T. C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

www.balioglu.net

MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu

Kasım 2019

İÇERİK

MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ 2018 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU **1**

MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ 2018 YILI SAYIŞTAY PERFORMANS DENETİM RAPORU **70**

www.balioglu.net

MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

2018 YILI

SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

www.balioglu.net

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ 1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU 7
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU 7
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI 7
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ 8
6. DENETİM GÖRÜŞÜ 10
7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI 10
8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER 14
9. EKLER 62

www.balioglu.net

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1: 2018 Yılı Bütçe Ödenekleri Tablosu 5
Tablo 2: 2018 Yılı Bütçe Gider Tahmin ve Gerçekleşen Tutar 5
Tablo 3: 2018 Yılı Bütçe Gelir Tahmin ve Gerçekleşen Tutar 5
Tablo 4: 2018 Yılı içerisinde Geçici Kabulü Yapılan İşler 11
Tablo 5: Atıksu Arıtma Tesisleri İçin Alınması Gereken Teşvik Bedeline İlişkin Tablo 22
Tablo 6: Atık Su Arıtma Tesisleri ve Terfi Merkezleri Ticarethane-Sanayi Enerji Bedeli Fark Çizelgesi.....25
Tablo 7: İçme Suyu Arıtma Tesisleri ve Terfi Merkezleri Ticarethane-Sanayi Enerji Bedeli Fark Çizelgesi.....27
Tablo 8: Kontrol ve İzleme İşlemi Gerçekleştirilmeyen İşletmelerden Bazılarına İlişkin Örnek Tablo 34
Tablo 9: Yıllık Tüketim Miktarına Göre Olması Gereken Kontrol ve İzleme Sıklığı 34
Tablo 10: Su Aboneliğine İlişkin Ödenmeyen Depozito ve Teminat Tutarları 41
Tablo 11: İş Sağlığı ve Güvenliği Görevlendirmelerine İlişkin Tablo 54
Tablo 12: Yüklenici-Alt Yüklenici Sözleşmelerine İlişkin Detaylı Tablo 56

www.balioglu.net

KISALTMALAR

AAT	Atıksu Arıtma Tesisi
AKKR	Atıksu Kalite Kontrol Ruhsatı
EPDK	T.C. Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu
İSKİ	İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü
KDV	Katma Değer Vergisi
MUSKİ	Muğla Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü
TÜFE	Tüketici Fiyat Endeksi

www.balioglu.net

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Geçici Kabulü Yapılan İşlerin İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarına Aktarılmaması

2. Tapuda Kayıtlı Olan Bazı Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması

B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. Su ve Atık Su Tarife Hesabında Hatalı Uygulamaların Yapılması

2. Atık Su Arıtma Tesislerinin Bir Kısmında Elektrik Enerjisine İlişkin Teşvikten Yararlanılmaması

3. Arıtma Tesislerinde Kullanılan Elektrik Enerjisine İlişkin Bedellerin Sanayi Tarifesi Yerine Ticarethane Tarifesi Üzerinden Ödenmesi

4. Köy Tüzel Kişiliği Kaldırılan Yerlerde Bulunan Büyük İşletmeler İçin Gerçekçi Su Tarifesi Belirlenmemesi

5. Atıksu Kalite Kontrol Ruhsatlarına İlişkin Uygulamada Hatalar Yapılması

6. Elektrik Enerjisi Alımlarında Mevzuata Aykırı Olarak Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Ödenmesi

7. İlçe ve Belde Belediyelerinin Hesaplarında Kayıtlı Olan Su Abonelerine Ait Depozitoların İdare Hesaplarına Aktarılmaması

8. Güvence Bedellerinin Güncelleştirilmeden İade Edilmesi

9. Konut Abonelerinin Bir Kısmından Çevre Temizlik Vergisi Tahsilatı Yapılmaması

10. Katma Değer Vergisi Tevkifatı Yapılmaması Gereken Hizmetlerde Tevkifat Uygulanması

11. Kurum Tarafından Alınan Ecrimisil Bedelleri Üzerinden Mevzuata Aykırı Olarak KDV Tahakkuk Ettirilmesi

12. Kurumun Katılma Payı Hesaplama Yönteminin Belediye Gelirleri Kanunu'nda Belirtilen Usule Uygun Olmaması

www.balioglu.net

13. Yapım İşi İhalelerinde İş Sağlığı ve Güvenliğine Dair Görevlendirmelerin Geç Yapılması veya Hiç Yapılmaması

14. Yüklenici ile Alt Yüklenici Arasında İmzalanan ve Kuruma İbraz Edilen Sözleşmelerde Damga Vergisi Kontrolünün Yapılmaması

15. Kurum Taşınmazları İçin Amortisman Defterinin Tutulmaması

16. Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması

www.balioglu.net

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

1.1.1. Kamu İdaresinin Tabi Olduğu Mevzuat

Su ve Kanalizasyon İdareleri tüm hizmetlerini; 2560 Sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na göre gerçekleştirmektedir.

Bu kanunların dışında hizmet alanlarına göre tabi olunan temel yasal mevzuat aşağıda gösterilmiştir:

1) 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu
2) 5393 sayılı Belediye Kanunu
3) 6360 sayılı On Üç İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
4) 4736 Sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

www.balioglu.net

1.1.2. Kamu İdaresinin Görevleri

Genel Müdürlüğün görev, yetki ve sorumlulukları 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un 2'nci maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre, ana başlıklar itibarıyla, Genel Müdürlüğün yetki, görev ve sorumlulukları şunlardır:

İçme, kullanma ve endüstri suyu ihtiyaçlarının her türlü yeraltı ve yer üstü kaynaklarından sağlanması ve ihtiyaç sahiplerine dağıtılması için; kaynaklardan abonelere ulaşıncaya kadar her türlü tesisin etüt ve projesini yapmak veya yaptırmak, bu projelere göre tesisleri kurmak veya kurdurmak, kurulu olanları devralıp işletmek ve bunların bakım ve onarımını yapmak, yaptırmak ve gerekli yenilemelere girişmek;

Kullanılmış sular ile yağış sularının toplanması, yerleşim yerlerinden uzaklaştırılması ve zararsız bir biçimde boşaltma yerine ulaştırılması veya bu sulardan yeniden yararlanılması için abonelerden başlanarak bu suların toplanacakları veya bırakacakları noktaya kadar her türlü tesisin etüt ve projesini yapmak veya yaptırmak; gerektiğinde bu projelere göre tesisleri kurmak ya da kurdurmak; kurulu olanları devralıp işletmek ve bunların bakım ve onarımını yapmak, yaptırmak ve gerekli yenilemelere girişmek;

Bölge içindeki su kaynaklarının, deniz, göl, akarsu kıyılarının ve yeraltı sularının kullanılmış sularla ve endüstri artıkları ile kirletilmesini, bu kaynaklarda suların kaybına veya azalmasına yol açacak tesisi kurulmasını ve bu tür faaliyetlerde bulunulmasını önlemek, bu konuda her türlü teknik, idari ve hukuki tedbiri almak;

Su ve kanalizasyon hizmetleri konusunda hizmet alanı içindeki belediyelere verilen görevleri yürütmek ve bu konulardaki yetkileri kullanmak;

Her türlü taşınır ve taşınmaz malı satın almak, kiralamak, ekonomik değeri kalmamış araç ve gereçleri satmak, su ve kanalizasyon idaresinin hizmetleriyle ilgili tesisleri doğrudan doğruya yahut diğer kamu veya özel kuruluşlarla ortak olarak kurmak ve işletmek, bu maksatla kurulmuş veya kurulmakta olan tesislere iştirak etmektir.

Mahalli idarelerin bağlı kuruluşları olan su ve kanalizasyon genel müdürlüklerinin üzerinde merkezi idarenin vesayet yetkisi, Cumhurbaşkanlığı hükümet sisteminden önce tek başına İçişleri Bakanlığı tarafından kullanılmaktaydı. Cumhurbaşkanlığı hükümet sisteminden sonra İçişleri Bakanlığına bağlı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü; Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü adı altında, 10.07.2018 tarih ve 30474 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 sıra no.lu Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığı bünyesine dâhil edilmiştir.

www.balioglu.net

Ayrıca, 1 sıra no.lu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Yerel Yönetim Politikaları Kurulu kurulmuştur.

Cumhurbaşkanlığı hükümet sisteminden sonra mahalli idareler alanında İçişleri Bakanlığı ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığı görevlendirilmiştir. Denetim ve soruşturma İçişleri Bakanlığı tarafından yürütülmektedir.

1.1.3. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

1.1.4. Kamu İdaresinin Teşkilat Yapısı

1.1.5. 2560 sayılı Kanun'a göre, Su ve Kanalizasyon **İdaresinin** organları genel kurul, yönetim kurulu, denetçiler ve genel müdürdür.

Su ve Kanalizasyon İdaresi teşkilat yapısında, genel müdürlük en önemli icra organıdır. Genel müdüre bağlı 2 adet genel müdür yardımcısı bulunmaktadır.

İdarenin birimleri aşağıdadır:

- İnsan Kaynakları ve Eğitim Dairesi Başkanlığı
- Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı
- Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı
- Abone İşleri Dairesi Başkanlığı
- Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı
- Plan Proje Yatırım ve İnşaat Dairesi Başkanlığı
- Kanalizasyon ve Atıksu Arıtma Dairesi Başkanlığı
- İçme Suyu Dairesi Başkanlığı
- Elektrik Makine ve Malzeme İkmal Dairesi Başkanlığı
- Çevre Koruma ve Kontrol Dairesi Başkanlığı

1.1.6. Kamu İdaresinin İnsan Kaynakları

Daire başkanları, teftiş ve kontrol kurulu başkanı ve 1'inci hukuk müşaviri genel müdürün teklifi, yönetim kurulunun kararı ve büyük şehir belediye başkanının onayı ile; müdürler, teknik elemanlar, avukatlar, müfettişler, daire başkan yardımcıları ve doktorlar genel müdürün teklifi üzerine yönetim kurulu kararı ile; Su ve Kanalizasyon İdaresinin diğer personeli genel müdür tarafından atanır.

www.balioglu.net

Su ve Kanalizasyon İdaresi genel müdürü, büyük şehir belediye başkanının teklifi üzerine Çevre ve Şehircilik Bakanı tarafından atanır.

Genel müdürlük hizmetlerinin yürütülmesinde genel müdüre yardımcılık etmek ve sayıları 4'ü geçmemek üzere yeteri kadar genel müdür yardımcısı bulunur.

Muğla Su ve Kanalizasyon İdaresinde çalışan memur ve sözleşmeli personel 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na, işçiler ise 1475 ve 4857 sayılı İş Kanunlarına tabidir.

Muğla Su ve Kanalizasyon İdaresinde istihdam edilen 620 personelin 222'si memur, 332'si işçi ve 66'sı ise sözleşmeli personelden oluşmaktadır.

1.1.7. Kamu İdaresinin Bütçe İçi İşletmeleri ve Ortağı Olduğu Şirketler

Muğla Su ve Kanalizasyon İdaresi'nin hissesine sahip olduğu herhangi bir ortaklığı bulunmamaktadır.

1.1.8. Mali Yapı

1.1.9. Kamu İdaresinin Bütçe Yapısı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (e) bendinde Mahallî İdarenin; yetkileri belirli bir coğrafi alan ve hizmetlerle sınırlı olarak kamusal faaliyet gösteren belediye, il özel idaresi ile bunlara bağlı veya bunların kurdukları veya üye oldukları birlik ve idareleri ifade edeceği belirtilmiştir. Bu kapsamda belediyenin bağlı idaresi olan su ve kanalizasyon idarelerinin bütçesi de mahallî idare bütçesi içerisine girmektedir.

5018 sayılı Kanunu'nun 12'nci maddesine göre, genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri içinde mahallî idareler bütçeleri de sayılmıştır. Buna göre, mahallî idare bütçesi, mahallî idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak belirtilmiştir.

Mahalli idareler bütçesi analitik bütçe sistemine uygun olarak hazırlanmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre, bütçe; gider, gelir ve finansmanın ekonomik sınıflandırması bölümlerinden oluşmaktadır. Gider bütçesi; kurumsal, fonksiyonel, finansman tipi ve ekonomik sınıflandırma olmak üzere dört bölüme ayrılır. Finansman tipi sınıflandırma tek düzeyden, diğer sınıflandırmalar dört düzeyden oluşur. Gelir bütçesi ve finansmanın ekonomik sınıflandırması cetvelleri de dört düzeyden oluşur.

www.balioglu.net

1.1.10. Kamu İdaresinin Kullandığı Kaynaklar

Kamu idaresi gider ve harcamalarını gerçekleştirirken aşağıdaki kaynakları kullanmaktadır:

-Su satışı ve kullanılmış suların uzaklaştırılmasına karşılık, tarifesine göre abonelerden alınacak ücretler.

-Belediye Gelirleri Kanunu uyarınca, su ve kanalizasyon tesislerinden yararlananlardan ilgili belediye adına alınacak katılma payları.

-Hizmet alanındaki belediyelerin, İller Bankasınca 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun gereğince nüfus esasına göre dağıtılan paylardan bu bankaca tutularak İdareye gönderilecek % 10'lar.

-Büyük ve temel yatırım programları karşılığında Devletçe yapılacak yardımlar.

-İdareye devredilecek tesis ve işletmelerden sağlanan gelirler.

-Şahıs, kurum ve kuruluşlar için yapılan özel hizmetlerden alınacak ücretlerle ortaklıklardan ve üretilen malların satışlarından elde edilecek gelirler.

-Her türlü yardım ve bağışlar ile diğer gelirler.

-İdare yurt içi kuruluşlardan, İller Bankasından, Hazine ve Maliye Bakanlığının izniyle

yurt dışı kuruluşlardan kredi ve borç alabilir.

1.1.11. Bütçe Ödenekleri Tablosu ile Gelir ve Gider Bütçesi ve Gerçekleşmeleri

Tablo 1: 2018 Yılı Bütçe Ödenekleri Tablosu

Gider Türü (1. Düzey)	Bütçe ile Verilen Ödenek	Ek Ödenek/Aktarma Suretiyle Eklenen Ödenek	Aktarma Suretiyle Eksiltilen Ödenek	Net Bütçe Ödeneği Toplamı	Bütçe Gideri Toplamı	İptal Edilen Ödenek	Sonraki Yıla Devreden Ödenek
Personel Giderleri	46.670.000,00	995.000,00	0	47.665.000,00	47.644.560,66	20.439,34	0
Sosyal Güvenlik Kurumlarına	8.870.000,00	0,00	0	8.870.000,00	8.634.885,75	235.114,25	0
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	155.099.000,00	29.373.184,00	0	184.472.184,00	175.675.028,15	8.797.155,85	0
Faiz Giderleri	8.500.000,00	0,00	0	8.500.000,00	5.072.745,72	3.427.254,28	0
Cari Transferler	3.070.000,00	400.000,00	0	3.470.000,00	3.219.922,71	250.077,29	0
Sermaye Giderleri	193.421.000,00	1.571.399,20	3.692.184,00	191.300.215,20	62.054.941,04	126.864.532,46	2.380.741,70
Sermaye Transferleri	0	0	0	0	0	0	0
Borç Verme	0	0	0	0	0	0	0
Yedek Ödenekler	33.370.000,00	0,00	27.076.000,00	6.294.000,00	0	6.294.000,00	0
TOPLAM	**449.000.000,00**	**32.339.583,20**	**30.768.184,00**	**450.571.399,20**	**302.302.084,03**	**145.888.573,47**	**2.380.741,70**

Tablo 2: 2018 Yılı Bütçe Gider Tahmin ve Gerçekleşen Tutar

Hesap Kodu	Eko. Kod.	Gider Türü	Bütçe	Ek Bütçe	Gerçekleşen	Gerçekleşme Oranı (%)
830	01	Personel Giderleri	46.670.000,00	0,00	47.644.560,66	102
830	02	S.G.K Dev. Prim. Giderleri	8.870.000,00	0,00	8.634.885,75	97
830	03	Mal ve hizmet Alım Giderleri	155.099.000,00	0,00	175.675.028,15	113
830	04	Faiz Giderleri	8.500.000,00	0,00	5.072.745,72	60
830	05	Cari transferler	3.070.000,00	0,00	3.219.922,71	105
830	06	Sermaye Giderleri	193.421.000,00	1.571.399,20	62.054.941,04	32
900	09	Yedek Ödenekler	33.370.000,00	0,00		
TOPLAM			**449.000.000,00**	**0,00**	**302.302.084,03**	**67**

Tablo 3: 2018 Yılı Bütçe Gelir Tahmin ve Gerçekleşen Tutar

Hesap Kodu	Eko. Kod.	Gelir Türü	Bütçe	Gerçekleşen	Gerçekleşme Oranı (%)
800	01	Vergi Gelirleri	0,00	0,00	0
800	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	244.520.000,00	247.813.555,99	101
800	04	Alınan Bağış ve Yardımlar	16.000.000,00	5.410.794,45	34
800	05	Diğer Gelirler	104.500.000,00	62.936.546,60	60
800	06	Sermaye Gelirleri	0,00	0,00	0
		Red ve İadeler (-)	520.000,00	2.916.962,67	561

www.balioglu.net

TOPLAM	**364.500.000,00**	**316.160.897,04**	**87**

1.2. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.2.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Genel Müdürlüğün muhasebe kayıt sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile getirilen tahakkuk esaslı devlet muhasebesi olup kayıt işlemleri Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde düzenlenerek 27.05.2016 tarih 29724 (M) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda gerçekleştirilmektedir.

1.4.2. 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 sunulmuş olup denetim bu defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

www.balioglu.net

- Birleştirilmiş veriler defteri
- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço
- Kasa sayım tutanağı
- Banka mevcudu tespit tutanağı
- Alınan çekler sayım tutanağı
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı
- Teminat mektupları sayım tutanağı
- Değerli kâğıtlar sayım tutanağı
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu
- Faaliyet sonuçları tablosu

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi

kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

www.balioglu.net

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle 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 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 prosedürünün belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri

de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

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

www.balioglu.net

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

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

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili diğer mevzuat uyarınca,

Muğla Su ve Kanalizasyon İdaresi tarafından kamu iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi çalışmaları, İdarenin yönetim sorumluluğu kapsamında müdürlüklerle ortak çalışma yapılarak Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı hazırlanmıştır.

Bu çerçevede, İdarede Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan ve kurumlara gönderilen Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi de dikkate alınarak etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanmasının sağlanması çalışmaları devam etmektedir.

Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı tarafından eylem planı çerçevesinde iç kontrol süreçleri ile ilgili iç kontrol sistemi ve işleyişin tüm personel tarafından sahiplenmesi, anlaşılması ve desteklenmesini sağlamak amacıyla bilgilendirme faaliyetleri yürütülmüş ve İç Kontrol Sistemiyle ilgili eğitimler verilmiştir. . Kamu idaresi personeli, Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ile Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in Ek 1'inde yer alan Etik Sözleşmesini imzalamıştır.

www.balioglu.net

Kurum organizasyon yapısı içerisinde personelin ve müdürlüklerin görev, yetki ve sorumlulukları açık bir şekilde belirlenmiş olup personel görev tanımları İnsan Kaynakları ve Eğitim Dairesi Başkanlığı tarafından yapılmıştır. Yetkiler ve yetki devrinin sınırları açıkça belirlenmiştir.

Stratejik plan idarenin kendi birimleri ve personelinin katkılarıyla mevzuata uygun olarak hazırlanmıştır. İdarenin yürüteceği program, faaliyet ve projeleri ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı istenilen ölçüde hazırlanmıştır.

İdare bütçesi hazırlanırken stratejik plan-performans programı ve bütçe ilişkisinin büyük ölçüde gerçekleştirildiği görülmüştür.

Kurumsal risk yönetim çalışmaları ve sistemli bir şekilde analizler yaparak amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış riskleri tanımlanarak değerlendirilmiş ve gerekli önlemler belirlenmiştir.

Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara uygun olarak kurulmuştur.

Kurumun tüm birimlerinde yapılan işlerin iş tanımları yapılmış olup müdürlüklerin çalışma yönetmelikleri güncellenip tamamlanmıştır. Süreç kontrolünü sağlamak amacıyla, tüm

birimlerde iş akış şeması hazırlanmıştır.

Yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek, analiz yapma imkanı sunacak bir yönetim bilgi sistemi bulunmaktadır. Faaliyet sonuçları ve değerlendirmeler İdare faaliyet raporunda gösterilmekte ve idare faaliyet raporu kamu idaresinin web sayfasında yayınlanmaktadır.

İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmiştir. İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) hazırlanmıştır.

İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında yer alan eylemlerin gerçekleşme sonuçları izlenmekte ve planın revize edilmesi çalışmalarının takibi yapılmaktadır. İç kontrol sistemi değerlendirilmekte, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporunu değerlendirmektedir.

Kamu idaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır ve iç denetçi istihdamı bulunmamaktadır.

www.balioglu.net

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Muğla Büyükşehir Belediyesi Su ve Kanalizasyon İdaresi 2018 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Geçici Kabulü Yapılan İşlerin İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarına Aktarılmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin *"*258 Yapılmakta olan yatırımlar hesabı*"* başlıklı 204'üncü maddesinde;

"Bu hesap, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına

aktarılıncaya kadar izlenmesi için kullanılır." denilmekte,

"Hesabın işleyişi" başlıklı 205'inci maddesinde ise;

"...

Gerek yılı içerisinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar, bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

...

Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.

..." hükmü yer almaktadır.

www.balioglu.net

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmekte iken geçici kabulü yapılan bir işe ilişkin tutarların geçici kabul işleminin onaylandığı tarih itibari ile bu hesaptan çıkarılarak ilgili maddi duran varlık hesaplarına kaydının yapılması gerekmektedir.

