

Büyükşehir Belediyelerinin Mali Sorunlarının Sayıştay Denetim Raporları Üzerinden Analizi

Mustafa Arslan*

Özet: 6360 sayılı Kanunla sorumluluk alanları il mülki sınırlarına genişletilen ve sayıları 30 olan büyükşehir belediyelerinin gerçekleştirdikleri kamu harcamaları da bu paralelde artış göstermiştir. Buna bağlı olarak büyükşehir belediyelerinin mali denetimleri önem kazanmıştır. Literatür taramasında büyükşehir belediyelerinin mali konularını işleyen çeşitli çalışmalar olsa da bilhassa Sayıştay Bulguları özelinde mali işlemleri esas alan bir çalışmaya rastlanmamıştır. Bu araştırmanın amacı Sayıştayın düzenlilik denetim raporları üzerinden büyükşehir belediyelerinin kamu harcamalarına yönelik işlemlerini hukuka uygunluk yönünden analiz etmektir. Araştırma 2019-2023 dönemine ait toplam 142 denetim raporunun içerik analizini kapsamaktadır. Araştırma nitel yönetime dayalı olup kapsam dahilindeki raporların MAXQDA yazılım programı kullanılarak gerçekleştirilmiştir. Araştırmada, Sayıştay denetim görüşünün dayanağına ilişkin bulguların KDV uygulamaları, işçi kıdem tazminatı karşılıklarına ilişkin hatalı uygulamalar ve muhasebe teması altında birleşen taşınmaz tespiti ve muhasebe kaydı işlemleri, muhasebeleştirme yapılmaması veya hatalı yapılması, amortisman işlemlerinin mevzuata uygun yapılmaması, taşınmaz değerlendirme ve muhadden bedel tespitlerinde hatalı uygulamalar ve taşınmazlar ve ilk madde malların hatalı muhasebeleştirilmesi kodlarında yoğunlaştığı tespit edilmiştir. Denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmelerde ise ihale işlemleri, muhasebeleştirme işlemleri, kamu gelirlerine ilişkin sorunlar ve taşınmaz işlemlerinin öne çıkan sorun alanları olduğu bulgusuna ulaşılmıştır. Yönetimdeki siyasi parti bakımından elde edilen bulgular ise parti fark etmeksizin tüm büyükşehirlerde muhasebe, varlık yönetimi, mevzuata uyum düzeyinde düşüklük gibi kronikleşmiş sorunlar öne çıkmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Sayıştay, Düzenlilik Denetimi, Büyükşehir Belediyesi, Mali Denetim.

Analysis of the Financial Problems of Metropolitan Municipalities through the Audit Reports of the Turkish Court of Accounts

* Doç. Dr., Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi, Kamu Yönetimi Bölümü, m.arslan@nevsehir.edu.tr, ORCID: 0000-0003-3259-1012.

Makale Geliş Tarihi: 10.06.2025

Makale Kabul Tarihi: 31.07.2025

Abstract: *The responsibilities of metropolitan municipalities in Turkey were significantly expanded to cover provincial borders under Law No. 6360, increasing both the volume and diversity of public services delivered. This institutional expansion has intensified the need for robust financial oversight. Despite the existence of numerous studies addressing the financial challenges of metropolitan governments in the literature, no research has been identified that focuses on financial transactions, particularly the conclusions of the Court of Accounts. This study aims to address this gap by analyzing the legality and accuracy of financial transactions of metropolitan municipalities through regularity audit reports published by the Turkish Court of Accounts. Employing a qualitative research design, the study is based on a content analysis of 142 audit reports covering the years 2019–2023, using MAXQDA software for data coding and thematic analysis. The findings reveal persistent issues in accounting practices, including the misclassification or omission of real estate and asset records, non-compliance in depreciation and valuation procedures, and recurring errors in VAT applications and severance pay accounting. Furthermore, the analysis shows that the audit findings—whether affecting the audit opinion or not—are consistent across municipalities, regardless of political leadership. The results highlight chronic structural weaknesses in financial reporting, legal compliance, and asset management, emphasizing the need for capacity-building and regulatory improvement in local government finance.*

Key Words: *Turkish Court of Accounts, Regularity Audit, Metropolitan Municipality, Public Financial Management, Local Government Oversight*

Giriş

6360 sayılı Kanunla birlikte sorumluluk alanları il mülki sınırlarına genişletilen ve kırsal alanlara ilişkin hizmetlerin sorumluluğu da ilgisine göre büyükşehir belediyeleri, ilçe belediyeleri ile su ve kanalizasyon idarelerine devredilmiştir. Buna bağlı olarak mezkûr idarelerin hizmet sunacakları coğrafya genişlerken hizmet edecekleri insan sayısı yaklaşık 66.892.95 (toplam nüfusun % 78'i) olmuş, hizmetlerin hacmi yanında çeşitliliği de artmıştır. Bahsedilen gelişme fazla kaynak ihtiyacı, nitelikli işgücü sorunu, mali kaynak yetersizliği, imar, çevre, kentleşme gibi kronik sorunları derinleştirirken tarım, hayvancılık ve kırsala hizmet sunumu gibi alanlarda yeni sorunları gündeme getirmiştir. Bu bağlamda büyükşehir belediyelerinin özellikle mali yönetim bakımından denetlenmeleri ihtiyacı artmıştır.

Türk kamu yönetiminde mali denetim; iç ve dış denetim olarak ikiye ayrılır. İç denetim kamu idareleri ve kurumlarının kendi bünyelerinde istihdam ettikleri iç denetçiler vasıtasıyla ve iç denetim ve kontrol süreçlerine uygun biçimde icra edilirken dış mali denetim Sayıştay tarafından gerçekleştirilir. Ulusal literatürde Sayıştayın mahalli idareleri denetimi üzerinde çok sayıda çalışma yapılmıştır. Belediyelerin denetimi üzerine yapılan çalışmalarda Demirbaş ve Engin (2016) stratejik planlama ve performans esaslı bütçe sisteminin yerleşmesini araştırırken Işık ve Engin (2022) belediyelerin

gerçekleştirdikleri kamu alımlarını, Çakalı ve Baloğlu (2023) ise muhasebe hatalarını incelemiş; Türkoğlu ve Seçilmiş (2008) ise belediyelerin mali denetimine ilişkin yeni yaklaşımı araştırmışlardır. Ateş Eren (2025) belediyelerde hesap verebilirlik ve demokrasi ile Sayıştay'ın düzenlilik denetimleri arasındaki ilişkiyi irdelerken Deran ve Alıcı (2020) büyükşehir belediyeleri ile bağlı idareleri iç denetim uygulamaları özelinde incelemişlerdir. Fesli ve Alıcı (2024) iç denetim ile belediye müfettiş denetimlerinin karşılaştırmasını analiz ederken Alıcı (2020) katılma payları bağlamında konuya yaklaşmıştır. Bunun yanında mahalli idarelerin mali denetimi konusunda çok sayıda lisansüstü tez çalışması da yapılmıştır (Afacan, 2022; Aktaş, 2024; Budak, 2024; Çimen, 2019; Kılıçaslan, 2019; Okutan, 2012). Ancak literatür taramasında büyükşehir belediyelerinin her ne kadar belirli konular ve mali hususlar kapsamında çeşitli gelir ve gider ile hukuki sorun içeren iş ve işlemleri özelinde çeşitli çalışmalar yapılmışsa da Sayıştay raporlarını sistematik olarak bir bütün halinde analiz eden bir çalışmaya rastlanmamıştır.

Bu araştırmanın temel sorunsalı, Türk yönetim yapısındaki büyükşehir belediyelerinin mali denetimlerinde elde edilen temel sorun alanlarına açıklık getirerek bu sorunların yıllar içindeki değişimi eğilimini ve yönetimdeki siyasi partiye göre bunun farklılaşma durumudur. Bu yönüyle çalışmanın büyükşehir belediyelerinin sorun alanlarının tespitine ve mali denetimlerinin işlevselliğine yönelik olarak literatüre önemli bir katkı sağlayacağı değerlendirilmektedir. Çalışma kavramsal çerçeve, Türk yönetim yapısındaki mahalli idarelerde mali denetimi ele alan literatür taraması, yöntem, analiz ve bulgular olarak tasarlanmış olup sonuç ve tartışma kısmıyla neticelendirilmiştir.

Kavramsal Çerçeve

Büyükşehir Belediyesi

Türk idari yapısında uygulana gelen belediye idaresi modelinin metropolitan alan niteliğindeki kentsel alanlarda yerel hizmet sunumunda yetersiz gelmesine bağlı olarak 1960'larda gündeme gelen etkin bir metropolitan alan yönetimi kurulmasına ilişkin tartışmalar 1980'lerin başında yoğunluk kazanmıştır (Arıkoğlu, 2013: 50, 51). 1984 yılında yürürlüğe konulan 3030 sayılı Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanunla Ankara, İstanbul ve İzmir'de iki kademeli büyükşehir belediyesi kurulmuştur. 1984'ten 31 Mart 2014 Mahalli İdareler Seçimlerine kadar geçen sürede büyükşehir belediyelerinin sayısı otuza yükselmiştir. 2003 yılında 5019 sayılı Kanunla İstanbul ve Kocaeli Büyükşehir Belediyelerinin sınırları il mülki sınırlarına genişletilirken nüfusu 1.000.000'a kadar olanların sınırları 20 km; nüfusu 1.000.000 ile 2.000.000 arasında olanlar

30 km; nüfusu 2.000.000'un üzerinde olanlar ise 50 km yarıçaplı dairelere genişletilmesi öngörülmüş ancak yasa Cumhurbaşkanı tarafından veto edilmiş ve yürürlüğe girmemiştir. 2004'te çıkarılan 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunuyla 750.000 alt nüfus sınırı getirilmiş büyükşehir belediyesinin yetkileri genişletilmiştir (Zengin, 2014: 96-99). 2008'de 5747 sayılı Kanunla nüfusu 2000'in kişinin altında kalan belediyelerin varlığına son verilmek istenmiş ancak bu politika ancak 6360 sayılı Kanunla gerçekleşmiştir.

6360 sayılı Kanun büyükşehir belediye modelinde köklü bir değişiklik getirerek büyük şehir yetki ve sorumluluk alanını il mülki sınırlarına genişletmiş; büyükşehirlerdeki il özel idareleriyle köylerin tüzel kişiliklerine son verilmiştir. Kocaeli'nde pilot uygulaması gerçekleştirilen modelin Türkiye genelinde uygulamaya geçirilmesinde yerel hizmet kapasitesinin büyüyeceği, marjinal hizmet maliyetinin azalacağı ve kaynakların daha etkin kullanılacağı; beşeri sermaye kapasitesinin nitel ve nicel anlamda yükseleceği; yerel karar organlarında seçilmiş temsilcilerin çeşitliliğinin artacağı; araç ve gereçler nicel ve nitel olarak gelişeceği, verimliliğin artacağı; ileri teknolojilerden yararlanma olanağının artacağı; işbölümü ve uzmanlaşmanın artacağı; bütüncül imar planlarının yapılabileceği; daha büyük ölçekli projelerin hayata geçirilebileceği; koordinasyon eksikliklerinin ortadan kalkacağı; hizmetler daha hızlı ve etkili biçimde sunulacağı; kaynakların kullanımında il genelinde daha adil bir dağılım olacağı; halkın kamu hizmetlerden memnuniyetinin artacağı öngörülmüştür (Bingöl vd. 2013: 22). Ancak yasanın uygulanması sonrasında ortaya çıkan sonuçlar yerel demokrasinin yerelde merkezileşme yaratılarak zarar gördüğünü, genişleyen sorumluluk alanı ve artan nüfus nedeniyle hizmetlerin zamanında, kaliteli, verimli ve eşit olarak götürülmesi konusunda sorunların yaşandığını göstermektedir (Ceyhan ve Tekkanat, 2018). Orta ölçekli kentsel alan özelliği gösteren, yerel yönetimlerde parçalanmış idari alan ve bundan kaynaklı sorunları giderme ve mevcut potansiyeli harekete geçirme olanakları yaratmıştır (Genç, 2014). Ancak ilerleyen zaman diliminde ilçe belediyeleri ile büyükşehir belediyeleri arasındaki görev ve yetki paylaşımı, kırsal alanın örgütlenmesi ve büyükşehir belediyelerinin merkezi yönetim ve ilçe belediyeleri ile ilişkileri sorun alanları olarak ortaya çıkmıştır (Günel ve Güler Ağın, 2023).

Sayıştay Denetimi

İnsan haklarının korunması, idarenin yasal ve idari normları ihlalinin önlenmesi, takdir yetkisinin yerinde kullanmasının temini ve idarenin verdiği zararların tazmin edilmesi bakımından kamu bürokrasisinin denetlenmesi gerekir (Derdiman, 2014: 1, 2). Bu bağlamda öne çıkan denetim mekanizmalarından biri mali denetimdir. Mali denetim, mali işlemlere dair kayıtların belirlenmiş kriterlere uygunluk düzeyinin tespit edilmesi ve elde edilen sonuçların paydaşlara

iletilmesi amacıyla tarafsız olarak kanıtların derlendiği ve elde edilen bulguların değerlemeye tabi olduğu sistematik bir süreçtir (Kaval, 2005: 3). Mali denetim veya diğer denetimlerin etkin olabilmesi için özerk ve tarafsız olması, standartların önceden belirlenmesi, sonuç raporlarının kamuoyuyla paylaşılması, topluma güven vermesi ve caydırıcı bir yaptırım sistemiyle desteklenmesi gerekir (Eryılmaz, 2016: 376).

Türk kamu bürokrasisinin mali açıdan denetimini gerçekleştiren Sayıştay denetimi sayılan bu niteliklere sahip bir denetim türüdür. Sayıştay, kamu kurum ve idarelerinin gerçekleştirdikleri mali işlemleri ve tabloları, mevzuat hükümlerine ve idarenin stratejik plan ve hedeflerine uygunluğu bakımından TBMM adına denetlemeye, sonuç raporlarını yayımlamaya ve kamu zararının oluşmasına neden olan kamu görevlilerini yargılamaya yetkili Anayasal denetim organıdır (Tabak, 2021: 1-2). Sayıştay denetimi, halka kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında güvenilir ve yeterli bilgi sunmanın yanında, kamu görevlilerine hesap verme sorumluluğu kazandırılması ve mali saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılmasını amaçlar (Akyel, 2016: 124). Yetkisini Anayasadan alan, meslek mensuplarının Anayasal ve yasal teminatlara sahip bulunduğu, yargılama yetkisi de tanınan bağımsız kuruluşlarca Parlamento adına yürütülen denetimleri tanımlar (Akbulut, 2003: 4).

Anayasanın 160'ıncı maddesi Sayıştayın görevlerini “*Sayıştay, merkezî yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmak.*” olarak düzenlemiştir. 5018 sayılı Kanunun 68'inci maddesinde Sayıştay denetiminin amacı “*Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin mali faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanmasıdır.*” olarak belirlenmiştir. 6085 sayılı Sayıştay Kanununda ise Sayıştay denetiminin amacı “*a) Bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında Türkiye Büyük Millet Meclisine ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, b) Kamu mali yönetiminin hukuka uygun olarak yürütülmesi ve kamu kaynaklarının korunması, c) Kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi, ç) Hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılması*” olarak sıralanmıştır. 6085 sayılı Sayıştay Kanuna göre ise Sayıştayın denetimleri kamu idarelerinin hesap, mali işlem ve faaliyetleri ile iç kontrol sistemlerinin incelenmesi ve kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılmasının

değerlendirilmesini içerir. Yerindelik denetimi yapılamaz, idarenin takdir yetkisini sınırlayacak ve ortadan kaldıracak karar alınamaz (Md.35/1). Sayıştay denetimi; düzenlilik ve performans denetimlerini kapsar (Md.36/1).

Düzenlilik Denetimi

Sayıştay tarafından yapılan en eski ve yaygın denetim türlerinden biri düzenlilik denetimidir (Sayıştay Başkanlığı, 2024). Düzenlilik denetimi mali denetim ve uygunluk denetimi olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. 6085 sayılı Kanuna göre düzenlilik denetimi, kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin mali nitelikteki tüm hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespitini kapsayacak şekilde yapılır (Md.35/1). Kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespitini; kamu idarelerinin mali rapor ve tablolarıyla bunlara dayanak oluşturan ve ihtiyaç duyulan belgelerin değerlendirilerek, bunların güvenilirliği ve doğruluğu hakkında görüş bildirilmesini içerir. Mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi suretiyle gerçekleştirilir (Md.36/2).

Düzenlilik denetimi, denetim programına alınan her bir kamu idaresi için ayrı ayrı yapılır ve raporlanır ve denetlenen kamu idaresinin yıl içerisinde gerçekleştirdiği mali işlemleri kapsar (Demirbaş ve Çetinkaya, 2018: 68, 185). Geniş kapsamlı ve yasal, ekonomik ve sosyal anlamda ciddi sonuçları olan bir denetim türüdür (Ela ve Türkyener, 2015: 33). Düzenlilik denetiminin amaçları denetlenen kamu idaresinin finansal tablo ve raporlarının ilgili idarenin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını doğru ve güvenilir bir şekilde yansıtır yansıtmadığını incelemek; hesap, işlem, gelir ve giderlerinin yürürlükteki yasal düzenlemelere uygunluk düzeyini incelemek; iç kontrol mekanizmalarını ve finansal yönetimini değerlendirmek; yasal mevzuat hükümleriyle bağdaşmayan işlemler sebebiyle ortaya çıkan kamu zararını belirlemek olarak sıralanmaktadır (Sayıştay Başkanlığı, 2024: 3). Sayıştay denetçilerince ve yine Sayıştayca hazırlanan rehbera göre mali denetim ve uygunluk denetimi biçiminde icra edilir.

