



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

NİĞDE ÇAMARDI BELEDİYESİ

2024 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2025



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	8
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	9
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	9
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	11
7. DENETİM BULGULARI	11

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2023-2024) Seyri	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2023-2024) Seyri	5
Tablo 7: İdarenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	6
Tablo 8: Yaptırımların Uygulanmadığı Kira Sözleşmeleri	37

KISALTMALAR

AŞ	Anonim Şirket
BEM-BİR-SEN	Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası
EKAP	Elektronik Kamu Alımları Platformu
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
MKE	Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi
2. Diğer Kamu İdarelerince Tahsisli Kullandırılan Taşınmazlarla İlgili Tahsis İşlemlerinin Muhasebeleştirilmemesi
3. Kısa ve Uzun Vadeli İç Mali Borçlara Ait Faiz Gider Tahakkuklarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi
4. Ekonomik Değer Taşıyan Bilgisayar Yazılım Alımlarının Haklar Hesabında İzlenmemesi
5. İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması
6. Birikmiş Amortismanlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması
7. Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenen Tutarların Gerçek Durumu Yansıtması
8. İdarenin Yapmış Olduğu Arsa Satışlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi
9. İdarece Katma Değer Vergisi Dâhil Olarak Tahsil Edilen Mal ve Hizmet Bedellerinin Tamamının İdarenin Faaliyet Gelirlerine Kaydedilmesi
10. İdarece Peşin Ödenen Sigorta Bedellerinin Dönemsellik Kavramına Aykırı Olarak Doğrudan Giderleştirilmesi
11. İlk Madde ve Malzeme Alımlarının Tamamının Doğrudan Giderleştirilmesi
12. Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesaplarının Gerçeği Yansıtması

B. Diğer Bulgular

1. Yapım İşleri İçin Düzenlenen Bütün Riskler Sigortasının Yürürlükte Olduğuna Dair Hakediş Belge Eklenmemesi

2. Ödeme Emri Belgelerinin Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği Hükümlerine Uygun Olarak Düzenlenmemesi
3. Mahkeme Kararları ve İcra Dairelerinin Ödeme veya İcra Emirleri Üzerine Yapılan Ödemelerde Vadesi Geçmiş Vergi Borcu Bulunup Bulunmadığına İlişkin Sorgulama Yapılmaması
4. Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması
5. Yevmiye Defteri Kayıt İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Olması
6. Sözleşme Yükümlülüğünü Yerine Getirmeyen Kiracılara Mevzuatda ve Kira Sözleşmelerinde Öngörülen Yaptırımların Uygulanmaması
7. Sosyal Güvenlik Kurumu Ek Karşılık Primlerinin Tahakkukuna İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması
8. Hurda Niteliğindeki Taşınırın Mali Tablolarda İzlenmemesi
9. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının İl Özel İdaresine Gönderilmemesi
10. Taşınır İşlemlerinin Mevzuata Uygun Olarak Yapılmaması
11. Vadeli Mevduat Hesaplarından Elde Edilen Faiz Gelirlerinin Net Tutarlar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi
12. Bir Yılda Uzun Vadeli Teminatlar İçin Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının Kullanılmaması
13. Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi
14. Haczedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'da Belediye organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Karar organı olan Belediye Meclisi, Belediye Başkanı ve 9 üyeden oluşmaktadır.

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

Belediyelerdeki tüm kadrolara yapılacak olan atamalar kanun ve yönetmeliklerde belirtilen kriterlere uygun olarak belediye başkanı tarafından yapılmakta, birim müdürlüğü ve üstü yönetici kadrolarına yapılan atamalar ilk toplantıda belediye meclisinin bilgisine sunulmaktadır.

Niğde Çamardı Belediyesinin teşkilat yapısında, 6 birim belirlenmiştir. Bunlar; Yazı İşleri Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Fen İşleri Müdürlüğü, Muhtar İşleri Müdürlüğü, Su İşleri Müdürlüğü, Park ve Bahçeler Müdürlüğü'dür. Bütün birimler belediye başkanına bağlıdır.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	54	7
Sözleşmeli Personel	0	0
Kadrolu İşçi	27	2
Toplam	81	9
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	0	28

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 12'nci maddesine göre, genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri içinde mahalli idareler bütçeleri de sayılmış, mahalli

idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak tanımlanmıştır. Bütçe işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir.

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

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

Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Eklenen Ödenek (TL)	Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
1	Personel Giderleri	0,00	5.837.000,00	2.820.779,81	122.543,27	8.535.236,54	8.066.395,44	468.841,10	0,00
2	Sosyal Güvenlik Devlet Primi Giderleri	0,00	811.000,00	474.036,90	95.583,77	1.189.453,13	1.021.259,57	168.193,56	0,00
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	38.925.436,40	14.620.423,66	2.510.342,81	51.035.517,25	46.753.901,32	4.281.615,93	0,00
4	Faiz Giderleri	0,00	510.000,00	362.087,65	0,00	872.087,65	839.460,24	32.627,41	0,00
5	Cari Transferler	0,00	1.227.000,00	384.847,87	237.000,00	1.374.847,87	908.851,18	465.996,69	0,00
6	Sermaye Giderleri	0,00	15.405.000,00	1.180.277,69	15.064.000,00	1.521.277,69	1.415.998,09	105.279,60	0,00
7	Sermaye Transferleri	0,00	52.000,00	0,00	52.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
8	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9	Yedek Ödenek	0,00	3.640.000,00	0,00	1.760.983,73	1.879.016,27	0,00	1.879.016,27	0,00
Toplam		0,00	66.407.436,40	19.842.453,58	19.842.453,58	66.407.436,40	59.005.865,84	7.401.570,56	0,00