Kurum tarafından 2018 yılı içerisinde geçici kabulü yapılan işlere aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 4: 2018 Yılı içerisinde Geçici Kabulü Yapılan İşler

Sıra No	İKN	İşin Adı	Geçici Kabul Tarihi	İmalat Tutarı
1	2017/357304	Bodrum İlçesi Mumcular İçme Suyu Arıtma Tesisi Kuyular Bölgesi İsale Hatları Yenileme Yapım İşi	01.11.2018	9.256.015,98
2	2017/705600	Muğla İli Seydikemer İlçesi Karadere Mahallesi Atıksı Arıtma Tesisi Yapım İşi	20.11.2018	1.659.712,80
3	2018/136988	Bodrum İlçesi Bahçelievler Mah.7008 Sokakta İki Baca arasında Çökme Meydana Gelen Büz Kanalizasyon Hattının Yenilenmesi İşi	11.05.2018	301.043,30
4	2018/146312	Muğla İli Seydikemer İlçesi Dodurga Mah. İçme Suyu Şebeke Hattı Ve Tesisleri Yapım İşi	26.12.2018	613.003,06

5	2018/147418	Muğla İli Menteşe İlçesi Derinkuyu Mahallesi İçme Suyu Terfi Hattı Yapım İşi	01.08.2018	259.830,07
6	2018/107063	Menteşe İlçesi Çırpı Mahallesi İçme suyu isale hattı yenileme işi	30.07.2018	235.553,30
7	2018/292816	Muğla İli Kavaklıdere İlçesi Ortaköy Mahallesi içme suyu terfi hattı yapım işi	03.10.2018	108.982,34
8	2017/484437	Muğla İli Milas İlçesi Balavca Deresi Taban Betonu Kaplaması İşi	10.12.2018	795.219,52
			TOPLAM	**13.229.360,37**

Kuruma ait muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde, yıl içerisinde bu yatırımlara ait giderlerin izlendiği 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabındaki tutarların, bu işlere ait geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte ilgisine göre 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 253- Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabına aktarılmadığı görülmüştür.

Yukarıdaki tabloda ayrıntıları görüleceği üzere, geçici kabulü yapılan işlerin ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılmaması nedeniyle; bilançodaki 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında 13.229.360,37 TL, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 253- Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında toplam 13.229.360,37 TL hatalı bilgi oluşmuştur.

www.balioglu.net

Kamu idaresi cevabında; özetle geçici kabulü yapılan işlerin ilgili Maddi Duran Varlık Hesaplarına alındığı, bundan sonraki dönemlerde de Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 204'üncü maddesi gereğince muhasebeleştirilmesine dikkat edileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Geçici kabulü yapılan işler 2019 yılı içerisinde ilgili Maddi Duran Varlık Hesaplarına alındığından bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Ancak, bulguda belirtilen muhasebe kaydının yılı içinde yapılmaması nedeniyle 2018 yılı mali tablolarındaki 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 253- Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında hatalı bilgi oluşmuştur.

BULGU 2: Tapuda Kayıtlı Olan Bazı Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'nci maddesinde tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin rayiç değerleri üzerinden, maliyet ve

rayiç bedeli belirlenemeyen taşınmazların ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Mezkûr Yönetmelik'in "Kayıt şekli" başlıklı 7'nci maddesinde ise kamu idarelerinin Yönetmelik ekinde yer alan formları kullanmak suretiyle taşınmazlarını kayıt altına alacağı belirtilmektedir. Buna göre, kamu idareleri tapu kütüğünde adlarına tescilli olan taşınmazları "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu"nda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutacaktır. İdarenin ilgili birimlerince hazırlanan formlar icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir ve mali hizmetler birimi bu formları konsolide ederek taşınmaz icmal cetvelini oluşturur.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin maddi duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemleri tarif eden 187'nci maddesinde maddi duran varlıklar hakkında; Taşınır Mal Yönetmeliği ve Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin ilgili hükümleri ile 187'nci maddede yer alan hükümlere göre işlem yapılacağı belirtilmiştir. Buna göre edinilen taşınmazların kaydedilmesinde hem Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in ilgili hükümleri hem de Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümleri birlikte değerlendirilerek işlem yapılması gerekmektedir.

www.balioglu.net

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde edinilen maddi duran varlıkların, maliyet bedeli ile hesaplara alınacağı, maliyet bedeline varlıkların elde edilmesinde yapılan her türlü giderin ilave edileceği, bağış veya hibe olarak edinilen maddi duran varlıkların ise varsa bilinen değeri, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeri ile hesaplara alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, edinilen taşınmazların rayiç değerleriyle, bu belirlenemiyorsa maliyet bedeliyle, bu da belirlenemiyorsa iz bedeli ile muhasebe kayıtlarında yer alması gerektiği açıktır.

Yapılan incelemede 2015 yılında 3 adet, 2017 yılında 10 adet ve 2018 yılında 125 adet olmak üzere toplamda 138 adet taşınmazın MUSKİ Genel Müdürlüğü adına tapuda tescil edilmiş olmasına rağmen muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Gerek tapuya kayıtlı olan gerekse de tapuya kayıtlı olmamakla birlikte ilgili mevzuatı gereği İdarece kayıt altına alınması gereken taşınmazların tespit edilerek Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri gereğince kayıt altına alınması, kayıt

altına alınan taşınmazların Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığınca icmal cetvellerinin hazırlanarak muhasebe kayıtlarına geçirilmesi gerekmektedir.

Tapuda kayıtlı olan taşınmazların muhasebeleştirilmemesi nedeniyle, bilançodaki 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı ve 500-Net Değer Hesabında hatalı bilgi oluşmuştur.

Kamu idaresi cevabında; özetle idare adına tapuda kayıtlı taşınmazların ilgili maddi duran varlık hesaplarına alındığı, bundan sonraki dönemlerde de Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ve Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılmasına dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa itiraz edilmemiş, tapuda kayıtlı taşınmazların ilgili maddi duran varlık hesaplarına alındığı bildirilmiş olduğundan bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Ancak, bulguda belirtilen muhasebe kaydının yılı içinde yapılmaması nedeniyle 2018 yılı mali tablolarındaki 250-Arazi ve Arsalar Hesabında 1.097.382,30 TL, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında 1.000.962,71 TL, 252-Binalar Hesabında 16.037.382,42 TL ve 500-Net Değer Hesabında 18.135.727,43 TL eksik bilgi oluşmuştur.

www.balioglu.net

8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Su ve Atık Su Tarife Hesabında Hatalı Uygulamaların Yapılması

2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un Ek 5'inci maddesinde mezkûr Kanun'un tüm büyükşehir belediyelerinde uygulanacağı belirtilmiş, *"Tarife Tespit Esasları"* başlıklı 23'üncü maddesinde ise su satışı ile kanalizasyon sistemi bulunan yerlerdeki kullanılmış suların uzaklaştırılması giderleri için ayrı ayrı tarifeler yapılacağı, söz konusu tarifelerde yönetim ve işletme giderleri ile amortismanları doğrudan gider yazılan (aktifleştirilemeyen) yenileme, ıslah ve tevsi masrafları ve bir kar oranının esas alınacağı hüküm altına alınmıştır. Ancak, su ve atık su tarife hesabında aşağıda belirtilen şekillerde hatalı uygulamalar yapılmıştır:

a) Su ve atık su tarifesinin TÜFE oranında güncellenmesi aleyhine verilen mahkeme kararının ilgili mevzuata yansıtılmaması

Kanun'un verdiği yetkiye istinaden çıkarılan MUSKİ Abone Hizmetleri ve Tarifeler Yönetmeliği'nde de tarife tespiti ile ilgili ayrıntılı hükümlere yer verilmiş, abonelerden hangi bedellerin tahsil edileceği, bu bedellerde hangi unsurların yer alacağı ifade edilip gerçek değerlere dayanarak hesaplama yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Su ve atık suya ilişkin tarifeler Yönetmelik hükümlerine göre hesaplandıktan sonra mezkûr Yönetmelik'in 9'uncu maddesinde yer alan;

"MUSKİ Genel Kurulunda onaylanarak yürürlüğe giren Su Satış Tarifeleri ve Hizmet Tarifeleri, her yıl bir önceki yıl Aralık ayı TÜFE oranının TÜİK tarafından açıklanmasını takip eden ilk okuma döneminde tarife birim fiyatlarına yansıtılarak güncellenir." hükmüne istinaden enflasyon oranında güncellenmekte iken Muğla 2. İdare Mahkemesince enflasyon oranı esas alınarak güncelleme yapılmasının hukuka uygun olmadığı yönünde bir karar alınmış, bunun üzerine MUSKİ Genel Kurulunda 08.11.2018 tarihinde alınan kararla enflasyon güncellemesi uygulamasından vazgeçilerek su ve atık su hizmet tarifeleri yeniden belirlenmiştir.

www.balioglu.net

Her ne kadar uygulama yönünden mahkeme kararı doğrultusunda düzenlemeye gidildi ise de Yönetmelik'te yer alan ilgili maddede herhangi bir değişiklik yapılmamıştır. Hatta 13.12.2018 tarihinde gerçekleştirilen MUSKİ Genel Kurul toplantısında Yönetmelik'in diğer maddelerinde yer alan bir kısım hükümlerin değiştirilmesi kararı alınmış, buna rağmen "*TÜFE oranında güncelleme"* maddesinin çıkarılması veya değiştirilmesi yönünde herhangi bir işlem gerçekleştirilmemiştir. Bu ise uygulama ile Yönetmelik hükümlerinin birbirine uyum göstermemesine sebebiyet vermektedir.

b) Su ve atık su tarifesinin hesabında İdarenin bütçe gideri hesaplarının esas alınması nedeniyle tarifede yer almaması gereken unsurların maliyete dâhil edilmesi

Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı tarafından hazırlanan, tarifelere esas teşkil eden ve bu amaçla Genel Kurula sunulan Mali Analiz Raporu, her ne kadar bir önceki sene gerçekleşen gerçek gider tutarlarına dayanılarak hazırlanmış ve bu yönüyle Kanun maddelerine uygun olsa da yapılan çalışmada bazı eksiklikler ve ileride yanlış hesaplamaya yol açabilecek hatalar tespit edilmiştir.

Öncelikle hesaplamalar yapılırken Bütçe Gideri (830 Kodlu Hesaplar) hesapları esas alınmıştır. Ne var ki Bütçe Gideri hesapları vergiler (KDV vs.) dâhil toplam tutar üzerinden

kaydedildiğinden hesaplamaya KDV gibi vergilerin de dâhil olmasına sebep olunmuştur. Hâlbuki tarife kararları vergiler hariç olarak belirlenmekte ve bu tarifeler üzerinden faturalandırma yapılırken KDV ve diğer vergiler ayrıca tutara eklenmektedir.

Bununla birlikte, Bütçe Gideri hesabında yatırımlar ve aktif hesaba alınan (150 Kodlu hesaplar gibi) harcamalar yer almakta, detaylı hesap kodu bazında bunların tek tek ayrıştırılması, aktif hesaba alınıp daha sonra kullanıma sunulan giderlerin kullanım gerçekleştiğinde toplam maliyet hesabına eklenmesi gerekmektedir. Böyle bir hesaplama yöntemi ciddi hata riskleri içermekte, yapılan hesabın eksik veya fazla olma riskini taşımaktadır.

Kanun'da belirtilen tarife belirleme esaslarına uygun hesaplama yapılması için Bütçe Gideri hesapları yerine Faaliyet Gideri hesaplarının (630 Kodlu Hesaplar) kullanılması daha doğru bir yaklaşım olacaktır. Zira söz konusu hesaplarda ilgili yılda gerçekleştirilip ilgili yılı ilgilendiren giderler, daha önce satın alınıp ilgili yılda kullanımı gerçekleştirilen giderler yer almakta, aktif hesaba alınan sermaye giderleri ve vergiler yer almamaktadır.

www.balioglu.net

2018 yılı için belirlenen tarifelerde 2017 yılı gerçekleşme rakamları kullanılmaktadır. Her ne kadar 2017 yılı Bütçe Gideri ile Faaliyet Gideri toplam hesapları birbirine yakın tutarlarda çıkmış ve tarife tutarını ciddi manada etkileyecek bir fark oluşmamışsa da özellikle yüksek yatırımların yapıldığı yıllarda iki hesaplama arasında ciddi boyutlarda farklı sonuçlar çıkacağı aşikârdır. Bu nedenle faaliyet giderlerinin tarife hesaplamasına esas teşkil etmesi daha doğru ve güvenilir bir tarife yapılması açısından önemlidir.

c) Su ve atık su tarife hesabına yatırım kredilerinin yıllık anapara ve faiz miktarının amortismanlarla karşılanamayan tutarının da dâhil edilmesi

Tarife tespit analizleri yapılırken yatırım kredilerinin yıllık anapara ve faiz miktarının amortismanlarla karşılanamayan tutarı da toplam maliyet hesabına dâhil edilmektedir. Her ne kadar söz konusu husus Yönetmelik gereği olsa da uygulamanın doğru olduğunu söylemek mümkün değildir. Zira söz konusu krediler yatırım amaçlı alınmış, bu yatırımlar sonrası yapılan işlerle ilgili aktif hesaplara gerekli kayıtlar yapılmıştır.

Aktifleştirilebilen yatırımların tarife hesabında esas alınması Kanun'un amir hükmü gereği mümkün değildir. Kaldı ki aktifleştirilen yatırımların kullanım ömrüne göre her yıl belli

bir kısmı giderleştirilmekte (amortisman olarak) ve tarifeye esas toplam maliyet hesabına dâhil edilmektedir. Dolayısıyla bu yatırımlar için kullanılan kredinin geri ödemesinin tamamının veya bir kısmının tarifeye esas toplam maliyet hesabına dâhil edilmesi doğru bir yaklaşım değildir.

d) Su ve atık su tarife hesabına kaçak su kullanım maliyetinin dâhil edilmesi

Toplam maliyet hesabı bulunduktan sonra Yönetmelik'in 5'inci maddesine göre *"üretilen ve kayıplar düşüldükten sonra tüketileceği öngörülen ölçülebilir su satış miktarına"* bölünerek birim su ve atık su maliyetine ulaşılmaktadır. Bu uygulamanın da doğruluğunu kabul etmek mümkün değildir. Zira böyle bir uygulama, sistemde oluşan kayıp ve kaçak su miktarlarının tümüyle tarifeye yansıtılması anlamını taşımaktadır.

Kayıp miktarlarının önemli bir kısmını sistemsel kayıplar oluşturmaktadır. Kurumda toplam kayıp oranı %50 civarındadır ki, bu oran İçme Suyu Temin ve Dağıtım Sistemlerindeki Su Kayıplarının Kontrolü Yönetmeliği'nin, *"Su Kayıplarının Azaltılması"* başlıklı 9'uncu maddesinde belirtilen ve Kurumun ulaşması beklenen %30 sınırının çok üzerindedir. Söz konusu kayıpları engellemek için gerekli alt yapı çalışmalarının yapılması ve kayıp oranın azaltılması, yüksek kayıp oranlarının tümüyle tarifeye yansıtılmaması önem arz etmektedir.

Kaçak kullanım miktarlarının tarifeye yansıtılması ise, başka kişiler tarafından hırsızlanmak suretiyle kullanılan su bedellerinin, kurallara uyan abonelerden tahsili anlamını taşıyacağından hukuk devleti ve adalet ilkesi ile bağdaşmamaktadır. Kaçak kullanımı takip etme ve kaçak kullanımın bedelini ilgilisinden tahsil etme görevi bizzat Kuruma aittir. Bu nedenle çok yüksek oranlarda olmayan kayıp (fiziksel kayıp) su miktarının hesaplamaya dâhil edilmesi ve abonelere yansıtılması makul görülse de kaçak (fiziksel olmayan) su kullanımının diğer abonelere yansıtılmasının hukuka uygun olduğu söylenemez.

Buna göre, tarifeye esas maliyet analizleri yapılırken ilgili yılın fiili faaliyet giderinin tespit edildiği ve ödenen vergi tutarlarını içermeyen faaliyet giderleri hesaplarının kullanılması, kredi ödemelerine ilişkin tutarların kısmi de olsa hesaplamalara alınmaması, gerekli alt yapı çalışmaları ile kayıp (fiziksel kayıp) oranının azaltılarak yüksek tutarlarda tarifeye dahlinin önüne geçilmesi ve kaçak (fiziksel olmayan) su kullanımının hiçbir şekilde diğer abonelere yansıtılmaması tarife tespit hesabının hukuka uygunluğu açısından önem arz etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle;

www.balioglu.net

- Su ve atıksu tarifesinin TÜFE oranında güncellenmesi aleyhine verilen mahkeme kararının mevzuata yansıtılmaması hususu ile ilgili olarak;

Söz konusu hükmün Yönetmelik'ten çıkartılmasına ilişkin yönetmelik değişiklik teklifinin 09.05.2019 tarihinde Genel Kurula sunulduğu,

- Su ve atıksu tarifesinin hesabında İdarenin bütçe gideri hesaplarının esas alınması nedeniyle tarifede yer almaması gereken unsurların maliyete dâhil edilmesi hususu ile ilgili olarak;

Tarife belirleme esaslarının 2560 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesinde yer aldığı, kar oranını belirleme yetkisinin idareye bırakıldığı, madde metninin en son 1986 yılında düzenlendiği, günümüz muhasebe mevzuatı ve hesap kayıtlarına uyarlanmaya çalışıldığı, madde metninde tarifenin hesaplanmasında izlenecek yol ve kullanılacak hesapların açık bir şekilde belirtilmemiş olması nedeniyle değişik şekillerde yorumlanabildiği,

Kanun metninde "doğrudan gider yazılan (aktifleştirilmeyen) yenileme, ıslah ve tevsi masrafları" hükmü gereği doğrudan gider yazılan aktifleştirilmeyen yenileme ıslah masrafların maliyet hesabına dâhil edildiği, ancak anılan maddede "doğrudan gider yazılan" yönetim ve işletme giderleri şeklinde bir ayrım yapılmadığından 150 hesap kodunda takip edilen giderlerin de maliyet hesabına eklendiği, Kanun metninin düzenlendiği dönemlerde muhasebe hesap planında 150 hesap kodunun bulunmadığı,

Büyükşehir belediye başkanlıklarına bağlı su ve kanalizasyon idareleri genel müdürlükleri tarafından 2560 sayılı Kanun'da geçen tarife belirleme esaslarının daha açık ve anlaşılabilir olması amacıyla değişiklik teklifinin Türkiye Belediyeler Birliğine sunulduğu,

Denetim bulgusunda da belirtildiği üzere, 2017 yılı bütçe ve faaliyet giderleri hesap toplamlarının birbirine yakın olması nedeniyle tarife tutarını etkileyecek bir fark oluşmadığı, bundan sonraki süreçte bulguya konu olan hususlara dikkat edileceği,

- Su ve atıksu tarife hesabına yatırım kredilerinin yıllık anapara ve faiz miktarının amortismanlarla karşılanmayan tutarının da dâhil edilmesi hususu ile ilgili olarak;

2560 sayılı Kanunun 23'üncü maddesinin "…Tarifelerin tespiti ile tahsilatla ilgili usul ve esaslar bir yönetmelik ile belirlenir." hükmüne istinaden Muğla Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Abone Hizmetleri ve Tarifeler Yönetmeliği hazırlandığı, Sayıştay Başkanlığının görüşü alındıktan sonra yürürlüğe girdiği ve tarifelerin de Yönetmelik'te

www.balioglu.net

belirtilen esaslara göre tespit edildiği

Bulguya konu edilen ilgili Yönetmelik'in 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde; "Yapılacak yatırımlarla ilgili kredilerin yıllık anapara ve faiz miktarı amortismanlarla karşılanamadığı takdirde, aradaki fark bir masraf kalemi olarak dikkate alınır." şeklinde düzenleme bulunduğu,

2017 yılında 68.471.562,88 TL tutarında İdareye 6360 sayılı Kanun'la devrolan borçların ödemesinin yapıldığı, bunun karşılığında ise 36.158.781,67 TL tutar amortisman ayrıldığı, ayrılmış olan amortisman tutarının, borç ödemelerinin tamamını karşılamaması nedeniyle amortismandan fazla olan tutarın Yönetmelik hükmü gereği maliyet hesabına dahil edildiği, mükerrerlik teşkil etmediği,

Yıl sonunda ayrılan amortisman tutarının kredi ile yapılmış olan yatırımları karşılayamıyor olmasının Kanun maddesine göre yapılan maliyet hesaplaması ile su ve atık suya yapılan gerçek maliyetlere ulaşılamadığının bir göstergesi olduğu, konuyla ilgili değişiklik teklifinin Türkiye Belediyeler Birliğine sunulduğu,

- Su ve atıksu tarife hesabına kaçak su kullanım maliyetinin dâhil edilmesi hususu ile ilgili olarak;

Kayıp-kaçakla mücadeleye dair iş ve işlemlerin ilgili mevzuat hükümleri uyarınca yürütülmekte olduğu, maddi olanaksızlıklar nedeniyle mücadelenin sadece idare personeli eliyle yürütüldüğü,

Çalışmalara hız verilebilmesi amacıyla il geneli için bir fizibilite hazırlattırıldığı, kayıp kaçakla mücadelenin ilgili mevzuatına uygun şekilde yürütülebilmesi kapsamında toplam 257.004.593,00 Avro yatırım ihtiyacı olduğunun tespit edildiği,

6360 sayılı Kanun uyarınca, MUSKİ Genel Müdürlüğüne devredilen borç stokunun yüksekliği nedeniyle; 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 68'inci maddesi uyarınca Genel Müdürlüğün borçlanma yetkisi bulunmadığı, bu bağlamda; 5393 sayılı Kanun'un 68'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde yer alan istisnai hükümden yararlanılabilmesi amacıyla, gerekli başvuruların yapılmakta olduğu,