Mali denetim hesap ve işlemleri ile mali faaliyet, mali yönetim ve kontrol sistemlerinin değerlendirme sonuçları esas alınarak, mali rapor ve tablolarının güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin denetimi ifade eder (6085 S.K., Md. 2/1c). Finansal denetim ya da mali tabloların denetimi gibi değişik adlandırmaları da olan mali denetim, ilgili idarenin muhasebe kayıt ve işlemlerinin doğru ve güvenilir olup olmadığının, bir başka ifadeyle, genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uygunluğunun değerlendirilmesini içeren bir denetim biçimidir (Demirbaş ve Çetinkaya, 2018: 64). İdarenin hesabı ve diğer mali verilerin doğru olup olmadığının, muhasebe kayıtları ve diğer destekleyici kanıtların incelenmesi

suretiyle ortaya çıkarılmasıdır (Özer, 1992: 30-32). Uygunluk denetimi ise kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunun incelenmesine ilişkin denetimdir (6085 S.K., Md. 2/1ç). İdarenin işlemlerinin mevzuata uygunluğunun denetlenmesi olarak ifade edilebilir (Özer, 1992: 31). Kısaca, mali denetimle hesaplar ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, mali rapor ve tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin güvence sağlanırken; uygunluk denetimiyle gelir, gider ve mallara ilişkin işlemlerin hukuki düzenlemelere uygunluğu belirlenir (Sayıştay Başkanlığı, 2024: 9).

Performans Denetimi

Düzenlilik denetimi harcamaların yasaya uygunluğunu ve muhasebe kayıtlarının tutuluşunu incelemekle sınırlı olup harcamaların sonuçlarını değerlendirmede ve dolayısıyla kamu fonlarının kullanımı hakkında bilgi vermede yetersizdir. Bu açığı kapatmak üzere yeni bir denetim türü olarak performans denetimi geliştirilmiştir (Özer, 1992: 30-32). Performans denetimi, kamusal kaynakların ekonomik şartlarda elde edilip edilmediğini, kaynaklardan verimli biçimde faydalanma düzeyini, belirlenmiş amaç ve hedeflere erişim düzeyini inceleyen bir denetim türüdür (Kubalı, 1998: 30). Görece daha yeni olan performans denetimi, sonuçlara odaklı hesap verme yükümlülüğünün önem kazanmasıyla gündeme gelmiştir (Demirbaş ve Engin, 2016: 29). Denetlenen kurumun kaynaklarını verimli, etkin ve tutumlu biçimde yönetmede ve kullanmada gerekli özeni gösterme düzeyinin denetlenmesidir (Özer, 1992: 30-32). Performans denetimi, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergeler ile ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesini içerir (6085 S.K., Md. 2/1d, Md.36/3) ancak hukuki ve mali sorumluluk doğurmaz (6085 S.K., Md.7/6).

Sayıştayın Denetim Sonu Görüşleri

Sayıştay denetim raporlarında denetçi, bulgulardaki hata ve eksiklere göre denetim görüşünü bildirir. Denetçi görüşünü dayandırdığı bulgulara *Denetim Görüşünün Dayanakları* kısmında yer verirken denetim görüşünü etkilemeyen bulgulara *Diğer Bulgular* veya *Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler* başlıkları altında yer vermektedir. Bunun yanında denetimler sonucunda denetçi tarafından dört farklı denetim görüş bildirilmektedir. Bu görüşler; *olumlu görüş*, *şartlı görüş*, *olumsuz görüş* ve *görüş bildirmekten kaçınma* şeklindedir (Sayıştay Başkanlığı, 2024).

Olumlu denetim görüşü mali rapor ve tabloların kurumun mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıttığı

durumlarda verilir. Denetçi, olumlu görüş verdiğinde denetlenen kurumun mali rapor ve tablolarının kurumun mali durumunu doğru ve güvenilir bir şekilde yansıttığına ve önemli hatalar içermediğine ilişkin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmiş olmalıdır (Sayıştay Başkanlığı, 2024: 139). Olumlu görüş, kamu idaresinin mali rapor ve tablolarının ilgili raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlandığını ve kurumun mali durumu ve faaliyet sonuçlarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bir şekilde sunulduğunu ifade eden denetim görüşüdür (Güredin, 2014: 73).

Şartlı denetim görüşü bazı istisnaların saklı tutulması şartıyla, denetlenen kamu idaresinin mali rapor ve tablolarının bir bütün olarak kurumun mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıttığı durumlarda verilen görüştür. Şartlı görüş verildiğinde olumlu görüş dışında tutulan hususlar Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde açıklanır. Denetim kapsamında bir sınırlama olması durumunda, sınırlama olan alan dışında mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliğini etkileyen önemli hatalar bulunmaması ya da yalnızca bir ya da birkaç hesap alanında önemli hata olmakla birlikte hataların mali tabloların tümünü etkilememesi durumlarında; kapsamın sınırlandığı alanlar ya da önemli hataların bulunduğu hesap alanları hariç olmak üzere mali tabloların doğru ve güvenilir olduğu düşünülüyorsa şartlı görüş verilir (Sayıştay Başkanlığı, 2024: 139).

Olumsuz denetim görüşü denetlenen kamu idaresinin mali rapor ve tablolarının kurumun mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmadığı durumlarda verilen görüştür. Mali tabloların yanıltıcı ve eksik olduğunu vurgulamak için denetçinin, şartlı görüş vermenin yeterli ve uygun olmadığını düşündüğü, hataların mali tablolar için önemli ve yaygın olduğu durumlarda olumsuz görüş verilmelidir. Olumsuz görüş verildiğinde olumsuz görüşün nedenleri *Denetim Görüşünün Dayanakları* bölümünde açıklanır (Sayıştay Başkanlığı, 2024: 141). Olumsuz görüş, kamu idaresine ait mali tabloların geçerli raporlama çerçevesine göre hazırlanmadığını, ilgili raporların kurumun mali durumunu doğru ve güvenilir bir şekilde yansıtmadığını ifade eden görüştür (Kaval, 2005: 182).

Görüş bildirmekten kaçınma kapsam sınırlaması nedeniyle, denetlenen kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunlara dayanak teşkil eden hesap ve işlemlere ilişkin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilememesi durumunda denetçi görüş bildirmekten kaçınabilir. Görüş bildirmekten kaçınma durumunda düzenlenecek raporlarda mali rapor ve tablolar hakkında görüş oluşturabilmek için gerekli olan hangi bilgi/belgelerin idare tarafından neden sağlanamadığı/sağlanmadığı hakkında *Denetimin Dayanağı, Amacı, Yöntemi ve Kapsamı* bölümünde bilgi verilir (Sayıştay Başkanlığı, 2024: 141). Görüş

bildirmekten kaçınma, denetçi tarafından kamu idarelerinin mali rapor ve tablolarına ilişkin yeterli ve uygun denetim kanıtları toplanamadığında veya denetçinin bağımsız bir şekilde denetim yapamadığı durumlarda verdiği görüş türüdür (Güredin, 2014: 73).

Uluslararası Mali Denetim Standart ve Uygulamaları

Sayıştay denetimi alanında uluslararası arenada öne çıkan kurumlardan biri özerk, bağımsız ve siyaset dışı bir niteliğe sahip olan Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütüdür (INTOSAI–International Organization of Supreme Audit Institutions). Birleşmiş Milletler Ekonomik ve Sosyal Konseyi (ECOSOC) ile özel danışma statüsüne sahip bir sivil toplum örgütü olan INTOSAI yüksek denetim alanında bir şemsiye örgüt olarak faaliyet göstermektedir. Örgütün amaçları yüksek denetim kurumlarına karşılıklı destek sağlamak; fikir, bilgi ve deneyim alışverişini teşvik etmek; kamu sektörü denetimi için standartlar belirlemek; ulusal düzeyde iyi yönetişimi teşvik etmek ve kapasite geliştirme, işbirliği ve sürekli performans iyileştirmesini desteklemek olarak sıralanmıştır. Buna dönük olarak INTOSAI bir takım standartlar belirlemiş olup bu standartlarla yapılan denetimlerin kalitesini artırmak, kullanıcılar için denetim raporlarının güvenilirliğini güçlendirmek, denetim sürecinin şeffaflığını artırmak, denetçinin ilgili diğer taraflara ilişkin sorumluluğunu belirlemek ve kamu sektörü denetimi için ortak bir dil sağlayan farklı denetim görev türlerini ve ilgili kavram kümesini tanımlamayı amaçlamıştır (www.intosai.org, 06.07.2025). Türkiye INTOSAI’nin 195 tam üyesinden biridir. Dolayısıyla INTOSAI’nin standartlarının Türk Sayıştayınca uygulanması Türk mali denetim sisteminin niteliğine de katkı sağlayacaktır.

Denetim ve iyi yönetim anlamında bir diğer uluslararası oluşum ise OECD ve Avrupa Birliği’nin (AB) ortak yürüttükleri ve AB tarafından finanse edilen Yönetim ve Yönetişimde İyileştirmeye Destek inisiyatifidir (SIGMA-Support for Improvement in Governance and Management). Temel amacı, kamu sektörünün kapasitelerinin artırılması ve kamu yönetimi reformlarının tasarımı ve uygulanmasının iyileştirilmesi yoluyla, daha iyi bir kamu yönetiminin temellerini güçlendirmek ve dolayısıyla sosyoekonomik kalkınmayı desteklemek olarak belirlenmiş olup kamu yönetiminin iyileştirilmesi; politika geliştirme ve koordinasyon; kamu hizmeti ve insan kaynakları yönetimi; organizasyon, hesap verebilirlik ve gözetim; hizmet sunumu ve dijitalleşme ve kamu mali yönetimi olmak üzere 6 tematik alanda AB’ye komşu ve aday ülke statüsünde olan aralarında Türkiye’nin de bulunduğu ülkelere eğitim ve danışmanlık faaliyetleri yürütmektedir (www.sigmaweb.org., 06.07.2025).

Literatür Taraması

Literatür incelemesinde Sayıştay denetim raporlarının analizine dayalı olarak bakanlıklar (Güley ve Bozdemir, 2024; Güvenç Yıldırım ve Kaya, 2023; Yıldırım, 2020), belediyeler (Çakalı ve Baloglu, 2023; Demirbaş ve Engin, 2016; Işık ve Engin, 2022) ve üniversiteler (Atabay vd., 2021; Atilla ve Kıymık, 2023; Demirbaş, 2022; Genç vd., 2023) üzerinde yapılan çalışmalar olduğu belirlenmiştir. Sağlık Bakanlığının 2020 ve 2021 yıllarını kapsayan Sayıştay denetim raporlarını inceledikleri çalışmalarında Güvenç Yıldırım ve Kaya (2023), muhasebe işlemlerinin mevzuata uygun olarak yapılmamasına dayalı bulguların yoğunluk kazandığını ortaya koymuşlardır. Araştırmada elde edilen bir diğer bulgu ise döner sermaye bütçesi ve genel bütçe uygulamalarının işlemlerde hataya sebep olduğudur. Güley ve Bozdemir (2024) ise Sağlık Bakanlığının 2018-2022 arası dönemi kapsayan Sayıştay denetim raporlarını döner sermaye işletmelerine ait muhasebe hataları üzerinden irdelemişlerdir. Aynı bakanlığın Sayıştay raporları üzerinde yaptığı çalışmada Yıldırım (2020), Sayıştayın önceki denetim bulgularından bir kısmının giderildiği; denetim bulgularında amortisman kayıtlarıyla hurdaya ayırma işlemlerinin öne çıktığı sonucuna ulaşmışlardır.

Sayıştay denetim raporları üzerinden incelenen diğer yapılar ise üniversitelerdir. Atabay vd. (2021) kamu üniversiteleri Sayıştay denetim raporlarını muhasebe hataları üzerinden incelemişler ve hataların sırayla binalar, sermaye ve giderler hesap grubunda yoğunlaştığını bulmuşlardır. Kamu üniversitelerinin 2012-2018 dönemi Sayıştay denetim raporlarını incelediği çalışmada Demirbaş (2022), Sayıştay raporlarının genel kabul görmüş uluslararası standartlarla uyumlu olamadığı ve tek tip görüşe göre raporların düzenlendiği hususunu vurgulamıştır. Karadeniz bölgesindeki 18 devlet üniversitesinin 5 yıllık Sayıştay denetim raporunu ele aldıkları çalışmada Genç vd. (2023), mali tabloların hazırlanması ve sonuçlarının raporlanması, kamu idarelerinin taşınmazları, ihale sürecine ait işlemler ve maddi olmayan duran varlıklara ait bulguların öne çıktığını tespit etmişlerdir. Atilla ve Kıymık (2023) ise 2012-2021 dönemini esas alarak, muhasebe hata sayısı ve hata sayılarının üniversite bünyesinde çalışan mali hizmet uzmanı, denetçi sayısı ve üniversitenin yaşıyla ilişkisini incelemişler; muhasebe hatalarının ağırlıklı olarak maddi duran varlık ve dönen varlıklar hesap gruplarıyla ilişkili olduğu ve bu hataların üniversitenin yaşı ve çalışan sayısı ile ilişkili olmadığı bulgularına ulaşmışlardır.

Belediyeler Sayıştay denetim raporları üzerinden araştırma konusu yapılan diğer idarelerdir. Demirbaş ve Engin (2016) belediyelere dair denetim raporları üzerinden stratejik planlama ve performans esaslı bütçe sisteminin yerleşmesi ve işlerlik kazanması konusunda belediyeler nezdinde önemli sorunlar

olduğu bulgusuna ulaşmışlardır. Işık ve Engin (2022) ise belediyeler tarafından gerçekleştirilen kamu alımlarını analiz ettikleri çalışmalarında doğrudan temin yöntemine sıklıkla başvurulduğu, yapım işlerinde yaklaşık maliyetin tespitinde ve ihale hazırlık süreçlerinde hatalar yapıldığı, mal, hizmet alımları ile yapım işlerinin bir arada ihale edildiği, geçici ya da kesin teminatların sürelerinin ve tutarlarının hesaplanmasında hatalar yapıldığı bulgularına ulaşmışlardır. İl belediyelerindeki muhasebe hatalarını Sayıştay'ın 2015-2020 dönemi denetim raporları üzerinden analiz ettikleri çalışmada Çakalı ve Baloğlu (2023) hataların taşınmazlar, katma değer vergisi, maddi duran varlıklar ve kıdem tazminatları konularında yoğunlaştığı bulgusuna ulaşmışlardır. Belediyelerde hesap verebilirlik ve demokrasi ile Sayıştay'ın düzenlilik denetimleri arasındaki ilişkiyi irdelediği çalışmada Ateş Eren (2025) belediyelere yönelik gerçekleştirilen Sayıştay denetim raporlarında öne çıkan bulguların otopark ve taşınmaz yönetimi, izin ve ruhsat işlemleri, vergi toplama, toplu taşıma hizmetleri ve belediye taşınmazlarının kiraya verilmesi, gecekondü fonunun usulsüz kullanılması ve borçlanma konularında yoğunlaştığı bulgusuna ulaşmıştır. Araştırmacı söz konusu bulguların vatandaşla belediyeler arasındaki güven ilişkisini zedeleyeceğini, belediyelerin potansiyel gelir kaynaklarından mahrum kalmasına neden olacağını, dezavantajlı kesimlere karşı belediyenin yükümlülüklerini yerine getirmesine engel olabileceğini, sürdürülebilirliği zayıflatacağını, kamu yararı yerine belirli bir çevreye fayda sağlayacak sonuçlar doğabileceğini ifade etmiştir. Büyükşehir belediyeleri ile bağlı idarelerin denetimlerinin iç denetim uygulamaları özelinde inceledikleri çalışmalarında Deran ve Alıcı (2020) iç denetim faaliyetinin beklenen düzeye ulaşmadığı; iç denetçi kadrolarının önemli bir kısmına atama yapılmadığı bulgularına ulaşmışlardır. Araştırmacılar süreklilik gösteren ve buna bağlı olarak iyileştirme sağlayan iç denetimin, yılda bir yapılan ve daha yüzeysel kalan Sayıştay denetimlerine göre daha etkin sonuçlar doğurduğu sonucuna ulaşmışlardır. Büyükşehir belediyelerinde iç denetim ve teftiş kurullarının etkinliğini belirlemeyi amaçladıkları çalışmada Fesli ve Alıcı (2024) belediye başkanlarınca geçmiş kayıtları inceleyen müfettiş denetimlerine iç denetimden daha fazla önem verdikleri; iç denetçilerin kanuni güvence nedeniyle denetim faaliyetini daha etkin yapabildikleri; her iki grubun da üst yönetimle iletişim problemi yaşadıkları, müfettişler üst yöneticiler tarafından denetçi olarak algılanırken iç denetçilerin daha çok danışman olarak görüldükleri bulgularına ulaşmışlardır. Alıcı (2020) tarafından belediyeler ve bağlı idarelerin harcamalara katılma paylarına ilişkin sorunların ele alındığı çalışmada ise katılma paylarının belirlenmesinde yasal normlarda yaşanan değişimin idari normlara aktarılmamasından kaynaklı bir belirsizlik halinin olduğunu ve bu durumun payların belirlenmesinde ciddi hatalara neden olduğu bulgusuna ulaşmıştır.