Niğde Çamardı Belediyesinin 2024 mali yılı bütçesi ile 66.407.436,40 TL ödenek öngörülmüş olup geçen yıldan devir ile yıl içinde eklenen ve düşülen ödenekle birlikte 2024 yılı ödenek toplamı değişmemiştir. Yıl içinde 59.005.865,84 TL bütçe gideri yapılmış, 7.401.570,56 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Vergi Gelirleri	1.801.000,00	2.335.520,29	0,00	2.335.520,29	129,68
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.967.000,0	5.418.824,10	0,00	5.418.824,10	182,64
04-Alınan Bağış ve Yardımlar	11.439.000,00	2.900.000,00	0,00	2.900.000,00	25,35
05-Diğer Gelirler	21.543.000,00	36.729.353,63	0,00	36.729.353,63	170,49
06-Sermaye Gelirleri	13.750.000,00	10.438.160,65	0,00	10.438.160,65	75,91
08Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09-Red ve İadeler	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	51.500.000,00	57.821.858,67	0,00	57.821.858,67	112,27

Buna göre 2024 yılında net bütçe geliri %112,27 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %129,68, alınan bağış ve yardımlar %25,35 ve sermaye gelirleri %75,91 diğer gelirler %170,49 ise beklenene yakın oranlarda gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödenği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	8.535.236,54	8.066.395,44	94,51
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	1.189.453,13	1.021.259,57	85,86
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	51.035.517,25	46.753.901,32	91,61
04- Faiz Gideri	872.087,65	839.460,24	96,26
05- Cari Transferler	1.374.847,87	908.851,18	66,11
06- Sermaye Giderleri	1.521.277,69	1.415.998,09	93,08
07- Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	1.879.016,27	0,00	0,00
Toplam	66.407.436,40	59.005.865,84	88,85

Buna göre 2024 yılında bütçe giderleri %88,85 seviyesinde gerçekleşmiştir. Mal ve hizmet alım %91,61 ve faiz giderleri %96,26 ile cari transferler %66,11, personel giderleri

%94,51, sermaye giderleri %93,08 ve sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri %85,86 olarak gerçekleşmiştir.

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

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2023-2024) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2022-2023 Değişim Oranı (%) [D=(B-A) /A]	2023-2024 Değişim Oranı (%) [E=(C-B) /B]
Vergi Gelirleri	872.912,42	1.475.393,50	2.335.520,29	69,02	58,30
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.810.454,51	2.238.530,02	5.418.824,10	23,64	142,07
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	1.986.400,00	2.000.000,00	2.900.000,00	0,68	45,00
Diğer Gelirler	6.310.970,03	17.422.542,26	36.729.353,63	176,07	110,82
Sermaye Gelirleri	3.492.640,00	15.822.117,35	10.438.160,65	353,01	-34,03
Toplam	14.473.376,96	38.958.583,13	57.821.858,67	169,17	48,42
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Net Toplam	14.473.376,96	38.958.583,13	57.821.858,67	169,17	48,42

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında gelirler bir önceki yıla göre 57.821.858,67 TL'lik (%48,42) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirleri %58,30, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %142,07 ve diğer gelirler %110,82 tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2023-2024) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2022- 2023 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2023- 2024 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	1.912.643,82	4.001.487,13	8.066.395,44	109,21	101,58
SGK Devlet Prim Giderleri	267.257,79	497.257,57	1.021.259,57	86,06	105,38

Mal ve Hizmet Alım Giderleri	11.702.394,49	27.589.560,44	46.753.901,32	135,76	69,46
Faiz Giderleri	897.637,06	522.862,35	839.460,24	-41,75	60,55
Cari Transferler	263.855,13	446.646,10	908.851,18	69,28	103,48
Sermaye Giderleri	79.855,32	6.895.838,93	1.415.998,09	8.535,42	-79,47
Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	15.123.643,61	39.953.652,52	59.005.865,84	164,18	47,69

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 19.052.213,32 TL (%47,69) oranından artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2024 yılında, personel giderleri %101,58, sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderleri %105,38, mal ve hizmet alımı giderleri %69,46 arttığı görülmektedir. Sermaye giderlerinde %79,47 bir azalış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 53.939.875,78 TL, Faaliyet Geliri 48.540.918,67 TL ve Enflasyon Düzeltmesi 459.230,40 TL olup Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu ise 4.939.726,71 TL olarak gerçekleşmiştir.

Niğde Çamardı Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: İdarenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	İdarenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Çamardı Belediyesi Personel Limited Şirketi	10.000,00	10.000,00	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Çamardı Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibarıyla belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel

Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir.

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

Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

- a) Mizan cetveli
- b) Temel mali tablolar
 - 1) Bilanço
 - 2) Faaliyet sonuçları tablosu
 - 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer mali tablolar
 - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
 - 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
 - 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
 - 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu

8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu

9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu

10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

Kamu İdaresi Tarafından Denetime Sunulan Defter, Tablo ve Belgeler

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli.