Fiziksel olmayan kaçaklarla ilgili ise İdare tarafından 2017 yılında 2.813, 2018 yılında ise 2.598 adet kaçak kullanım tespit edildiği, 2017 yılı içinde 6.490.628,40 TL ve 2018 yılı içinde 33.521.819,61 TL tutar tahakkuk verildiği, 2017 yılında 1.259.971 m^3, 2018 yılında ise

www.balioglu.net

7.193.797 m^3 tespit yapıldığı,

Bundan sonraki işlemlerde konuya dikkat edilerek İdare tarafından tespit edilen fiziksel olmayan kaçak su kullanım m^3'lerinin maliyet hesabına dâhil edilerek hesaplamaya yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak

- Su ve atıksu tarifesinin TÜFE oranında güncellenmesi aleyhine verilen mahkeme kararının mevzuata yansıtılmaması hususu ile ilgili olarak;

Su ve atıksu tarifesinin TÜFE oranında güncellenmesi aleyhine verilen mahkeme kararının mevzuata yansıtılması için yönetmelik değişiklik teklifi sunulduğu bildirildiğinden bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

- Su ve atıksu tarifesinin hesabında İdarenin bütçe gideri hesaplarının esas alınması nedeniyle tarifede yer almaması gereken unsurların maliyete dâhil edilmesi hususu ile ilgili olarak;

Kamu idaresi cevabında da belirtildiği üzere 2560 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesinde tarife hesabında kullanılacak hesap kodları tam olarak belirlenmemiş ve ilgili idarelerin uygulamaları bu nedenle farklılık göstermiştir. Ne var ki Kanun'un ilgili maddesinde *"yönetim ve işletme giderleri ile, amortismanları doğrudan gider yazılan (aktifleştirilmeyen) yenileme, ıslah ve tevsi masrafları"* ifadesine yer verilerek genel prensip olarak ilgili yılı ilgilendiren giderlerin tarife hesabına yansıtılması hususu benimsenmiştir. Dolaysıyla vergileri, yatırımları ve aktif hesaba alınan tutarları içeren ve bu yönüyle ilgili yılı ilgilendiren gideri göstermesi açısından hata ihtimali yüksek olan Bütçe Gideri hesapları yerine Faaliyet Gideri Hesaplarının kullanılması daha doğru bir yaklaşım olacaktır. Zira söz konusu hesaplarda ilgili yılda gerçekleştirilip ilgili yılı ilgilendiren giderler ve daha önce satın alınıp ilgili yılda kullanımı gerçekleştirilen giderler yer almakta, aktif hesaba alınan sermaye giderleri ve vergiler yer almamaktadır. Kanun değişikliği için çeşitli girişimlerin yapıldığı ve bulguya konu olan hususlara dikkat edileceği bildirildiğinden bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

- Su ve atıksu tarife hesabına yatırım kredilerinin yıllık anapara ve faiz miktarının amortismanlarla karşılanmayan tutarının da dâhil edilmesi hususu ile ilgili olarak;

2560 sayılı Kanun'da hangi hizmetler için tarife belirleneceği belirtilmiş, bu hizmetler için belirlenen tarifelerde hangi maliyet unsurlarının esas alınacağı açıklanmıştır. Yatırımların

www.balioglu.net

tarife hesabı esnasında esas alınması mümkün olmadığı gibi bu yatırımlar için kullanılan kredilerin tamamının veya bir kısmının da tarifeye esas hesaplamaya dâhil edilmesi Kanun'un amir hükmüne aykırıdır. Gerçek maliyetlerin tarife uyarınca belirlenen unsurlar ile karşılanamıyor olması Kanun'un amir hükmünün yerine getirilmemesine delil olamaz. Konuyla ilgili değişiklik teklifinin Türkiye Belediyeler Birliğine sunulduğu bildirildiğinden bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

- Su ve atıksu tarife hesabına kaçak su kullanım maliyetinin dâhil edilmesi hususu ile ilgili olarak;

Kurumun kayıp-kaçak ile ilgili yapısal sorunlarının olması, bunun için yeterli ödenek bulamaması gibi hususlar söz konusu kayıp-kaçak kullanımlarının aboneye yansıtılmasına özür teşkil etmez. Bulguda da belirtildiği gibi belli düzeydeki kayıp miktarının hesaplamaya dâhil edilmesi ve abonelere yansıtılması -işin doğası gereği- makul görülse de çok yüksek miktarlardaki kayıp miktarının ve bilhassa fiziksel olmayan kaçak miktarlarının aboneye yansıtılmasının hukuka uygun olduğu savunulamaz. Bu nedenle hesaplamaların revize edilerek toplam maliyetin satılan su yerine üretilen suya bölünmesi ve hesabın bu esasa göre sonuçlandırılması önem arz etmektedir. Kurum tarafından kayıp ve kaçak su kullanımlarının önlenmesi için gerekli çalışmaların yapılacağı ve fiziksel olmayan kaçak su kullanımlarının hesaplamaya dâhil edileceği bildirildiğinden bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 2: Atık Su Arıtma Tesislerinin Bir Kısmında Elektrik Enerjisine İlişkin Teşvikten Yararlanılmaması

Çevrenin korunması ve yaşanabilir bir doğanın sürdürülebilmesi açısından arıtma tesisleri vazgeçilmez yapılardır. Ne var ki gerek atıksu arıtma tesislerinde gerekse de bu tesislere atık suyun naklini sağlayan terfi merkezlerinde yüklü miktarda elektrik enerjisi tüketilmektedir. Arıtma tesislerinin arttırılması ve arıtma işleminin teşviki amacıyla değişik tarihlerde çeşitli düzenlemeler yapılmıştır.

2872 sayılı Çevre Kanunu'nun 5491 sayılı Kanun'la değişik "Teşvik" başlıklı 29'uncu maddesinin üç ve dördüncü fıkralarında;

"Arıtma tesisi kuran, işleten ve yönetmeliklerde belirtilen yükümlülükleri yerine getiren kuruluşların arıtma tesislerinde kullandıkları elektrik enerjisi tarifesinin, sanayi tesislerinde kullanılan enerji tarifesinin yüzde ellisine kadar indirim uygulamaya Cumhurbaşkanı yetkilidir.

Teşvik tedbirleri ile ilgili esaslar yönetmelikle belirlenir. Bu Kanunda belirlenen cezalara neden olan fiilleri işleyen gerçek ve tüzelkişiler, verilen süre içinde söz konusu yükümlülüklerini yerine getirmedikleri takdirde bu maddede yazılı teşvik tedbirlerinden yararlanamazlar ve daha önce kendileri ile ilgili olarak uygulanmakta olan teşvik tedbirleri durdurulur." hükmü yer almaktadır.

Bu maddeye göre çıkarılan Yönetmelik 01.10.2010 tarih ve 27716 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde atık suların arıtılması amacıyla atık su arıtma tesislerinde kullanılan ve ödemesi yapılan bir önceki yıla ait elektrik enerjisi giderinin, Bakanlar Kurulunca belirlenecek oranda, Bakanlık bütçesine bu amaç için ayrıca konulacak ödenekten ilgili atık su altyapı tesisi yönetimlerine geri ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

23.10.2011 tarih ve 28093 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 2011/2245 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nda da, atık su arıtma tesislerinde kullanılan ve ödemesi yapılan bir önceki yıla ait elektrik enerjisi giderinin %50 oranında geri ödeneceği belirtilmiştir.

www.balioglu.net

Yapılan incelemelerde, MUSKİ'nin varlıkları arasında 2017 ve 2018 yıllarında kullanımda olan 25 adet atık su arıtma tesisi bulunduğu, bu tesislerden 6 tanesi için 2017 yılı elektrik kullanımlarından dolayı elektrik enerji teşvikinden yararlanılamadığı görülmüştür.

Söz konusu tesislerden sadece bir tanesi için 2018 yılında Çevre izni işlemleri tamamlanabilmiş, geriye kalan 5 adet tesis için 2018 yılı elektrik kullanımlarından dolayı da teşvikten yararlanmak mümkün olamayacaktır.

Bu tesislerde kullanılan elektrik için 2017 yılı içerisinde ödenen toplam aktif enerji bedeli 745.069,47 TL olarak gerçekleşmiş olup, şayet gerekli iş ve işlemler tamamlanmış, başvurular yapılmış ve Çevre İzin belgeleri alınmış olsa idi bu tesisler için yararlanılacak teşvik tutarı 372.534,74 TL olacaktı.

Söz konusu tesislere ilişkin detaylı tabloya aşağıda yer verilmiştir.

Tablo 5: Atıksu Arıtma Tesisleri İçin Alınması Gereken Teşvik Bedeline İlişkin Tablo

Sıra No	Tesisat No	Tesisat Adı	Toplam Ödenen Aktif Enerji Bedeli (2018) (a)	Alınması Gereken Enerji Teşvik Bedeli (b=a*%50)
1	8103666	Güvercinlik AAT	126.101,97	63.050,98

2	6207275	Mumcular AAT	46.265,27	23.132,64
3	7904203	Turunç AAT	105.570,77	52.785,39
5	8908008	Yatağan AAT	213.858,37	106.929,19
6	6207061	Göltürkbükü AAT	233.584,16	116.792,08
7	6402927	Gündoğan AAT	19.688,92	9.844,46
		TOPLAM	**745.069,47**	**372.534,74**

Yukarıda bahsedilen tesisler uzun yıllardır faaliyette olmasına rağmen gerekli başvurular (proje onay, geçici faaliyet belgesi, çevre izin gibi) zamanında yapılmadığından birçok tesis için halen onay süreleri beklenmekte, bu nedenle de Kanun'da öngörülen teşvikten yararlanılamamaktadır.

Buna göre, atık su arıtma tesislerinin eksikliklerinin tamamlanarak mevzuatta öngörülen şartları sağlar hale getirilmesi ve bu suretle enerji geri ödeme teşvikinden yararlanılmaya başlanması İdare kaynaklarında artışa sebep olacağından konunun ivedilikle çözülmesi önem arz etmektedir.

www.balioglu.net

Kamu idaresi cevabında; özetle muğla ilinin 31.03.2014 tarihinde 6360 sayılı Kanun ile büyükşehir belediyesi statüsüne dönüştüğü, bu nedenle ilçe ve mülga belde belediyeleri tarafından yapılan bütün atıksu arıtma tesisleri ve terfi istasyonlarının İdareye devrolunduğu, bu devir işlemleri sırasında tesislere ait bilgi, belge ve arşivlerin devredilmediği ya da eksik devredildiği,

Bulguda belirtilen 25 adet atık su arıtma tesisinden 19 tanesinin enerji teşvikinden faydalandığı, diğer 6 adet atıksu arıtma tesisinin ise enerji teşvikinden faydalanamamasının çeşitli sebepleri olduğu,

Yatağan AAT'nin İller Bankası kredisi ile yapıldığı, Çevre İzin belgesinin alınabilmesi için eksik olan evrakların ilgili kurumlardan talep edildiği, yazışmaların 2018 yılı Haziran ayında sonuçlandığı, 25.04.2019 tarihli olarak Çevre İzin Belgesi alındığı, belge tarihi itibariyle enerji teşvikinden faydalanılacağı,

Gündoğan AAT-1 ile ilgili bilgi, belge ve arşivlerin tam olarak İdareye devredilmediği, Geçici Faaliyet Belgesi ve Çevre İzin Belgesi başvuru süreçleri neticesinde 05.02.2018 tarihli olarak Çevre İzin Belgesi alındığı, 01.02.2019 tarihinde Geri Ödeme Belgesi alındığı, belge tarihi itibariyle enerji teşvikinden faydalanılacağı,

Turunç AAT ile ilgili bilgi, belge ve arşivlerin tam olarak İdareye devredilmediği, sulama amaçlı olarak ormanlık alana yapılan deşarj sebebiyle Orman Bölge Müdürlüğüne yapılan deşarj yeri uygunluk başvurularından olumlu yanıt alınamadığı, 30.12.2014 tarihli ve 206 Karar Nolu Mahalli Çevre Kurulu Kararı ile Turunç AAT'nin denize direkt deşarjının uygun görüldüğü, Geçici Faaliyet Belgesi ve Çevre İzin Belgesi başvuru süreçleri neticesinde 24.12.2018 tarihli olarak Çevre İzin Belgesi alındığı, Geri Ödeme Belgesi başvurusu için gerekli evrakların tamamlanarak başvurunun yapıldığı, 15.02.2019 tarihinde Geri Ödeme Belgesi alındığı, belge tarihi itibariyle enerji teşvikinden faydalanılacağı,

Mumcular AAT ile ilgili bilgi, belge ve arşivlerin tam olarak İdareye devredilmediği, 2016 Haziran ayında Geçici Faaliyet Belgesi alındığı, ancak deşarj yeri uygunluk yazısının bulunmaması sebebiyle çevre izin belgesi başvurusu yapılamadığı, deşarj yeri uygunluk yazısının 2017 yılı Nisan ayında alınabildiği, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı'nın Entegre Çevre Bilgi Sistemine geçiş sürecinden dolayı 02.04.2019 tarihli olarak Geçici Faaliyet Belgesi alındığı, çevre izin belgesi başvuru çalışmalarının devam ettiği, Çevre İzin Belgesinin alınmasını müteakip Enerji Gideri Geri Ödeme Belgesi başvurusunda bulunulacağı,

Göltürkbükü AAT ve **Güvercinlik AAT** ile ilgili bilgi, belge ve arşivlerin tam olarak İdareye devredilmediği, Orman Bölge Müdürlüğüne defalarca yapılan deşarj yeri uygunluk başvurularının deşarj suyunda sulama suyu kriterlerinin sağlanacağı taahhüt edilmesine rağmen olumlu yanıt alınamadığı, alternatif deşarj yerinin olmamasından dolayı bu güne kadar çevre izni başvuru sürecinin tamamlanamadığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulgu konusu hususa ilişkin itirazda bulunulmamış, 6 adet tesise ilişkin enerji teşvikinden yararlanamama sebepleri detaylı olarak açıklanmıştır. Söz konusu tesislerden 3 tanesi için gerekli işlemlerin tamamlandığı, diğerleri için de yazışma ve ilgili idareler ile görüşmelerin sürdürüldüğü bildirildiğinden bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

BULGU 3: Arıtma Tesislerinde Kullanılan Elektrik Enerjisine İlişkin Bedellerin Sanayi Tarifesi Yerine Ticarethane Tarifesi Üzerinden Ödenmesi

Elektrik enerjisine ilişkin tarifelere ve abone gruplarına EPDK tarafından karar verilmekte, bu kapsamda aboneliğin kullanım türüne göre değişen tutarlarda aktif enerji bedeli ve dağıtım bedeli belirlenebilmektedir.

Enerji Piyasası Düzenleme Kurulunun 5999-3 sayılı Kararı ile 31.12.2015 tarih ve

www.balioglu.net

29579 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Dağıtım Lisansı Sahibi Tüzel Kişiler ve Görevli Tedarik Şirketlerinin Tarife Uygulamalarına İlişkin Usul ve Esaslar'da söz konusu abone grupları ve şartları sayılmış, gerekli ölçü düzenini sağlamaları ve arıtma tesisi olduklarını ilgili mercilerce belgelemeleri halinde içme suyu ve atıksu arıtma tesislerinin "Sanayi" abone grubu içerisinde değerlendirileceği hüküm altına alınmıştır.

İçme suyu ve atık su arıtma tesislerine ham su pompalayan ve entegre tesis niteliğinde olan terfi merkezlerinin de arıtma tesislerinin mütemmim cüzü olması nedeniyle "Sanayi" abone grubu içerisinde yer alması gerektiği açıktır. Söz konusu husus Tarım ve Orman Bakanlığı Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü tarafından çeşitli tarihlerde Su ve Kanalizasyon idarelerine verilen görüşlerde açıkça belirtilmiştir. Aynı şekilde Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü tarafından MUSKİ'ye gönderilen 78938836-110.03.03-E.6996 sayılı yazıda da *"Atıksu arıtma tesisleri ve bu tesislere bağlı olan terfi merkezleri ayrı ayrı değerlendirilmeyip, Müdürlüğümüzce verilmiş olan Atıksu Arıtma Tesisi Kimlik Belgesi, arıtma tesisi ile bağlı terfi merkezlerini kapsadığından…"* ifadesine yer verilerek söz konusu terfi merkezleri ile arıtma tesislerinin bir bütün olarak değerlendirilmesi gerektiği açıkça ifade edilmiştir.

www.balioglu.net

Kurum işlemleri hakkında düzenlenen 2017 yılı Sayıştay Raporunun 2 numaralı bulgusunda atıksu arıtma tesisleri ve bunlara entegre terfi merkezleri için "Sanayi" abone grubu yerine "Ticarethane" abone grubundan faturalandırma yapılması hususu konu edilmiş ve kurum tarafından çalışmaların sürdürüldüğü ifade edildiğinden Sayıştay tarafından konunun takip edileceği karara bağlanmıştır.

Bu süreçte atıksu arıtma tesislerinden ikisi dışında geri kalanı "Sanayi" tarifesine geçirilmiş, ancak bu tesislere bağlı terfi merkezleri için işlemlerin çoğu tamamlanamamıştır. 2018 yılında "Ticarethane" tarifesi üzerinden faturalama yapılan atık su arıtma tesisi ve atık su arıtma tesislerine bağlı terfi merkezlerinin elektrik kullanımına ilişkin detaylı bilgiye aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 6: Atık Su Arıtma Tesisleri ve Terfi Merkezleri Ticarethane-Sanayi Enerji Bedeli Fark Çizelgesi

Sıra No	Tesisat No	Tesisat Adı	Tesis Türü	Toplam Tüketim (kwh)	Sanayi Grubu Olması Durumunda Ödenecek Bedel (a) (TL)	2018 Yılı Ödenen Bedel (b) (TL)	Fark Tutarı (c=b-a) (TL)
1	6402927	GÜNDOĞAN AAT	Atık Su	69.902,92	32.219,01	36.867,40	4.648,39

			Arıtma				
2	6207165	ORTAKENT AAT	Atık Su Arıtma	518.258,04	215.116,34	267.408,70	52.292,36
3	6202617	BİTEZ TM 1	Terfi	199.409,15	85.397,91	102.883,70	17.485,79
4	6207290	TURGUTREİS TM2	Terfi	424.674,84	174.059,25	210.069,50	36.010,25
5	6994847	DATÇA TM1	Terfi	29.071,31	11.690,67	15.658,10	3.967,43
6	6994848	DATÇA TM2	Terfi	266.880,84	108.660,04	131.184,80	22.524,76
7	8495530	ORTACA TM2	Terfi	312.266,16	124.653,66	150.612,60	25.958,94
8	6326876	İÇMELER TM2	Terfi	269.917,70	128.254,62	144.606,90	16.352,28
9	6400580	DEREKÖY TM	Terfi	6.709,85	2.970,34	3.443,70	473,36
10	6400691	GÖLTÜRKBÜKÜ TM2	Terfi	189.066,90	85.252,54	97.851,10	12.598,56
11	6401784	GÖLTÜRKBÜKÜ TM1	Terfi	333.969,18	151.155,95	162.641,33	11.485,38
12	6402012	GÜNDOĞAN TM5	Terfi	93.321,50	41.779,09	47.807,90	6.028,81
13	6402013	GÜNDOĞAN TM6	Terfi	78.821,43	35.290,29	41.590,20	6.299,91
14	6402014	GÜNDOĞAN TM3	Terfi	6.493,78	2.900,67	3.516,90	616,23
15	6402015	GÜNDOĞAN TM4	Terfi	65.152,36	29.372,90	33.559,00	4.186,10
16	6402016	GÜNDOĞAN TM1	Terfi	19.875,32	8.996,32	10.267,50	1.271,18
17	6402017	GÜNDOĞAN TM2	Terfi	44.855,28	20.896,47	23.795,60	2.899,13
18	6402130	AKYARLAR TM	Terfi	35.527,81	16.024,88	18.207,10	2.182,22
19	6406826	GÖKÇEBEL TM	Terfi	79.349,22	35.901,65	41.012,50	5.110,85
20	6402746	ORTAKENT TM2	Terfi	151.678,42	69.314,68	79.922,00	10.607,32
21	6524966	GÜNDOĞAN ÇÖPLÜKYANI TM	Terfi	246.675,00	111.958,14	128.326,40	16.368,26
22	6556009	ORTAKENT TM1	Terfi	1.582,61	761,35	889,60	128,25
23	6584043	GÜMÜŞLÜK YALI TM	Terfi	60.355,06	30.490,07	32.563,87	2.073,80
24	6590557	YALIKAVAK TM	Terfi	3.139,62	1.570,76	1.835,00	264,24
25	6009207	DÜĞEREK TERFİ	Terfi	21.481,35	9.839,90	11.230,40	1.390,50
26	6010785	KÖTEKLİ TM	Terfi	93.529,56	43.373,94	49.683,60	6.309,66
27	7880391	TURUNÇ TM1	Terfi	154.791,39	69.206,37	79.298,10	10.091,73
28	7880439	TURUNÇ TM2	Terfi	110.905,48	51.831,64	57.025,80	5.194,16
29	8711960	YATAĞAN TOKİ TM	Terfi	20.186,41	9.245,03	10.426,60	1.181,57
30	6796051	DALAMAN TM2	Terfi	191.169,84	88.026,04	97.682,70	9.656,66
31	6796052	DALAMAN TM1	Terfi	16.202,42	6.903,06	7.116,20	213,14
32	7142132	FETHİYE TM1	Terfi	62.217,00	28.236,89	32.997,70	4.760,81
33	8312300	ORTACA TM3	Terfi	87.293,11	39.522,19	47.125,50	7.603,31
34	8312484	ORTACA TM1	Terfi	59.366,81	26.832,02	31.332,90	4.500,88
35	6338880	TURGUTREİS TM	Terfi	243.714,06	119.095,86	136.852,80	17.756,94

www.balioglu.net

36	6339155	ORTAKENT TM	Terfi	6.646,18	3.755,07	4.247,70	492,63
37	7814503	MARMARİS TM3	Terfi	69.060,27	31.363,05	36.317,40	4.954,35
38	7814504	MARMARİS TM2	Terfi	51.130,65	23.851,46	27.597,30	3.745,84
39	7814505	MARMARİS TM4	Terfi	428.748,40	195.575,90	224.392,40	28.816,50
			TOPLAM	**5.123.397,23**	**2.271.346,05**	**2.639.848,50**	**368.502,45**

Tablodan da görüldüğü üzere söz konusu değişikliğin tamamlanamamış olmasından dolayı Kurum 2018 yılında 368.502,45 TL daha fazla elektrik ücreti ödemek zorunda kalmıştır.