Sayılan makale çalışmaları yanında konuyu ele alan lisansüstü tezleri de bulunmaktadır. Belediye şirketlerinde yolsuzluk riski taşıyan alanları ele aldığı çalışmada Okutan (2012), belediye şirketlerinin tabi oldukları mevzuat sayısının fazla olduğu, faaliyet ve yetki alanlarının net olmadığı, belediye yöneticilerinin ellerini rahatlatan konfor alanı oldukları, etkili ve verimli olmadıkları yönünde bulgulara ulaşmıştır. Sayıştay denetimlerinin büyükşehir belediyelerinin mali yapılarına ilişkin katkılarını ortaya koymayı amaçladığı çalışmada Çimen (2019), büyükşehir belediyelerinin gelir ve gider kalemlerini ve Sayıştay denetimlerinde ortaya çıkan sorunları incelemiştir. Kılıçaslan (2019) ise 2012’de Sayıştay tarafından uygulamaya konulan denetim modelini belediyelere ait Sayıştay raporlarını inceleyerek ele almış ve sorun alanlarını personel konuları, mali konular, bütçe, ihale, taşınır ve taşınmazlar, gelirler, belediye şirketleri ve muhasebe sistemi olarak sıralamıştır. Afacan (2022) Sayıştay performans denetimlerinin büyükşehir belediyelerinin performans etkinliğine ve kaynakların daha etkin ve verimli kullanılmasının sağlanmasına olan etkisini araştırdığı çalışmada Sayıştayın iş yükü fazlalığı, idarelerin stratejik plan ve performans hedeflerinin gelişigüzel yapılması, Sayıştay değerlendirmesinin daha çok etkinlik üzerinden gerçekleştirilmesi ve mevzuatın etkin bir denetimin önündeki engeller olduğu bulgusuna ulaşmıştır. Aktaş (2024), Türkiye’de belediyelere yönelik mali kurallar ve belediyelerin bu kurallara uyumunu ele aldığı çalışmasında, belediyelere yönelik mali kuralların tanımlanmış, basit ve anlaşılır, şeffaflık, yeterlilik ve tutarlılık, esneklik ve uygulanabilirlik yönlerinden yeniden ele alınmaları gerektiği bulgusuna ulaşmıştır. Son olarak, Budak (2024), Sayıştay ve bütçe raporlarını inceleyerek büyükşehir belediyelerinin stratejik planlama sürecindeki etkinliklerini incelemiş ve büyükşehir belediyelerinin şeffaflık, hesap verebilirlik ve mali saydamlık yönünden zayıf oldukları bulgusuna ulaşmıştır. Alıcı ve Işıldaklı (2020) ise bir kamu hizmetini görecekle idare ile o hizmete dönük harcamanın kim tarafından karşılanacağı yönündeki yasal belirsizliğe yağmur sularının uzaklaştırılması hizmeti üzerinden ele almışlardır.

Yapılan makale ve tez çalışmalarının sınırlı sayıda örneklem üzerinde yapılmış olmaları, spesifik bazı hususlara odaklanmış olmaları, denetim raporlarını sistematik olarak ele almamış olmaları gibi nedenlerle büyükşehir belediyelerine dair genel bir resmin çizilmesi konusunda bir takım yetersizlikler taşıdıkları değerlendirilmektedir. Mevcut çalışmanın literatürdeki bu boşluğa ciddi bir katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Yöntem ve Tasarım

Literatür taramasında elde edilen bilgilerden hareket edilerek bu çalışmanın modeli, araştırma soruları, kapsam ve sınırlılıkları, tema ve kodları aşağıdaki başlıklar altında ortaya konmuştur.

Araştırma Modeli

Nitel araştırma yöntemlerinden doküman incelemesinin kullanıldığı bu çalışmada araştırma deseni olarak ise durum deseni kullanılmıştır. Doküman incelemesi, nitel araştırmalarda doğrudan gözlem ve görüşme ve odak grup yöntemlerinin meşakkatli veya olanaksız olduğu durumlarda kullanılan ve araştırmanın geçerliliğinin artırılmasına katkı sağlayan bir modeldir. Bu tür çalışmalarda araştırma konusunun geçmişi veya tarihsel süreci, çalışmada elde edilen bulguların yorumlanmasında hayati önemdedir (Baş ve Akturan, 2017: 119-123; Yıldırım ve Şimşek, 2016: 189, 190). Araştırmada durum deseninin tercih edilmesinin nedeni ise durumda meydana gelen değişimleri ve süreçleri anlama olanağı sunmasıdır (Yıldırım ve Şimşek, 2016: 73). Araştırmaya dahil edilen Sayıştay denetim raporları betimleyici analize tâbi tutulmuştur. Betimleyici analizde elde edilen veriler önceden belirlenen temalara göre özetlenir ve yorumlanır. Veriler araştırma sorularının ortaya koyduğu temalara göre düzenlenebileceği gibi süreç içerisinde elde edilen yeni durumlara da uyarlanabilirler. Müteakiben bu betimlemeler açıklanır ve yorumlanır. Neden-sonuç ilişkileri irdelenerek sonuca ulaşılır (Yıldırım ve Şimşek, 2016: 239, 240). Çalışmada Sayıştay denetim bulguları *Denetim Görüşünün Dayanakları* ve *Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler* olmak üzere iki tema altına toplanmıştır. *Denetim Sonu Görüşleri* ise çalışmada belirlenen bir diğer temadır. Belirlenen temalar altında Tablo 2 ve Tablo 3'te sunulan kod ve alt kodlar belirlenmiştir.

Araştırma Sorularının Belirlenmesi

Literatür bulgularından hareketle bu araştırmanın yanıt aradığı sorular aşağıdaki şekilde belirlenmiştir;

AS₁: Sayıştayın büyükşehir belediyelerinin denetimlerine ilişkin bulgularının dayanakları nelerdir ve araştırma sürecinde bu dayanaklar nasıl değişmiştir?

AS₂: Sayıştayın denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler nelerdir ve araştırma sürecinde bu dayanaklar nasıl değişmiştir?

AS₃: Sayıştayın büyükşehir belediyelerine ilişkin denetim görüşleri nelerdir ve yönetimdeki partiye göre bu görüşler nasıl şekillenmiştir?

AS₄: Sayıştayın büyükşehir belediyelerine ilişkin bulgularının dayanakları yönetimdeki siyasi partiye göre nasıl şekillenmiştir?

AS₅: Sayıştayın denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler yönetimdeki siyasi partiye göre nasıl şekillenmiştir?

Araştırma Kapsamının Belirlenmesi

Araştırma büyükşehir belediyelerinin 2019-2023 dönemi Sayıştay düzenlilik denetimi (mali denetim ve uygunluk denetimi) raporlarını kapsamaktadır. Araştırmada toplam 142 denetim raporu analiz edilmiş olup, 2022 yılında Sayıştay düzenlilik denetimine tabi tutulmayan 8 büyükşehir belediyesine¹ ilişkin rapor Sayıştayın raporlar sayfasında yer almamaktadır. Araştırmada Sayıştayın internet sayfasında kamuoyuyla paylaşılan açık kaynak Sayıştay denetim raporları² kullanıldığı için etik kurul onayına ihtiyaç duyulmamıştır.

Kodlama Yöntemi

Araştırmanın literatür taraması sürecinde farklı kurumlara ilişkin Sayıştay raporlarının analizine dayalı çalışmalardan hareketle araştırmanın temaları taslak halinde belirlenmiş ve raporların analiz sürecinde önceden belirlenen temalarda revizyona gidilerek eklemeler yapılmıştır. Bunu takiben temalar altında kodlar belirlenmiştir. Raporlarda tespit edilen bulgulardan benzerlik ve yakınlık gösterenler belirlenen kodlar altında oluşturulan alt kodlar altında birleştirilmiştir. Araştırmanın nesnelliğini güçlendirmek adına dokümanların kodlanması ve analizinde MAXQDA ve MS Excel yazılımları kullanılmıştır. Tablo 1’de belirlenen temalar ve tema altında oluşturulan kodlara ilişkin bazı örnekler verilmiştir.

Tablo 1. Tema, Kod ve İfade Örnekleri Tablosu

Denetim Görüşünün Dayanakları		
Tema	Kod	Sayıştay Denetim Raporundaki İfade (İlgili BŞB-Denetim Yılı)
Muhasebeye İlişkin Bulgular	Taşınmaz tespiti veya muhasebe kaydının hatalı olması	İSKİ’nin Görev ve Yetki Alanında Yer Alan Taşınmazların İBB Envanterinde Yer Alması (İstanbul BŞB-2020 Bulgu 1) İdareye Tahsisli Taşınmazlar ile İdarenin Tahsis Ettiği Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması (Van BŞB-2019 Bulgu 1)
	Muhasebeleştirilmenin olmaması veya hatalı olması	Çeşitli Kurumlara Ödenen Güvence Bedellerinin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması (Kocaeli BŞB-2023 Bulgu 6) Faiz Giderlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi (Manisa BŞB 2020 Bulgu 2)

¹ Adana, Diyarbakır, Gaziantep, Hatay, Kahramanmaraş, Şanlıurfa, Malatya ve Tekirdağ büyükşehir belediyeleri 2022 yılında Sayıştayın düzenlilik denetimine tabi tutulmamışlardır. Bunun nedeninin 2022 yılında yaşanan deprem felaketinden sayılan illerin etkilenmiş olmalarıdır.

² İlgili raporlara <https://www.sayistay.gov.tr/reports/category/31-belediyeler---bagli-idareler?page=1> adresinden ulaşılabilir.

**Büyükşehir Belediyelerinin Mali Sorunlarının
Sayıştay Denetim Raporları Üzerinden Analizi**

	Taşınmaz değerlendirme veya muhammen bedel tespiti hatalı olması	İdarenin Yönetiminde veya Kullanımında Bulunan Taşınmazların Değer Tespitlerinin Yapılmaması ve Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması (Malatya BŞB-2023 Bulgu 1) Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi (Mardin BŞB-2021 Bulgu 4)
Diğer Bulgular	KDV'nin indirim konusu yapılması	İndirim Konusu Yapılamayacak Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması (Adana BŞB-2019 Bulgu 1) Giderleştirilmesi veya Aktifleştirilmesi Gereken Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması (Manisa BŞB-2020 Bulgu 3)
	İşçi kıdem tazminatı karşılıklarının hatalı olması	Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Eksik Ayrılması (Sakarya BŞB-2021 Bulgu 4) Hizmet Alımı Sözleşmeleri Kapsamında Çalıştırılmakta Olan İşçilerin Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması (İzmir BŞB-2022 Bulgu 2)
	İhale mevzuatına aykırı uygulamalar	Bazı İhalelerde Mevzuata ve İhale Dokümanına Uyulmaması (Muğla BŞB-2022 Bulgu 1) Belediye Tarafından Yapılan Açık Hava Görselleri Basım İşİ İhalesinin Şartnamesinde Rekabeti Engelleyici Hükümlere Yer Verilmesi (Ordu BŞB-2023 bulgu 13)
Denetim Görüşünü Etkilemeyen Bulgular		
Taşınmazlar	Mevzuata aykırı taşınmaz kiralama	Belediye Taşınmazlarının İhale Yapılmaksızın Ecri misil Karşılığında Kullanılması (Bursa BŞB-2019 Bulgu 7) Belediyenin Bazı Taşınmazlarının Ecri misil Karşılığı Kullanılması ve Tahliye İşlemi Başlatılmaması (Eskişehir BŞB-2021 Bulgu 3)
	Taşınmaz tahsislerinde hatalı uygulama	Taşınmaz Tahsisi Açısından Kamu Kurum ve Kuruluşu Niteliğinde Olmayan Kamu Şirketine ve Özel Şirkete Taşınmaz Tahsisi Yapılması (Gaziantep BŞB-2021 Bulgu 20) Kamu İdaresine Ait Taşınmazların Süresiz Tahsis Edilmesi (Adana BŞB-2023 Bulgu 8)
Personel	Atama ve terfilerde hatalı uygulamaların olması	Özel Kalem Müdürlüğü Kadrosunun Memuriyete Sınavsız Giriş Yöntemi Olarak Kullanılması (Malatya BŞB-2021 Bulgu 13) Naklen İtfaiye Erliğine Atanmada Yönetmelik Hükümünün Uygulanmaması (İzmir BŞB-2022 Bulgu 53)
	Şirket personelinin belediyede çalıştırılması	Herhangi Bir Sözleşmeye Dayanmadan Belediye Şirket Personelinin Belediyede İstihdam Edilmesi (Ankara BŞB-2021 Bulgu 14) Şirket Üzerinden Kısmi Zamanlı Uzman Çalıştırılması Amacıyla Personel İstihdam Edilmesi, Bu Personelin Şartnamede Belirtilen Şartları Taşımaması (Konya BŞB-2019 Bulgu 12)
İhale	Mal veya hizmet alımının ihalesiz yapılması	İstisna Kapsamında Olmayan Alımların İhale Yapılmaksızın Gerçekleştirilmesi (Diyarbakır BŞB-2021 Bulgu 6) Kamu İhale Kanunu'nun 21'inci Maddesinin (b) Bendinde Öngörülen Şartlar Oluşmadığı Halde Pazarlık Usulü İle İhaleye Çıkılması (Balıkesir BŞB-2022 Bulgu 5)

İşin kısımlara bölünerek ihaleye çıkılması	Mal ve Hizmet Alımlarının Doğrudan Temin Limitlerinin Altında Kalmak Maksadıyla Kısımlara Bölünerek Yapılması (Hatay BŞB-2019 Bulgu 8) Tek Seferde İhale ile Temin Edilebilecek Bazı Mal ve Hizmet Alımlarının Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Usulü ile Temin Edilmesi (Samsun BŞB-2019 Bulgu 26)
--	--

Ölçüm Standartları

Nitel araştırmalarda kodlama araştırmacının nesnellikten sapmasına ve hata yapmasına açık bir süreçtir. Bu hata rastlantısal olmayan bir şekil almaya başladığında araştırma bulguları bilimsel niteliğinden saptmaya başlar. Bunun önüne geçmenin iki yolu güvenilirlik ve geçerliktir.

Tek yazarlı çalışmalarda güvenilirliği sağlamanın yollarından biri ilk kodlamanın üzerinden makul bir zaman geçtikten sonra ikinci kodlamanın yapılmasıdır. Makul zamanın geçmesinden amaçlanan husus araştırmacının ilk kodlamayı unutarak çalışmaya yabancılaşmasıdır. Böylece araştırmacı aşinalıktan uzaklaşarak ikinci kodlamayı sanki ilk kez yapıyormuş gibi tekrar yapar ve böylece kodlama hatalarının önüne geçilir (Creswell, 2013; Silverman, 2005). İkinci kodlamanın da tamamlanmasını müteakip, iki kodlama karşılaştırılır ve uyuşmayanlar tekrar değerlendirilerek muhtemel hataların önüne geçilir. Bu araştırmada ilk kodlama üzerinden 45 günlük bir süre geçmesinin ardından kodlama tekrarlanmış, ilk ve ikinci kodlamalar karşılaştırılmış ve farklılık gösteren (36) kodlama kontrol edilerek düzeltilmiştir.

Nitel araştırmalarda kodlama hatalarını düzeltmeye dönük bir diğer araç ise geçerliktir. Creswell ve Miller (2000) nitel araştırmalarda geçerliği sağlamaya yönelik 8 strateji ortaya koymuştur.³ Creswell'e (2013) göre geçerlik için bu sekiz stratejiden en az ikisinin uygulanması gerekli ve yeterlidir. Bu çalışmada geçerliği sağlamak için üçgenleme ve olumsuz durum analizi yöntemleri tercih edilmiştir. Üçgenleme bir tema veya perspektifi açığa kavuşturmak için farklı kaynaklardan destekleyici kanıtlar saptamayı içerir. Böylece bilgi üçgenlemekte ve bulgulara geçerlik kazandırılmaktadır. Olumsuz durum analizinde ise çalışma süreci içerisinde olumsuz veya uymayan kanıtlar değerlendirilerek çalışmanın gerçekçi bir değerlendirmesi yapılır (Cresswell, 2013).

³ Bu sekiz strateji: (1) Uzun süreli katılım ve sürekli gözlem; (2) üçgenleme; (3) Akran incelemesi; (4) Olumsuz durum analizi; (5) Araştırmacı önyargılarının açıklanması; (6) Üye kontrolü, (7) Yoğun betimleme; (8) Dış denetim olarak sıralanmaktadır (Bkz.Creswell, 2013: 250-253)

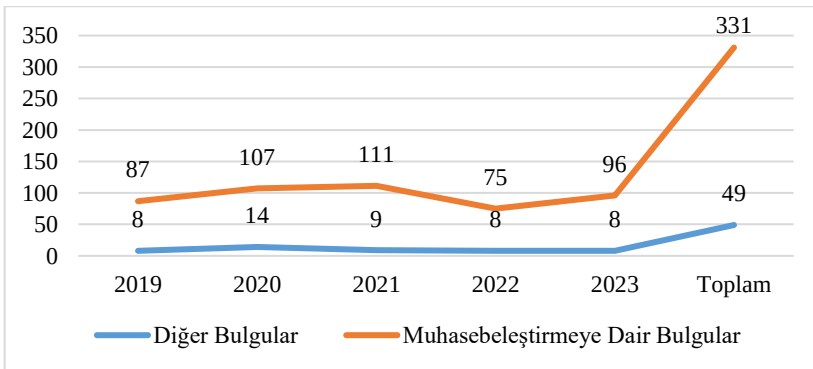
Veri Analizi ve Bulgular

Denetim raporları üzerinde gerçekleştirilen kodlar aşağıdaki başlıklar altında analiz edilerek tablo ve grafikler halinde gösterilmiştir.

Denetim Görüşünün Dayanaklarına İlişkin Bulgular

Tablo 3 Sayıştay denetiminde elde edilen bulguları; diğer bulgular ve muhasebeleştirmeye dair bulgular olmak üzere iki grupta göstermektedir. Diğer bulgular, toplam bulguların %12,89'unu oluştururken muhasebeleştirmeye dair bulgular %87,11'ini oluşturmaktadır. Sayıştay denetiminde öne çıkan bulgular muhasebeleştirme alanında yoğunluk göstermektedir.