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan;

mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Beşinci kısmında düzenlenmiştir. İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata

uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere, idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçler ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

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

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

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

Bu kapsamda İdarenin iç kontrol sistemi değerlendirilmiştir. Buna göre:

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları belirlenmemiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yapılmamaktadır. Personelin işe alınması, yer değiştirilmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiştir. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 41’inci maddesi gereğince, nüfusu 50.000’nin altında olan belediyelerin Stratejik Plan yapma zorunluluğu olmadığından Stratejik Plan hazırlanmamıştır. İdare iç kontrol risklerini belirlememiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışma (risklerin gerçekleşme ihtimali olası etkisi belirlenerek önem düzeyine karar verme) yapılmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır. İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmamıştır. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcut değildir.

Bilgi ve İletişim Standartları

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

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, değerlendirilmemektedir. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır. İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışması mevcut değildir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi

İdare taşınmazlarının cins tashihi ve envanter çalışmalarının tamamlanmadığı ve bunlara bağlı olarak da muhasebe bilgilerinin güncellenemediği görülmüştür.

Taşınmazların yönetimi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 44, 45, 47 ve 60’ıncı maddelerinde düzenlenmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığınca; 5018 sayılı Kanun’un 44, 45 ve 60’ıncı maddelerine dayanılarak Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallерinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik düzenlenmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in 1’inci maddesinde, Yönetmelik’in amacının; genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı ve Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu belirtilmiş ve Yönetmelik’in diğer maddelerinde kamu idarelerinin tasarrufunda bulunan taşınmazların kaydına ve buna ilişkin cetvellerin tutulmasına ilişkin usul ve esaslar ile bu işlerle ilgili görev, yetki ve sorumluluklar belirlenmiştir.

Yönetmelik’in “Kayıt ve kontrol işlemleri” başlıklı 5’inci maddesine göre;

Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri; kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olup kayıtların belgeye dayanması esastır. “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacaktır.

Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilecek ve taşınmazların

kayıtlara alınan değeri, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenecektir. Ayrıca, kayıt işlemleri, taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellerde kaydedilmesi süreçlerini kapsamaktadır.

Yönetmelik'in "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesine göre:

Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacak olup kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yapacaklardır. Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük, kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanacaktır.

Diğer yandan, aynı Yönetmelik'in geçici 1'inci maddesinde de tüm bu taşınmaz kayıt işlemlerinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtildiği üzere, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri gereğince; taşınmazların mevzuatında belirtilen şekilde kayda esas değerlerinin tespit edilmesi ve muhasebe bilgilerinin güncellenmesi, her bir taşınmaz için cins tashihi işlemlerinin yapılması, taşınmaz icmal cetvellerinin konsolide edilmesi, yine Yönetmelik gereğince taşınmazların mali tablolarda gösterilmesi ve tüm bu taşınmaz kayıt işlemlerinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; cins tashihi ve envanter çalışmalarının tamamlanmadığı, bunlara bağlı olarak muhasebe kayıtlarının güncellenemediği ve belirtilen eksikliklerin hâlihazırda da devam ettiği tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuata uygun bir şekilde eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz cins tashihi ve envanter çalışmalarının tamamlanarak muhasebe kayıtlarının güncellenmemesi sebebiyle mali tablolarda 25-Maddi Duran Varlıklar Hesabı doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Diğer Kamu İdarelerince Tahsisli Kullandırılan Taşınmazlarla İlgili Tahsis İşlemlerinin Muhasebeleştirilmemesi

Diğer kamu idarelerinin mülkiyetinde olmakla birlikte belediyeye tahsis işlemine konu olan taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmadığı ve mali tabloların söz konusu varlıklara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunun 75'inci maddesinin (d) bendi uyarınca belediyeler kendilerine ait taşınmaz malları asli görev ve hizmetlerinde kullanmak ve süresi 25 yılı geçmemek üzere diğer kamu kurum ve kuruluşlara tahsis edebilir. Diğer taraftan kamu kurum ve kuruluşları tarafından görev alanına giren işlerde kullanılmak üzere belediyelere de taşınmaz tahsisi yapılabilir. Bu meyanda tahsis edilen veya tahsisli kullanılan taşınmazların mali tablolarda görünmesini teminen gerekli muhasebe kayıtların yapılması gerekmektedir.

Nitekim Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 130 ve 132'nci maddeleri ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 188-189-190-191-192 ve 193'üncü maddelerinde tahsis edilen taşınmazların niteliklerine göre, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252-Binalar Hesabı'nda izleneceği belirtilmiştir. Bu amaçla Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yardımcı hesaplar belirlenmiş ve tesis edilen 02-Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar, 03-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar yardımcı hesaplarında kamu idaresince takip edileceği hükmüne yer verilmiştir.

Yapılan incelemede; İdareye tahsis edilen bir adet bina bulunduğu ancak gerekli muhasebeleştirme işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı gereği tahsis edilen veya tahsis alınan arazi ve arsa ya da bina var ise bunların ilgisine göre; 250.02-Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar, 250.03-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar, 252.02-Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar, 252.03-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar detay kodlarının kullanılması gerekmektedir.