Diğer yandan, İçme suyu arıtma tesisleri ve bu tesislere entegre tesislerden de birçoğu "Sanayi" tarifesi yerine "Ticarethane" tarifesi üzerinden faturalandırılmakta ve yüksek tutarlı elektrik ödemeleri gerçekleşmektedir. Söz konusu tesislerin 2018 yılı elektrik kullanımına ilişkin detaylı bilgiye aşağıdaki tabloda yer verilmiştir:

Tablo 7: İçme Suyu Arıtma Tesisleri ve Terfi Merkezleri Ticarethane-Sanayi Enerji Bedeli Fark Çizelgesi

Sıra No	Tesisat No	Tesisat Adı	Tesis Türü	Toplam Tüketim (Kwh)	Sanayi Grubu Olması Durumunda Ödenecek Bedel (a) (TL)	2018 Yılı Ödenen Bedel (b) (TL)	Fark (c=b-a) (TL)
1	7904450	Marmaris Hamsu Terfi	İçme Suyu Arıtma Terfi	2.703.622,950	1.113.394,10	1.371.947,70	258.553,60
2	7904451	Marmaris İAT	İçme Suyu Arıtma Tesisi	1.916.207,800	791.424,87	960.027,40	168.602,53
3	6202196	Mumcular İAT	İçme Suyu Arıtma Tesisi	8.630.968,500	3.532.142,06 ₺	4.040.060,20	507.918,14
4	6207202	Güvercinlik İAT	İçme Suyu Arıtma Tesisi	996.251,130	400.789,72	498.274,00	97.484,28
			TOPLAM	**14.247.050,380**	**5.837.750,756**	**6.870.309,300**	**1.032.558,544**

Görüldüğü üzere atık su arıtma tesisleri ve terfi merkezlerinde olduğu gibi içme suyu arıtma tesisleri ve terfi merkezlerinde de "Sanayi" tarifesi yerine "Ticarethane" tarifesi üzerinden faturalandırma yapılması ciddi miktarda farklar oluşmasına sebep olmuştur.

Tarife değişikliğinin yapılamamış olması yukarıda detaylı bir şekilde anlatıldığı üzere Kurumun her yıl yüklü tutarda zarara uğramasına sebebiyet vermektedir. Bu nedenle gerekli prosedür ve başvuruların hızlandırılması, başvuruya engel hususların ivedilikle çözülmesi Kurum ve kamu menfaatleri açısından önem arz etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle denetim bulgusunda tespit edilen 39 adet atıksu, 4 adet içme suyu olmak üzere toplam 43 adet arıtma tesis ve terfi merkezinin enerji aboneliklerinin

www.balioglu.net

ticarethane tarifesinden sanayi tarifesine geçiş işlemlerinin tamamlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Atıksu ve içme suyu tesislerinin tamamının tesis ve terfi merkezi abonelikleri için tarife değişikliği yapılıp ticarethane tarifesinden sanayi tarifesine geçişinin sağlandığı bildirilmişse de söz konusu hususa ilişkin herhangi kanıtlayıcı bir belge gönderilmemiştir. Bu nedenle bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

BULGU 4: Köy Tüzel Kişiliği Kaldırılan Yerlerde Bulunan Büyük İşletmeler İçin Gerçekçi Su Tarifesi Belirlenmemesi

6360 sayılı Kanun ile "köy" statüsünden "mahalle" statüsüne geçirilen yerlerdeki otel, tatil köyü, marina ve liman gibi abonelere indirimli tarife uygulanmakta, bu nedenle de hem Kurum ciddi bir gelir kaybına uğramakta hem de işletmeler arasında eşitlik ilkesi zedelenmektedir.

www.balioglu.net

6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 1'inci maddesi ile Muğla ili, sınırları il mülki sınırları olmak üzere Büyükşehir belediyesine dönüştürülmüştür. Aynı Kanun'un Geçici 1'inci maddesinin 15 numaralı fıkrasında;

"Bu Kanuna göre tüzel kişiliği kaldırılan köylerde, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 29/7/1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununa göre alınması gereken emlak vergisi ile 26/5/1981 tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu uyarınca alınması gereken vergi, harç ve katılım payları 31/12/2022 tarihine kadar (bu tarih dâhil) alınmaz ve 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının üçüncü bendi, 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının birinci bendi ile beşinci bendi, 66 ncı maddesinin birinci fıkrasının beşinci bendi hükümleri 31/12/2022 (bu tarih dâhil) tarihine kadar uygulanmaya devam edilir. Bu yerlerde içme ve kullanma suları için alınacak ücret 31/12/2022 tarihine kadar (bu tarih dâhil) en düşük tarifenin %25'ini geçmeyecek şekilde belirlenir. 10/7/2004 tarihli ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununun geçici 2 nci maddesi ile köy tüzel kişiliği kaldırılarak mahalleye dönüştürülen yerlerde de bu fıkra hükmü uygulanır." denilirken,

Mezkûr maddenin 28 numaralı fıkrasında;

"*Bu Kanuna göre tüzel kişiliği kaldırılarak tek mahalleye dönüştürülen beldelerde içme*

ve kullanma suları için alınacak ücret 31/12/2022 tarihine kadar (bu tarih dâhil) en düşük tarifenin %50'sini geçmeyecek şekilde belirlenir." ifadelerine yer verilmiştir.

Kurum su satış tarifeleri belirlenirken yukarıdaki kanun hükümlerinin lafzi yorumu göz önüne alınmış, köy ve belde tüzel kişilikleri kaldırılarak mahalleye dönüştürülen yerlerde işletmeler arasında herhangi bir ayrım yapılmadan tüm aboneler için indirimli tarife uygulanmıştır.

Köyler en küçük yerleşim birimi olup; genellikle kırsal kesimde kalan, tarımsal ve hayvancılık faaliyetlerinin yapıldığı yerlerdir. Bulgu konusu abonelerin daha önce köy ya da belde tüzel kişiliğini haiz olup daha sonra mahalle statüsüne geçirilen yerlerde olduğu ancak "köy" tanımı içerisinde değerlendirilmesi mümkün olamayacak büyüklük ve hacimde ticari işletmeler olduğu aşikârdır.

Kanun'un lafzi yorumla okunmasından bu abonelerin indirimli tarifeden yararlanacağı düşünülebilir. Ancak, Kanun'un amaçsal yorumu cihetine gidildiğinde -lüks otellerin, turistik tatil köylerinin, marina ve limanların- köylerden mahalleye dönüştürülen yerler için öngörülen indirimli tarifeden faydalanması düşünülemeyeceği gibi söz konusu uygulamanın hayatın olağan akışına uygun olduğu da söylenemez.

www.balioglu.net

Yukarıda yer alan açıklamalara göre, tarım ve hayvancılıkla uğraşmayan; köy hayatının idamesi için gerekli bakkal, kahvehane, manav, fırın, berber ve benzeri ölçekteki iş yerlerinden olmayan söz konusu -lüks oteller, turistik tatil köyleri, marina ve limanlar- aboneliklere indirimli tarife uygulanması 6360 sayılı Kanun ile getirilen hükmün amaçsal yorumu ile örtüşmemektedir. Sadece Kanun'un lafzi yorumuna dayanarak yapılan tarife belirlemeleri sonucunda 5 yıldızlı büyük otel aboneliklerine -eski köy sınırlarında- ise 0,74 TL/m^3 üzerinden faturalama yapılırken benzer işletme niteliğinde olup eski köy sınırlarında olmayan abonelere bu tutarın yaklaşık 7 katı tutarında faturalama yapılmaktadır. Söz konusu uygulama aboneler arasında eşitliği bozduğu gibi tüm su maliyetlerinin abonelerden alınan gelirlerle karşılandığı bu gibi Kurumlarda bazı abonelerin diğer aboneleri sübvanse etmesi sonucunu doğurmaktadır. Bu nedenle Kanun ile getirilen hükmün amaçsal yorumundan yola çıkılarak "köy" ve "köy halkı" mahiyeti taşımayan büyük ticari işletmelere uygulanan tarifenin diğer işletmelere uygulanan tarifelerle eşitlenmesi hem eşitlik hem de Kurum gelirleri açısından önem arz etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle idare tarafından 2016 yılına kadar köy tüzel kişiliği

kaldırılarak mahalleye dönüştürülen yerlerde bulunan ticari işletmelere indirimli tarife uygulanmadığı, ancak ekte sunulan Muğla İdari ve İzmir Bölge İdari Mahkemeleri tarafından verilen kararlar gereğince; indirimli tarife uygulamasından ticari kazançları yüksek, beş yıldızlı oteller, tatil köyleri, restoranlar, büyük ölçekli işletmelerin de faydalandığı,

6360 sayılı Kanunun Geçici 1 inci maddesinde "Bu yerlerde" ifadesi geçtiğinden mahkemeler tarafından ticari faaliyetlerine, işletme büyüklüklerine bakılmaksızın ayrım yapılmadan indirimli tarife uygulanması gerektiğinin belirtildiği,

Bulgu konusunun eşitlik ilkesine aykırı olduğunun İdare tarafından da bilindiği, ancak konunun çözüme kavuşturulması amacıyla mahkemelerde savunmalar yapılması, Türkiye Belediyeler Birliğine, İçişleri Bakanlığına kanun teklifleri gönderilmiş olmasına rağmen bugüne kadar sonuç alınamadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında; bulgu konusu Türkiye Belediyeler Birliği ve İçişleri Bakanlığı'na nezdinde yapılan girişimlerden sonuç alınamadığı, bu hususun eşitlik ilkesine aykırı olduğu idare tarafından da kabul edilip Abone Hizmetleri ve Tarifeler Yönetmeliği'nde değişiklik talebinde bulunulduğu belirtilmiştir.

www.balioglu.net

Benzer bir olay İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü'nün görev alanına giren köy tüzel kişiliğinden mahalle statüsüne dönüştürülen Uskumruköy Mahallesinde de yaşanmış ve bu durum idari yargıya taşınmıştır. İSKİ'den alınan suya 6360 sayılı Kanun'un geçici 1'inci maddesinin 15'inci fıkrası uyarınca köy tarifesi uygulanmasına dair başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali için dava açılmıştır. Tarım ve hayvancılıkla iştigal etmeyen ve orman köylüsü sıfatına da sahip olmayan kişilerin indirimli tarife uygulanması istemlerinde İstanbul 11. İdare Mahkemesinin 24.04.2018 tarih, E:2017/1781 ve K:2018/683 sayılı kararı ile hukuka uyarlık bulunmamıştır. Bu karar için de davacı tarafından istinaf talebinde bulunulmuştur. Ancak, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Altıncı İdare Dava Dairesince 22.10.2018 tarih, E:2018/1600 ve K:2018/1519 sayılı karar ile istinaf talebinin reddine kesin olarak oybirliğiyle karar verilmiştir. Yine Uskumruköy Mahallesinde villalardan oluşan sitenin köy tarifesinden yararlanarak indirimli tarife uygulanması isteminde, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Altıncı İdare Dava Dairesince 06.09.2018 tarih, E:2018/849 ve K:2018/1020 sayılı kararı ile hukuka uyarlık bulunmamıştır.

Yukarıda bahsi geçen mahkeme kararları da dikkate alındığında, bulguda bahsi geçen köy hayatının idamesi için gerekli bakkal, kahvehane, manav, fırın, berber ve benzeri ölçekteki

iş yerlerinden olmayan bulgu konusu -lüks oteller, turistik tatil köyleri, marina ve limanlar- aboneliklere indirimli tarife uygulanması 6360 sayılı Kanun ile getirilen hükmün amaçsal yorumu ile örtüşmemektedir.

BULGU 5: Atıksu Kalite Kontrol Ruhsatlarına İlişkin Uygulamada Hatalar Yapılması

Kurum tarafından verilen Atıksu Kalite Kontrol Ruhsatları (AKKR) ve Kurum Veri tabanı üzerinde yapılan incelemelerde;

a) İşyeri olarak su ve atık su tahakkuku yapılan bazı işyerlerinin AKKR almadığı,
b) Atık Suların Kanalizasyon Şebekesine Deşarj Yönetmeliği uyarınca AKKR sahibi işyerlerinde gerçekleştirilmesi gereken Kontrol ve İzleme sıklığına riayet edilmediği,
c) Kontrol ve İzleme sıklığına ilişkin ilgili birim tarafından tutulan tablo ile işyerlerinin fiili sarfiyat miktarları arasında zamanla farklılıklar oluştuğu görülmüştür.

www.balioglu.net

a) Bazı işletmelerin AKKR sahibi olmaması

Kurum tarafından çıkarılarak yürürlüğe konulan Atık Suların Kanalizasyon Şebekesine Deşarj Yönetmeliği'nde Kurumun görev ve yetki alanı içinde kalan ve atık su toplama sistemine ve/veya kanalizasyona bağlantı yapan/yapacak olan bütün atık su kaynaklarının izleme ve denetlemelerinin bu Yönetmelik kapsamında yapılacağı belirtilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik'in "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 3'üncü maddesinde "Atıksu Kalite Kontrol Ruhsatı (AKKR)";

"Üretim ve / veya faaliyetleri sonucu oluşan atıksularına, bu Yönetmelikte belirtildiği şekilde, gerekli önlemleri alan endüstriyel atıksu kaynaklarına, Muğla Su Ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü tarafından verilen belgeyi ifade eder" şeklinde tanımlanmış,

Aynı maddede "Endüstriyel Atık Suyun" *"Endüstri tesislerinin, otellerin, imalathanelerin, ticari işletmelerin, sanayi sitelerinin, evsel atıksu dışında kalan her türlü üretim, işlem ve prosesinden kaynaklanan atıksular"* olduğu ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in "Endüstriyel atıksu kaynaklarının kanalizasyon şebekesinden yararlanma koşulları" başlıklı 11'inci maddesinde belediyeler tarafından verilen işyeri açma ve

çalıştırma ruhsatı belgesi başvurusunda istenen evraklar arasında Atıksu Kalite Kontrol Ruhsatının da yer alması gerektiği, atıksularını kanalizasyona deşarj eden her endüstriyel atık su kaynağının bir AKKR almak zorunda olduğu, "Atıksu kalite kontrol ruhsatı (AKKR)" başlıklı 12'nci maddesinde ise yeni kurulacak olan veya Yönetmelik yürürlüğe girmeden önce kurulmuş ve faaliyette olan, ancak henüz ruhsat almamış olan her atıksu kaynağının AKKR almak üzere, Kuruma en geç 1 yıl içinde başvurmasının mecburi olduğu belirtilmiştir. Aynı maddede AKKR bedelinin Yönetmelik'e bağlı çıkarılan Yönerge'de ve Abone Hizmetleri ve Tarifeler Yönetmeliği'nde belirleneceği ifade edilmiştir.

Kurum tarafından verilen AKKR'lere ilişkin detaylı tablolar ilgili birimden alınmış ve veri tabanında yer alan tahakkuk ve sicil tabloları ile karşılaştırılmıştır. Bu kapsamda veri tabanından 2018 yılına ilişkin tüm dönemlerde İşyeri (Normal, Köy, Belde, Marina ve Liman) aboneliğine ilişkin tarife üzerinden atık su faturası tahakkuk ettirilen tüm işyerleri süzülmüş, söz konusu işyerlerine ilişkin toplam sarfiyat miktarları çıkarılarak bir tablo oluşturulmuştur.

Daha sonra veri tabanı üzerinden oluşturulan mezkûr tablo ile ilgili birimden alınan AKKR tablosu kıyaslanmış ve aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır:

- Kurumun kuruluşundan 2018 yılının sonuna kadar 1.663 ayrı işletmeye Atıksu Kalite Kontrol Ruhsatı (AKKR) verilmesine karşın 2018 yılında atık su bedeli ödeyen ve işyeri tarifesi üzerinden faturalandırılan toplam 32.351 abonelik (24.774 değişik Kişi veya Kurum) olduğu,
- Söz konusu aboneliklerden sarfiyat miktarı100 m3/yıl ve üzeri olan toplam 9.077 aboneye (7.923 değişik Kişi veya Kurum) ve 500 m3/yıl ve üzeri sarfiyatı olan toplam 2.132 aboneye (1.979 değişik Kişi veya Kurum) ilişkin Ruhsat tablosunda herhangi bir bilgi bulunmadığı görülmüştür.
- Bununla birlikte Kurumdan alınan AKKR tablosunda yer alan 1.663 adet işletmeden 632'sinin 2018 yılında atık su tahakkuku olmadığı, dolayısıyla 2018 yılında atık su tahakkuku olan işletme sayısı ile AKKR sahibi işletme sayısı arasındaki farkın yukarıda belirtilenden de daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.
- Atık Suların Kanalizasyon Şebekesine Deşarj Yönetmeliği'nde ticari işletmelerin her türlü üretim, işlem ve prosesinden kaynaklanan atık sularının "Endüstriyel Atıksuyu" olduğu, endüstriyel atıksu kaynaklarının Atıksu Kalite Kontrol Ruhsatı almak zorunda oldukları, söz konusu ruhsat için Kuruma bedel ödeneceği tereddüte mahal bırakmayacak katiyette belirtilmiştir. Yönetmelik'te AKKR alacak endüstriyel atıksu kaynakları arasında ayrım

www.balioglu.net

yapılmaksızın tümünün ruhsata tabi olduğu açıkça belirtilmiş, ticari işletmenin büyüklük-küçüklük, sarfiyat miktarı gibi unsurlara göre ruhsat almaktan muaf olacağına ilişkin bir hükme yer verilmemiştir.

Yapılan analizlerde de görüleceği üzere Kurumun kendi bilgi sistemlerinde yer alan ve İşyeri tarifesi üzerinden faturalama yapılan birçok işyeri henüz AKKR sahibi değildir. Söz konusu husus hem Kurum gelirlerinde azalışa sebebiyet vermekte hem de Kurumun asli vazifelerinden olan atıksu deşarj kontrolleri açısından risk oluşturmaktadır. Bu nedenle gerek Kurum bilgi sistemlerinden gerekse de vergi daireleri, sosyal güvenlik kurumları ve belediyelerden işyeri sorgulamaları yapılması ve AKKR sahibi olmayan işletmelerin tespit edilerek gerekli işlemlerin gerçekleştirilmesi önem arz etmektedir.

b) Atıksu Kalite Kontrol Ruhsatı Alan İşletmelerin Kontrol ve İzleme İşlemlerinde Eksiklikler Yapılması

Yukarıda bahsedilen Yönetmelik'in "Atıksuların kontrolü ve belgeleme yükümlülüğü" başlıklı 24'üncü maddesinin dördüncü fıkrasında aynen;

"MUSKİ atıksu kaynaklarında, AKKR'nın geçerli olduğu süre içerisinde, Deşarj Yönetmeliğinde belirtilen hükümlere uygun faaliyet gösterilip gösterilmediğine dair denetimler yapar. Atıksu Kalite Kontrol Ruhsatına tabi tüm atıksu deşarjlarının debi miktarlarına göre kontrol ve izleme tablosu aşağıdadır.

Debi (m3/gün)	***Denetim Sıklığı***
Q ≤ 3	*Üç yılda bir*
3 < Q ≤ 10	*Yılda bir*
10 < Q ≤ 50	*Altı ayda bir*
50 < Q	*Dört ayda bir*

" hükmü yer almaktadır.