Diğer bulgular kapsamında Sayıştay tarafından tespit edilen bulguların *Katma Değer Vergisinin (KDV) indirim konusu yapılması* (21; %5,5) ve *işçi kıdem tazminatı karşılıklarının hatalı olması* (16; %4,2) kodları altında yoğunlaştığı görülmektedir. Bu bulgu, belediyelerin vergi uygulamaları ve işçi hakları gibi bazı idari işlemlerde mevzuata uyum sağlayamadığını göstermektedir. *Muhasebeleştirmeye dair bulgular* kapsamında ise *taşınmazların tespiti veya muhasebe kaydının hatalı olması* 83 bulgu (%21,8) ile en sık rastlanan sorundur. Bunu sırasıyla *muhasebeleştirmenin olmaması veya hatalı olması* (37; %9,7), *taşınmaz değerlendirme veya muhammen bedelinin hatalı hesaplanması* (36; %9,5), *amortisman işlemlerinin mevzuata aykırı yapılması* (31; %8,2), *taşınır veya ilk madde mal muhasebesinin hatalı yapılması* (30; %7,9) ve *alacak veya borç kayıt ve takibinin hatalı olması* (25; %6,6) izlemektedir. Elde edilen bulgular, belediyelerin taşınmaz ve varlık yönetimi, muhasebe kayıtları ve taşınmaz değerlendirme işlemlerinde kronikleşmiş sorunlarına ışık tutmaktadır.



Şekil 1. Denetim Görüşü Dayanaklarına İlişkin Bulguların Yıl Bazlı Dağılımı

Bulguların yıllara göre dağılımı ise *muhasabeleştirmeye dair bulguların* yıl fark etmeksizin sürekli yüksek düzeyde seyrettiğini (Şekil 1); 2022’de bu oran %68’e düşse de diğer yıllarda %80’in üzerinde olduğunu göstermektedir. 2022’de yaşanan düşüşün nedeni deprem yıkımı nedeniyle toplam 8 büyükşehir belediyesinin Sayıştay denetimine tabi tutulmamış olmasıdır. *Diğer bulgular* ise yıllara göre daha az değişkenlik göstermekle birlikte, genellikle %20-27 aralığında değer almaktadır. Tablo 2, belediyelerde en yaygın ve kronik sorunların *muhasabe* ve *varlık yönetimi* alanında yaşandığını, özellikle *taşınmazların kaydı* ve *değerlemesi* ile ilgili hataların öne çıktığının göstergesi olarak yorumlanabileceği gibi Sayıştay denetimlerinin muhasabe kayıtlarının denetiminden öteye geçemediği biçiminde de yorumlanabilir. Bugün ülke gündemini meşgul eden büyükşehir belediyelerine yönelik yolsuzluk soruşturmalarını öncelikli tespit etme sorumluluğunun Sayıştayda olduğu dikkate alındığında, Sayıştay denetimlerinin etkinliğinin gözden geçirilmesinin bir zorunluluk halini aldığı söylenebilir. Diğer yandan, vergi uygulamaları ve işçi hakları gibi alanlarda da mevzuata uyumda sorunlar görülmektedir. Bu sorunların perde gerisindeki faktörün ise kamu mali sisteminin işleyişi konusunda yeterli donanımına sahip olmayan mahalli idare bürokratları olduğu değerlendirilmektedir. Nitekim büyükşehir belediyelerinin stratejik planlarında öne çıkan zayıf yönlerden biri nitelikli personel eksikliğidir (Bknz. Arslan, 2025).

Tablo 2. Denetim Görüşünün Dayanakları

Kodlar	Alt Kodlar	2019	2020	2021	2022	2023	F	%	Top. F	Top. %	Ak Parti	CHP	Görevlendirme ⁴	MHP	Toplam
Diğer Bulgular	KDV'nin indirim konusu yapılması	3	7	5	1	5	21	5,5	49	12,89	6	11	2	1	20
	İşçi kıdem tazminatı karşılıklarının hatalı olması	4	5	4	3		16	4,2			2	9	1	1	13
	İhale mevzuatına aykırı uygulamaların olması				1	1	3	0,8			1	1			2
	Ticari araç plakalarının süresiz verilmesi				1	1	3	0,8			1	1			2

⁴ 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 45. ve 46. Maddeleri uyarınca İçişleri Bakanlığı tarafından yapılan görevlendirmeler kastedilmektedir. Her ne kadar medyada ve bazı bilimsel çalışmalarda (örneğin Erdem ve Kavanoz, 2020) bu görevlendirme kayyım olarak adlandırılrsa da kavram daha çok özel hukuk terimi olup idare hukukunda karşılığı yoktur. Bu çalışmada kanunda geçen uygulama “Görevlendirme” olarak kullanılmıştır.

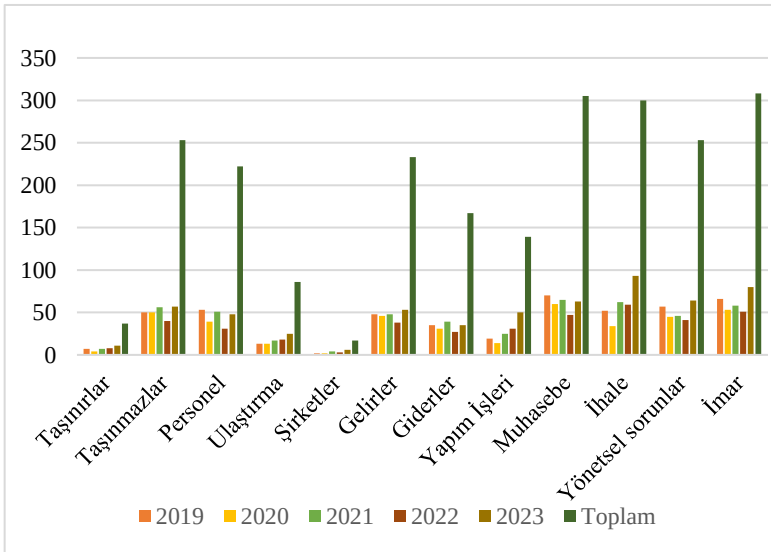
Büyükşehir Belediyelerinin Mali Sorunlarının
Sayıştay Denetim Raporları Üzerinden Analizi

Muhasebeleştirilmeye Dair Bulgular	Birim fiyat tespitlerinin hatalı yapılması				1	1	2	0,5	331 87,11	1	1			2
	Bütün riskler sigorta poliçesinin hatalı olması				1		1	0,3			1			1
	Alacakların vade farkı gözetilmeden izlenmesi	1	1				2	0,5			2			2
	Sayıştay ilam gereğinin yapılmaması		1				1	0,3			1			1
	Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	6	8	7	5	6	32			8	17	3	1	29
	Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı (%)	20	27	23	23	20	22,5			11	33	21	20	20
	Taşınmaz tespiti/muhasebe kaydının hatalı olması	19	18	18	12	16	83	21,8		38	29	4	2	73
	Muhasebeleştirme olmaması/hatalı olması	6	7	6	6	12	37	9,7		15	14	4	2	35
	Amortisman işlemlerinin mevzuata aykırı olması	3	8	10	5	5	31	8,2		11	8	5	2	26
	Taşınmaz değerlendirme/muhammen bedelin hatalı yapılması	7	10	9	3	7	36	9,5		18	6	3	4	31
	Taşınır/ilk madde mal muhasebe kaydının hatalı olması	4	5	7	6	8	30	7,9		12	10	3	1	26
	Şirket sermaye artırımı ve kayıtlarının hatalı yapılması	2	6	3	1	4	16	4,2		6	5	1	1	13
	İller Bankası sermaye payının hatalı hesaplanması	4	4	4	1	1	14	3,7		4	4	3	1	12
	Alacak/borç kayıt ve takibinin hatalı yapılması	5	3	9	5	3	25	6,6		9	9	1	1	20
	Maddi olmayan duran varlık hesabının hatalı tutulması		3	5	1	4	13	3,4		4	5		1	10
	Depozito/teminatların hatalı izlenmesi	1	2	6		1	10	2,6		2	4	2	1	9
	Hurdaların hatalı muhasebeleştirilmesi	2	2		2	2	8	2,1		3	4	1		8
	Yatırımlar hesabının hatalı takip edilmesi	2	2	1	1	2	8	2,1		5		2		7
	Vergi/harc tahakkuk/tahsilinin hatalı yapılması	1		1	2	2	6	1,6		3	2	1		6
	Gelir/giderlerin uygun izlenmemesi	3	2	2	1		8	2,1			3	2	2	7
	Bütçe emanetleri hesabının hatalı tutulması				1	2	4	1,1		2	2			4
	Kayıtlarda olmayan banka hesabının varlığı	1				1	2	0,5			2			2
	Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	25	26	24	15	23	113			49	37	11	4	101
	Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı (%)	83	87	80	68	77	80			69	71	79	80	71
Analiz Edilen Sayıştay Raporu Sayısı	30	30	30	22	30	142			71	52	14	5	142	

Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

Tablo 3 ile Şekil 3, 2019-2023 yılları arasında belediyelerde Sayıştay denetimleri sonucunda tespit edilen ve denetim görüşünü doğrudan etkilemeyen, ancak yönetsel ve operasyonel açıdan önemli olan bulguları sunmaktadır. Buna göre belediyelerde *mevzuata uyum*, *kaynak yönetimi*, *personel uygulamaları* ve *hizmet süreçlerinde* sorunlar devam etmektedir. Söz konusu bulgular, belediyelerin bu alanlarda iyileştirmelere ihtiyaç duyduğunu göstermektedir. Özellikle *taşınmaz* ve *taşınır yönetimi*, *personel uygulamaları*, *gelir-gider yönetimi* ve *ihale süreçlerinde* şeffaflık, hesap verebilirlik ve iç kontrol mekanizmalarının

güçlendirilmesi gerekmektedir. Bu bulgular, belediyelerin sadece mali değil, yönetsel açıdan da gelişime açık alanlarını ortaya koymaktadır. *Muhasebe, personel, taşınmazlar, gelirler ve ihale* temalarındaki denetim bulgu sayısı her yıl çok yüksek düzeyde gerçekleşmektedir. Muhasebe kayıtlarının uygun tutulması tek başına yolsuzlukları önleyebilecek bir mekanizma olmamakla birlikte, gelir ve gider takiplerinin etkin yapılmasını sağlayarak iç denetim süreçlerine katkı sunabilir. Diğer yandan taşınır ve taşınmaz kayıt ve yönetiminin etkin yapılmaması takip ve kontrolü zorlaştırmak suretiyle belediyenin giderlerini artırırken, kira ve işletme geliri gibi bir takım gelirlerden belediyeyi mahrum bırakabilir ve bu alanlar yolsuzluk ve kayırmacılığa açık alanlar olarak durmaktadır.



Şekil 3. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmelerin Yıl Bazlı Dağılımı

*Taşınır*lar teması altındaki bulgular *araç kiralama ve kullanımında usulsüzlüklerle araç takip sisteminin eksikliği* gibi alanlarda yoğunlaşmaktadır. 2019 ve 2021’de bu sorun alanındaki denetim tespitleri, analiz edilen raporların %13-23’ünde görülmekte iken 2020’de belirgin bir düşüş yaşanmış ancak 2022 ve 2023’te zirveye ulaşmıştır. Bu durum, belediyelerde *araç kiralama, hizmet aracı kullanımı ve araç takip sistemleri* gibi konularda son yıllarda artan bir denetim hassasiyeti veya sorun yoğunluğu olduğunu göstermektedir. Özellikle son iki yılda, *taşınır yönetimi* belediyeler için daha kritik bir sorun alanı haline gelmiştir. Belediye araçlarının ve veya kira bedeli belediyeye yüklenen kiralık araçların hukuka aykırı biçimde bir takım STK’ların ve profesyonel spor

kulüplerinin kullanımına sunulması gibi vakalarla sıklıkla karşılaşmaktadır. *Taşınmazların mevzuata aykırı olarak kiraya verilmesi, taşınmaz tahsislerinde usulsüzlükler ve usulsüz devirler* her yıl ve en sık rastlanan sorunlar arasında yer almaktadır. Söz konusu bulgular 2023'te zirveye ulaşmıştır. *Taşınmazların cins tashihlerinin yapılmaması* 2023'te dikkat çekici bir artış gösterirken diğer alanlarda genellikle düşük ve dalgalı bir seyir izlenmiştir. *İmar izin belgesi eksikliği* gibi bazı sorunlar ise son yıllarda artış eğilimi göstermektedir.

Araştırma döneminde *personel* yönetimiyle ilgili bulgular sürekli yüksek oranlı eğilim sergilemiştir. *İşçi özlük haklarının mevzuata uygun tahakkuk ettirilmemesi, atama ve terfilerde usulsüzlükler, engelli istihdamı zorunluluğuna uyulmaması* gibi bulgular, insan kaynakları yönetiminde mevzuata uyumun ve adil uygulamaların güçlendirilmesi gerektiğini göstermektedir. *İşçi özlük haklarının mevzuata uygun tahakkuk ettirilmemesi* her yıl en sık karşılaşılan personel sorunudur. *Atama ve terfilerde usulsüzlükler ile görevlendirme ve geçici görevlendirmelerde hatalı uygulamalar* öne çıkan diğer sorun alanlarıdır. İşçi statüsündeki çalışanların yönetici kadrolarına ve belediye şirketlerinin yönetim kurullarına görevlendirilmeleri, ancak memurlar ve diğer kamu görevlileri eliyle gördürülmesi gereken kamu hizmetlerinin işçi statüsündeki personelce görülmesi, terfi atamalarda liyakat prensibine uyulmaması gibi pek çok personel yönetim sorunu geniş bir örneklem grubu belediyede bulgu olarak tespit edilmiştir. Diğer yandan özellikle 6360 sayılı Kanunla birlikte yetki alanı il sınırlarına genişletilen ve sunduğu hizmet çeşitliliği de artan büyükşehir belediyelerinin mali olanakları bu iş yükünü kaldıracabilecek düzeyde artırılmamıştır. Buna bağlı olarak nicel anlamda personel ihtiyacı artan büyükşehir belediyeleri, hacim ve çeşitlilik kazanan hizmetlerde ihtiyaç duydukları nitelikli işgücünü teminde de ciddi sorunlar yaşamaktadırlar.

Ulaştırma teması altında öne çıkan sorun *taksi, dolmuş, otobüs ve servis plakalarının süresiz verilmesi ve ulaşım yönetimindeki denetim eksiklikleri* şehir içi ulaşımında düzen ve denetim sorunlarını ortaya koymaktadır. *Ulaştırma* ile ilgili bulguların oranı yıllar içinde belirgin şekilde artmıştır. 2019'da %36,7 iken, 2023'te %80'e ulaşmıştır. Bu durum ulaştırma alanında sorunların giderek daha fazla raporlandığını göstermektedir. Diğer yandan, mevzuat değişikliği öncesinde söz konusu araç plakasını önceki mevzuata uygun olarak alan kişilerin kazanılmış haklarına saygı mahiyetinde geriye dönük işlem yapılamıyor olması veya işlem tesis edilse bile yargının bu işlemi iptal etmesi sorunun önemli bir nedeni olarak değerlendirilmektedir.

Büyükşehir Belediyelerinin Mali Sorunlarının
Sayıştay Denetim Raporları Üzerinden Analizi

Tablo 3. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

Kodlar	Alt Kodlar	2019	2020	2021	2022	2023	F	%	Top. F	Top. %	Ak Parti	CHP	Görevlendirme	MHP	Toplam
Taşınurlar	Araç kiralamada usul hatalı yapılması	6	3	5	2	7	23	1,1	37	1,79	5	14	2		21
	Hizmet araçlarının usulsüz kullanımı	1	1	1	5	3	11	0,5			5	3		1	9
	Araç takip sisteminin bulunmaması			1	1	1	3	0,2				5			5
	Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	7	4	6	8	10	35				10	20	2	1	33
	Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı	23,3	13,3	20	36,4	33,3	24,7				14,1	38,5	14,3	20	23,2
Taşınmazlar	Belediye taşınmazlarının mevzuata aykırı kiralınması	15	16	15	10	12	68	3,3	253	12,24	25	29	4	3	61
	Belediye taşınmazlarının mevzuata aykırı tahsis edilmesi	12	11	12	11	10	56	2,7			22	22	6	1	51
	Belediye şirkete usulsüz taşınmaz devri yapılması	7	6	6	4	5	28	1,4			12	9		5	26
	Belediye taşınmazlarının cins tashihiinin yapılmaması	7	9	8	6	16	46	2,2			16	17	6	4	43
	Belediye taşınmazları üzerinde işgallerin olması	3	1	3	4	4	15	0,7			2	12			14
	Taşınmaz yönetimine dair diğer hatalı uygulamalar	2	5	3	1	2	13	0,6			3	9			12
	Sözleşme ihlalinde yükleniciye yaptırım uygulanmaması	1	1	4	1	3	10	0,5			2	5	1		8
	Bazı belediye taşınmazlarının imar izin belgesi olmaması		1	3	2	4	10	0,5			1	6	3		10
	Gereksiz yere taşınmaz kiralınması ve atıl tutulması	3		2	1	1	7	0,3			3	4			7
	Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	24	20	23	18	27	112				11	42	9	5	67
	Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı	80	83,3	76,7	81,8	90	78,9				15,5	80,8	64,3	100	47,2
Personel	İşçi özölük haklarında hatalı işlem tesis edilmesi	21	19	15	13	17	85	4,1	222	10,74	36	31	10	1	78
	Atama ve terfilerde mevzuat ihlallerinin olması	11	3	7	4	8	33	1,6			11	18			29
	Görevlendirme/geçici görevlendirmede mevzuat ihlali	8	8	12	4	6	38	1,8			14	15	2		31
	Mali hak tahakkukunda hatalı işlem tesis edilmesi	6	1	3	3	2	15	0,7			5	6	1	1	13
	Yevmiye kayıtlarında hatalı uygulamaların olması	4	4	4	2	2	16	0,8			9	3	1		13
	Engelli personel istihdam şartının ihlal edilmesi	2		3	3	5	13	0,6			5	8			13
	Kesintilerin İŞKUR'a zamanında gönderilmemesi		3	4		5	12	0,6			2	7	1		10
	Belediyede belediye şirket personeli çalıştırılması	1	1	3	2	3	10	0,5			2	7			9
	Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	26	24	25	16	24	115				46	44	11	1	102
	Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı	86,67	80	83,3	72,7	80	81				64,8	84,6	78,6	20	71,8
Ulaştırma	Taksi, dolmuş, otobüs vb. plakalarını süresiz verilmesi	7	9	16	14	23	69	3,3	86	4,16	24	31	4	4	63
	Ulaşım yönetim ve denetim sorunları	6	4	1	4	2	17	0,8			6	10		1	17
	Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	11	12	16	14	24	77				26	33	4	5	68
	Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı	36,7	40	53,3	63,6	80	54,2				36,6	63,5	28,6	100	47,9