İdarenin muhasebe kayıtlarında 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabı'nda 02 ve 03 kodlu yardımcı hesaplar kullanılmamış olduğundan Tahsisli Taşınmazlar hakkında doğru ve güvenilir bilgi alınamamaktadır.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuata uygun bir şekilde eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak diğer kamu idarelerine tahsis edilen veya diğer kamu idarelerince tahsisli kullandırılan taşınmazlara ilişkin tahsis işlemlerinin mevzuata uygun olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Kısa ve Uzun Vadeli İç Mali Borçlara Ait Faiz Gider Tahakkuklarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdarece İller Bankasından temin edilen krediler için ödenecek faizlerin muhasebeleştirilmesi işleminde, işlemiş (tahakkuk etmiş) faiz yerine, bankaca ödeme planına göre hesaplanan ve idareye bildirilen toplam faiz tutarlarının, vade yapısına göre 381 veya 481-Gider Tahakkukları Hesabına kaydedildiği ve bu tutarın dönemsellik ilkesine aykırı olarak, kayıtlara alındığı yılın faaliyet sonuç hesaplarına doğrudan tek seferde gider olarak kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin, 381 ve 481 no.lu kısa ve uzun vadeli Gider Tahakkukları Hesaplarının, “Hesabın İşleyişine İlişkin İşlemler” başlıklı ilgili maddelerinde, uzun veya kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içinde yer alan, iç ve dış malî borçlara ilişkin olarak ay sonlarında tahakkuk ettirilen ve ödenecek olan işlemiş faiz tutarlarının bu hesaplara kaydedileceği belirtilmiştir. Ancak uygulamada, işlemiş yani tahakkuk etmiş faiz tutarları yerine, ödenmesi planlanan vadeye göre bankaca hesaplanan toplam faiz tutarının, 381 ve/veya 481-Gider Tahakkukları Hesabına kaydedildiği anlaşılmıştır. Bunun doğal sonucu olarak, bilançonun Kısa ve Uzun Vadeli İç Mali Borçlar hesap grupları fiktif olarak fazla raporlanmaktadır.

Ayrıca işlemiş faiz yerine, ödeme planına göre hesaplanan toplam faiz giderinin tek seferde faaliyet sonuç hesapları ile ilişkilendirilmesi sonucunda, muhasebenin temel kavramlarından dönemsellik ilkesine aykırı olarak, faiz giderlerinin ilgili olduğu yıl yerine, muhasebeleştirildiği yılın faaliyet sonuçlarında gösterilmesine, yılları Faaliyet Sonuçları Tablolarının, yanlış ve hatalı raporlanmasına sebebiyet vermektedir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuata uygun bir şekilde eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak kısa ve uzun vadeli iç mali borçlara ait faiz gider tahakkuklarının hatalı muhasebeleştirilmesi sonucu, mali tablolardan bilançoda yer alan Kısa ve Uzun Vadeli İç Mali Borçlar Hesap Grupları ile Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer alan Faiz Giderleri tam, doğru ve gerçeğe uygun değerleri göstermemektedir.

BULGU 4: Ekonomik Değer Taşıyan Bilgisayar Yazılım Alımlarının Haklar Hesabında İzlenmemesi

İdare tarafından satın alınan bilgisayar yazılımları ve güncellemelerin 260-Haklar Hesabında izlenmeyip doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 260-Haklar Hesabı ile ilgili "Hesabın niteliği" başlıklı 210'uncu maddesinde, 260-Haklar Hesabının bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiş, "Hesabın işleyişi" başlıklı 211'inci maddesinde de, haklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları gösterilmiştir.

Adı geçen Yönetmelik'in 214'üncü maddesine göre, hakların maliyet bedellerinin, kullanılabilecekleri süre içerisinde yok edilmesini izlemek için 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılması gerekmektedir.

04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinde, Maddi olmayan duran varlıklar ve Özel tükenmeye tabi varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranının %100 olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri uyarınca; herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve İdarenin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği yazılım ve benzeri nitelikteki hak ve yetkilere ilişkin harcamaların 260-Haklar hesabında takip edilmesi ve Haklar hesabında takip edilen maddi olmayan duran varlıkların tamamı için hesaplara alındığı yıl sonunda amortisman ayrılması gerekmektedir.

Yapılan inceleme sonucunda, toplam 28.680,00 TL maliyet değerindeki bilgisayar yazılımı alımlarının 260-Haklar hesabına kaydedilmeyerek 630-Giderler Hesabı aracılığı ile giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuata uygun bir şekilde eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; satın alınan yazılımların doğrudan giderleştirilmesi sonucunda, yılsonu bilançosunda 260-Haklar Hesabı ve 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabında 28.680,00 TL eksik gösterilmek suretiyle hataya neden olunmuştur.

BULGU 5: İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması

Kurumun ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerine ilişkin KDV indirim konusu yapılamayacak olmasına rağmen 191-İndirilecek KDV Hesabında kaydedilmek suretiyle indirim konusu yapılmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1-3-g maddesinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un 30'uncu maddesinin (a) bendinde, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği ifade edilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "1.B.2 Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde,

"3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesinde sayılan; genel bütçeye dâhil idareler, özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşların ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi değildir." düzenlemesi yer almıştır.

Bu açıklamadan da anlaşılabacağı üzere belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet niteliği bulunmayan faaliyetlerinin verginin konusuna dahil edilmemesi gerektiğidir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı başlıklı 153'üncü maddesinde;

"(1) Bu hesap, mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılır."

(2) Mahalli idareler, bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları Katma Değer Vergisini indirim konusu yaparlar. Bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen Katma Değer Vergisi indirim konusu yapılmaz ve bu tutarlar ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edilir.” hükmüne yer verilmiştir.