Kurumun ilgili biriminden alınan Atıksu Kalite Kontrol Ruhsatlarına ilişkin detaylı tabloda yer alan ruhsat veriliş tarihleri ve kontrol sıklığı bilgisine göre 2018 yılının sonuna kadar yapılması gereken toplam kontrol ve izleme sayıları çıkarılmıştır. Bu kapsamda toplam 623 adet kontrol ve izleme gerçekleştirilmesi gerekirken yine Kurumdan alınan Kontrol ve İzleme Tablosuna göre sadece 359 adet Kontrol ve İzleme gerçekleştirildiği görülmüştür. Bazı işyerlerinde kontroller istenilen sıklıkta yapılmamış olmakla birlikte kontrol gereken 59 adet işyerinde şimdiye kadar hiç kontrol ve izleme işlemi gerçekleştirilemediği görülmüştür. Kontrol ve izleme işlemi yapılmayan işletmelerden bir kısmına ilişkin bilgiye örnek mahiyetinde

www.balioglu.net

aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 8: Kontrol ve İzleme İşlemi Gerçekleştirilmeyen İşletmelerden Bazılarına İlişkin Örnek Tablo

Sıra No	İlçe	Sicil No	Ruhsat Veriliş Tarihi	Kontrol İzleme Sıklığı	Ruhsattan İtibaren Geçen Gün Sayısı	Kaç Günde Bir Defa Denetim Gerektiği	Ruhsat Sonrası Yapılması Gereken Denetim Sayısı
1	Bodrum	207815	14.8.2017	Yılda Üç	504	122	4
2	Ula	568892	25.11.2015	Yılda Bir	1132	365	3
3	Bodrum	574274	7.2.2017	Yılda İki	692	183	3
4	Bodrum	368810	6.6.2017	Yılda İki	573	183	3
5	Menteşe	28102	9.5.2017	Yılda İki	601	183	3
6	Menteşe	54059	3.2.2016	Yılda Bir	1062	365	2
7	Fethiye	594134	21.3.2018	Yılda İki	285	183	1
8	Milas	571421	15.6.2017	Yılda Bir	564	365	1

Kontrol ve denetimlerin Yönetmelik uyarınca belirtilen sıklıkta yapılması, deşarj limitlerine uymayan işletmelere gerekli yaptırımların uygulanması hem Kurum gelirleri açısından hem de atıksu deşarjlarının kalitesi açısından önemlidir.

www.balioglu.net

c) Kurum tarafından tutulan kontrol sıklık tablosu ile işletmelere tahakkuk ettirilen sarfiyat miktarları arasında farklılık bulunması

Yukarıda da belirtildiği gibi AKKR kontrol ve izleme işlemlerinde temel ölçüt debi miktarıdır. Bu kapsamda Kurumun ilgili biriminden alınan Ruhsat tablosunda yer alan kontrol sıklığı bilgisi ile veri tabanında yer alan 2018 yılı tahakkuka esas sarfiyat miktarları karşılaştırılmış ve 2018 yılı sarfiyatlarına göre daha sık kontrol ve izlemeye tabi tutulması gereken 41 adet işletme tespit edilmiştir. Söz konusu hususa ilişkin örnek mahiyetinde bazı işletmelere aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 9: Yıllık Tüketim Miktarına Göre Olması Gereken Kontrol ve İzleme Sıklığı

Sıra No	Sicil No	İlçe	Mahalle	Toplam Yıllık Sarfiyat (m3)	Günlük Ortalama Sarfiyat (m3)	Ruhsatta Kayıtlı Sıklık	Olması Gereken Kontrol Sıklığı
1	19927	Menteşe	Emirbeyazıt	1.770,00	4,85	Üç Yılda Bir Defa	Yılda Bir Defa
2	54059	Menteşe	Emirbeyazıt	13.798,00	37,80	Yılda Bir Defa	Yılda İki Defa
3	206828	Bodrum	Gölköy	3.608,00	9,88	Üç Yılda Bir Defa	Yılda Bir Defa
4	359199	Bodrum	Yalıkavak	4.996,00	13,69	Yılda Bir Defa	Yılda İki Defa
5	396037	Milas	Emek	2.463,00	6,75	Üç Yılda Bir Defa	Yılda Bir Defa
6	422710	Marmaris	Çıldır	3.704,00	10,15	Üç Yılda Bir Defa	Yılda İki Defa

Buna göre, İdarenin önemli görevlerinden biri olan atık su deşarjlarının kontrol edilmesi ve buna ilişkin ruhsatların verilmesinde; il dâhilinde kanalizasyon sistemine atıksu deşarj eden

tüm işletmelerin tespitinin yapılıp ruhsatlandırılması, söz konusu işletmelerin gerçek veri ve sarfiyatlar üzerinden kontrol ve izleme sıklıklarının tespit edilmesi, belirlenen kontrol ve izleme sıklığına uygun denetimlerin gerçekleştirilmesi İdare görevlerinin yerine getirilmesi ve İdare gelirleri açısından önem arz etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle;

- Bazı işletmelerin AKKR sahibi olmaması hususu ile ilgili olarak;

İşletmelerde yapılan denetimler sırasında işletmenin yetkilisi ve işletmenin abonelik bilgilerinin sorgulandığı ve bunun üzerinden işlemlerin yapıldığı, 2018 yılında atık su bedeli ödeyen ve işyeri tarifesi üzerinden faturalandırılan 24.774 sicil incelendiğinde; bahse konu sicillerin içerisinde aynı sicile kayıtlı birden fazla abonelik olabildiği, bu aboneliklerden bazılarının işyeri bazılarının konut aboneliği olduğu ve bu işyeri aboneliklerinin çoğunluğunun Yönetmelik ekinde bulunan "Sektörler Tablosu" dışında kaldığı belirtilmiş, bu hususa ilişkin 409557 numaralı sicil örnek olarak gösterilmiş, söz konusu sicile kayıtlı 22 adet abonelik bulunduğu, bunların 7 tanesinin işyeri, 15 tanesinin konut olarak sistemde kayıtlı olduğu belirtilmiştir.

Sarfiyat miktarı 100 m^3/ay ve üzeri olan 9.077 sicilden bir kısmının ruhsatlarının düzenlendiği, bir kısmının ise ruhsatlandırma sürecinin devam ettiği, AKKR belgesinin işyeri sahibi/şirket adına düzenlendiği, ancak söz konusu 9.077 sicilin çoğunun işyeri/şirket adına değil mal/mülk sahibi adına kayıtlı olduğundan ruhsat tablosu ve sicil tablosu arasında eksiklikler ve/veya farklılıklar ortaya çıkabildiği belirtilmiş; hali hazırda ruhsat düzenlenen, numune alma bacası olmadığı için ruhsat düzenlenememiş olan, sicil tablosu ile ruhsat tablosunda unvanları farklı olduğundan eşleşemeyen, tarifesi işyeri olarak geçtiği halde konut olarak kullanıldığından ruhsat kapsamında değerlendirilmeyen (site) hususlardan birer örneğe yer verilmiştir.

2015 yılında yürürlüğe giren Yönetmelik'in saha çalışmalarında ve uygulamada karşılaşılan sıkıntılar ve/veya eksiklikler doğrultusunda 10.11.2016 tarihinde revize edilerek Yönetmelik'e "Sektörler İtibariyle Kirlilik Katsayıları Tablosu" eklendiği, burada yer alan sektörler bazında AKKR belgelerinin düzenlenmeye başlandığı, işleyişle ilgili tüm detayların Yönerge'de yer aldığı, ruhsat kapsamına giren işletmelerin sektör tablosu ile uyumlu hale getirilmesinin sağlanacağı belirtilmiştir.

- Atıksu kalite kontrol ruhsatı alan işletmelerin kontrol ve izleme işlemlerinde eksiklikler

www.balioglu.net

yapılması hususu ile ilgili olarak;

Bölgenin turizm bölgesi olması sebebiyle birçok işletmenin sezonluk faaliyet gösterdiği, bu sebeple denetimlerin ancak belirli bir zaman aralığında yapılabildiği, işletmelerin çok sık el değiştirdiği, bu durumun ciddi bir zaman ve işgücü kaybına neden olduğu, 2018 yılında Türk Akreditasyon Kurumu (TÜRKAK) ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığı denetçileri tarafından Marmaris ve Bodrum Çevre Analiz Laboratuvarında akreditasyon yenileme ve metot değişikliği denetimleri gerçekleştirildiği, Çevre ve Şehircilik Bakanlığının yayımlamış olduğu Entegre Çevre Bilgi Sistemi'ne (E-CBS) geçildiği, fakat sistemden kaynaklanan sıkıntılar yüzünden izin sürecinin uzadığı, bundan dolayı alınan numune sayıları ve kontrol denetimlerinin sınırlı sayıda kaldığı, önceliğin yeni başvuru ve ruhsat almamış işletmelere verildiği, 2019 yılı için kontrol ve izlem denetim hazırlıklarının yapıldığı, daha etkin ve hızlı bir denetim dönemi planlandığı belirtilmiştir.

- Kurum tarafından tutulan kontrol sıklık tablosu ile işletmelere tahakkuk ettirilen sarfiyat miktarları arasında farklılık bulunması hususu ile ilgili olarak;

www.balioglu.net

Sıklık hesaplamasında ruhsatın veriliş tarihi itibariyle mümkünse geriye dönük 1 yıllık su tüketim verilerinin ortalaması alınarak hesaplama yapıldığı, sezonluk faaliyet gösterdiği tespit edilen işletmeler için sezonluk su tüketim verilerine göre işlem yapıldığı, aynı sicile ait birden fazla abonelik olduğundan adres bazlı abonelik tespit edilip su tüketim ortalamasının hesaplandığı, bir işletmeye ait birden fazla kanal bağlantısı bulunabildiği, her bir bağlantı için ayrı ayrı ruhsat düzenlendiği, bu durumda kanala deşarj edilen su yüzdelerine göre debi ve sıklık hesabı yapıldığı belirtilmiş; bir sicil adına iki abonelik ve bir işletme adına 3 farklı kanalizasyon olduğuna ilişkin birer örneğe yer verilmiştir.

Ayrıca 2019 yılı ve sonrası yapılan planlama ve iyileştirme çalışmaları ile denetim ve kontrollerin programlı ve etkin yapılmasının sağlanacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Bulguya ilişkin veri analizi yapılırken sicil karşılaştırması yapılmamış, sadece toplam sayılar üzerinden kıyaslama yapılmıştır. Söz konusu kıyaslama yapılırken sicil tablosunda işyeri olarak gözükenler değil 2018 yılında işyeri olarak fatura ödeyen işletmeler incelenmiş ve toplam 24.774 ayrı aboneye işyeri tarifesi üzerinden faturalandırma yapıldığı görülmüştür. Söz konusu abonelerin tabi olduğu sicile ait ayrıca konut aboneliğinin de bulunması bulgu konusu husus açısından önem arz etmemektedir. Zira 24.774 ayrı aboneye işyeri tarifesi üzerinden faturalandırma yapılmış ve bunlar işyeri olarak kabul edilmiştir.

Hâlbuki AKKR ruhsatı verilen toplamda 1.663 ayrı işletme bulunmaktadır. İki sayı arasındaki fark makul gerekçelerle karşılanabilmekten oldukça uzaktır. AKKR tablosunda yer alıp atıksu tahakkuku olmayan 632 işletmenin bulguda belirtilmesi bulgu konusu hususun daha ileri bir boyutta farka sebep olma ihtimalinin olduğunun açıklanması amacıyladır. Yoksa zaten toplam işyeri sayısıyla toplam AKKR ruhsatı verilen işletme arasında ciddi düzeyde fark bulunmaktadır.

Atık Suların Kanalizasyon Şebekesine Deşarj Yönetmeliği'nde Endüstri tesislerinin, otellerin, imalathanelerin, ticari işletmelerin, sanayi sitelerinin, evsel atıksu dışında kalan her türlü üretim, işlem ve prosesinden kaynaklanan atıksularının "Endüstriyel Atık Suyu" olduğu belirtilmiş, endüstriyel atıksu kaynaklarının Atıksu Kalite Kontrol Ruhsatı almak zorunda oldukları ifade edilmiştir. Yönetmelik'e "Sektörler İtibariyle Kirlilik Katsayıları Tablosu" eklenmiş ancak Yönetmelik'in herhangi bir maddesinde AKKR'lerin sadece bu tabloda yer alan işletmelere verileceği, diğer işletmelerin bu belgeyi almaktan muaf olduklarına dair bir hükme yer verilmemiştir. Nitekim kamu idaresi cevabında da böyle bir hükümden bahsedilmemiştir.

www.balioglu.net

Bulguda belirtilen kontrol ve izleme işlemlerinde eksiklikler yapılması hususunda Kurum tarafından itirazda bulunulmamış, bölgenin ve Kurumun yapısal sıkıntıları, eleman eksikliği ve 2018 yılında diğer kamu kurumları kaynaklı gecikmelerden bahsedilmiştir. Kontrol ve denetimlerin Yönetmelik uyarınca belirtilen sıklıkta yapılması, deşarj limitlerine uymayan işletmelere gerekli yaptırımların uygulanması hem Kurum gelirleri açısından hem de atıksu deşarjlarının kalitesi açısından önemlidir.

Kurum tarafından tutulan kontrol sıklık tablosu ile işletmelere tahakkuk ettirilen sarfiyat miktarları arasında farklılık bulunması hususunda denetim aşamasında ilgili birimle görüşmeler gerçekleştirilmiş, sarfiyat farkı olduğu düşünülen aboneler hususunda detaylı bilgi almak amacıyla ilgili tablo üzerinde çalışmalar gerçekleştirilmiştir. Bu çalışmalar neticesinde tereddütlü olduğu düşünülen satırlar tablodan çıkarılarak sonuca ulaşılmıştır. Ayrıca sicil bazında analiz yapılırken sicil bazında toplam sarfiyat üzerinden değil, işyeri tarifesi üzerinden faturalandırma yapılan abone üzerinden karşılaştırma yapılmıştır. Buna göre kontrol sıklık tablosunun güncel veriler üzerinden güncellenmesi ve belli periyotlarla doğruluğunun kontrol edilmesi İdareye ait görevlerin yerine getirilmesi ve İdare gelirleri açısından önem arz etmektedir.

Bulgu konusu edilen işletmelerden bir kısmına ruhsat verildiği, bir kısmının ruhsat işlemlerinin devam ettiği, ruhsat kapsamına giren işletmelerin sektör tablosu ile uyumlu hale

getirilmesinin sağlanacağı, 2019 yılı için planlı ve etkin bir denetim dönemi geçirileceği belirtildiğinden bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

BULGU 6: Elektrik Enerjisi Alımlarında Mevzuata Aykırı Olarak Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Ödenmesi

Elektrik tüketimleri kanunlarda istisna kapsamına alınan durumlar hariç vergiye tabidir ve söz konusu vergi elektrik faturaları ile tahsil edilerek belediyelere yatırılmaktadır.

29.05.1981 tarih ve 17354 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 34'üncü maddesinde; *"Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketimi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisine tabidir"* düzenlemesine,

35'inci maddesinde ise;

"Elektrik ve Havagazı tüketenler, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisini ödemekle mükelleftirler. (Değişik ikinci fıkra: 9/7/2008-5784/14 md.) 20/2/2001 tarihli ve 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanununa göre elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan kuruluşlar, satış bedeli ile birlikte bu verginin de tahsilinden ve ilgili belediyeye yatırılmasından sorumludurlar…" düzenlemesine yer verilmiştir.

Mezkûr Kanun'un 36'ncı maddesinde bu vergiden istisna tutulan tüketimlerin neler olduğu, 37'inci maddesinde verginin matrahı, 38'inci maddesinde verginin oranları ve 39'uncu maddesinde ise beyan ve ödeme hususları düzenlenmiştir.

23.11.1981 tarih ve 17523 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un *"Muafiyetler"* başlıklı 21'inci maddesinde;

"a) İSKİ'nin görevleri için kullandığı taşınmaz malları, tesisleri, işlemleri ve faaliyetleri her türlü vergi resim ve harçtan muaftır." hükmü yer almaktadır.

İdare gider hesapları ve elektrik faturaları üzerinden yapılan incelemeler neticesinde; yukarıda yer alan muafiyet hükmüne aykırı olarak elektrik faturaları ile birlikte elektrik ve havagazı tüketim vergisi de ödendiği tespit edilmiştir.

2560 sayılı İSKİ Kanunu, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'ndan yaklaşık 6 ay

www.balioglu.net

sonra yürürlüğe girmiş daha yeni bir kanundur. Ayrıca 2464 sayılı Kanun'un belediyelerin gelirleri hususunda düzenlemeler getiren "genel hükümler içeren bir kanun" olduğu, 2560 sayılı Kanun'un ise İSKİ'nin kuruluş ve görevlerini düzenleyen "özel hükümler içeren bir kanun" olduğu görülmektedir. Bununla birlikte 2464 sayılı Kanun'da muafiyet ve istisnalara ilişkin düzenlemelerin yalnızca bu Kanun'da düzenlenmesi gerektiği yönünde bir hüküm de bulunmamaktadır. 2560 sayılı Kanun'un "Muafiyetler" başlıklı 21'inci maddesinde ise İSKİ'nin bu Kanun'a göre yürütmekte olduğu görevleri ile ilgili işlem ve faaliyetlerinin her türlü vergi, resim ve harçtan muaf tutulacağı açıkça hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 31.10.2017 tarih ve 93767041-175[35-2016/3]-42925 sayılı, Denizli Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 27.10.2017 tarih ve 51421814-175-98811 sayılı Özelgelerde Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüklerinin 2560 sayılı Kanun'un 21'inci maddesi uyarınca görevleri nedeniyle yapacağı işlemlerden ötürü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu, bu nedenle elektrik ve havagazı tüketim vergisinden de muaf tutulması gerektiği açıkça bildirilmiştir.

www.balioglu.net

Yapılan incelemelerde; 2018 yılında MUSKİ'nin mükellef olarak elektrik dağıtım şirketlerine ödemiş olduğu elektrik ve havagazı vergisi tutarının 383.438,90 TL olduğu tespit edilmiştir.

MUSKİ'den tahsil olunan elektrik ve havagazı vergisi bedelleri hukuki dayanaktan yoksun olduğundan, idarece ödenen tutarların iadesine ilişkin gerekli takibatın başlatılması, gelecek dönemlerde tahakkuk edecek olan tutarlara ilişkin de gerekli girişimlerin başlatılarak fiili durumun mevzuata uyar hale getirilmesi gerektiği açıktır.

Kamu idaresi cevabında; özetle idareden 2014 yılından günümüze kadar AYDEM Elektrik Perakende Satış A.Ş tarafından fazla tahsil edilen elektrik tüketim ve havagazı vergisi bedellerinin iade edilmesi ve bundan sonraki dönemde düzenlenecek faturalara da elektrik ve havagazı tüketim vergisinin yansıtılmaması gerektiğinin bildirildiği, tahsili için gerekli çalışmaların başlatıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından herhangi bir itirazda bulunulmadığı ve gerekli tahsilatların yapılmaya çalışılacağı bildirildiğinden bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

BULGU 7: İlçe ve Belde Belediyelerinin Hesaplarında Kayıtlı Olan Su Abonelerine Ait Depozitoların İdare Hesaplarına Aktarılmaması

Muğla ili 30.03.2014 tarihinde büyükşehir olmuş ve ilçe belediyelerinin bünyesinde faaliyette bulunan su birimlerinin her türlü görev, yetki ve sorumlulukları ile abone kayıtları MUSKİ'ye devredilmiştir.

12.11.2012 tarih ve 6360 sayılı On Dört ilde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un Geçici 1'inci maddesinin 8 numaralı fıkrasında aynen;

"Büyükşehir İlçe Belediyesi olan Belediyelerce yürütülen su, kanalizasyon, katı atık depolama ve bertaraf, ulaşım her çeşit yolcu ve yük terminalleri, toptancı halleri mezbaha, mezarlık ve itfaiye hizmetlerine ilişkin olmak üzere personel, her türlü taşınır ve taşınmaz malları ve bu hizmetlerin yerine getirilmesine yönelik yatırım, alacak ve borçları komisyonca ilgisine göre Büyükşehir Belediyesi ile ilgili bağlı kuruluş arasında paylaştırılır." hükmü yer almaktadır.

www.balioglu.net

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun Ek 2'nci maddesinde ise;

"Birleşme, katılma veya geçici 2 nci madde gereğince büyükşehir belediyesi sınırlarına giren belediyelerin yürütmekte olduğu su, kanalizasyon, katı atık, ulaşım, her çeşit yolcu ve yük terminalleri, toptancı halleri, mezbaha, mezarlık ve itfaiye hizmetlerine ilişkin olmak üzere bina, tesis, araç, gereç, taşınır ve taşınmaz malları ve bu hizmetlerin yerine getirilmesine yönelik yatırım, alacak ve borçları büyükşehir belediyesine veya ilgili bağlı kuruluşuna devredilir." denilmektedir.

6360 sayılı Kanun ile büyükşehir olan Muğla ilinde 2560 sayılı İSKİ Kanunu gereği 31.03.2014 tarihinde MUSKİ Genel Müdürlüğü kurulmuştur. Daha önce Muğla ilçe belediye başkanlıkları bünyesinde (katılan beldeler dâhil) faaliyet gösteren su birimlerinin görevi 30.03.2014 tarihinde sona ermiş ve oluşturulan Devir, Tasfiye ve Paylaştırma Komisyonu marifetiyle borç, alacak ve taşınmazları ile su ve atık su abone sözleşmeleri MUSKİ'ye devredilmiştir. Ne var ki ilçe ve belde belediyeleri tarafından abonelik sözleşmeleri gereği alınan ve sözleşmeye bağlı bir "emanet" niteliğinde olan su depozito/teminat/güvence bedellerinin tamamı Kuruma devredilmemiştir.

2015 ve 2017 yıllarında gerçekleştirilen Sayıştay Denetimlerinde söz konusu husus

tespit edilmiş ve Sayıştay Raporlarında yer almıştır. Kurum tarafından bulgu konusu tutarların tahsilatının yapılacağı bildirildiğinden konu hakkında Sayıştay tarafından takibe karar verilmesine karşın, 2018 yılının sonuna kadar söz konusu tutarların büyük bir kısmının tahsilat işlemleri tamamlanamamış, tahsilat yapılamayan ilgili idarelere (ilçe belediyeleri) karşı hukuki süreçler başlatılmamıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının İşleyişi" başlıklı 259'uncu maddesinde depozito ve teminat olarak tahsil edilen tutarların bu hesaba kaydedileceği belirtilmekte, borca mahsuben olmadığı sürece 600 Gelirler hesabının çalıştırılmayacağı ifade edilmektedir. Aynı şekilde alınan depozito ve teminatlar 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda belediyenin gelirleri arasında sayılmamıştır.

Bir başka deyişle, sözleşme güvencesi olarak ilçe belediyeleri tarafından alınan tutarlar, sözleşmenin ayrılmaz bir parçası olarak emanette bekletilmekte, sözleşmenin sonlandırılması ile birlikte iadesi gerçekleştirilmektedir. Dolayısıyla "abonelik sözleşmesi" hangi kuruma devrediliyorsa, bu sözleşme gereği emaneten alınan tutarın da o kuruma devredilmesi, abonelik sözleşmesinin usule uygun sonlandırılması durumunda ise mezkûr Kurum tarafından ilgililere bu tutarın ödenmesi gerektiği izahtan varestedir.

www.balioglu.net

İlgili idarelerden gelen yazı ve kurum kayıtlarının incelenmesi neticesinde, 30.04.2014 tarihinden önceki dönemde su abonelikleri için alınan ve sözleşmelerin feshi sonucunda MUSKİ tarafından ödenmesi gereken ve 2017 yılı Sayıştay Raporunda bulgu konusu edilen 5.007.441,10 TL tutardan sadece 72.979,97 TL'sinin ilgili idarelerden tahsil edilebildiği, geriye kalan 4.934.461,13 TL'lik tutara ilişkin tahsilatın ise henüz gerçekleştirilemediği görülmüştür.