Büyükşehir Belediyelerinin Mali Sorunlarının
Sayıştay Denetim Raporları Üzerinden Analizi

Şirketler	İştiraklerin zarar etmesini önleyecek tedbir alınmaması	1	1	2	2	3	9	0,4	17 0,82	2	6	8		
	İdarenin şirketlerine kredi kullanımında kefalet vermesi			1	1	2	4	0,2		3		3		
	Yetkisiz/usulsüz şirket kurulması	1	1	1		1	4	0,2		2	2	4		
	Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	2	2	4	3	5	16			7	7	14		
	Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı	6,7	6,7	13,3	13,6	16,7	11,3			9,9	13,5	9,9		
Gelirler	Vergi/harc vb. tahsilinde aksamaların olması	1 9	18	21	17	19	94	4,6	233 11,27	34	37	10	2	83
	Alacakların takibinin düzenli yapılmaması	1 7	17	13	11	17	75	3,6		32	31	4	1	68
	Hizmet ücret tarifelerinde hatalı uygulamaların varlığı	5	5	7	5	6	28	1,4		7	17	1		25
	Altyapı kazı bedellerinde hatalı işlem tesis edilmesi	2	3	5	2	4	16	0,8		1	14			15
	Reklam alanlarının etkin kullanılmaması	5	2	1	3	7	18	0,9		6	9	2		17
	Enerji dağıtım şirketine ortak olunmaması		1	1			2	0,1			2			2
	Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	2 2	24	24	19	29	118			48	44	11	3	106
	Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı	73,3	16,9	16,9	86,4	96,7	83,1			67,6	84,6	78,6	60	74,7
Giderler	Avukatlık vekâlet ücretinde hatalı uygulamaların olması	2	3	2	2	2	11	0,5	167 8,08	4	5	1		10
	Yersiz ve yetkisiz harcama/ödeme yapılması	7	2	8	6	8	31	1,5		9	13	2	2	26
	Muaf olunan vergi ve harcin ödenmesi	6	6	3	5	3	23	1,1		9	10	4		23
	İdari kusur kaynaklı ceza, faiz, icra bedeli vb. ödenmesi	1	3	5	5	5	19	0,9		6	7	3		16
	Gecekondu fonundan hatalı harcamaların yapılması	4	4	3	2	3	16	0,8		8	5	1		14
	Belediye kaynaklarının etkin kullanılmaması	4	1	7	2	4	18	0,9		3	11		1	15
	Temsil harcamalarında hatalı uygulamaların olması	3	2	3	2	1	11	0,5		6	2	1		9
	Borçlanma limitinin aşılması	3	4	2	1	1	11	0,5		4	6			10
	Dağıtım giderinin ilgili şirketten istenmemesi	3	2	2	2	1	10	0,4		1	9			10
	Usulsüz borç verilmesi veya kaynak aktarılması	1	3	3		5	12	0,6		7	3			10
	Mali sorumluluğu yerine getirmekten kaçınma	1	1	1		2	5	0,2		2	3			5
	Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	1 9	18	19	14	17	87			36	34	7	2	79
	Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı	26,8	60	63,3	63,6	56,7	61,3			50,7	65,4	50,0	40	55,6
Yapım İşleri	Bütün riskler sigorta poliçelerinin hatalı düzenlenmesi	1	1	7	13	9	31	1,5	139 6,72	11	12	4	2	29
	Yapım işinin ihalesiz yaptırılması	5	4	4	3	11	27	1,3		12	13			25
	Alt yüklenici çalıştırılmasında usulsüzlük yapılması	2	4	2	4	5	17	0,8		4	12			16
	Taahhüt ihlalinde yükleniciye yaptırım uygulanmaması	3	1	5	3	4	16	0,8		4	10			14
	Yapım işiyle bağlantısız mal/hizmet alımı yapılması	3	1	3	5	5	17	0,9		7	9	1		17
	Yapım işi süre uzatımında hatalı uygulamaların olması	3	1	2	2	7	15	0,7		9	4			13
	Yapım işi projelerinde ihalede hata yapılması	1	1	1	1	4	8	0,4		1	6			7
	İş sağlığı/güvenliği tedbirlerinde hata yapılması	1	1	1		5	8	0,4		6	1			7
	Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	1 1	8	15	17	21	72			28	32	4	2	66
	Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı	63,3	26,7	50	77,3	70	50,7			39,4	61,5	28,6	40	46,5

**Büyükşehir Belediyelerinin Mali Sorunlarının
Sayıştay Denetim Raporları Üzerinden Analizi**

Muhasebe	Diğer kurum paylarının zamanında aktarılması	10	6	9	5	7	37	1,8	13	15	3	2	33
	Taşınır mal muhasebe kaydının tutarsız olması	9	11	7	6	14	47	2,3	20	18	5		43
	Muhasebeleştirilmenin eksik/hatalı yapılması	14	6	4	6	5	35	1,7	20	10	3		33
	Bütçe emanetleri hesabının hatalı tutulması	3	6	9	5	9	32	1,5	8	20	1		29
	Taşınmaz muhasebe kaydında tutarsızlıkların olması	7	9	5	5	8	34	1,6	13	16	3		32
	İşletmesi devredilen taşınmaz takibinin yapılmaması	5	3	5	4	7	24	1,2	6	14	1	1	22
	Depozito/teminat işlemlerinin hatalı yapılması	7	4	8	2	1	22	1,1	3	14	2		19
	Değerleme/muhammen bedelin hatalı yapılması	6	2	3	6	4	21	1,0	8	12	1		21
	Alacakların/gelirlerin takibinin etkin yapılmaması	7	7	7	4	2	27	1,3	10	9	4		23
	Muhasebe hesaplarının hatalı kullanılması	2	6	8	4	6	26	1,2	7	8	6	2	23
	Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	26	26	19	27	158			53	42	13	3	111
	Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı	86,7	86,7	86,4	90	111,3			74,7	80,8	92,9	60	78,2
İhale	Mal/hizmet alımının ihalesiz yapılması	14	6	11	8	13	52	2,5	19	23	4	1	47
	İşi kısımlara bölerek ihale ile teminden kaçınma	10	7	12	6	8	43	2,1	20	17	1		38
	Kabul/geçici kabulde hatalı uygulamaların olması	2	3	3	7	10	25	1,2	8	15			23
	Hak ediş tahakkuklarında hatalı işlem tesis edilmesi	4	4	4	7	12	31	1,5	14	15	1		30
	Birim fiyat tespitlerinin hatalı yapılması	5		6	4	13	28	1,4	10	13	2		25
	İhalede rekabetin engellenmesi	2	3	5	5	7	22	1,1	7	11		1	19
	İhalede %10 limitinin aşılması	4	3	8	5	6	26	1,3	14	2	1	3	20
	Sözleşmeye ilişkin hatalı uygulamaların olması	4	1	2	5	7	19	0,9	6	11			17
	Alım/yapım işlerinde yapılan diğer ihaller	2	4	4	4	9	23	1,1	10	8	3		21
	Alakasız işlerin birlikte ihale edilmesi	2	1	4	3	4	14	0,7	3	9		1	13
	İhale şartnamesinde belirsizlik olması	2		1	3	2	8	0,4	1	5		1	7
	Yaklaşık maliyet/muhammen bedelin hatalı tespiti	1	2	2	2	2	9	0,5	3	6			9
	Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	22	16	23	20	27	108		44	39	8	5	96
	Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı	73,3	53,3	76,7	90,9	90	76,1		62,0	75,0	57,1	100	67,6
Yönetmel sorunlar	İşyeri açma/çalışma ruhsatı işlemlerinin hatalı yapılması	9	5	10	10	13	47	2,3	21	15	6		42
	Sosyal denge sözleşmesinin hatalı yapılması	10	8	5	6	6	35	1,7	14	15	4		33
	Belediyenin görevlerini zamanında yerine getirmemesi	4	2	4	3	12	25	1,2	7	13	1	1	22
	Otopark işletiminde hatalı uygulamaların olması	8	5	5	2	2	22	1,1	8	8	3	2	21
	Sayıştay ilamlarının infaz edilmemesi	6	11	6	3	4	30	1,5	14	8	4		26
	İdari özerklik sınırının ihlal edilmesi	5	4	3	3	4	19	0,9	5	12			17
	Belediye hallerinde sorunlar yaşanması	2	2	5	3	8	20	1,0	7	11			18
	Meclis yetki alanına başkan ve encümen tecavüzü	5		2	3	2	12	0,7	2	8			10

Büyükşehir Belediyelerinin Mali Sorunlarının
Sayıştay Denetim Raporları Üzerinden Analizi

Bütçe uygulamaları/mali kayıtların hatalı tutulması	3	3	2	3	3	14	0,8	6	5	2	1	14
İlçelerle yetki/görev paylaşımının hatalı yapılması	2	1	1	3	4	11	0,6	2	7	2		11
Aile/sosyal politikalarda hatalı işlem tesis edilmesi		1	2	2	5	10	0,5		8	2		10
Açıklanması zorunlu belgeleri kamuoyuna açıklamama	3	3	1		1	8	0,4	4	3			7
Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	24	24	22	15	21	106		43	35	12	3	93
Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı	80	80	73,4	68,2	70	74,7		60,6	67,3	85,7	60	65,5
Hafriyat alanlarının etkin kullanılmaması	3	4	3	4	7	21	1,1	8	12			20
İmar planlarına ilişkin hatalı uygulamaların olması	1	2	4	3	4	14	0,7	1	11		1	13
İmar denetim yetkisinin kullanılmaması	3	1	2	2	3	11	0,5	4	7			11
Kentsel dönüşümde hatalı uygulamaların yapılması	2	1	3	1	2	9	0,4	1	7			8
Kodlanan Sayıştay Raporu Sayısı	8	8	6	6	11	39		14	22		1	37
Kodlanan Sayıştay Raporu Oranı	26,7	26,7	20	27,3	36,7	27,5		19,7	42,3		20	26,1
Analiz Edilen Sayıştay Raporu Sayısı	30	30	30	22	30	142		71	52	14	5	142

Belediyeye ait *şirketlerle* ilgili denetim bulgularının oranı düşük olmakla birlikte, yıllar içinde bir artış eğilimi göstermektedir. Bu sorun, genel olarak düşük görünse de büyükşehir belediyelerinin, iştiraklerinin zarar etmesini önlemek için yeterli tedbirleri almadıklarına işaret etmektedir. Diğer yandan belediyeler yetki sınırlarını aşarak *izinsiz şirket kurmakta* veya *iştiraklerine kefil olmaktadır*. Bu bulgular belediyelerde yönetim ve denetim mekanizmalarının güçlendirmesi ve risk yönetimi süreçlerini iyileştirmesi konusunda eksikliklere işaret etmektedir. Büyükşehir belediye şirketleri seçilmiş belediye yöneticilerinin nepotizm ve kronizm kapsamında ele alınabilecek politikalarının yansıması olarak istihdam alanı görülmektedirler. Özellikle piyasayla olan ilişkileri bağlamında idare hukuku denetimi dışında kalan bu iktisadi işletmeler mahalli idarelerde önemli yolsuzluk araçları halini almışlardır.

Gelirlerle ilgili bulguların oranı yıllar içinde artmıştır. 2023'te neredeyse tüm raporlarda gelirle ilgili bir bulguya rastlanmıştır. *Vergi ve harç gibi gelir kaynaklarının tahsilindeki sorunların* istikrarlı bir biçimde yüksek düzeyde olması sorunun kronikleştiğinin göstergesidir. Gelirlerle ilgili kodlanan Sayıştay rapor sayısının son yıllarda artış göstermesi, gelir yönetimi ve tahsilat süreçlerinin daha sıkı denetlendiğini ve bu alanda sorunların daha fazla tespit edildiğine işaret etmektedir. *Giderler* bakımından *yersiz ve yetkisiz harcamaların olması, muaf olunan vergi ve harçların ödenmesi, borçlanma limitinin aşılması* gibi bulgular, büyükşehir belediyelerinde mali disiplinin sağlanmasında zorluklar yaşandığını göstermektedir. İncelenen raporların oranının yüksek olması belediyelerin mali yönetiminde ciddi ve sürekli sorunlar olduğu düşüncesini güçlendirmektedir. Giderlerle ilgili bulguların oranı yıllar içinde istikrarlı bir

şekilde yüksek düzeyde seyretmiştir. *Ceza, faiz, icra masrafı* gibi giderlerin sürekli artış eğiliminde olması yaşanan sorunun ciddiyetine işaret etmektedir.

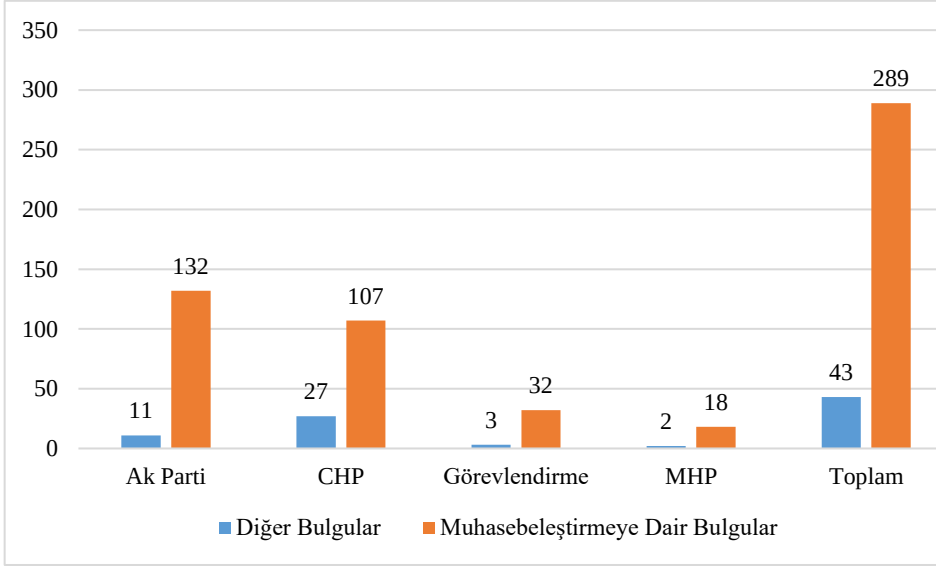
İhale konusunda öne çıkan sorunlar *ihalesiz alımlar, işlerin kısımlara bölünmesi, rekabetin engellenmesi ve sözleşme uygulamalarında hatalar*, kamu alımlarında şeffaflık ve rekabetin sağlanmasındaki öne çıkan eksikliklerdir. Bu alandaki bulgulara 2020’de bir düşüş görülse de 2022 ve 2023’te zirve yaşanmıştır ve genel hatlarıyla yüksek düzeydedir. *Yapım işlerine* ilişkin bulgular genel hatlarıyla artış eğilimi sergilemektedir. Bu konudaki sorunların zirve yaptığı dönem 2022 ve 2023’tür. Bunda 2022’de yaşanan depremin yarattığı şartların etkili olduğu değerlendirilmektedir. Çünkü *yapım işlerinin ihalesiz yaptırılması* son dönemde ciddi artış göstermiştir. *İmar* alanında genel olarak düşük-orta seviyede sorunların olduğu ancak son dönemde belirgin bir artış yaşandığı görülmektedir. *Hafriyat alanlarının etkin kullanılmaması, imar planı ve denetiminde eksiklikler, kentsel dönüşümde hatalı uygulamalar, şehircilik ve planlama süreçlerinde iyileştirme ihtiyacını* göstermektedir. Bulgular belediyelerin imar süreçlerinde yönetim ve denetim eksiklikleri olduğuna işaret etmektedir. Yasal düzenlemeyle mal ve hizmet alımının aynı ihaleyle temin edilemeyeceği, eşik değer altında kalarak doğrudan temin sürecini işletebilmek için ihalenin parçalara ayrılamayacağı, ihale süreci işletilerek yapılması gereken taşınmaz kiralamalarının ecrimisil yöntemiyle yapılması gibi uygulamalar açıkça yasaklanmışken, *Görevlendirme* yapılanlar dahil, yaygın bir büyükşehir belediyesi örnekleminde ilgili yasal düzenlemenin ihlal edildiği yönünde yoğun bulgu tespit edilmiştir. Denetimin etkinliğini azaltan faktörün ise Sayıştay tarafından ilgili ihlallerin denetim görüşünü etkileyen faktör olarak ele alınmaması olduğu değerlendirilmektedir.