Belediyeler kuruluş amacına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili olan işlemler dolayısıyla yüklendikleri KDV’yi indirim konusu yapamayacaklardır. Buna göre KDV’si indirim konusu yapılmayacak olan tüm mal ve hizmet alımları doğrudan giderleştirilmeli ya da ilgili malın maliyetine eklenerek aktifleştirilmelidir.

Yılı içerisinde Kurumun 191-İndirilecek KDV Hesabına kaydettiği 3.484.590,59 TL tutarın vergiye tabi işlemler nedeniyle indirim konusu yapılabilecek KDV kapsamında olmadığı tespit edilmiştir. Bu tutarın ilgisine göre giderleştirilmesi veya varlık hesaplarında aktifleştirilmesi gerekmektedir.

Kurumun ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerine ilişkin KDV’yi indirim konusu yaparak 191-İndirilecek KDV Hesabına kaydetmesi neticesinde,

- 1- 191-İndirilecek KDV Hesabına 3.484.590,59 TL hatalı kayıt yapılarak ay sonlarında 191-İndirilecek KDV Hesabı ile 391-Hesaplanan KDV Hesabının mahsup edilmesi sonucu 190-Devreden KDV Hesabının bilançoda olması gerekenden yüksek tutarlarda yer almasına,
- 2- 630-Giderler Hesabı’nın olması gerekenden daha düşük çıkmasına ve dolayısıyla Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer alan olumlu faaliyet sonucunun gerçeği yansıtmamasına ve bu nedenle de 2024 yılı Bilançosunda 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının olması gerekenden çok daha yüksek görünmesine ve bu hatalı uygulamanın önceki yıllarda da yapılıyor olmasından dolayı 570-Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının olduğundan yüksek görünmesine,
- 3- Aktifleştirilmesi gereken 15-Stoklar Hesap Grubunda stokta kalan tutarın olduğundan daha düşük görünmesine ve yine aktifte yer alan 25-Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubunun itfa edilmeyen kısımlarının olması gerekenden düşük tutarda görünmesine, neden olunmuştur.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuata uygun bir şekilde eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; belediyeler kuruluş amacına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili olan işlemler dolayısıyla yüklendikleri KDV'yi indirim konusu yapamayacaklardır. Buna göre KDV'si indirim konusu yapılmayacak olan tüm mal ve hizmet alımları doğrudan giderleştirilmeli ya da ilgili malın maliyetine eklenerek muhasebeleştirilmelidir.

BULGU 6: Birikmiş Amortismanlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

İdare tarafından amortisman tabi maddi duran varlıklara ilişkin gerçekleştirilen amortisman ayırma işlemlerinde mevzuata aykırı uygulamalar görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde, bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı, bu Yönetmelik kapsamına dâhil kamu idarelerince muhasebe sistemine dâhil edilen maddi duran varlıklardan hangilerinin amortisman tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 202'üncü maddesinde de bu hesabın, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı; 203'üncü maddesinde ise maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarlarının yılsonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir. Bu durumda, maddi duran varlıkların her biri için ayrılan amortismanın Yönetmelik'te belirtilen şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü 47 sıra No.lu Genel Tebliği'nin "Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları" başlıklı 6'ncı maddesinde; *"Amortisman ve tükenme payı süresi, duran varlıkların aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için "1" rakamı bu Tebliğ ekinde belirtilen, varlığın yararlanma süresine göre belirlenmiş orana bölünür. (Örnek: 1/0,20 = 5 yıl; 1/0,025 = 40 yıl)"* denilmektedir.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre; maddi duran varlık hesaplarına kayıtlı tutarlara mezkûr Tebliğ ekinde yer alan oranlarda yılsonu itibarıyla amortisman hesaplanıp 257-Birikmiş Amortismanlar hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde; 255-Demirbaşlar Hesabının bazı alt kodlarında yer alan amortisman tabi varlıklara hiç amortisman ayrılmadığı; 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254-Taşıtlar Hesabı ile 255-Demirbaşlar Hesabının bazı alt kodlarında yer alan amortisman tabi varlıklara da varlıkların kayıtlı değerinde fazla amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir.

Duran Varlıklar Amortisman Defterinin kullanılmaması, Belediye'nin aktifinde bulunan duran varlık sayısının ve çeşidinin çokluğu ve her birinin aktife giriş tarihlerinin ve amortisman oranlarının farklı olması gibi nedenlerle hatalı muhasebe kayıtlarının toplam tutarı tam olarak tespit edilememiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuata uygun bir şekilde eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; belediye tarafından taşınır ve taşınmazlara ilişkin olarak ilgili mevzuatları doğrultusunda envanter çalışmalarının (gereken değerlendirme işlemleri de dahil) yapılması, amortisman tabi olan varlıklar için amortisman tebliğleri uyarınca yılsonlarında amortisman ayrılması gerekmektedir.