Tablo 10: Su Aboneliğine İlişkin Ödenmeyen Depozito ve Teminat Tutarları

İlçe Belediyesi	Sayıştay 2017 Yılı Raporuna Göre Yatırılması Gereken Tutar	Tahsil Edilen Tutar (31.12.2018 Tarihine Kadar)	Kalan Tutar
Bodrum Belediyesi	1.905.794,91	0,00	1.905.794,91
Milas Belediyesi	127.297,22	0,00	127.297,22
Yatağan Belediyesi	386.014,78	0,00	386.014,78
Menteşe Belediyesi	35.408,08	0,00	35.408,08
Kavaklıdere Belediyesi	26.974,88	26.974,88	0,00
Köyceğiz Belediyesi	203.033,78	0,00	203.033,78
Ortaca Belediyesi	580.513,57	40.874,83	539.638,74
Dalaman Belediyesi	272.448,18	5.130,26	267.317,92
Fethiye Belediyesi	1.469.955,70	0,00	1.469.955,70
TOPLAM	**5.007.441,10**	**72.979,97**	**4.934.461,13**

Buna göre, abonelik sözleşmelerini devralan MUSKİ Genel Müdürlüğü tarafından sözleşmelere bağlı bir "emanet" niteliğinde olan su depozito/teminat/güvence bedellerinin ilgili ilçe belediyelerinden tahsil edilememesine rağmen yaklaşık 3 yıldır gerekli hukuki süreçlerin başlatılmamış olması Kurum menfaatleri açısından doğru bir uygulama değildir.

Kamu idaresi cevabında; özetle depozito bedellerinin ilçe belediyelerinden tekrar talep edildiği, idare hesaplarına yatırılmadığı takdirde tahsil işlemleri için hukuki işlem başlatılacağının bildirildiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa itiraz edilmemiş, tahsilin sağlanmaya çalışılacağı belirtilmiş olduğundan bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

BULGU 8: Güvence Bedellerinin Güncelleştirilmeden İade Edilmesi

Abone sistematiği ile çalışan ve kullanıcılarına su, elektrik, doğalgaz gibi mal ve hizmet üretip satan kurum ve kuruluşlar alacaklarını teminat altına almak maksadıyla sözleşmenin başlangıç aşamasında abonelerden güvence bedeli tahsil etmekte, sözleşmenin sonlandırılması durumunda ise söz konusu bedelleri abonelere iade etmektedirler.

www.balioglu.net

2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un 23'üncü ve Ek 5'inci maddelerine dayanılarak çıkarılan Muğla Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Abone Hizmetleri ve Tarifeler Yönetmeliği'nin 32'nci maddesinin 1 numaralı fıkrasında, idare ile sözleşme imzalayan her aboneden kullanım yerinin değişmesi ve/veya abonelik sözleşmesinin sona ermesi veya sözleşmenin feshi halinde su ve atıksu tüketim bedelini ödememesi ihtimaline karşılık olarak, borcuna mahsup edilmek üzere güvence bedeli alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı maddenin 6 numaralı fıkrasında ise abonelik sözleşmesinin feshi veya sona ermesi durumunda, aboneden alınan güvence bedelinin, tüm borçların ödenmiş olması ve idare ile abone arasındaki tüm hesapların tasfiye edilmiş olması kaydıyla iade edileceği ifade edilmiştir.

Kurum hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, idare ile sözleşme imzalayan abonelerden alınan güvence bedellerinin iadesi esnasında aradan ne kadar uzun bir süre geçerse geçsin herhangi bir güncelleştirme yapılmadığı görülmüştür.

Kurumun güvence bedeli uygulamasını, konut abone grubu üzerinden bir örnek ile somutlaştırmak mümkündür. Kurum ile sözleşme imzalayan konut aboneleri güvence bedeli

olarak, 45 m^3 su karşılığının sözleşme tarihindeki tarifesinin birinci kademesi ile çarpılmak suretiyle bulunan tutarı ödemektedirler. Aynı aboneye sözleşmesini herhangi bir nedenle sona erdirdiğinde iade edilen güvence bedeli, herhangi bir güncelleştirme işlemi yapılmadan sözleşme imzalandığı tarihteki tutar olarak iade edilmektedir. Bu durum, sözleşmenin imzalandığı tarih ile sona erdirildiği tarih arasında önemli yıl farkı olan aboneler açısından dezavantaj oluşturmaktadır. Şöyle ki, 10 yıl önce verilen güvence bedelinin, 10 yıl sonra tarifelerdeki güncel tutarlar dikkate alınmadan iade edilmesi -enflasyon göz önünde bulundurulduğunda- abone açısından haksız bir durum teşkil edecektir.

İdare tarafından verilen hizmet ile benzer özellikler taşıyan doğalgaz satışı ile elektrik enerjisi satışlarında güvence bedelleri alınmakta ve sözleşme sonunda iade edilmektedir. Elektrik Piyasası Tüketici Hizmetleri Yönetmeliği'nin 19'uncu maddesinin 3 numaralı fıkrasında güvence bedelinin asgari TÜFE oranı dikkate alınarak güncellenip iade edileceği; Doğal Gaz Piyasası Dağıtım ve Müşteri Hizmetleri Yönetmeliği'nin 39'uncu maddesinin beşinci fıkrasında ise güvence bedelinin ilgili mevzuat çerçevesinde güncelleştirilmesi kaydıyla iade edileceği belirtilmiştir.

www.balioglu.net

Buna göre, güvence bedellerinin sözleşme tarihindeki tarifeler üzerinden iade edilmesi veya başka usuller ile güncelleştirmeye tabi tutulması, abonelik sözleşmesinin tarafları açısından daha hakkaniyetli bir yaklaşım olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; özetle ilçe belediyeleri tarafından 30.04.2014 tarihinden önce tahsil edilen su aboneliği güvence bedellerinin halen İdare hesaplarına yatırılmadığı, söz konusu bedellerin tahsilat işlemleri gerçekleştikten sonra yapılacak yönetmelik değişikliği ile güvence bedellerinin güncellenmesinin sağlanarak iade edileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa itiraz edilmemiş, ilçe belediyelerinden güvence bedellerinin tahsil edilmesinden sonra yönetmelik değişikliğinin yapılacağı belirtilmiş olduğundan bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

BULGU 9: Konut Abonelerinin Bir Kısmından Çevre Temizlik Vergisi Tahsilatı Yapılmaması

Çevre temizlik vergisi, belediyelere ait önemli gelir unsurlarından birisidir. Her ne kadar su ve kanalizasyon idareleri açısından söz konusu vergi bir gelir unsuru değilse de verginin toplanması açısından kanun koyucu tarafından bu kurumlara da çeşitli vazifeler yüklenmiştir.

Mezkûr vergiye ilişkin hususlar 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun Mükerrer 44'üncü maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu maddede 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, konutlara ait çevre temizlik vergisinin su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle metreküp başına alınacağı, su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle hesaplanan çevre temizlik vergisinin su faturasında ayrıca gösterilmek suretiyle tahakkuk etmiş sayılacağı düzenlenmiştir.

Ayrıca bu suretle tahakkuk edecek verginin, su tüketim bedeli ile birlikte su ve kanalizasyon hizmetleri ayrı bir kanunla düzenlenmiş bulunan büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlarda 2560 sayılı Kanun hükümlerine göre kurulan su ve kanalizasyon idarelerince tahsil edileceği, tahsil edilen tutarların ilgili belediyelere payları nispetinde aktarılacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre 2560 sayılı Kanun'a tabi olan Kurumun konut abonelerine su faturalaması yaparken aynı zamanda çevre temizlik vergisini de alması gerektiği şüphesizdir. Kurum işlemlerinde söz konusu husus genel olarak doğru uygulanmakla birlikte veri tabanı üzerinden yapılan analizlerde "Konut" ve "Geçici konut" olan yaklaşık 400 kadar faturada söz konusu verginin alınmadığı görülmüştür. Faturalama işlemi konut tarifesi üzerinden olmasına rağmen bilişim sistemleri gerekli kontrolleri yapmamakta, konut tarifesi üzerinden faturalama yapılan abonelerden çevre temizlik vergisinin alınmamasına imkân sağlayabilmektedir.

Sonuç olarak; söz konusu aboneler için gerek geçmişe yönelik tahakkuk işlemlerinin yapılması gerekse sistem üzerindeki durumlarının düzeltilmesi bir gereklilik olduğu gibi bilişim sisteminde kullanıcıdan kaynaklı hatayı asgari düzeye indirecek kontrol mekanizmalarının kurulması ve hatalı işlemlerin bu suretle azaltılması önem arz etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle idarenin kuruluş yılından itibaren konut abonelerinden sehven tahsil edilmeyen Çevre Temizlik Vergisinin tespit edilerek tahakkukların oluşturulduğu, tahsilatlara başlanıldığı, bundan sonraki işlemlerde de konuya dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa itiraz edilmemiş, tahsilin sağlanmaya çalışılacağı belirtilmiş olduğundan bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 10: Katma Değer Vergisi Tevkifatı Yapılmaması Gereken Hizmetlerde Tevkifat Uygulanması

Verginin tam ve doğru bir şekilde ödenmesini güvence altına almak amacıyla ödeme esnasında verginin bir kısmının kesilmesi işlemine tevkifat denilmektedir. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun verdiği yetkiye istinaden çıkarılan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde 3065 sayılı Kanun'da yer alan KDV ile ilgili hükümlerin uygulanmasına ilişkin açıklamalara yer verilmiş, bu kapsamda KDV tevfikatına ilişkin ayrıntılı düzenlemeler de yapılmıştır.

Söz konusu Tebliğ'e göre KDV tevkifatı uygulaması, teslim veya hizmet bedeli üzerinden hesaplanan verginin, teslim veya hizmeti yapanlar tarafından değil, bu işlemlere muhatap olanlar tarafından kısmen veya tamamen vergi sorumlusu sıfatıyla beyan edilip ödenmesidir.

Tebliğ'in 2.1'inci maddesinin dördüncü fıkrasında KDV tevkifatının ihtiyari bir uygulama olmadığı, Maliye Bakanlığınca tevkifat uygulaması kapsamına alınan işlemlerde alıcılar tarafından tevkifat yapılmasının zorunlu olduğu; Maliye Bakanlığınca tevkifat kapsamına alınmamış işlemlerde alıcılar tarafından tevkifat yapılmasının mümkün olmadığı belirtilmiştir.

www.balioglu.net

Mezkûr Tebliğ'in 2.1.3.1 bölümünün birinci fıkrasında aynen;

"*Tebliğin (I/C-2.1.3.2) ve (I/C-2.1.3.3) bölümleri kapsamındaki işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı değil, bu işlemler için izleyen bölümlerde belirlenen orandaki kısmı, alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecek; tevkifata tabi tutulmayan kısım ise satıcılar tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip (beyannamede ödenmesi gereken KDV çıkması halinde) ödenecektir."* denilmektedir.

Yine aynı bölümün üçüncü fıkrasında;

"Kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecekler aşağıda iki grup halinde sayılmış olup, tevkifat uygulaması kapsamındaki her bir işlem bazında tevkifat yapması gerekenler, söz konusu gruplardan birine veya ikisine veyahut söz konusu gruplar kapsamında olan bazı sorumlulara atıf yapılmak suretiyle Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilmektedir.

a) KDV mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir)

b) Belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın):

...

- *Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri,*

...” ifadelerine yer verilerek, kısmi tevkifat uygulaması kapsamında su ve kanalizasyon idarelerine (I/C-2.1.3.1/b) grubunda yer verilmiştir.

Buna göre, Tebliğ'in kısmi tevkifat yapılmasına ilişkin bölümlerinde (I/C-2.1.3.1/b) grubuna atıf yapılması halinde, su ve kanalizasyon idareleri tarafından tevkifat yapılması; tersi durumda, yani Kurum'un tevkifat yapmasına ilişkin atıf bulunmayan işlemlerde, Kurum tarafından tevkifat yapılmaması gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin 2.1.3.2'nci bölümünde kısmi tevkifat uygulanması kapsamındaki hizmetlere yer verilmiştir. Buna göre;

- Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri,
- Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler,
- Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri,
- Yemek Servis ve Organizasyon Hizmetleri,
- İşgücü Temin Hizmetleri,
- Yapı Denetim Hizmetleri,
- Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetleri,
- Spor Kulüplerinin Yayın, Reklâm ve İsim Hakkı Gelirlerine Konu İşlemleri,
- Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri,
- Servis Taşımacılığı Hizmeti,
- Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetleri

İşlemlerinde, Tebliğ'in (I/C-2.1.3.1/b) bölümünde sayılanların, kısmi tevkifat yapması istenmiştir. Hali ile su ve kanalizasyon idareleri yukarıda sayılan işlemler kapsamında kısmi tevkifat yapabilmektedir. Her ne kadar bölümün sonunda "*Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler*" başlığı altında "*KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve yukarıda belirtilmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır*." denilse de su ve kanalizasyon idareleri 5018 sayılı Kanun'a ekli cetvellerde sayılmadığından söz konusu hükmün Kurum işlemlerinde uygulanması mümkün değildir. Sonuç olarak; Kurum Tebliğ'in ilgili bölümlerinde, (I/C-2.1.3.1/b) bölümünde sayılanlara atıfta bulunan işlemler için kısmi tevkifat yapabilecektir.

Kurum tarafından yapılan taşıt kiralama hizmetlerine ilişkin ödemelerde 2018 yılı

www.balioglu.net

içerisinde 363.983,76 TL tutarında kısmi KDV tevkifatı yapıldığı görülmüştür. Yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri gereğince su ve kanalizasyon idarelerinin, taşıt kiralamalarına ilişkin hizmet alımlarında kısmi tevkifat yapmasına olanak sağlayan herhangi bir hüküm bulunmadığından söz konusu tevkifat işlemlerinin mevzuata uygun olduğunu söylemek mümkün değildir.

Kamu idaresi cevabında; özetle Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde yer alan hükümler ve Muğla Vergi Dairesi Başkanlığının 21 Şubat 2019 tarihli Özelgesi doğrultusunda İdare taşıt kiralamalarına ilişkin hizmet alımlarında kısmi tevkifat uygulanmadığı belirtilmiştir

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında; Muğla Vergi Dairesi Başkanlığının 21 Şubat 2019 tarihli özelgesi doğrultusunda taşıt kiralamalarına ilişkin hizmet alımlarında kısmi tevkifat uygulanmadığı ifade edildiğinden bu aşamada önerilecek herhangi bir husus kalmamıştır. Bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 11: Kurum Tarafından Alınan Ecrimisil Bedelleri Üzerinden Mevzuata Aykırı Olarak KDV Tahakkuk Ettirilmesi

Kurum, 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un Ek 5'inci maddesi gereği bu Kanun'a tabi olarak işlemlerini yürütmektedir. Mezkûr Kanun'un 22'nci maddesinde Kurum işlemlerinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na tabi olmadığı hüküm altına alınmış olduğundan Kurum tarafından taşınmazların idaresi ve değerlendirilmesi amacıyla Taşınır, Taşınmaz, Kaynak ve Hakların Değerlendirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hazırlanarak yürürlüğe konulmuştur.

Söz konusu Yönetmelik'in "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 3'üncü maddesinde ecrimisilin İdarenin hüküm ve tasarrufu altındaki her türlü taşınmaz mal, kaynak ve hakların; İdarenin izni dışında gerçek ve tüzel kişilerce işgal ve/veya tasarruf edilmesi sebebiyle, idarenin zarara uğrayıp uğramadığına veya işgalcinin kusurlu olup olmadığına bakılmaksızın idarece talep edilen tazminatı ifade ettiği belirtilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in "Ecrimisil ve Tahliye İşlemleri" başlıklı 51'inci maddesinde;

"İdarenin hüküm ve tasarrufu altında bulunan her türlü taşınmaz mal, kaynak ve hakların, kişilerce haksız tasarruf edildiği ve/veya işgal edildiğinin belirlenmesi halinde tespit

tarihinden itibaren 15 (on beş) iş günü içinde tespit tutanağına dayanılarak, tespit tarihinden geriye doğru 5 yılı geçmemek üzere ecrimisil tespit ve takdir edilir." hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemede gerek taşınmaz üzerinde işgalci olarak bulunanlar gerekse taşınmaz mal ve kaynakları haksız tasarruf edenler hakkında Yönetmelik hükümlerine göre ecrimisil tespit ve takdirinin yapıldığı, ancak mevzuat hükümlerine aykırı olarak söz konusu ecrimisil bedelleri üzerinden KDV tahakkuk ettirilerek bu bedellerin de tahsili yoluna gidildiği tespit edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Verginin konusunu teşkil eden işlemler" başlıklı 1'nci maddesinde hangi işlemlerin katma değer vergisine tabi olduğu tahdidi olarak sayılmaktadır. Söz konusu madde metninde idarelerce tahakkuk ettirilen tazminat bedelleri üzerinden KDV hesaplanacağına ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.

08.08.2011 tarih ve 60 numaralı Katma Değer Vergisi Sirkülerinde "Tazminatlar*"* başlıklı 1.2'nci maddesinde;

"Herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak ortaya çıkmayan tazminat ve benzeri ödemeler prensip olarak KDV'nin konusuna girmemektedir." denilmektedir.

www.balioglu.net

Uygulamadaki Yargıtay Daire ve Hukuk Genel Kurulu kararlarında ecrimisil haksız işgal tazminatı olarak benimsenmiş ve Hukuk Genel Kurulunun 25.02.2004 tarih ve 2004/1-120-96 Esas ve sayılı Kararı'nda haksız işgalin haksız eylem olduğuna değinildikten sonra zilyet olmayan malikin, malik olmayan (fuzuli şagil olan) kötü niyetli zilyetten isteyebileceği bir haksız işgal tazminatı olarak kabul edilmiştir. Ayrıca 08.03.1950 tarih ve 22/4 sayılı İçtihatları Birleştirme Kararı'nda ise fuzuli işgalin tarafların karşılıklı birbirine uygun iradeleri ile kurdukları bir kira sözleşmesine veya ariyet akdine benzetilmeyeceği, niteliği itibariyle haksız bir eylem sayılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Gerek öğretide gerekse yargısal uygulamalarda ifade edildiği üzere ecrimisil, bir kiralama işlemi değil, haksız işgalden doğan tazminattır.

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda, Katma Değer Vergisi Kanunu, 60 no.lu KDV Sirküleri ve yargı kararlarında yer alan hükümler dikkate alındığında ecrimisil ödemeleri KDV'nin konusuna girmemektedir. Zira söz konusu işlem mal teslimi ya da hizmet ifası kapsamına girmediğinden Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin birinci fıkrası ile 1'inci maddesinin üçüncü fıkrasının (g) bendi kapsamına girmemekte, ayrıca kiralama da

olmadığından Kanun'un 1'inci maddesinin üçüncü fıkrasının (f) bendi kapsamında olmamaktadır.

Yukarıda detaylı bir şekilde açıklanan sebeplerden ötürü Kurum tarafından süregelen ecrimisil bedeli üzerinden KDV tahakkuk ettirilmesi uygulamasının hukuka uyarlığı bulunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; özetle taşınmaz üzerinde işgalci olarak bulunanlar, taşınmaz mal ve kaynakları haksız tasarruf edenler hakkında tespit ve takdir edilen ecrimisil bedelleri üzerinden KDV tahakkuk ettirilip ettirilmeyeceğine dair tereddüte düşülmesi nedeniyle geçmişte Muğla Vergi Dairesi Başkanlığından özelge talebinde bulunulduğu,

Muğla Vergi Dairesi Başkanlığından alınan 03.03.2016 tarih ve 557 sayılı yazının sonuç bölümünde "*Buna göre Büyükşehir Belediyesine bağlı Genel Müdürlüğünüzün yaptığı Hazineye ait arazi ve taşınmazları kiralama işlemi KDV ye tabidir"* şeklinde görüş verilmesi nedeniyle İdare tarafından tespit edilen ecrimisil bedellerine KDV tahakkuku yapıldığı, Vergi Dairesi Başkanlığından konuya netlik getirilmesi ve İdarenin vergi mevzuatı açısından mağduriyet yaşamaması adına bulguda geçen açıklamalara yer verilerek yeniden özelge talebinde bulunulacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi tarafından Muğla Vergi Dairesi Başkanlığından özelge talebinde bulunulmuş ise de 2016 yılında bu talebe karşılık gelen yazıda ecrimisil bedeli üzerinden KDV tahakkuk edilip edilemeyeceği konusunda net bir hükme yer verilmemiş, sadece kiralama işlemlerinde KDV'ye tabi olunduğu hakkında bilgi verilmiştir.

Bulguda da belirtildiği üzere ecrimisil bir nevi tazminattır ve 60 numaralı Katma Değer Vergisi Sirküleri'nde belirtildiği üzere tazminatlar KDV'nin konusuna girmemektedir. Yargıtay daire ve Hukuk Genel Kurulu kararlarında da benzer olaylar irdelenmiş ve ecrimisilin haksız işgal sonucu alındığı, kira sözleşmesine benzer sayılamayacağı, haksız işgalden doğan bir tazminat olduğu yönünde hükümler tesis edilmiştir. Bu nedenle ecrimisil bedeli üzerinden KDV tahakkuk ettirmesinin hukuk uygun olduğu söylenemez.

BULGU 12: Kurumun Katılma Payı Hesaplama Yönteminin Belediye Gelirleri Kanunu'nda Belirtilen Usule Uygun Olmaması

Yol, su ve kanalizasyon tesisleri yapılması nedeniyle, bunlardan faydalanan gayrimenkul sahiplerinden alınması gereken bedellere harcamalara katılma payı adı

www.balioglu.net

verilmektedir. Söz konusu paylara ilişkin düzenlemeler 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda detaylı bir şekilde yer almakta, toplam maliyetin ilgililer arasında nasıl dağıtılacağı tereddüte mahal vermeyecek katiyette belirtilmektedir.

