ücreti ve bu sözleşmeye göre yapılacak her türlü ödemeler ile sosyal yardımlar kanuni ödeme gününü takip eden 5. güne kadar ödenir. Ödemeler iş saatleri içinde yapılır. Bu ödeme günleri tatil günlerinden birine rastladığı takdirde ödemeler tatil öncesi iş gününde yapılır. İşveren her ödemede işçiye ücret hesabını gösteren bir ücret hesabını gösterir bir ücret bordrosu verir. Bu bordro da tahakkuk ettirilecek her çeşit ücret ve kesintiler ayrı ayrı gösterilir. Ücret bordrosu verilmediği takdirde yanlış ödemelerden işveren sorumludur. İşveren çalışan işçilere aldığı maaşın 20. gününde hak ettiği ücreti nazara alarak ücretlerinden mahsup edilmek üzere avans verilir. İşçinin muvafakati dışında veya ilama bağlanmadan her ne sebeple olursa olsun ücretinden bir kesinti yapılamaz.”

denilerek işçilere yapılacak ödemelerin zamanları hüküm altına alınmıştır.

Sözleşme hükmünden de anlaşılacağı üzere işçiye aldığı maaşın yirminci gününde hak ettiği ücrete göre avans verilebilecektir. Fakat yapılan incelemede, yıl içinde avans verilen 19 işçiden sadece 10 işçi için yirminci gününde hak ettiği ücret göz önüne alınarak avans verildiği, kalan 9 işçi için aldığı maaşı takip eden yirminci günün öncesinde avans verildiği görülmüştür. İşçi olarak görev yapan personele verilecek avansların toplu iş sözleşmesinde yer alan süreye uygun olarak ödenmesi gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz bünyesinde çalışan kadrolu işçi personelimize toplu iş sözleşmesinin 53. maddesine göre verilen maaş avanslarında sözleşme hükümlerine göre hareket edilmesi sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından bulgu konusu Belediye personeline sözleşmede belirtilen sürelerle uygun şekilde avans verilmesi hususunda özen gösterileceği ifade edilmiş olup bu husus gelecek yıl denetimlerinde takip edilecektir.

9: Devlet İhale Kanunu'na Göre Yapılan Bazı Taşınmaz Kiralamalarında Kesin Teminatın Yanı Sıra Kira Güvence Bedeli Alınması

Belediye tarafından kiraya verilmiş taşınmazlardan seçilen 35 adet kiralama dosyasının ve Belediyenin 2018 yılı mali tablolarının incelenmesi sonucunda, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre yapılan bazı taşınmaz kiralamalarında yüklenicilerden kesin teminatla birlikte kira güvence bedelinin tahsil edildiği tespit edilmiştir.

Borçlar Kanunu'nun 334'üncü maddesinde;

“Kiracı kiralananı ne durumda teslim almışsa, kira sözleşmesinin bitiminde o durumda geri vermekle yükümlüdür. Ancak, kiracı sözleşmeye uygun kullanma dolayısıyla kiralanda meydana gelen eskimelerden ve bozulmalardan sorumlu değildir.

Kiracının, sözleşmenin sona ermesi hâlinde, sözleşmeye aykırı kullanmadan doğacak zararları giderme dışında, başkaca bir tazminat ödeyeceğini önceden taahhüt etmesine ilişkin anlaşmalar geçersizdir.” denilmektedir.

Kiracıya güvence verme şartı getirilmesi durumunda ise uygulamanın nasıl olacağı Borçlar Kanunu'nun 342'nci maddesinde düzenlenmiştir. Halk arasında depozito ifadesiyle karşımıza çıkan kira güvence bedeli, sözleşme sona erdikten sonra kiracının sözleşmeye aykırı kullanımından doğacak zararlara karşı gayrimenkul sahibinin olumsuz etkilenmemesi amacıyla talep edilen bir tutardır.

Gayrimenkul kiralamalarında kira güvence bedeli alınabileceği Borçlar Kanunu'nda düzenlense de belediyelerin yapmış olduğu kira işlemlerinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nda yazılı hükümlere göre yürütüleceği Kanun'un 2'nci maddesinde hüküm altına alınmıştır.

2886 sayılı Kanun'un 54'üncü maddesinde;

“Taahhüdün, sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla, sözleşme yapılmasından önce müteahhit veya müşteriden ihale bedeli üzerinden hesaplanmak suretiyle % 6 oranında kesin teminat alınır. (Ek cümle:17/9/2004-5234/9 md.) Tasfiye idaresince yapılan taşınır mal satışlarında kesin teminat, ihale bedelinin % 6'sından az olamaz.

...” hükmü yer almaktadır.

2886 sayılı Kanun'da her ne kadar kira güvence bedeli adı altında bir düzenleme bulunmasa da, taahhüdün sözleşme ve şartnameye uygun olarak yerine getirilmesinin sağlanması, sözleşme ve şartnameye uygun olarak taahhüdün yerine getirilmemesi durumunda ise kamu idarelerinin kendini güvence altına alması amacıyla kesin teminat alınması şartı bulunmaktadır. Borçlar Kanunu'nda düzenlenmiş kira güvence bedeli ile Devlet İhale Kanunu'nda düzenlenmiş kesin teminatın alınma nedenlerine bakıldığında aynı nitelikte oldukları görülmektedir.

Kemalpaşa Belediyesinde yapılan incelemeler sırasında Devlet İhale Kanunu'nda düzenlenmemiş olmasına rağmen bazı taşınmaz kiralamalarında kesin teminatın yanı sıra kira güvence bedeli alındığı tespit edilmiştir. Nitelik itibarıyla kesin teminatla aynı özelliklere sahip olan kira güvence bedelinin, mevzuatta yeri olmamasına rağmen alınması nedeniyle 2886 sayılı Kanun'a göre yapılan kiralama ihalelerinde rekabeti engelleyici bir durum ortaya çıkmasına neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Mülkiyeti Belediyemize ait bazı taşınmazların 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa göre ihale suretiyle kesin teminatın yanında güvence bedeli alındığı tespit edilmiştir. İlgili müdürlüklerle yapılan görüşmelerde özellik arz eden bazı taşınmazların yapılan açık ihalesinde çok fahiş fiyatlar teklif edilmesine rağmen belirtilen yasal sürelerde sözleşme yapılmadığından dolayı Belediyemizin mağduriyetleri olduğu ifade edilerek bu nedenle art niyetli kişilerin ihaleye girmelerini engellemek için gerçekten kiralamak isteyenlerin ihaleye girmelerini sağlamak amacıyla güvence bedeli alındığı açıklanmıştır. Kaldı ki ihale üzerinde kalan istekli sözleşme imzalamaya yanaşmadığı zaman bilindiği gibi geçici teminatı irat kaydedilmektedir. Yüksek miktarda güvence bedeli alınması halinde sözleşme imzalamayı düşünmeyen isteklilerin ihaleye girmeleri bir anlamda engellenmek amacıyla yapılmış bir uygulamadır. Bundan böyle yapılacak kiralama ihalelerinde güvence bedeli adı altında bir bedel tahsil edilmeyecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından kiralama ihalelerinde ek kesin teminata ilave olarak güvence bedeli adı altında bir bedel tahsil edilmeyeceği ifade edilmiş olup bu husus gelecek yıl denetimlerinde takip edilecektir.