BULGU 7: Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenen Tutarların Gerçek Durumu Yansıtmaması

İdare tarafından 2024 yılı içinde 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabında izlenen ve yılı içinde tahsil edilemeyen alacakların tamamının, dönem sonunda herhangi bir takibat işlemi başlatılmadan 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 89'uncu maddesinde, Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen faaliyet alacaklarından takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 90'ıncı maddesinde ise; ilgili servislerce muhasebe servisine bildirilen takibe alınmış alacakların, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına borç, ilgisine göre Gelirlerden Alacaklar Hesabı veya Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına alacak kaydedilerek takip kayıtlarının yapılacağı; ayrıca söz konusu takibe alma işlemlerinin ilgili servislerce gün sonuna kadar muhasebeye bildirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, tahakkuk etmiş bir alacağın 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılabilmesi için söz konusu alacağa ilişkin ilgili servislerce takip işlemlerinin başlatılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Belediye tarafından 2024 yılı içinde 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabında izlenen ve yıl içinde tahsil edilemeyen alacağın tamamının, dönem sonunda herhangi bir takip işlemi başlatılmadan 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarıldığı görülmüş olup geçmişten devreden tutarlar da dâhil edildiğinde hesabın borç bakiyesi toplamının 2.860.540,76 TL olduğu tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç itibarıyla, takip işlemi başlatılmayan alacakların gerçeğe aykırı olarak 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılması faaliyet alacakları hakkında doğru ve güvenilir bilgi sunulmasını engellediğinden 2024 yılı Bilançosunda 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı itibarıyla hataya neden olunmuştur.

BULGU 8: İdarenin Yapmış Olduğu Arsa Satışlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdare tarafından yapılan arsa satışlarına ilişkin çıkışların arsaların kayıtlı değeri üzerinden değil satış bedeli üzerinden yapıldığı görülmüştür.

250-Arazi ve Arsalar Hesabına ilişkin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin, “Hesabın işleyişi” başlıklı 189 uncu maddesinde;

“...

b) Alacak

1) Satılan arsa ve arazilerin, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz fark 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedeli 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.”

denilmektedir.

Yukarıda yer alan düzenleme gereğince, satılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması, kayıtlı bedel ile satış bedeli arasındaki olumlu/olumsuz farkların 600/630 hesaplarına kaydedilmesi gerekmektedir. Satış bedelleri ise 100 Kasa veya 102 Bankalar hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alınacaktır.

İdarenin arsa satışlarının incelenmesi neticesinde; 2024 yılı içerisinde 7.759.604,00 TL arazi ve arsalardan satış geliri elde edilmiştir. Arazi ve arsa satışlarında arsaların kayıtlı değeri üzerinden 250-Arazi ve Arsalar Hesabına alacak kaydı yapılması gerekmesine rağmen satış geliri olan 7.759.604,00 TL, 250-Arazi ve Arsalar Hesabına alacak kaydedilerek muhasebeleştirilmiştir. Bu durum sebebiyle İdarenin bilançosunda 250-Arazi ve Arsalar Hesabı gerçeği yansıtmamaktadır. Ayrıca 600-Gelirler Hesabı veya 630-Giderler Hesabı gerçeği yansıtmadığı için faaliyet sonuçları tablosu da gerçeği yansıtmamaktadır.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuata uygun bir şekilde eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak arsa satışlarının muhasebede kayıtlı değerleri üzerinden 250-Arazi ve Arsalar Hesabına alacak kaydedilmesi, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasında farkın ilgili faaliyet sonuçları hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 9: İdarece Katma Değer Vergisi Dâhil Olarak Tahsil Edilen Mal ve Hizmet Bedellerinin Tamamının İdarenin Faaliyet Gelirlerine Kaydedilmesi

İdare tarafından 2024 yılı içinde üretilen mal ve hizmetlerin satışlarından KDV dâhil olarak tahsil edilen tutarlardan vergiyi oluşturan kısmının ayrıştırılmadığı, böylelikle genel bütçe geliri olan söz konusu vergi tahsilatlarının ilgili hesapta izlenmeyerek idarenin faaliyet geliri olarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Verginin konusunu teşkil eden işlemler" başlıklı 1'inci maddesinde; Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun'un "Vergiyi Doğuran Olay" başlıklı 10'uncu maddesinde ise, vergiyi doğuran olayın; mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması anında meydana geleceği belirtilmiştir.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 293'üncü maddesinde, 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarları ile bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarların izlenmesi için kullanılacağı,

294'üncü maddesinde ise;

- İdarenin sattığı mal ve hizmet karşılığı olarak katma değer vergisi tutarı da dâhil olmak üzere yapılan tahsilat tutarlarının 100-Kasa Hesabına veya 102-Banka Hesabına borç, tahsil edilen katma değer vergisinin 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına, Katma Değer Vergisi hariç tutarın ise 600-Gelirler Hesabına alacak, diğer taraftan katma değer vergisi tutarı da dâhil olmak üzere yapılan tahsilat toplamının 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği,

- Ay sonlarında, hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak bakiyesi, devreden katma değer vergisi hesabı ile indirilecek katma değer vergisi hesabının borç bakiyeleri toplamından fazla ise, söz konusu farkın 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; Belediye Meclisi tarafından belirlenen 2024 yılı ücret tarifesinde idare bünyesinde bulunan iş makinelerinin kiraya verilmesi amacıyla her bir ekipman için KDV dahil ücretler belirlendiği görülmüş olup söz konusu kiralamalar kapsamında 2024 yılı içerisinde toplamda 617.337,51 TL tutarında gelir elde edilmesine rağmen KDV tutarlarının ayrıştırmaksızın 600-Gelirler Hesabına dâhil edilerek 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına aktarılmadığı tespit edilmiştir. Söz konusu hatalı kayıtlar nedeniyle 600-Gelirler Hesabı ve 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı hatalı bilgi içermektedir.