2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un Ek 5'inci maddesinde mezkûr Kanun'un diğer büyükşehir belediyelerinde de uygulanacağı belirtilmiş, "Gelirler" başlıklı 13'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde ise; *"Belediye Gelirleri Kanunu uyarınca, su ve kanalizasyon tesislerinden yararlananlardan ilgili belediye adına alınacak katılma payları"* ifadesine yer verilerek söz konusu gelir kalemi için 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na açıkça atıf yapılmıştır.

2560 sayılı Kanun'un *"Tarife Tespit Esasları"* başlıklı 23'üncü maddesinde tarife tespiti ve tahsilatla ilgili usul ve esasların bir yönetmelik ile belirleneceği ifade edilmesine karşın katılma payları konusunda Kuruma böyle bir yetki tanınmamış, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na yapılan atıf dışında bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

www.balioglu.net

Harcamalara katılma paylarının neler olduğu, hangi durumlarda alınacağı, hesaplamanın nasıl yapılacağı gibi hususlar yukarıda da belirtildiği üzere 26.05.1981 tarih ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Harcamalara Katılma Payları" başlıklı Üçüncü Kısmında ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir.

Kanun'un mezkûr kısmında katılma paylarının çeşitleri ve hangi durumlarda alınacağı belirtilmiş, bu kapsamda kanalizasyon ve içme suyu şebeke tesislerinin yapılması veya tevsi ve ıslah edilmesi durumlarında söz konusu payların alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un 89'uncu maddesinde ise payların nasıl hesaplanacağı, harcamalara katılma payının yapılan hizmet için katlanılan giderin tamamı olduğu, peşin ödemelerde %25 tenzilat yapılabileceği, alınacak pay tutarının bina ve arsa vergi değerinin %2'sini geçemeyeceği ifade edilmiş, Cumhurbaşkanının bu oranları belli bir tutara kadar indirmeye ve paylar itibariyle farklılaştırma yapmaya yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un *"Payların Tahakkuk Şekli"* başlıklı 90'ıncı maddesinde ise hesaplanan katılma paylarının ilgili gayrimenkullerin vergi değerlerine oranlanarak dağıtılıp tahakkuk ettirileceği ifade edilmiştir. Kanun'un 94'üncü maddesinde harcamalara katılma paylarının uygulanmasına ilişkin usul ve esasların İçişleri Bakanlığınca çıkartılacak bir Yönetmelik ile düzenleneceği belirtilmiş, belediye ve bağlı kuruluşlara bu konuda herhangi bir yetki tanımlanmamıştır. Bu kapsamda ilgili Bakanlık tarafından hazırlanan Yönetmelik 21.08.1981

tarih ve 17435 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yönetmelik'te de, aynen Kanun'da belirtilen hususlara değinilmiş, bazı hususlarda detaylı açıklamalar yapılmıştır.

Yukarıda da belirtildiği üzere harcamalara katılma payının yapılan hizmet sonrasında gerçek gider üzerinden hesaplanması ve alınacak pay tutarının gayrimenkullerin vergi değerlerine oranlanarak dağıtılması gerektiği açıktır. Bir başka deyişle kanun koyucu, hizmet götürüldüğü esnada bu hizmetten yararlanacak veya gayrimenkullerinin değerinde artış olacak mülk sahiplerince söz konusu maliyetlere katlanılmasını öngörmüş ve kanun sistematiğini bu esas üzerine bina etmiştir.

Danıştay 9. Dairesi tarafından verilen gerek 30/11/2006 tarih ve E.2005/2712, K.2006/5081 sayılı Kararda gerekse de benzer başka kararlarda bu doğrultuda bir değerlendirme yapılmış, yol harcamalarına katılma payı tahakkukunun asfalt çalışmasının tamamlanarak halkın istifadesine sunulmuş olmasından sonra yapılacağı vurgulanarak söz konusu tarih geçtikten sonra taşınmaz mülkiyetini alan şahsa yapılan tahakkukun hukuka uygun olmadığı belirtilmiştir.

www.balioglu.net

Kurum tarafından yürürlüğe konulan MUSKİ Abone Hizmetleri ve Tarifeler Yönetmeliği ile su ve kanalizasyon harcamalarına katılma payı hesap ve dağıtımına, 2464 sayılı Kanun'da öngörülenden çok farklı bir yaklaşım getirilmiş, hesaplama ve maliyet dağıtım yöntemleri Kanun'a aykırı olarak tamamen değiştirilmiştir.

Yönetmelik ile yeni şebeke tesisine ilişkin toplam maliyetin dağıtılması yerine gayrimenkulün yola nazaran arsa cephesi, su veya kanal hattı metre/tül maliyeti, toplam inşaat alanı gibi unsurlara dayanan bir hesaplama yöntemi getirilmiş, katılma payının yeni yapılacak binalardan alınması usulü öngörülmüştür.

Bu usulle Kurum, su ve kanalizasyon yatırımları sonrasında söz konusu maliyetleri gayrimenkul sahiplerine dağıtmamakta, bunun yerine su ve kanalizasyon tesisinin ne zaman yapıldığına, yapıldığı esnada mülk sahibinin kim olduğuna bakmaksızın yeni inşaat yapılmadan önce (ve/veya inşaat tamamlanıp abonelik tesisi gerçekleştirileceği zaman) başvuruda bulunan o anki mülk sahibi veya yapı müteahhidinden Abone Hizmetleri ve Tarifeler Yönetmeliğine göre hesaplanan tutarı tahsil etmektedir.

Böyle bir hesaplama yönteminde hem katılma payını gerçekten ödemesi gereken (şebekenin tesisi veya ıslahı sırasında mülk sahibi kişi) mükellef yerine bina yapım esnasında mülk sahibi olanlardan tahsilat yapılmakta hem de toplam maliyet dağıtılırken tüm

gayrimenkullerin vergi değerleri toplamına oranlama yapılmayarak hatalı hesaplamaya sebebiyet verilmektedir. Bir başka deyişle mükellef, tahakkuk ve payların dağıtımı mevzuata uygun olmamaktadır.

Kurum tarafından bu hesaplama yöntemi ile 2018 yılında elde edilen toplam katılma payı geliri 4.141.256,86 TL'dir. Ancak 2018 yılında katılma payı konusu yapılması ve gayrimenkul sahiplerine dağıtılması gereken yatırım tutarının ne kadar olduğu tam olarak belli değildir. Zira ihalelerin içerisinde katılma payı konusu yapılacak ve yapılmayacak unsurlar birlikte bulunmakta, ayrıca ihale dışında Kurum personel eliyle de bir kısım işler gerçekleştirilmektedir.

Bu nedenle gelir ve gider arasında doğrudan bir ilişki kurulamamakta, toplanan gelirlerin yer ve muhiti ile gerçekleştirilen yatırım giderlerin yer ve muhiti çok farklılık gösterebilmektedir.

Harcamalara katılma paylarının hesap ve tahakkuk usulü 2464 sayılı Kanun ve bu Kanun uyarınca çıkarılan Yönetmelik'te tereddüde mahal vermeyecek şekilde düzenlenmiştir. Kanun'da hesaplama konusunda Bakanlar Kuruluna bazı yetkiler verilmiş ise de bu yetkiler yine Kanunla sınırlandırılmıştır. Kanun'da açıkça yazılı hesaplama ve tahakkuk yöntemi hakkında Kurum Genel Kurulunun (Büyükşehir Belediye Meclisi) çıkarmış olduğu bir Yönetmelik ile değişiklik yapılması mümkün değildir. Zira ne 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda ne de Kurumun kendi teşkilat Kanunu olan 2560 sayılı Kanun'da Su ve Kanalizasyon idarelerine bu yönde verilmiş bir yetki bulunmaktadır.

Buna göre, su ve kanalizasyon hizmetleri için yapılan gerçek giderler ve emlak vergisine esas değerler nazara alınmadan yapılan hesaplama ve dağıtım, mükellefiyet ve tahakkuk işlemlerinde hukuka aykırı uygulamalara sebebiyet vermektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle Abone Hizmetleri ve Tarifeler Yönetmeliği'nin Katılma Payları başlıklı 18'nci maddesinin 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu hükümleri doğrultusunda değiştirilerek, tahakkuk ve tahsilatın mevzuata uygun hale getirileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa itiraz edilmeyerek Yönetmelik'in ilgili maddelerinin mevzuata uygun hale getirileceği bildirildiğinden bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 13: Yapım İşi İhalelerinde İş Sağlığı ve Güvenliğine Dair Görevlendirmelerin Geç Yapılması veya Hiç Yapılmaması

İşverenler işle ilgili her konuda çalışanların sağlık ve güvenliğini sağlamakla yükümlüdür. İşyerlerinde iş sağlığı ve güvenliğinin sağlanması ve mevcut sağlık ve güvenlik şartlarının iyileştirilmesi için işveren ve çalışanların görev, yetki, sorumluluk, hak ve yükümlülükleri 6331 sayılı İş Güvenliği ve Sağlığı Kanunu'nda düzenlenmiştir.

Mezkûr Kanun'un 4'üncü maddesi ile İş Sağlığı ve Güvenliği Yönetmeliği'nin 6'ncı maddesinde işverenlerin genel yükümlülükleri detaylı bir şekilde açıklanmıştır. Yine aynı Kanun'un *"İş sağlığı ve güvenliği hizmetleri"* başlıklı 6'ncı maddesinde işverenin çalışanları arasından iş güvenliği uzmanı, işyeri hekimi ve on ve daha fazla çalışanı olan çok tehlikeli sınıfta yer alan işyerlerinde diğer sağlık personelini görevlendireceği; çalışanları arasında belirlenen niteliklere sahip personel bulunmaması hâlinde ise, bu hizmetin tamamını veya bir kısmını ortak sağlık ve güvenlik birimlerinden hizmet alarak yerine getirebileceği hüküm altına alınmıştır.

www.balioglu.net

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'na göre sözleşmeye bağlanan yapım işlerinin yürütülmesinde uygulanacak genel esasları belirleyen Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 35'inci maddesinde çalışanların sağlık ve güvenliğine ilişkin tedbirlere yer verilmiştir. İlgili maddede yüklenici, bütün giderleri kendisine ait olmak üzere, sözleşme konusu işin yürütülmesi sırasında iş sağlığı ve güvenliği mevzuatı uyarınca alınması zorunlu olan iş sağlığı ve güvenliğine ilişkin tedbirleri almakla yükümlü tutulmuştur.

Yapım İşlerine Ait Tip Sözleşme'nin 29'uncu maddesinde ise aynen;

"*Yüklenici, tüm giderleri kendisine ait olmak üzere çalışanların işle ilgili sağlık ve güvenliğini sağlamakla yükümlüdür. Bu çerçevede; çalışanların iş güvenliği uzmanı, iş yeri hekimi ve zorunlu olması halinde diğer sağlık personeli tarafından sunulan hizmetlerden yararlanması, çalışanların sağlık gözetiminin yapılması, mesleki risklerin önlenmesi, eğitim ve bilgi verilmesi dâhil her türlü tedbirin alınması, organizasyonun yapılması, gerekli araç ve gereçlerin sağlanması, sağlık ve güvenlik tedbirlerinin değişen şartlara uygun hâle getirilmesi ve mevcut durumun iyileştirilmesi, işyerinde alınan iş sağlığı ve güvenliği tedbirlerine uyulup uyulmadığının izlenmesi, denetlenmesi ve uygunsuzlukların giderilmesi gibi iş sağlığı ve güvenliği mevzuatı kapsamında iş sağlığı ve güvenliğine ilişkin alınması zorunlu tedbirler yüklenicinin sorumluluğundadır.*" denilerek yapım işlerinde yüklenicilerin sorumluluklarına

dair ifadelere yer verilmiştir.

Kurum tarafından gerçekleştirilen yapım işlerinin incelenmesi neticesinde; muhtelif yapım işlerinde, işyerindeki sağlık ve güvenlik risklerini önlemek ve koruyucu hizmetleri yürütmek üzere istihdam edilen işyeri hekimi ve iş güvenliği uzmanının işin başlama tarihinden daha ileri tarihlerde görevlendirmelerinin yapıldığı, bazı işlere ilişkin ise personel görevlendirmesinin hiç yapılmadığı görülmüştür.

Bu durumdaki ihalelerden bazılarına aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 11: İş Sağlığı ve Güvenliği Görevlendirmelerine İlişkin Tablo

İKN	İşin Adı	İşe Başlama Tarihi	İş Güvenliği Uzmanı Görevlendirme	İş Yeri Hekimi Görevlendirme
2016/279495	Fethiye İlçesi Ölüdeniz Mah. Atıksu Arıtma Tesisi İşi	12.10.2016	19.12.2016	19.12.2016
2017/606291	Muğla İli Gökova Villaları Kanalizasyon Yapım İşi	19.01.2018	5.06.2018	5.06.2018
2018/87465	Muğla İli Fethiye İlçesi Eşen Mah. Atıksu Arıtma Tesisi Yapılması İşi	20.04.2018	27.07.2018	27.07.2018
2018/120740	Muğla İli Fethiye İlçesi Faralya Mah. Kabak Mevkii İçmesuyu Tesisi Yapım İşi	25.05.2018	3.12.2018	10.01.2019
2018/327519	Muğla İli Marmaris İlçesi Beldibi Mahallesi Bağlaiçi Mevkii Yağmur Suyu Islahı ve Dere Islahı Yapımı İşi	14.09.2018	-	-
2018/328745	Muğla İli Fethiye İlçesi Foça, Çatalarık, Babataşı ve Cami Mahalleleri Yağmur Suyu Hattı İşi	4.09.2018	24.10.2018	24.10.2018
2018/615915	Marmaris İlçesi Sarıana Mah. 14. Cadde'de Bulunan Mevcut İki Muayene Bacası Arasındaki Çökme Meydana Gelen Q400 mm'lik Kanalizasyon Hattının Değiştirilmesi	31.12.2018	-	-
2017/688004	Muğla İli Fethiye İlçesi Ölüdeniz Mah. Belceğiz Mevkii İçme Suyu Yapım İşi	1.03.2018	3.12.2018	10.01.2019

Yapım işlerinde Kurumun ve yüklenicilerin, çalışanların iş sağlığı ve güvenliği ile ilgili yükümlülüklerini yukarıda yer alan mevzuat hükümleri çerçevesinde yerine getirmeleri, işin tehlike sınıfı ve çalışan sayısı dikkate alınarak görevlendirmelerin zamanında yapılması işyerlerinde sağlık ve güvenlik şartlarının iyileştirilmesini sağlayacağı gibi ileride Kurum açısından doğması muhtemel risklerin de önlenmesine katkı sağlayacaktır.

Kamu idaresi cevabında; özetle idare tarafından gerçekleştirilen yapım işlerinde, yükleniciye yer teslimi öncesinde, iş sağlığı ve güvenliği konusunda çalıştıracağı İSG görevlisi

www.balioglu.net

ve İSG hekimini çalıştırdığına dair belgeleri Kuruma sunma zorunluluğu getirilmesi suretiyle gerekli önlemlerin alınacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa itiraz edilmemiş, hatalı uygulamaya son vermek için çeşitli adımların atılacağı bildirilmiş olduğundan bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

BULGU 14: Yüklenici ile Alt Yüklenici Arasında İmzalanan ve Kuruma İbraz Edilen Sözleşmelerde Damga Vergisi Kontrolünün Yapılmaması

Damga vergisi, hukuki ve resmi işlemleri belgeleyen kâğıtlardan alınan bir vergi türüdür. Kamu kurumları ile kişiler arasında düzenlenen kâğıtlarda bu verginin kontrol ve denetimini sağlamak çok zor olmasa da kişilerle kişiler arasında düzenlenen kâğıtlarda kontrol ve denetimin sağlanması oldukça zordur.

Mezkûr vergiye ilişkin temel düzenleme 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'dur. Bu Kanun'un 1'inci maddesinde Kanun'a ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu, 26'ncı maddesinde resmi dairelerin ilgili memurlarının kendilerine ibraz edilen kâğıtların damga vergisini aramaya mecbur olduğu, 27'nci maddesinde ise Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında bulunanların vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kâğıtları usulüne uygun olarak vergi ve cezası ödenmedikçe işleme koyamayacakları, aksi halde bunlardan, kâğıdın mükelleflerinden alınacak ceza tutarınca ayrıca ceza alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında olan kurum ve kuruluşları belirleme yetkisi Maliye Bakanlığına verilmiş, bu kapsamda Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 43 Seri numaralı Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile İSKİ'nin de içinde bulunduğu kamu kurumları madde kapsamına alınmıştır. Yukarıda da belirtildiği üzere kişilerle kişiler arasında düzenlenen kâğıtlarda kontrol ve denetimin sağlanması oldukça zor olduğundan kanun koyucu tarafından birçok kişi, şirket ve kurum verginin kontrolünde görevli sayılmıştır.

Kanun'a ekli (I) sayılı tablonun "1) Akitlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı birinci kısmın "A. Belli parayı ihtiva eden kâğıtlar" başlıklı bölümün birinci fıkrasında mukavelenamelerin ‰9,48 oranında damga vergisine tabi olacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 15'inci maddesinde ihale konusu

www.balioglu.net

işin özelliği nedeniyle ihtiyaç görülmesi halinde alt yüklenici çalıştırılabileceği belirtilmiştir.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "İş deneyim belgesi" hakkındaki maddelerinde alt yüklenicilerin iş bitirme belgesi almak amacıyla yapacakları başvurularda; yüklenici ile alt yüklenici arasında imzalanan bedel içeren sözleşmenin idareye sunulması gerektiği belirtilmiştir.

Aynı şekilde Yapım Genel Şartnamesi'nin alt yükleniciler ile ilgili maddelerinde yüklenicinin, idare tarafından onaylanan alt yükleniciler ile bunlar işe başlamadan önce sözleşme yapması ve bir örneğini idareye vermesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre iki durumda yüklenici ile alt yüklenici arasındaki sözleşme idareye ibraz edilmekte ve işleme konulmaktadır. Bunlar;

- Uygulama yönetmelikleri gereği alt yükleniciye ait iş deneyim belgesi için Kuruma başvurulduğunda,
- Genel Şartnameler gereği alt yüklenici işe başlamadan önce.

www.balioglu.net

Her iki durumda da yüklenici ile alt yüklenici arasındaki sözleşme idareye ibraz edildiğinden ve işleme konulduğundan Kurum ve ilgili memurlar tarafından söz konusu sözleşmelerin damga vergisinin ödenip ödenmediğinin kontrol edilmesi gerektiği açıktır.

Kurum tarafından gerçekleştirilen ihalelerden bilhassa yapım işlerinde alt yüklenici çalıştırılmasına izin verilmektedir. Yapılan incelemelerde; gerçekleştirilen işlerden bir kısmında alt yüklenici çalıştırılmasına ve bunların aralarındaki sözleşmeleri idareye ibraz etmelerine rağmen Kurum ve ilgili memurlar tarafından taraflar arasında imzalanan sözleşmeye ilişkin damga vergisinin ödenip ödenmediğinin kontrol edilmediği, bazı sözleşmelerin damga vergisi ödenmemiş olmasına rağmen Kurum tarafından kabul edildiği ve işleme konulduğu tespit edilmiştir. Söz konusu hususa ilişkin detaylı bilgiye aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 12: Yüklenici-Alt Yüklenici Sözleşmelerine İlişkin Detaylı Tablo

Sıra No	İhale Kayıt No	İlgili Müdürlük	İşin Adı	İşin Niteliği (Mal, Hizmet, Yapım vb)	İhale Şekli	Alt Yüklenici Sözleşme Bedeli (KDV Hariç)
1	2018/120740	Plan Proje ve Yatırım İnşaat Dairesi	Muğla İli Fethiye İlçesi Faralya Mahallesi Kabak Mevkii İçme suyu Tesisi Yapım İşi	Yapım İşi	Açık İhale	385.000,00

2	2017/606291	Plan Proje ve Yatırım İnşaat Dairesi	Muğla İli Gökova Villaları Kanalizasyon Yapım İşi	Yapım İşi	Açık İhale	416.847,90
3	2017/688004	Plan Proje ve Yatırım İnşaat Dairesi	Muğla İli Fethiye İlçesi Ölüdeniz Mahallesi Belceğiz Mevkii İçme suyu Yapım İşi	Yapım İşi	Açık İhale	1.500.000,00
4	2018/327519	Çevre Koruma ve Kontrol Dairesi Başkanlığı	Marmaris İlçesi Beldibi Mahallesi Bağlaiçi Mevkii yağmursuyu kanalı ve dere ıslahı yapım işi	Yapım İşi	Açık İhale	1.175.833,29
5	2018/107063	İçme Suyu Dairesi Başkanlığı	Menteşe Çırpı Mahallesi İçme Suyu İsale Hattı Yenileme İşi	Yapım İşi	Açık İhale	257.462,24

Buna göre; alt yüklenici işe başlamadan önce veya alt yükleniciler tarafından iş deneyim belgesi almak amacıyla başvurulduğunda yüklenici ile alt yükleniciler arasında imzalanan sözleşmeler idareye ibraz edildiğinden, Kurum ve ilgili memurlar tarafından sözleşmelere ilişkin damga vergisinin ödenip ödenmediğinin kontrol edilmesi gerekmektedir. Aksi bir uygulama mevzuata aykırı olduğu gibi kamu kaynaklarında da önemli düzeyde bir azalışa sebebiyet vermektedir.

www.balioglu.net

Kamu idaresi cevabında; özetle idare tarafından gerçekleştirilen alt yüklenici çalıştırılmasına izin verilen ihalelerden yüklenici ile alt yüklenici arasında imzalanan ve kuruma ibraz edilen sözleşmelerde damga vergisi yatırılmadığı tespit edilen işlere ait damga vergilerinin yüklenicilere bildirilmiş ve yükleniciler tarafından vergi dairesine ödenenlere ait alındı belgelerinin onaylı suretlerinin cevap ekinde sunulduğu belirtilmiş, bundan sonraki işlemlerde damga vergisinin kontrolüne dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa itiraz edilmemiş, damga vergilerinin yükleniciler tarafından vergi dairesine ödendiği, bundan sonraki işlemlerde de damga vergisinin kontrolüne dikkat edileceği belirtilmiş olduğundan bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

BULGU 15: Kurum Taşınmazları İçin Amortisman Defterinin Tutulmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Duran varlıklar amortisman defteri" başlıklı 491'inci maddesinde;

"(1) Duran varlıkların amortismanına ilişkin bilgilerin kaydedildiği bu defter, duran varlıkların çeşitlerine göre bölümlere ayrılmak suretiyle tutulur.