Muhasebe kayıtlarında tutarsızlıklar, hatalı hesap kullanımı ve diğer kurumlara ait payların aktarılmaması gibi bulgular, mali raporlamada doğruluk ve şeffaflık sorunlarını göstermektedir. Konuyla ilgili bulgular her yıl çok yüksek oranda artarken 2023’te zirve yapmıştır. Özellikle *taşınır mal tespit ve muhasebe kayıtlarındaki tutarsızlık, bütçe emanetleri hesabının hatalı tutulması, işletmesi devredilen taşınmazların takibinin yapılmaması* öne çıkan sorun alanlarıdır. *Yönetmelik sorunlar* alanında genel olarak yüksek seviyede sorunların devam ettiği görülmektedir. Ortalama rapor oranı (%74,7) yüksektir ve son dönemde tekrar yükselişe geçmiştir. *Ruhsatlandırma, sosyal denge sözleşmeleri, otopark işletimi, idari özerklik ve bilgi açıklama yükümlülüklerinde hatalar*, yönetmelik süreçlerde mevzuata uyumun güçlendirilmesi gerektiğini ortaya koymaktadır. *Mevzuatta öngörülen görevleri zamanında yerine getirmeme* konusunda da ciddi sorunlar vardır. *Sayıştay ilamlarının infaz edilmemesi*, son dönemde iyileşme görüşmüş olsa da sorun olarak varlığını sürdürmektedir.

Sonuç olarak Sayıştay denetimleri büyükşehir belediyelerinin yönetsel süreçlerinden gelişime açık oldukça geniş alanlarının olduğunu ortaya koymaktadır. Dolayısıyla söz konusu denetimlerde elde edilen bulgulara yönelik uygulamaya konacak iyileştirme tedbirleri büyükşehir belediyelerinin kurumsal kapasite gelişimine katkı sağlayacak ve büyükşehir belediyelerinin kendilerinden beklenen hizmet kalitesini ve kurumsal çıktılarını olumlu yönde etkileyecektir. Mevzuata uyumda yaşanan sorunlara dönük elde edilen bulgular ise yasal ve idari mevzuat ile büyükşehir belediyelerinin karşı karşıya kaldıkları reel sorunlar ve ihtiyaçlar arasında bir kopukluk olduğunu göstermektedir. Mevzuat normları ile realite arasındaki uyumu güçlendirmek için bir alan araştırması yapılarak söz konusu uyumsuzluğu tetikleyen faktörler açığa çıkarılmalıdır. Bu doğrultuda insan kaynağının eğitimi, bilgi işlem olanaklarından faydalanma, mevzuatta değişikliğe gitme, mevzuata uyum konusunda mahalli idareleri zorlayıcı tedbirlerin alınması gibi politikalar geliştirilmelidir.

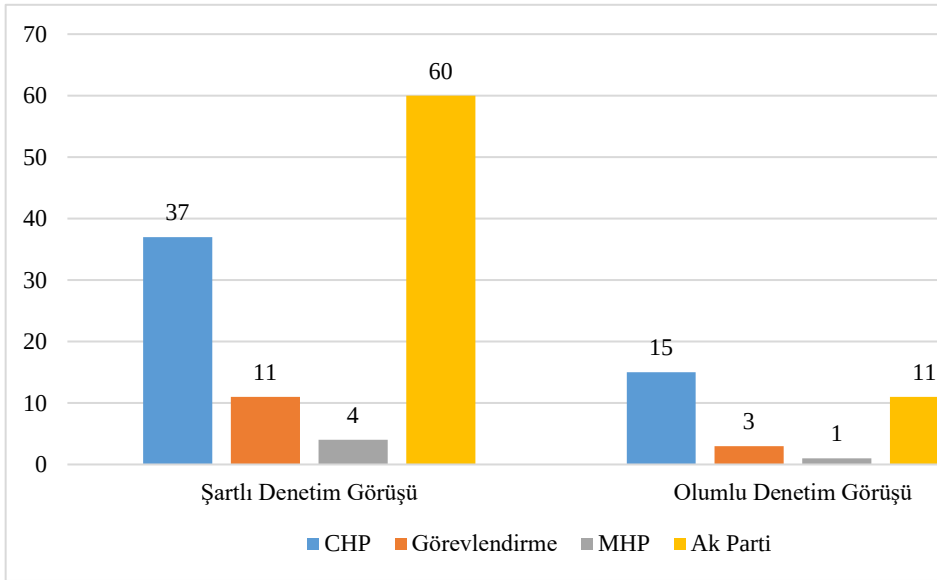
Denetim Görüşünün Dayanaklarına İlişkin Bulguların Yönetimdeki Parti Bazlı Dağılımı

Sayıştayın bulguları *yönetimdeki siyasi parti* veya *başkan görevlendirme* bakımından incelendiğinde, araştırma döneminde en fazla sayıda (71 vaka) büyükşehir belediyesine sahip olması nedeniyle en çok hatanın Ak Parti büyükşehir belediyelerinde çıkması doğaldır. Ancak oransal olarak bakıldığında, *muhasabe bulguları* (%69) ve *diğer bulgular* (%11) kategorilerinde en düşük veya en düşüğe yakın oranlara sahip olan Ak Parti belediyeleridir. Buna rağmen Ak Parti belediyelerinde *taşınmaz tespiti* (38 vaka) ve *taşınmaz değerlendirme* (18 vaka) konularındaki yüksek vaka sayısı dikkat çekicidir. Cumhuriyet Halk Partisi (CHP) belediyelerinin *muhasabe hataları oranı* (%71) genel ortalamaya yakinken, *diğer bulgular* kategorisindeki hata oranı (%33) yüksektir. Milliyetçi Hareket Partisi (MHP) belediyesi ve *Görevlendirme* yapılan belediyelerde ise rapor sayısı (sırasıyla 5 ve 14) daha azdır. Bu nedenle mutlak sayılar düşük olsa da, hata tespit edilme oranları oldukça yüksektir. İncelenen MHP belediyesinde raporların %80'inde, *Görevlendirme* ile yönetilen belediye raporlarının ise %79'unda *muhasabe hatası* bulunması, bu belediyelerde mali kontrol mekanizmalarının daha zayıf olduğuna işaret etmektedir (Tablo 2 ve Şekil 2). Türkiye'deki büyükşehir belediyelerinin, partiden büyük ölçüde bağımsız olarak, özellikle mali yönetim ve varlık kaydı konularında ciddi ve yapısal sorunlar yaşadığını ortaya koymaktadır. En kritik sorun, belediyelerin en değerli varlıkları olan *taşınmazların doğru bir şekilde kayıt altına alınamamasıdır*. Bu durum, kamu kaynaklarının etkin ve şeffaf bir şekilde yönetilmesinin önünde önemli bir engel teşkil etmektedir.



Şekil 2. Denetim Görüşü Dayanaklarına İlişkin Bulguların Parti Bazlı Dağılımı

Sayıştay denetim raporlarında tüm siyasi parti gruplarında şartlı görüş oranları yüksek seviyede yer almaktadır ve genel olarak belediyelerin mali yönetim ve denetim süreçlerinde ciddi eksiklikler vardır. Şartlı görüş oranları bakımından sıralama [*Ak Parti* belediyeleri (%85) > *MHP* belediyesi (%80) > *Görevlendirme* belediyeler (%79) > *CHP* belediyeleri (%71)] olarak gerçekleşmiştir. *Ak Parti* belediyeleri şartlı görüş oranı açısından en yüksek orana sahip olup bu durum ilgili belediyelerin mali yönetim sorunlarının daha yaygın olduğunu göstermektedir. *CHP* belediyeleri, şartlı görüş oranı açısından diğer gruplara göre daha düşük (%71) olsalar bile yine de yüksek seviyededirler. Burada dikkat çeken bir diğer bulgu *Görevlendirme* yapılan büyükşehir belediyelerinde de şartlı görüş oranının yüksek seviyede olmasıdır (Tablo 4, Şekil 5).



Şekil 5. Denetim Görüşünün Parti Bazlı Dağılımı

Olumlu görüş oranları açısından ise [*CHP* belediyeleri (%29) > Başkan görevlendirilen belediyeler (%21) > *MHP* belediyesi (%20) > *Ak Parti* belediyeleri (%15)] olarak sıralanmaktadır. Araştırma kapsamındaki döneme ait Sayıştay denetim raporlarındaki kararlar *CHP* belediyelerinin, olumlu görüş oranı açısından en yüksek orana sahip olduklarını ve dolayısıyla *CHP* belediyelerinin mali yönetim süreçlerinde diğer gruplara göre daha iyi durumda olduğunu göstermektedir. Buna karşılık *Ak Parti* belediyelerinin, olumlu görüş oranı açısından en düşük orana sahip olduklarını ve dolayısıyla mali yönetim süreçlerinde daha fazla sorun yaşadıklarını göstermektedir. Büyükşehir belediyesi bazında ise olumlu görüşlerin çoğunlukta olduğu belediyeler *Aydın (CHP)*, *İzmir (CHP)*, *Tekirdağ (CHP)* olarak; bazı raporlarında olumlu görüşler bazılarında ise şartlı görüşler olan *CHP* belediyeleri (*Eskişehir, Muğla*), *Ak Parti* belediyeleri (*Balıkesir, Bursa, Ordu, Sakarya*) ve başkan vekili Görevlendirme belediye (*Mardin*); tüm görüşler şartlı olan *CHP* belediyeleri (*Adana, Ankara, Hatay, İstanbul*), *Ak Parti* belediyeleri (*Erzurum, Denizli, K.Maraş, Kocaeli, Konya, Malatya, Samsun, Şanlıurfa*), başkan vekili Görevlendirme belediyeler (*Van*) olarak sıralanmaktadır. Özellikle *Ankara, İstanbul, Denizli, Kocaeli, Konya, Samsun* gibi büyükşehir belediyelerinde tüm görüşlerin şartlı olması, bu belediyelerde mali yönetim süreçlerinin acilen iyileştirilmesi gerektiğini ortaya koymaktadır (Tablo 4).

Denetim bulgularının belediye yönetimindeki parti bazlı dağılımının verildiği Tablo 2 incelendiğinde, *Ak Parti* ve *CHP* belediyelerinde *muhasabeleştirme* ve *taşınmaz yönetimi* konularında ciddi sorunların olduğu görülmektedir. *Ak Parti* belediyelerinde *taşınmazların muhasebe kayıtları ve değerlendirme işlemlerinde* hatalar yoğunlaşırken *CHP* belediyelerinde *taşınmaz yönetimi, muhasabeleştirme sorunları, KDV uygulamaları ve işçi kıdem tazminatı* konularında; başkan görevlendirme belediyelerde *muhasabeleştirme ve amortisman işlemlerinde*; *MHP* belediyesinde (Manisa) *taşınmaz değerlendirme ve muhasabeleştirme* konularında sorunlar yoğunlaşmaktadır. *Ak Parti* ve *CHP* belediyelerinde yüksek sayıda ve büyük oranda benzer sorunlar görülürken başkan vekili *Görevlendirme* belediyelerde bulgu sayısı daha düşük olsa da muhasebe kayıtlarında önemli eksiklikler bulunmaktadır. Genelleme yapmak zor olsa da *MHP* belediyesi için de benzer sorunlar vardır.

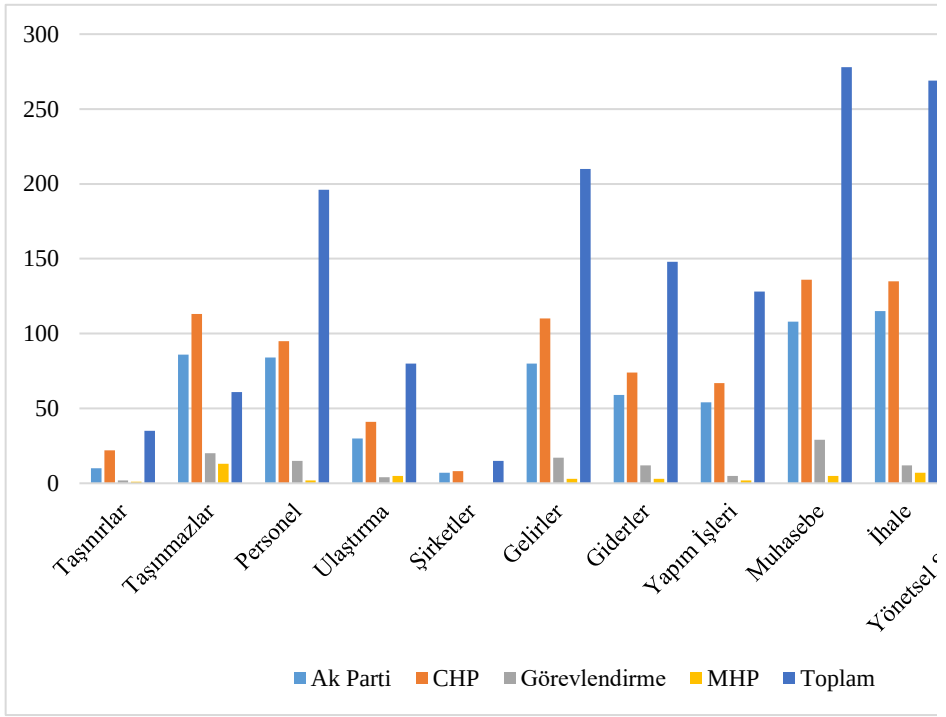
Tablo 4. Sayıştay Görüşlerinin Dağılımı

Parti	Büyükşehir Belediyesi	Şarhlı Denetim Görüşü		Olumlu Denetim Görüşü		Parti	Büyükşehir Belediyesi	Şarhlı Denetim Görüşü		Olumlu Denetim Görüşü	
		F	%	F	%			F	%	F	%
Cumhuriyet Halk Partisi	Adana	4				Adalet ve Kalkınma Partisi	Erzurum	5			
	Ankara	5					Gaziantep	3		1	
	Antalya	4		1			Balıkesir	3		2	
	Aydın	2		3			Bursa	3		2	
	Eskişehir	3		2			Denizli	5			
	Hatay	4					K.Maraş	4			
	İstanbul	5					Kayseri	4		1	
	İzmir	2		3			Kocaeli	5			
	Mersin	4		1			Konya	5			
	Muğla	3		2			Malatya	4			
	Tekirdağ	1		3			Ordu	3		2	
Görevlendirme	Mardin	3		2			Sakarya	3			
	Diyarbakır	3		1			Samsun	5		2	
	Van	5					Şanlıurfa	4			
							Trabzon	4		1	
MHP	Manisa	4		1							

Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmelerin Parti Bazlı Dağılımı

Tablo 3'te görüldüğü gibi, *Ak Parti* belediyelerinde *muhasabe*, *ihale süreçleri* ve *yönetmelik sorunlar* başta olmak üzere birçok alanda ciddi eksiklikler ve hatalı uygulamalar tespit edilmiştir. Özellikle *muhasabe kayıtları*, *taşınmaz yönetimi* ve *ihale süreçlerinde* yoğunlaşan sorunlar, mali yönetim ve iç kontrol mekanizmalarının güçlendirilmesi gerektiğini göstermektedir. *CHP* belediyelerinde de bulgu sayısı oldukça yüksektir. Özellikle *muhasabe*, *ihale*, *taşınmaz yönetimi* ve *yönetmelik süreçlerde* ciddi eksiklikler ve hatalı uygulamalar görülmektedir. *CHP* belediyelerinde rapor başına düşen ortalama bulgu sayısının yüksek olması, *CHP* belediyelerinde mali yönetim ve iç kontrol süreçlerinde daha fazla sorun olduğunu göstermektedir. Başkan görevlendirilen belediyelerde bulgu sayısı diğer partilere göre daha düşük olsa da *muhasabe*, *yönetmelik süreçler* ve *taşınmaz yönetimi* alanlarında da önemli eksiklikler bulunmaktadır. Bu belediyelerde iç kontrol ve yönetim süreçlerinin daha etkin hale getirilmesi gerekmektedir. *MHP* belediyesinde *taşınmaz yönetimi* ve *ihale süreçlerinde sorunlar* öne çıkmaktadır. Taşınmaz yönetimi ve ihale süreçlerinde iyileştirme yapılması gerekmektedir.

Taşınır mallar bakımından *Ak Parti* belediyelerinde *usulsüz araç kiralama* ve *araçların usulsüz kullanımı* öne çıkmaktadır. *CHP*'li belediyelerde ise *usulsüz araç kiralama* ve *araç takip sisteminin bulunmaması* öne çıkmaktadır. Bu durum *Ak Parti* belediyelerinde araç kullanım süreçlerinin daha sıkı denetlenmesini gerektirirken *CHP* belediyelerinde araç yönetimi ve denetim süreçlerinin iyileştirilmesi gerektiğini göstermektedir. *Taşınmazlar* *CHP* ve *MHP* belediyelerinde görülen önemli sorun alanlarından biri iken *Ak Parti* belediyelerinde daha düşük düzeyde bir sorundur. *Taşınmazların mevzuata aykırı biçimde kiraya verilmesi*, *taşınmaz cins tashihlerinin yapılmaması* ve *taşınmaz tahsislerinde hatalı uygulamalar* sorunlarında *Ak Parti* ve *CHP* belediyelerinin sorun düzeyleri eşitken *Ak Parti* belediyelerinde *şirketlere usulsüz taşınmaz devri*, *CHP* belediyelerinde ise *taşınmaz üzerindeki işgallerin bulunması* dikkat çekmektedir. *MHP* belediyesinin ise tüm raporlarında taşınmaz sorunları yer bulmaktadır.



Şekil 4. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmelerin Parti Bazlı Dağılımı

Personel konuları bakımından hem *Ak Parti* hem de *CHP* belediyelerinde öne çıkan ortak sorun alanlarının başında *işçi özlük haklarının tahakkuk ettirilmesindeki hatalı uygulamalar* ve *görevlendirme ve geçici görevlendirme işlemlerinde usulsüzlükler* gelmektedir. Az sayıda *CHP* belediyesinde çok yüksek sayıda sorun varken çok sayıda *Ak Parti* belediyesinde daha düşük düzeyde sorun vardır. Başkan *Görevlendirme* yapılan belediyelerde de *personel yönetimi* konularında sorunlar görülmektedir. *Ulaştırma* hizmetleri alanında öne çıkan ortak sorunlar *taksi, dolmuş, otobüs, servis plakalarının süresiz verilmesi* ile *ulaşım sisteminin yönetim ve denetiminde aksaklıklar* olup her iki sorun alanında da *CHP* belediyelerinin daha yüksek bulgulara sahip oldukları görülmektedir. *MHP* belediyelerinde ise ulaştırma sorunları tüm raporlarda eyer almaktadır. Belediye *şirketlerine* yönelik bulgularda parti farkı olmaksızın öne çıkan hususlar *iştiraklerin sürekli zarar etmesini önleyecek tedbirlerin alınmaması* ve *yetkisiz/usulsüz şirket kurulması*dır. Her iki sorun alanında da *CHP* belediyelerine ilişkin bulguların sayısı daha fazladır. *Ak Parti* belediyelerinde öne çıkan husus ise *şirketlere kefalet verilmesidir*.