İdare, her ne kadar kurumsal olarak katma değer vergisi mükellefi olmasa da Kanun'da belirtilen faaliyetleri kendi bünyesinde yapmış olması durumunda söz konusu faaliyetler açısından vergi mükellefiyeti kurulacaktır. Bu kapsamda İdarenin 2024 yılı içerisinde sunduğu ve KDV'den istisna olmayan çeşitli hizmetler ile şartname, basılı evrak ve form satışı sonucunda katma değer vergisi dâhil olmak üzere tahsil ettiği tutarlardan Katma Değer Vergisi ayrıştırılmalı ve söz konusu tutarlar 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabında izlenmelidir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmişse de muhasebe kayıtlarının 2024 yılı

içerisinde yapılmaması sebebiyle, söz konusu düzeltme işlemlerinin 2024 yılı mali tablolarına etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, İdare tarafından üretilen mal ve hizmetlerin satış bedellerinden KDV'nin ayrıştırılması ve ilgili hesaplarda izlenilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 10: İdarece Peşin Ödenen Sigorta Bedellerinin Dönemsellik Kavramına Aykırı Olarak Doğrudan Giderleştirilmesi

İdare tarafından dönemsellik ilkesi gereği vadelerine uygun hesaplarda izlenilmesi gereken çeşitli sigorta bedellerinin tamamının ödeme tarihlerinde doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 144'üncü maddesinde, 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin ödenmiş giderler ile duran varlıklar ana hesap grubundaki gelecek yıllara ait giderler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yönetmelik'in 146'ncı maddesine göre peşin ödenmiş giderlerden, içinde bulunulan aya ait olanlar 630-Giderler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet döneminin gelecek aylarında tahakkuk ettirilmesi gerekenler 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabına borç; ödenen tutarın tamamı 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan ödenen tutarın tamamı 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak; ayrıca Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabında kayıtlı tutarlar ilgili oldukları ay sonlarında gider olarak tahakkuk ettirilmesi amacıyla bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Diğer yandan, Yönetmelik'in 217'nci maddesinde, 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabının, dönem içinde ödenen ancak gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan giderlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yönetmelik'in 219'uncu maddesine göre; peşin ödenmiş giderlerden, içinde bulunulan aya ait olanlar 630-Giderler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet döneminin gelecek aylarında tahakkuk ettirilmesi gerekenler 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabına, içinde bulunulan

faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabına borç; ödenen tutarın tamamı 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan ödenen tutarın tamamı 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak; ayrıca, 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabına kayıtlı tutarlardan takip eden dönemde gider hesaplarına yansıtılması gerekenler, dönem sonunda bu hesaba alacak, dönen varlıklar ana hesap grubu içindeki 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemelerde; 2024 yılında çeşitli sigorta poliçeleri için toplamda 107.317,61 TL ödendiği ve söz konusu ödemelerin vadesine göre 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı ile 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı yerine doğrudan 630-Giderler Hesabı'na kaydedildiği tespit edilmiştir. Söz konusu hatalı uygulama nedeniyle yukarıda bahsi geçen hesaplar açısından mali tablolar doğru ve güvenilir bilgi içermemektedir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmişse de muhasebe kayıtlarının 2024 yılı içerisinde yapılmaması sebebiyle, söz konusu düzeltme işlemlerinin 2024 yılı mali tablolarına etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, ödenen çeşitli sigorta bedellerinin dönemsellik ilkesi gereği vadelerine uygun hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 11: İlk Madde ve Malzeme Alımlarının Tamamının Doğrudan Giderleştirilmesi

İdarenin ihtiyaç duyulduğunda kullanılmak üzere satın aldığı ve/veya depoladığı ilk madde ve malzeme niteliğindeki taşınırlarının tamamının aktifleştirilmeden doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 115'inci maddesine göre, kurumlarca satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, artık ve hurda gibi bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tüketilecek veya paraya çevrilecek varlıkların 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Ayrıca, Yönetmelik'in 116'ncı maddesinde, tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemelerin bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç yazılacağı belirtilmiştir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; 2024 yılı içinde alımı yapılarak İdarenin depolarında muhafaza edilen ve peyderpey tüketime sunulan çeşitli taşınır malzemelerin tamamının 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına kayıt yapılmadan 630-Giderler Hesabına kaydedilerek doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Tüketilmek üzere satın alınan ilk madde ve malzemenin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında takip edilmemesi stok kontrolünü olanaksız hale getirmektedir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmişse de muhasebe kayıtlarının 2024 yılı içerisinde yapılmaması sebebiyle, söz konusu düzeltme işlemlerinin 2024 yılı mali tablolarına etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak; satın alınan stoklanabilir mahiyetteki ilk madde ve malzemelerin öncelikle 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmesi, sonrasında kullanılarak tüketilen ilk madde ve malzemeler için bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydı yapılarak kullanılan miktarın giderleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 12: Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesaplarının Gerçeği Yansıtmaması

Belediyede kadrolu işçi statüsünde çalışan personeller için kıdem tazminatı karşılıklarının eksik hesaplandığı, vadesi dikkate alınmadan tüm tazminat tutarlarının 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında izlendiği, hizmet alımı yoluyla çalıştırılanlar işçiler için ise herhangi bir karşılık ayrılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 281 ve 330'uncu maddelerinde 372/472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının niteliği ile ilgili olarak; bu hesapların, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları ile uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 372 ve 472 nolu hesapların işleyişinin açıklandığı ilgili maddelerine göre; faaliyet dönemi sonlarında dönem sonu işlemleri yapılırken çalışan işçiler için yıllık kıdem tazminatları hesaplanarak uzun vadede ödenecek kıdem tazminatı tutarları 472-

Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilmelidir. Ayrıca yıl sonlarında vadeleri bir yılın altına düşen ve faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı tutarları 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç kaydedilmelidir. Tazminatların ödenmesi durumunda ise 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilmelidir.