(2) Kayda alınan duran varlıkların cinsi, nevi, miktarı, edinme tarihi, edinme değeri, amortisman oranına ilişkin bilgiler deftere sütun başlıklarına göre kaydedilir.

(3) Kayda alınan maddi olmayan duran varlıklara ilişkin bilgiler de yukarıdaki fıkrada açıklandığı şekilde bu deftere sütun başlıklarına göre kaydedilir.

(4) Maddi duran varlığın maliyetine eklenmesi gereken onarım ve değişiklik yapılması durumunda, maddi duran varlık yeni satın alınmış gibi değerlendirilerek onarım ve değişikliğin hangi duran varlıkla ilgili olduğu defterin "cinsi ve nevi" sütununda belirtilmek suretiyle kaydedilir.

(5) Daha sonraki yıllara ait amortisman ayırma işlemlerine ilişkin bilgiler, duran varlıklar tamamen amorti edilene kadar defterin sayfalarında yer alan ilgili sütunlara kaydedilerek izlenir.

(6) Kayıttan düşülmesi gereken maddi duran varlıklar defterin "satış veya terkin tarihi" sütununa, satıldığı veya terkin edildiği belirtilmek suretiyle kaydedilir." denilmektedir.

www.balioglu.net

Aynı Yönetmelik'in 187'nci maddesinde ise kamu idarelerince muhasebe sistemine dâhil edilen maddi duran varlıklardan hangilerinin amortismana tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortismanın süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı ifade edilmiştir.

Kamu idarelerinin duran varlıklarından hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı, buna ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranları Muhasebat Genel Müdürlüğünün 47 sıra no.lu Amortisman ve Tükenme Payları Tebliği'nde düzenlenmiştir. Bu Tebliğ'in 9'uncu maddesinde de amortismana tabi her bir varlığın Ek-2'de yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defterine kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Kurum tarafından taşınmazlar için yapılan amortisman kayıtlarının incelenmesinde, amortisman defterinin tutulmadan muhasebe işlemlerinin yapıldığı görülmüştür. Taşınmaz bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi işlemlerinin daha sağlıklı ve düzenli yapılabilmesi için taşınmazlara ait amortisman defterinin tutulması önem arz etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle idareye ait taşınmaz amortisman defterinin sistem üzerinden Muhasebat Genel Müdürlüğünün 47 sıra nolu Amortisman ve Tükenme Payları Tebliğ ekinde yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defterine kaydedilmeye başlandığı, bundan sonraki süreçlerde konuya dikkat edileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa itiraz edilmemiş, gerekli işlemlere başlanıldığı belirtilmiş olduğundan bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

BULGU 16: Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye Sistemi, Muhasebeleştirme Belgeleri ve Açılış Kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinin birinci fıkrasında; *"İşlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılır."* denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in *"Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni"* başlıklı 44'üncü maddesinde ise;

"Yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defterdir. Yevmiye defterine açılış kaydı yapıldıktan sonra, günlük işlemler muhasebeleştirme belgelerine dayanılarak kaydedilir." hükmü yer almaktadır.

Mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere yevmiye defterine kayıtların müteselsil olarak yapılması ve her bir işleme ayrı bir yevmiye numarası verilmesi gerekmektedir.

İdarenin 2018 yılı yevmiye defterinde mevzuat hükümlerine aykırı olarak toplam 827 adet yevmiye numarasının boş bırakıldığı görülmüştür.

Yevmiye numaralarının düzenli ve müteselsil olmaması ortaya iki ihtimalli bir durum çıkarmaktadır. Birinci ihtimal; sistemin hiçbir müdahale yapılmaksızın kendiliğinden söz konusu boşlukları bırakması durumudur ki, bu durum bilişim sisteminin hatalı kurgulandığını gösterir. İkinci ihtimal ise; bilişim sistemin elle müdahaleye açık hale getirilerek yevmiye numaralarında boşlukların bilinçli bir şekilde bırakılması durumudur ki, bu durum bilişim sisteminin elle müdahaleye müsaade ederek muhasebe sisteminde risk oluşturduğunu gösterir.

www.balioglu.net

Bu nedenle, kurulan sistemin yevmiye numaralarının boş kalmasına izin vermesi, muhasebe sisteminin sağlıklı bir şekilde çalışmadığını göstermektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle idare yevmiye kayıtlarının Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 44'üncü madde hükmü doğrultusunda müteselsil olarak ve her bir işlem için ayrı yevmiye numarası verilmesine dikkat edilerek yapılmakta olduğu, sistemin kendiliğinden bıraktığı boşlukların aynı gün tespit edilerek tutanak altına alındığı, konuya ilişkin sistem yetkililerinin uyarıldığı, bundan sonraki süreçte sistemin boş yevmiye oluşmasına izin vermeyecek şekilde gerekli düzenlenmelerin yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulgu konusu hususa itiraz edilmeyerek sistematik hatanın düzeltilmesi için gerekli uyarıların yapılmış olduğu bildirildiğinden bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetim dönemlerinde izlenecektir.

www.balioglu.net

www.balioglu.net

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
http://www.sayistay.gov.tr

www.balioglu.net

9. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR

MUĞLA SU ve KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ					
2018 YILI BİLANÇOSU					
AKTİF HESAPLAR		**2018 YILI**	**PASİF HESAPLAR**		**2018 YILI**
I	**DÖNEN VARLIKLAR**	**189.388.787,29**	**III**	**KISA VADELI YABANCI KAYNAKLAR**	**170.259.210,48**
10	**Hazır Değerler**	**12.869.405,48**	**30**	**Kısa Vadeli İç Mali Borçlar**	**75.352.888,51**
102	Banka Hesabı	9.826.721,07	300	Banka Kredileri Hesabı	36.632.947,81
105	Döviz Hesabı	0	303	Kamu İdarelerine Malı Borçlar Hesabı	38.719.940,70
109	Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı	3.042.684,41	32	**Faaliyet Borçları**	**13.634.467,67**
12	**Faaliyet Alacakları**	**76.149.426,54**	320	Bütçe Emanetleri Hesabı	13.634.467,67
120	Gelirlerden Alacaklar Hesabı	14.691.202,81	**33**	**Emanet Yabancı Kaynaklar**	**35.626.709,52**
121	Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	55.364.416,16	330	Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabı	26.300.793,08
122	Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar	4.024.318,11	**333**	Emanetler Hesabı	9.325.916,44
126	Verilen Depozito Ve Teminatlar Hs.	2.069.489,46	36	**Ödenecek Diğer Yükümlülükler**	**19.121.718,56**
14	**Diğer Alacaklar**	**238.366,47**	360	Ödenecek Vergi Ve Fonlar Hesabı	6.910.798,45
140	Kişilerden Alacaklar Hesabı	238.366,47	361	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	419.527,73
15	**Stoklar**	**24.056.000,32**	362	Fonlar Veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı	789.616,16
150	İlk Madde Ve Malzeme Hesabı	24.056.000,32	368	Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı	11.001.776,22
160	**Ön Ödemeler**	**669.648,60**	**37**	**Borç Ve Gider Karşılıkları**	**1.751.566,74**

www.balioglu.net

162	Bütçe Dışı Avans Ve Krediler Hesabı	669.648,60	372	Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	1.751.566,74
18	**Gelecek Aylara Ait Varlıklar**	**9.783,64**	**38**	**Gelecek Aylara Ait Giderler**	**24.771.859,48**
180	Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı	9.783,64	381	Gider Tahakkukları Hesabı	24.771.859,48
19	**Diğer Dönen Varlıklar**	**75.396.156,24**		**Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar**	**1.079.646.142,94**
190	Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı	75.396.156,24	40	**Uzun Vadeli İç Mali Borçlar**	786.041.747,04
	Duran Varlıklar	**1.044.756.277,64**	400	Banka Kredileri Hesabı	111.312.628,26
22	**Faaliyet Varlıkları**	**3.182.049,39**	403	Kamu İdarelerine Malı Borçlar Hesabı	674.729.118,78
222	Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar		47	**Borç Ve Gider Karşılıkları**	**17.635.023,20**
23	**Kurum Alacakları**	**1.515.491,01**	472	Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	17.635.023,20
239	Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar	1.515.491,01	**48**	**Gelecek Yıllara Ait Giderler**	**275.969.372,70**
25	**Maddi Duran Varlıklar**	**1.040.058.733,64**	481	Gider Tahakkukları Hesabı	275.969.372,70
250	Arazi Ve Arsalar Hesabı	66.066.191,30	**50**	**Özkaynaklar**	**-15.760.288,49**
251	Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	641.529.792,49	500	Net Değer Hesabı	-21.283.211,50
252	Binalar Hesabı	316.244.513,99	**57**	**Geçmiş Yıllar Faaliyet Sonuçları**	**36.320.166,41**
253	Tesis, Makine Ve Cihazlar Hesabı	25.329.947,64	570	Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı	36.320.166,41
254	Taşıtlar Hesabı	20.420.068,96	**58**	**Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları**	**-24.649.172,09**
255	Demirbaşlar Hesabı	12.725.798,98	580	Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı	-24.649.172,09
257	Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-87.718.996,11	**59**	**Dönem Faaliyet Sonuçları**	**-6.148.071,31**
258	Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	45.461.416,39	590	Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı	0,00
26	**Maddi Olmayan Duran Varlıklar**	3,60	591	Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu	-6.148.071,31
260	Haklar Hesabı	10.931.304,65			
264	Özel Maliyetler Hesabı	244.286,04			

www.balioglu.net

268	Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-11.175.587,09			
	Aktif Toplam	**1.234.145.064,93**		**Pasif Toplam**	**1.234.145.064,93**
	Nazım Hesaplar	**37.309.928,18**		**Nazım Hesaplar**	**37.309.928,18**
90	**Ödenek Hesapları**	**2.380.741,70**	**90**	**Ödenek Hesapları**	**2.380.741,70**
900	Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı	2.380.741,70	901	Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı	2.380.741,70
91	**Nakit Dışı Teminatlar**	**19.674.775,00**	91	**Nakit Dışı Teminatlar**	**19.674.775,00**
910	Teminat Mektupları Hesabı	18.763.105,18	911	Teminat Mektupları Hesabı	18.763.105,18
914	Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	911.669,82	915	Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	911.669,82
92	**Taahhüt Hesapları**	**15.254.411,48**	92	**Taahhüt Hesapları**	**15.254.411,48**
920	Gider Taahhütleri Hesabı	15.254.411,48	921	Gider Taahhütleri Hesabı	15.254.411,48
	TOPLAM	**37.309.928,18**		**TOPLAM**	**37.309.928,18**
	AKTİF GENELTOPLAM	**1.271.454.993,11**		**PASİF GENELTOPLAM**	**1.271.454.993,11**

www.balioglu.net

MUĞLA SU ve KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

2018 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap Kodu					GİDERİN TÜRÜ	2016 YILI	2017 YILI	2018 YILI
	I	II	III	IV	V				
630	01					Personel Giderleri	65.362.206,52	42.409.384,31	45.480.187,79
630	02					Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet	7.646.290,50	8.014.094,48	8.634.885,75
630	03					Mal ve Hizmet Alım Giderleri	125.095.042,85	126.143.885,46	146.108.874,66
630	04					Faiz Giderleri	0,00	7.222,57	1.151.878,35
630	05					Cari Transferler	2.622.177,95	2.204.329,16	3.228.405,79
630	11					Değer ve Miktar Değişimleri	88.859,32	24.764.658,97	52.746.362,06
630	12					Gelirlerin Ret ve İadesinden	13.823.204,91	15.182.701,43	17.659.981,34
630	13					Amortisman Giderleri	12.697.415,02	36.158.781,67	39.108.043,10
630	14					İlk Madde ve Malzeme Giderleri	5.947.451,75	21.133.667,56	36.163.512,97
630	20					Silinen Alacaklardan Kaynaklanan	0,00	0,00	0,00
630	25					Kamu İdarelerine Bedelsiz	0,00	95.000,00	0,00
630	30					Proje Kapsamında Yapılan Cari	1.486.815,73	5.344.097,06	9.631.838.26
630	99					Diğer giderler	51.710,95	32.468,20	0,00
						TOPLAM	**234.821.175,50**	**281.490.290,87**	**359.913.970,07**

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap Kodu					GELİRİN TÜRÜ	2016 YILI	2017 YILI	2018 YILI
	I	II	III	IV	V				
600	01					Vergi Gelirleri	0,00	0,00	0,00
600	03					Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	192.884.518,67	202.040.719,70	250.668.082,51

www.balioglu.net

600	04					Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel	116.250,07	15.670.081,90	5.608711,58
600	05					Diğer Gelirler	53.781.147,44	59.719.714,46	69.371.127,05
600	11					Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	61.775,40	0,00	28.117.977,62
						TOPLAM	**246.843.691,58**	**277.430.516,06**	**353.765.898,76**

	2016 YILI	**2017 YILI**	**2018 YILI**
GİDERLER TOPLAMI	234.821.175,50	281.490.290,87	359.913.970,07
GELİRLER TOPLAMI	246.843.691,58	277.460.516,06	353.765.898,76
FAALİYET SONUCU	-12.022.516,08	4.029.774,81	-6.148.071,31

EK 2: İZLEME

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	**Yıl/Yıllar**	**İdare Tarafından Yapılan İşlem**	**Açıklama**
Kamu İdaresinin Hakediş Ödemelerinde Yer Alan Katma Değer Vergisini İndirim Konusu Etmemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmiş olup, ilgili vergi dairesi ve İlbank A.Ş. nezdinde gerekli işlemler yapılmıştır.
Sanayi Abone Grubunun Özelliğini Taşıyan Tesisler İçin Tarifesi Daha Yüksek Olan Ticarethane Abonelik Grubundan Elektrik Bedeli Ödenmesi	2017	Kısmen Yerine Getirildi	Bulgu konusu husus kısmen yerine getirilmiş olup Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler, Bulgu 3'te konuya yer verilmiştir.
Su Abonelerine Ait Depozitoların İlçe ve Belde Belediyelerinden Alınmaması	2017	Kısmen Yerine Getirildi	Bulgu konusu husus kısmen yerine getirilmiş olup Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler, Bulgu 7'de konuya yer verilmiştir.
Üçüncü Kişilerce İşgal Edilen Kurum Taşınmazlarından Ecrimisil Alınmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Gecikme Zammı Tutarları Üzerinden Katma Değer Vergisi Alınmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
İstisna Kapsamında Olmayan Hizmet Alım İşinin İhale Kanununa Aykırı Olarak İstisna Kapsamında Yaptırılması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.

www.balioglu.net

Borçlu Abonelerin Su Kapatma İşleminin Zamanında Yapılmaması Sebebiyle Kurum Alacaklarının Tahsilinin Zorlaşması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir
Kurum Kaynaklı Su Kayıp Kaçak Oranının Yüksek Olması	2017	Kısmen Yerine Getirildi	Kurum tarafından kayıp kaçak oranının düşürülmesine ilişkin çalışmalar ve yatırımlar devam ettirilmektedir. Söz konusu yatırımlar, yapım süresi olarak belli bir zaman gerektirdiğinden konu hakkında tekrar bulgu yazılmamış, proje ve yatırımların tamamlanmasını müteakip tekrar incelenmesine karar verilmiştir.
Gelir Kaydedilmesi Gereken Avukatlık Vekâlet Ücretlerinin %5'lik Kısmının Gelir Kaydedilmemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının Kullanılmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Kiraya Verilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Parasal Limit Dahilindeki Doğrudan Temin Alımlarında Yasaklılık Teyidinin Yapılmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.

www.balioglu.net

Sözleşme Yükümlülüğünü Yerine Getirmeyen Kiracıların İhale Yasaklısı Yapılmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Sayıştay İlam Hükümlerinin Yerine Getirilmemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
İşçilerin Birikmiş Yıllık İzinlerinin Kullandırılmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Diğer Kurumlara Tahsis Edilen Taşınmazların Mali Tablolarda Yer Alması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Kurum tarafından düzeltici işlem tesis edilmiştir.

www.balioglu.net

MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

2018 YILI

SAYIŞTAY PERFORMANS DENETİM RAPORU

www.balioglu.net

İÇİNDEKİLER

1. **ÖZET** **70**

2. **KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU** **70**

3. **SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU** **71**

4. **DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI** **71**

5. **GENEL DEĞERLENDİRME** **71**

6. **DENETİM BULGULARI** **72**

www.balioglu.net

1. ÖZET

Bu rapor, Muğla Büyükşehir Belediyesi Su ve Kanalizasyon İdaresinin performans denetimi sonuçlarını ve bulgularını içermektedir.

6085 sayılı Kanun'un 36'ncı maddesi uyarınca, Sayıştay *"hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi suretiyle gerçekleştirilen denetim"* olarak tanımlanan performans denetimini yapmakla görevli ve yetkilidir.

Muğla Büyükşehir Belediyesi Su ve Kanalizasyon İdaresinin hedef ve göstergeleriyle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini sağlamak amacıyla aşağıdakiler denetlenmiştir:

- 2015-2019 dönemine ait Stratejik Planın 2015 yılı performans denetimi kapsamında incelenmiş olması nedeniyle tekrar değerlendirmeye tabi tutulmamıştır.
- 2018 Yılı Performans Programı,
- 2018 Yılı İdare Faaliyet Raporu
- Faaliyet sonuçları ölçümü yapan veri kayıt sistemleri.

Performans Programı, performans bilgisinin içeriğine yönelik aranan şartlardan ilgililik, ölçülebilirlik, sunum ve iyi tanımlanma açısından değerlendirilmiş; İdare Faaliyet Raporu ise performans bilgisinin içeriğine yönelik şartlardan tutarlılık, doğrulanabilirlik, geçerlilik/ikna edicilik açısından incelenmiş ve bu incelemelerin sonucunda, söz konusu dokümanların belirtilen kriterlere uyduğu kanaatine varılmıştır.

Muğla Büyükşehir Belediyesi Su ve Kanalizasyon İdaresi veri kayıt sistemleri incelendiğinde, faaliyet dönemi içerisindeki verilerin toplanmasını sağlayan veri kayıt sisteminin kurulduğu fakat hatalı veri girişini engelleyecek ölçüde teknolojik altyapının kurulmadığı görülmüştür.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresi yönetimi, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun uyarınca yayımlanan Stratejik Plan, Performans Programı ve İdare Faaliyet Raporlarının hazırlanmasına ilişkin yönetmelik ve kılavuzlara uygun olarak hazırlanmış olan performans bilgisi raporlarının doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştay'a sunulmasından; bir bütün olarak

www.balioglu.net

sunulan bu raporların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tam ve doğru olarak yansıtmasından; kamu idaresinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarının ölçülmesine ilişkin sistemlerin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden; performans bilgisinin dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, kamu idaresinin raporladığı performans bilgisinin güvenilirliğine ilişkin değerlendirme yapmak, performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarını ölçen sistemleri değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

www.balioglu.net

Denetimin dayanağı; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları ve Sayıştay ikincil mevzuatıdır.

Denetimin amacı, bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında TBMM ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi ile hesap verme sorumluluğu ve saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılmasıdır.

Denetim, kamu idaresinin faaliyet raporunda yer alan performans bilgilerinin ve bunları oluşturan kayıt ve belgelerin doğruluğu ve güvenilirliğine ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile gerçekleştirilir.

Bu çerçevede, Muğla Büyükşehir Belediyesi Su ve Kanalizasyon idaresinin yayımladığı 2018 yılı Performans Programı ve 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenmiştir.

5. GENEL DEĞERLENDİRME

2018 yılı performans denetimi kapsamında Muğla Büyükşehir Belediyesi Su ve Kanalizasyon İdaresinin yayımladığı 2015-2019 dönemine ait Stratejik Planın 2015 yılı

denetimi kapsamında incelenmiş olması nedeniyle tekrar değerlendirmeye tabi tutulmamıştır. 2018 Yılı Performans Programı ve 2018 Yılı İdare Faaliyet Raporu incelenerek faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik olarak üretilen performans bilgisinin güvenilir olup olmadığı değerlendirilmiştir.

Kurum 2018 Yılı Performans Programı'nı hazırlayarak "mevcudiyet" kriterini, mevzuatta öngörülen zamanda hazırlayarak "zamanlılık" kriterini, performans hedefleri ve performans göstergelerinin ölçülebilir olmasından dolayı "ölçülebilirlik" kriterini, mevzuatta öngörülen usullere uygun hazırlayarak "sunum" kriterini yerine getirmiştir. Hedef ve göstergeler arasındaki mantıksal bağlantının bulunmasından dolayı "ilgililik" kriterini yerine getirmiştir.

Kurum 2018 Yılı Faaliyet Raporu'nu hazırlayarak "mevcudiyet" kriterini, mevzuatta öngörülen zamanda hazırlayarak "zamanlılık" kriterini, raporlanan performans bilgisinin kaynağına kadar izlenebiliyor olmasından dolayı "doğrulanabilirlik" kriterini yerine getirmiştir. İdarenin planlanan ve raporlanan performans arasındaki her tür sapmayı ele almaması ve sapmayı açıklayan nedenlerin ikna edici olması sebebiyle "geçerlilik/ ikna edicilik" kriterini yerine getirmiştir.

www.balioglu.net

Kurumun veri kayıt sistemleri incelendiğinde, idarenin bağımsız bir veri kayıt sistemine sahip olduğu fakat yeterli düzeyde olmadığı, ihtiyacı kısmen karşıladığı görülmüştür.

6. DENETİM BULGULARI

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

www.balioglu.net

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
http://www.sayistay.gov.tr