Gelirler konusunda Ak Parti ve CHP belediyelerinde vergi ve harçlar gibi gelirlerin tahsilinden kaynaklı sorunlar, alacakların takibinin mevzuata uygun yapılmaması ve belediye hizmetlerine dair ücret tarifelerinde hatalı uygulamalar öne çıkan denetim bulgularıdır. Her iki parti belediyelerinde de gelir yönetimi konusu ciddi sorun alanı olarak görünmektedir. Giderler konusunda Ak Parti ve CHP belediyelerinde en sık görülen sorunlar sırasıyla yersiz ve yetkisiz harcama ve ödemeler, muaf olunan vergi ve harcın ödenmesi ile ceza, faiz, icra masrafı gibi bir hizmet yaratmamakla birlikte bütçeye ilave yük getiren ödemelerdir. Bu sorunun izafi olarak CHP belediyelerinde daha belirgin olduğu görülmektedir.

İhale konusunda mal ve hizmet alımının ihalesiz yapılması, eşik değer in altında kalmak için iş in kısımlara bölünmesi, hak ediş ödemelerinde hatalı uygulamaların olması CHP ve Ak Parti belediyeleri için önemli sorun alanlarıdır. MHP belediyesinin tüm raporlarında bu konuya dair denetim bulguları vardır. CHP belediyelerinde özellikle ihalesiz alımlar, hak ediş ödemeleri, kabul işlemleri ve rekabetin engellenmesi gibi konularda yüksek sayıda bulgu vardır. Buna karşılık AK Parti belediyelerinde ise eşik değ er in altında kalmak için iş i bölme ve doğrudan temin limitlerinin aşılması sorunları öne çıkmaktadır. Yapım iş leri konusunda temel sorun alanlarının CHP ve Ak Parti belediyelerinde yapım iş inin ihalesiz yaptırılması, bütün riskler sigorta poliçelerinin mevzuata aykırı yapılması, yüklenicinin yükümlülüklerini yerine getirtmeye dönük tedbir alınmaması olarak sıralandığı görülmektedir. CHP belediyelerinde bu sorun çok daha ciddi oranda ortaya çıkmaktadır. İmar uygulamalarında CHP belediyelerinde diğ er partilere göre daha yüksek oranda sorun tespit edilmiştir. Bu belediyelerde imar planları, hafriyat alanlarının yönetimi ve kentsel dönüşüm uygulamalarında ciddi sorunlar bulunmaktadır. Ak Parti belediyelerinde hafriyat alanlarının kullanımı ve imar denetimi konularında sorunlar mevcut olmakla birlikte CHP belediyelerine göre daha düşük düzeydedir.

Yönet sel sorunlar kapsamında denetim bulguları yoğunluk sırasına göre başkan görevlendirilen belediyeler, Ak Parti belediyeleri ve CHP belediyeleri olarak sıralanmaktadır. İş yeri açma ve çalışma ruhsatları ile sosyal denge sözleşmelerine ilişkin mevzuata aykırı uygulamalarda ve Sayıştay ilamlarının infaz edilmemesi konularında CHP ve Ak Parti belediyelerine ait bulgular öne çıkmakla birlikte Ak Parti belediyelerinde bu sorunlar göreceli olarak daha yüksektir. CHP belediyelerinde yönet sel sorunların çeşitliliği dikkat çekerken, özellikle idari özerklik yetki alanının aşılması, mevzuatta öngörülen görevlerin yerine getirilmemesi ve belediye halleri konularında sorunlar yüksek düzeydedir. Muhasebe kategorisi, tüm partilerde yüksek oranlarda sorun tespit edilen bir alan olarak öne çıkmakla birlikte özellikle başkan Görevlendirme yapılan belediyelerde ve CHP belediyelerinde bu oran çok daha yüksektir. Taşınır mal

tespiti ve muhasebe kaydının tutarsızlığı ve diğer kurum vergi, harç ve diğer gelirlerden almaları gereken paylarının aktarılmaması her iki partili belediyeler için de sorunlu alan iken *muhasebeleştirme yapılmaması veya hatalı yapılmasında Ak Parti belediyeleri öne çıkmaktadır.*

Sonuç ve Tartışma

Denetim görüşünün dayanaklarına ilişkin araştırma bulguları Türk belediyeçiliğinde muhasebe, varlık yönetimi ve mali raporlama alanlarında sistematik sorunlar olduğunu ortaya koymaktadır. Özellikle taşınmaz kayıtları ve değerlendirme işlemlerindeki hatalar, mali şeffaflık ve hesap verebilirlik açısından ciddi riskler oluşturmaktadır. Bu durum, belediyelerin mali yönetim kapasitelerinin güçlendirilmesi ve muhasebe sistemlerinin modernizasyonu ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin güçlendirilmesi ihtiyacını vurgulamaktadır. Buna ilave olarak belediyelerin vergi uygulamaları ve işçi hakları gibi idari işlemlerde mevzuata tam uyum sağlayamamaları da elde edilen bir diğer bulgudur. İyileştirme için muhasebe, değerlendirme ve muhammen bedel tespit süreçleri standartlaştırılmalı, iç kontrol ve denetim mekanizmaları güçlendirilmeli, Sayıştay bulgularının giderilmesi için takip ve raporlama mekanizmaları oluşturulmalıdır.

Denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmelere dair bulgular, belediyelerde mevzuata uyum, kaynak yönetimi, personel uygulamaları ve hizmet süreçlerinde kronikleşmiş ve artan sorunların varlığını ortaya koymaktadır. Özellikle taşınmaz ve taşınır yönetimi, personel uygulamaları, gelir-gider yönetimi, ihale süreçleri ve muhasebe kayıtları gibi alanlarda sorunlar yoğunlaşmakta ve son yıllarda artış eğilimi göstermektedir. Sayıştay bulgularında özellikle personel işlemleri ve ihale işlemlerinde yasal mevzuatın açıkça ihlal edildiği bulgusunun denetim görüşünü etkileyen alana dahil edilmemesi mahalli idareler nezdinde hesap verebilirlik müessesesinin işlevselliğini sekteye uğratmaktadır. Sayıştayın denetimlerinde yerindelik faktörünü inceleyememeleri belediyelerin idari ve mali özerkliğinin bir gereği olarak kabul edilebilir olmakla birlikte, söz konusu idari ve mali özerklik yerel yönetimleri merkezi yönetimin baskılamasına karşı geliştirilmiş bir mekanizmadır ve belediyelere yasaları ihlal etme hakkı tanımaz. Mali özerklik kamu tüzel kişilerine kendilerine tahsis edilen kamu kaynaklarını yetkilendirildikleri kamu hizmetlerinde, kendi karar organları tarafından yasal ve idari normlara uygun biçimde serbestçe kullanma hakkı tanır. Dolayısıyla açıkça yasa ihlali olan ve yerel yönetimlerdeki yolsuzluk ve kayırmanın önemli bir kısmını teşkil eden bu iki alandaki bulguların denetim görüşünü etkileyen faktör olarak ele alınmasının önünde mevzuat ve işleyiş açısından var olan engellerin kaldırılması elzemdir. Gerekli tedbirler Sayıştay denetimi yoluyla alınmadığı takdirde ülkenin siyasi istikrarına, kurumların

itibarına ve merkez-yerel ilişkilerine zarar verecek, kamu kaynaklarının etkin ve yerinde kullanılmasını engelleyecek sorunlar ortaya çıkmakta ve ülke demokrasisi ve imajı bundan zarar görmektedir. Kamuoyuyla paylaşılması zorunlu olan mali belge ve bilgilerin paylaşılmaması, tabloların gerçek durumu yansıtmaması gibi uygulamalar şeffaflık ilkesinin ihlali yanında yasal normun da ihlali anlamına gelmektedir.

Bulgular, belediyelerin yönetsel ve operasyonel süreçlerinde sistematik iyileştirmelere ihtiyaç olduğunu göstermektedir. Mezkûr sorun alanlarında iyileştirmeye gitmek için araç takip sistemleri zorunlu hale getirilmeli, taşınmazların kiralanması, tahsisi ve devri süreçlerinde mevzuata uygunluk denetimleri artırılmalı, taşınmaz cins tashihleri için standartlaştırılmış süreçler oluşturulmalı, dijital tahsilat sistemleri yaygınlaştırılmalı ve süreçler otomatikleştirilmeli, gelir tahsilatında etkinlik artırılmalı, ceza, faiz ve icra masraflarının azaltılması için erken uyarı sistemleri kurulmalı, borçlanma limit aşımını önlemeye dönük merkezi denetim artırılmalı, ihalesiz alımların azaltılması için mevzuat hükmü ihlallerine yaptırım uygulanmalı, diğer kurum paylarının aktarılmasını sağlamaya dönük takip mekanizması kurulmalı, Sayıştay ilamlarının infazına yönelik yaptırım mekanizmaları güçlendirilmeli, imar planları ve kentsel dönüşüm süreçleri dijital platformlar üzerinden yürütülmelidir. Norm düzenle belirlenmiş alanda görevlerin aksamaması durumunda ödenen faiz, ceza, mahkeme masrafı gibi kurumu zarara uğratan ve herhangi bir hizmetin karşılığı olmayan giderlerin kurum bütçesinden karşılanması yerine sebep olan kişiye rücu etme müessesesinin işletilmesi gerekir.

Büyükşehir belediyelerine 6360 sayılı Kanunla geniş bir yetki ve aksiyon alanı tanınmış ancak kaynakları etkin kullanabilecek düzeyde kurumsal kapasitesini geliştirecek olanaklar sunulmamıştır. Öncelikle insan, diğer yönetsel kaynakların kullanımında temel karar verici olması nedeniyle önemli bir kaynaktır. Dolayısıyla kurumsal kapasitenin geliştirilmesinde başta nitelikli insan kaynağı olmak üzere tüm kaynaklarda kurumsal kapasite iyileştirilmesine gidilmesi gerekmektedir. Bunun önemli araçlarından biri herhangi bir demografik değişkene göre kayırmacılık yapılmasını ortadan kaldırmak, personel alım ve terfilerde liyakat ilkesinin işletilmesi, boş olan iç denetçi kadrolarının doldurulması, iç denetçilerin riskli ve hassas alanlarda denetimle görevlendirilmeleri gerekmektedir. Özellikle mali işlemlerin tesisinde görevli personel olmak üzere tüm personele, üniversitelerin olanaklarını da kullanmak suretiyle, hizmet içi eğitimler verilmelidir. Sayıştay denetim bulgularının önemli bir kısmını muhasebeleştirme hatalarının oluşturması dolayısıyla ilgili personelin yetkinlik düzeyinde sorun olduğu izlenimi yaratmaktadır. Bu nedenle büyükşehir belediyelerinde mali işlemlerin ÖSYM ve bakanlığın yeterlik sınavıyla göreve

alınan personel eliyle gördürülmesi sağlanmalı, ilgili personelin seçimindeki süreçlerde iyileştirmeye gidilmeli, özellikle mülakat süreçlerinde kayırmacılığa dönük uygulamaları önleyecek tedbirler geliştirilmelidir. Belediyelerde toplam kalite yönetimi gibi uygulamalarla iş ve işlem standartları oluşturulmaları, iş/görev tanımları işlem süreçleri geliştirilmelidir.

Sayıştay raporlarındaki görüşlere yönelik bulgular belediyelerde şartlı görüş oranlarının yüksek olduğunu göstermektedir. Şartlı görüş oranları açısından Ak Parti belediyeleri (%85) en yüksek orana sahipken, CHP belediyeleri (%71) en düşük orana sahiptir. Olumlu görüş oranlarında ise CHP belediyeleri (%29) en yüksek, Ak Parti belediyeleri (%15) en düşük seviyededir. Sonuç olarak, tüm büyükşehir belediyelerinde mali yönetim ve iç kontrol süreçlerinin güçlendirilmesi gerekmektedir. Bu doğrultuda, Ak Parti Belediyelerinde mali yönetim süreçlerinde rehberlik ve destek sağlanmalı; bu belediyelerde iç kontrol mekanizmaları güçlendirilmeli ve mali disiplin sağlanmalıdır. CHP belediyelerinde ise tespit edilen olumlu mali yönetim uygulamaları incelenmeli ve diğer belediyelere örnek olarak sunulmalıdır. Başkan görevlendirilen belediyelerde ise mali yönetim süreçlerinin şeffaflığı ve hesap verebilirliği artırılmalı, düzenli mali raporlama yapılması sağlanmalı, iç kontrol ve denetim mekanizmaları güçlendirilmelidir. Özellikle şartlı görüş oranlarının yüksek olduğu belediyelerde acil önlemler alınmalı ve iyi uygulama örnekleri yaygınlaştırılarak mali yönetim kalitesi artırılmalıdır.

Büyükşehir belediye yönetimindeki siyasi parti bazında denetim görüşünün dayanaklarına ilişkin bulgular, genel olarak tüm büyükşehir belediyelerinde muhasebe ve taşınmaz yönetimi alanlarında sistematik sorunlar olduğunu; Ak Parti belediyelerinde taşınmazların muhasebe kayıtları ve değerlendirme işlemlerinde yoğun sorunlar olduğunu ve CHP belediyelerinde taşınmaz yönetimi, muhasebeleştirme, KDV uygulamaları ve işçi kıdem tazminatı konularında sorunların öne çıktığını göstermektedir. Başkan görevlendirilen belediyelerde muhasebeleştirme ve amortisman işlemlerinde, MHP belediyesinde ise taşınmaz değerlendirme ve muhasebeleştirme konularında sorunlar yoğunlaşmaktadır. Başkan görevlendirilen belediyelerde bulgu sayısı daha düşük olsa da muhasebe kayıtlarında önemli eksiklikler bulunmaktadır. Bu bağlamda, Ak Partili belediyeler taşınmazların muhasebe kayıtları ve değerlendirme işlemlerinde standartlar belirlemeli, düzenli iç denetimler yapılmalı, taşınmazların şirketlere devri konusunda denetimlerini artırmalıdır. CHP belediyelerinde taşınmaz işgalleri gibi sorunların önlenmesi için şeffaflık artırılmalı ve düzenli saha denetimleri yapılmalıdır.

Siyasi parti bazında denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmelere dair bulgular Ak Parti belediyelerinde muhasebe kayıtları ve

taşınmaz değerlemesi, şirketlere usulsüz taşınmaz devri, araç kiralama ve araçların usulsüz kullanımı, muhasebeleştirilmenin yapılmaması veya hatalı yapılması, eşik değerin altında kalmak için işlerin bölünmesi, şirketlere kefalet verilmesi, Sayıştay ilamlarının infaz edilmemesi ve ruhsatlandırma süreçlerinde mevzuata aykırı uygulamalar belirgin sorun alanlarıdır. CHP belediyeleri için ise muhasebe ve taşınmaz yönetimi sorunları, ihalesiz alımlar ve rekabetin engellenmesi, araç takip sisteminin bulunmaması, taşınmaz işgalleri, işçi kıdem tazminatı ve KDV uygulamalarındaki hatalar, yersiz ve yetkisiz harcamalar, imar planları, hafriyat alanları ve kentsel dönüşüm uygulamalarında ciddi eksiklikler öne çıkmaktadır. Ayrıca belediye şirketlerinin sürekli zarar etmesi ve usulsüz şirket kurulması sorunları da belirgindir. Başkan vekili görevlendirilen belediyelerde ise muhasebe kayıtlarında tutarsızlıklar, amortisman işlemlerindeki hatalar ve yönetsel süreçlerdeki eksiklikler öne çıkmaktadır. Yönetsel sorunların yoğunluğu dikkat çekmektedir. MHP belediyesinde ise taşınmaz yönetimi ve ihale süreçlerinde yoğunlaşan sorunlar ile ulaştırma hizmetlerindeki aksaklıklar belirgin sorun alanlarıdır. Sonuç olarak, belediyelerin yönetimindeki siyasi partilere göre farklılaşan bu sorun alanlarına yönelik özel iyileştirme tedbirlerinin alınması, mali yönetim ve iç kontrol süreçlerinin güçlendirilmesi gerekmektedir.

Merkezi yönetim tarafından belediyeler üzerindeki vesayet denetimi yetkisi siyasi parti ilişkisinden bağımsız olarak salt kamu yararı ilkesinin gereği olarak kullanılmalı, vesayet yetkilerinin kullanılmasında kamu yararı dışında bir saik gözetilmemelidir. Sayıştay bulgularına konu olan işlemlerin nedenleri arasında yasal ve idari norm boşluğu, çatışması veya karmaşası bulunması durumunda ilgili alandaki boşluk doldurulmalı, karmaşa giderilmelidir. Belediyelerin, merkezi yönetimin veya Sayıştayın görevlerini yerine getirme etkinliğine zarar veren bir normun varlığı halinde ilgili sorunu çözecek mevzuat düzenlemesine gidilmesi gerekir.

Günümüz küresel ekonomik sistemi içerisinde ülke sorunlarını salt ulusal olarak algılamak hatalı bir yaklaşım olur. Yolsuzluk endeksindeki yeri, hukuk sisteminin işleyişi, kurumsal kapasitesi gibi birçok faktör devletlerin uluslararası imajını etkilemekte, yabancı yatırım kararlarını etkilemekte ve ülkenin uluslararası kredibilitesini belirlemektedir. Bu bağlamda Türkiye Sayıştay denetimlerinin etkinliğinin artırılması bakımından INTOSAI ve SIGMA gibi uluslararası inisiyatiflerle işbirliği içindedir. INTOSAI inisiyatifinin denetim kalitesini, güvenilirliğini ve şeffaflığını artırmak, denetçinin ilgili diğer taraflara ilişkin sorumluluğunu belirlemek ve kamu sektörü denetimi için bir standartlaşma sağlamaya dönük ilkelerinin Türk Sayıştayınca hayata geçirilmesini sağlayacak adımların atılması gerekmektedir. OECD ve AB'nin ortak SIGMA oluşumu tarafından benimsenen kamu yönetiminin iyileştirilmesi; politika geliştirme ve koordinasyon; kamu hizmeti ve insan kaynakları yönetimi;

organizasyon, hesap verebilirlik ve gözetim; hizmet sunumu ve dijitalleşme ve kamu mali yönetimi olarak sıralanan altı alandaki eğitim faaliyetlerinin de kurumsal kapasite iyileştirmesi, şeffaflık ve hesap verebilirlik gibi ilkelerin yerleştirilmesine katkı sağlayacağı değerlendirilmektedir. Belirlenen ilkelere uyum çerçevesinde Sayıştayın kapasitesinin artırılması, performans denetimlerine verilen önemin artırılması zaman alan performans denetim süreçlerinin bilişim teknolojileri ve yapay zekâ uygulamaları vasıtasıyla desteklenmesi önerilmektedir. Buna ilave olarak merkezi yönetimin Mülkiye Teftiş Kurulu teftişlerinde de iyileştirmeye gidilerek Sayıştay denetim bulguları pekiştirilmeli ve desteklenmelidir.

Kaynakça

- Afacan, H. (2022). Türkiye’de Büyükşehir Belediyelerinde Performans Denetiminin Etkinliği Açısından Sayıştay’ın Rolü, Yayımlanmamış Doktora Tezi Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Akbulut, E. (2003). “Sayıştay Denetimi ve Yolsuzluklarla Mücadeledeki İşlevi”. Sayıştay Dergisi, 50-51, 3-15.
- Akpınar, R. (2018). “Sayıştay Denetim Raporlarında Büyükşehir Belediyeleri Stratejik Planlarının Kritiği: Manisa Büyükşehir Belediyesi Örneği”. Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi, 10(2), 30-43.
- Aktaş, M. C. (2024). Türkiye’de Belediyelere Yönelik Mali Kural Uygulamaları ve Mali, Kurallara Uyumun Sayıştay Tarafından Denetimi, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Akyel, R. (2016). “Sayıştay Raporlarının Kamu Mali Yönetimine Katkısı”. Amme İdaresi Dergisi, 49(1), 119-145.
- Alıcı, O.V. (2019). “Belediyelerde ve Bağlı İdarelerde Harcamalara Katılma Paylarının Hesaplanmasına Dair Bir Değerlendirme”, Türk İdare Dergisi 91(489), 43-67.
- Alıcı, O.V. ve Işıldaklı, B. (2020). “Büyükşehir Belediyelerinde Yağmur Sularının Uzaklaştırılması Görevi”. Uluslararası Yönetim Eğitim ve Ekonomik Perspektifler Dergisi, 8(2), 125-139.
- Arıkboğa, E. (2013). Geçmişten Geleceğe Büyükşehir Belediye Modeli. (Ed.M. A. Çukurçayır), Yerel Politikalar Akademik Araştırma ve Düşünce Dergisi, 3, 48-96.
- Arslan, M. (2025). “Büyükşehir belediyelerinin stratejik planlarının GZFT analizleri üzerinden değerlendirilmesi”. Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi SBE Dergisi, 15(2), 859 – 887.

Atabay, E., S. Kavak ve A. Başar (2021). “Üniversitelerde Sayıştay Denetimi, Muhasebesel Bulgular ve Nedenlerine İlişkin Görüşler”. Legal Mali Hukuk Dergisi, 17(200), 2031-2078.

Ateş Eren, M. (2025). “Türkiye’de Belediyelerde Siyasi Hesap Verebilirlik ve Sayıştay Denetimlerinin Rolü”, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 66, 175-189.

Atilla, S. ve H. Kıymık (2023). “Sayıştay Denetim Raporları Bağlamında Yükseköğretim Kurumlarında Muhasebe Uygulamalarının Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine Uyum Düzeyinin Araştırılması”. Sayıştay Dergisi, 34(131), 637-667.

Baş, T. ve U. Akturan (2017). Sosyal Bilimlerde Bilgisayar Destekli Nitel Araştırma Yöntemleri. Ankara: Seçkin Yayınevi.

Bingöl, Y., E. Yazıcı ve T. Büyükakın (2013). İl Sınırında Büyükşehir Belediye Modeli: Kocaeli Deneyimi (1. Baskı). Kocaeli: Kocaeli Büyükşehir Belediyesi Basın Yayın ve Halkla İlişkiler Dairesi Başkanlığı Yayınları.

Budak, Ö. S. (2024). Büyükşehir Belediyelerinde Stratejik Planlama Bağlamında Sürdürülebilirlik ve Etkinlik Sorunsalı: Sayıştay ve Bütçe Raporlarına Dayalı Ampirik Bir Araştırma, Yayımlanmamış Doktora Tezi, Atatürk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzurum.

Ceyhan, S. ve Tekkanat, S.S. (2018). “6360 Sayılı Kanun ve Ankara İline Etkileri”. Bitlis Eren Üniversitesi Akademik İzdüşüm Dergisi, 3(2), 20-42.

Creswell, J. W. (2013). Nitel Araştırma Yöntemleri. (Çev. M. Bütün, S. B. Demir). Ankara: Siyasal Kitabevi.

Creswell, J. W. ve D. L. Miller, (2000). Determining Validity in Qualitative Inquiry. Theory into Practice, 39(3), 124-130.

Çakalı, K. R. ve G. Baloğlu (2023). “Muhasebe Hataları: Sayıştay Denetim Raporları Üzerinden İl Belediyelerine Yönelik Bir Araştırma”. Muhasebe ve Denetime Bakış, 23(69), 229-252.

Çimen, S. (2019). Büyükşehir Belediyelerinin Mali Yapısı ve Sayıştay Denetimi, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Bolu.

Demirbaş, M. (2022). “T.C. Sayıştay Denetim Bulguları Doğrultusunda Denetim (Düzenlilik) Raporlarının İçerik Açısından İncelenmesi: 2013-2018 Devlet Üniversiteleri”. Yükseköğretim Dergisi, 12(2), 257-269.

Demirbaş, T. ve Ö. Çetinkaya (2018). Kamu Mali Yönetiminde Kontrol ve Denetim. Bursa: Ekin Yayınevi.

Demirbaş, T. ve Engin, R. (2016). “Sayıştay’ın Belediyeler Üzerindeki Performans Denetimlerinde Ulaştığı Bulguların Analizi”. Sayıştay Dergisi, 100, 27-60.

Deran, A. ve Alıcı, O.V. (2020). “Büyükşehir Belediyeleri ile Bağlı İdarelerde İç Denetimin Etkinliği: Mersin Örneği”, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi, 23(2), 720-735

Derdiman, R.C. (2014). İdari Yargının Genel Esasları. (3. Baskı) İstanbul: Alfa Aktüel Yayınları.

Ela, M. ve C. Türkyener (2015). “Türkiye’de Sayıştay’ın Düzenlilik Denetimi: Genel Bir Bakış”. Finans Politik & Ekonomik Yorumlar, 52(602), 25-44.

Erdem, N. ve Kavanoz, S.E. (2020). “Türkiye’de Belediyelere Yapılan Kayyım Atamalarına İlişkin Bir Değerlendirme”. Ombudsman Akademik, 6(12), 155-179.

Eryılmaz, B.(2016). Kamu Yönetimi. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

Fesli, G. ve Alıcı, O.V. (2024). “Büyükşehir Belediyelerinde İç Denetim ve Teftiş Kurullarının Etkinliği, Denetişim Dergisi”, 15(29), 47-64

Genç, F.N. (2014). “6360 Sayılı Kanun ve Aydın’a Etkileri”. Adnan Menderes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 1(5), 1-29.

Genç, M., A. Yanık ve M. Özen (2023). “Üniversitelerin Denetim Raporlarında Yer Alan Bulguların Analizi: Karadeniz Bölgesi Örneği”. Üniversite Araştırmaları Dergisi, 6(1), 23-36.

Günel, V. A. ve Güler Ağın, A. (2023). “Türk Kamu Yönetiminde Büyükşehir Belediye Yönetimi: 6360’ın 10 Yılı”. Ekonomi İşletme Siyaset ve Uluslararası İlişkiler Dergisi, 9(2-1), 277-295

Güley, A. Ö. ve E. Bozdemir (2024). “Sağlık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Sayıştay Denetim Raporlarının Muhasebesel İncelenmesi”. Yönetişim, 15(30), 172-187.

Güredin, E. (2014). Denetim ve Güvence Hizmetleri. İstanbul: Türkmen Kitabevi.

Güvenç Yıldırım, Z. ve H. P. Kaya (2023). “Sağlık Bakanlığına Bağlı Döner Sermaye İşletmelerinde Ortaya Çıkan Muhasebe Hataları”. Ahi Evran Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 7(1), 72-88.

INTOSAI (2025). <https://www.intosai.org/about-us/members.html>, Erişim Tarihi: 06.07.2025.

Işık, S. ve R. Engin (2022). “Sayıştay’ın Belediyeler Üzerindeki Denetiminde Ulaştığı Kamu Alımlarına İlişkin Bulguların Değerlendirilmesi”. Denetişim, 25, 160-178.

Kaval, H. (2005). Muhasebe Denetimi: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Uygulama Örnekleriyle (2. Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.

Kılıçaslan, A. (2019). Türk Sayıştay’ının Yeni Denetim Modeli ve Yerel Yönetimler: Belediyeler Örneği, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Mustafa Kemal Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Hatay.

Kubalı, D. (1998). Performans Denetimi: Kavram, İlkeler, Metodoloji ve Uygulamalar. Ankara: Sayıştay Başkanlığı.

Okutan, E. (2012). Belediye Şirketlerinde Yolsuzluk Riski Taşıyan Alanlar ve Sayıştay Denetimi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Polis Akademisi, Güvenlik Bilimleri Enstitüsü, Ankara.

Özer, H. (1992). “Performans Denetimi”. Sayıştay Dergisi, 7, 30-40.

Sayıştay Başkanlığı. (2024). Düzenlilik Denetim Rehberi (Versiyon No: 2024/5). Ankara: T.C. Sayıştay Başkanlığı.

SIGMA (2025). <https://www.sigmaweb.org/en/about.html>, Erişim Tarihi: 06.07.2025.

Silverman, D. (2005). Doing Qualitative Research: A Practical Handbook. London: Sage Publications.

Tabak, U. (2021). Türkiye’de Sayıştay’ın Yapısı ve Etkililiğine İlişkin Tespit ve Öneriler. İstanbul Politik Araştırmalar Enstitüsü, 1-9.

Türkoğlu, İ. ve İ.E. Seçilmiş (2008). “Belediyelerin Mali Denetiminde Yeni Yaklaşım”. Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 16(2), 39-165.

Yıldırım, A. ve H. Şimşek (2016). Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri (10. Baskı). Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Yıldırım, M. (2020). Sağlık Bakanlığına Bağlı Döner Sermaye İşletmelerinde Sayıştay Denetim Bulgularının Analizi ve Çözüm Önerileri (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Bursa Uludağ Üniversitesi, Bursa.

Zengin, O. (2014). “Büyükşehir Belediyesi Sisteminin Dönüşümü: Son On Yılın Değerlendirmesi”. Ankara Barosu Dergisi, 2, 93-119.

3030 sayılı Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun, 09.07.1984 Tarihli, 18453 Sayılı R.G.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu, 24.12.2003 Tarihli, 25326 Sayılı R.G.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu, 23.07.2004 Tarihli, 25531 Sayılı R.G.

5393 sayılı Belediye Kanunu, 13.07.2005 Tarihli, 25874 Sayılı R.G.

5747 sayılı Büyükşehir Belediyesi Sınırları İçerisinde İlçe Kurulması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, 22.03.2008 Tarihli, 26824 Sayılı R.G.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu, 19.12.2010 Tarihli, 27790 Sayılı R.G.

6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, 06.12.2012 Tarihli, 28489 Sayılı R.G.

Extended Abstract

Analysis of the Financial Problems of Metropolitan Municipalities through the Court of Accounts Audit Reports

Law No. 6360 enlarged the responsibilities of metropolitan municipalities to encompass provincial administrative limits and handed rural service responsibilities to them as well. As a result, the geographical reach of these administrations broadened, the population served grew to around 66,892.95 (78% of the total population), and both the variety and volume of services increased. This development intensified persistent issues, including the demand for excessive resources, a shortage of competent labor, budgetary constraints, zoning regulations, environmental concerns, and urbanization, while also presenting new obstacles in agriculture, animal husbandry, and rural service delivery. The necessity for supervision of metropolitan municipalities, especially concerning their financial administration, has intensified. Financial auditing within Turkish public administration is categorized into internal and external auditing. Internal auditing is performed by internal auditors within public administrations and institutions, adhering to internal audit and control protocols, whereas external financial auditing is executed by the Court of Accounts.

Aim of The Study

The principal aim of this research is to elucidate the core issues identified in the financial audits of metropolitan municipalities within the Turkish administrative framework, to analyze the progression of these issues over time, and to ascertain how they vary according to the ruling political party.

Research Questions

This research aims to address the following questions based on literature findings:

RQ1: What are the foundations supporting the Court of Accounts' conclusions about the audits of metropolitan municipalities, and how have these foundations evolved during the study process?

RQ2: What are the results and evaluations that do not influence the Court of Accounts' audit decision, and how have these foundations evolved over the study process?

RQ3: What are the audit opinions of the Court of Accounts concerning metropolitan municipalities, and in what manner are these conclusions influenced by the ruling party?

RQ4: In what manner do the governing political party influence the foundation of the Court of Accounts' findings concerning metropolitan municipalities?

RQ5: In what manner are the results and evaluations, which do not influence the audit opinion of the Court of Accounts, influenced by the ruling political party?

Methodology

This study utilized document analysis, a qualitative research approach, within a case study design. Document analysis is a qualitative research method employed when direct observation, interviews, and focus groups are impractical or unfeasible, hence enhancing the validity of the research. The case study design was used as it facilitates an understanding of the changes and processes occurring within the circumstance. The audit reports from the Court of Accounts included in the study underwent descriptive analysis based on predefined topics. The audit findings of the Court of Accounts were categorized into two themes: "Audit Opinion Bases" and "Identifications and Assessments Not Affecting the Audit Opinion." A further motif recognized in the investigation was "Audit Post-Opinions."

The study examines the regularity audit reports (financial and compliance audits) of metropolitan municipalities issued by the Court of Accounts for the period from 2019 to 2023. The research reviewed 142 audit reports, except those for the eight metropolitan municipalities that did not undergo a Court of Accounts regularity audit in 2022, which are absent from the Court of Accounts' reports page. Following the literature review, the research themes were formulated, and throughout the report analysis, modifications were applied to the previously discovered themes. Codes were subsequently formulated on these themes. Findings indicating similarities in the reports were amalgamated into sub-codes established under the discovered codes. To improve the objectivity of the research, MAXQDA and MS Excel tools were employed for document coding and analysis.

Findings

The research findings concerning the foundation of the audit opinion indicate systematic issues in accounting, asset management, and financial reporting among Turkish municipalities. Inaccuracies in real estate registration and valuation systems, specifically, present significant threats to financial transparency and accountability. This issue underscores the necessity to enhance municipalities' financial management capabilities, update their accounting frameworks, and fortify their financial management and internal control systems. Moreover, towns' noncompliance with legislation regarding administrative issues, including tax procedures and labor rights, is an additional observation. To enhance performance, methods for accounting, valuation, and estimated value determination must be standardized; internal control and audit mechanisms should be fortified; and follow-up and reporting systems should be instituted to address findings from the Court of Accounts.

The research findings concerning the foundation of the audit opinion indicate systematic issues in accounting, asset management, and financial reporting among Turkish municipalities. Inaccuracies in real estate registration and valuation systems, specifically, present significant threats to financial transparency and accountability. This issue underscores the necessity to enhance municipalities' financial management capabilities, update their accounting frameworks, and fortify their financial management and internal control systems. Moreover, towns' noncompliance with legislation regarding administrative issues, including tax procedures and labor rights, is an additional observation. To enhance performance, methods for accounting, valuation, and estimated value determination must be standardized; internal control and audit mechanisms should be fortified; and follow-up and reporting systems should be instituted to address findings from the Court of Accounts.

Research on perspectives in Court of Accounts reports reveals that the frequencies of qualified opinions are elevated in municipalities. Justice and Development Party (AK Party) municipalities exhibit the greatest qualified opinion rate at 85%, and Republican People's Party (RPP) municipalities demonstrate the lowest at 71%. Municipalities governed by the RPP exhibit the greatest favorable opinion percentages at 29%, whereas those governed by the AK Party display the lowest at 15%. Therefore, financial management and internal control mechanisms must be enhanced in all metropolitan municipalities. Consequently, AK Party municipalities must get direction and help in financial management processes; internal control systems should be reinforced, and fiscal discipline must be maintained. Positive financial management strategies observed in RPP municipalities should be analyzed and showcased as models for other municipalities. In municipalities with appointed mayors, the transparency and accountability of financial management processes must be enhanced, regular financial reporting must be guaranteed, and internal control and audit mechanisms must be fortified.