Yukarıda belirtildiği üzere kamu muhasebesinin ihtiyatlılık ilkesine göre; kurumlar muhasebe uygulamalarında muhtemel risk ve olaylara karşı ilgili yönetmeliklerde belirtilen durumlarda karşılık ayırmak durumundadırlar. Bu karşılık ayırma aynı zamanda kamu idaresinin üreteceği mali tabloların doğru ve tam veri üretmek suretiyle kurumun mali durumunu gerçek ölçüde göstermesi bakımından gereklidir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; İdarede kadrolu işçi statüsünde çalışan personel için hesaplanan kıdem tazminatı karşılığı tutarlarının gerçeği yansıtmadığı, hizmet alım suretiyle çalışan personel için ise 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedilmesi gereken karşılıkların hiç ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmişse de muhasebe kayıtlarının 2024 yılı içerisinde yapılmaması sebebiyle, söz konusu düzeltme işlemlerinin 2024 yılı mali tablolarına etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, ihtiyatlılık kavramı gereği İdare tarafından kıdem tazminatı karşılıkların tam ve doğru olarak ayrılması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Yapım İşleri İçin Düzenlenen Bütün Riskler Sigortasının Yürürlükte Olduğuna Dair Hakediş Belge Eklenmemesi

İdare tarafından gerçekleştirilen yapım işlerinin sigorta primlerinin ödendiğine ve sigorta sözleşmesinin yürürlükte olduğuna dair sigortacıdan alınacak bir belgenin her hakedişin tahakkuka bağlanmasından önce idareye sunulmadığı görülmüştür.

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 9'uncu maddesinin 5'inci fıkrasında, sigortalara ilişkin poliçelerin, idarenin yazılı izni dışında; genişletilmiş bakım devresi teminatı hariç, poliçenin geçici kabul tarihinden önce iptal edilemeyeceği ve süresinin kısaltılamayacağı, genişletilmiş bakım devresi teminatının ise kesin kabul tarihinden önce iptal edilemeyeceği hükmünü taşıması ve ilk hakediş raporunun düzenlenip tahakkuka bağlanmasından önce idareye verilmesi gerektiği, aksi davranılması halinde hakediş tutarı ve öngörülmüş ise avansın ödenmeyeceği kuralı yer almaktadır. Aynı fıkranın devamında ise, sigorta primlerinin ödendiğine ve sigorta sözleşmesinin yürürlükte olduğuna dair sigortacıdan alınacak bir belgenin her hakedişin tahakkuka bağlanmasından önce idareye sunulmasının zorunlu olduğu hususu yer almaktadır.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede, İdare tarafından 2024 yılında yapılan veya yapımı devam eden yapım işlerinde söz konusu iş ve işyerlerinin korunmasına yönelik inşaat sigortası primlerinin ödendiğine ve sigorta sözleşmesinin yürürlükte olduğuna dair sigortacıdan alınacak belgenin her hakedişin tahakkuka bağlanmasından önce idareye sunulmadığı tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, anılan uygulama aksaklıkları ve mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, yükleniciyi korumak ve işin zamanında yapılmasını temin ederek, kamu kaynağının kullanımında etkinliği sağlamak amacıyla getirilmiş olan işyerinin sigortalanması konusunda, yükleniciden, sigorta primlerinin ödendiğine dair dekontların istenmesi ve sigorta sözleşmesinin yürürlükte olduğunun her ödeme öncesinde takip ve teyit edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Ödeme Emri Belgelerinin Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği Hükümlerine Uygun Olarak Düzenlenmemesi

İdare tarafından yapılan harcamalara yönelik olarak düzenlenen ödeme emri belgelerine eklenmesi zorunlu olan bazı belgelerin eklenmediği ve ödeme emri belgelerinin tek nüsha olarak muhasebe birimince düzenlendiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Giderin gerçekleştirilmesi” başlıklı 33’üncü maddesinde; Bütçeden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alınması veya gerçekleştirildiğinin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerektiği, Giderlerin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanacağı ifade edilmiştir.

15.08.2007 tarih ve 26614 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği’nin “Ödeme belgeleri ve bağlanacak kanıtlayıcı belgeler” başlıklı 4’üncü maddesinde, ödeme belgesinin en az üç nüsha düzenleneceği ilk nüshası bu Yönetmelik’te belirtilen eki kanıtlayıcı belgeler ile birlikte istendiğinde Sayıştay’a gönderilmek, ikinci nüshası ise saklanmak üzere muhasebe birimine verileceği, üçüncü nüsha da harcama biriminde muhafaza edilmesi gerektiği; kanıtlayıcı belgelerin, kamu harcamalarının belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak yapıldığına ve gerçekleştirildiğine ilişkin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca düzenlenip onaylanan belgeler olduğu, bütçeden nakden veya mahsuben yapılacak kesin ödemelerde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ekindeki Ödeme Emri Belgesine harcamanın çeşidine göre bu Yönetmeliğin ilgili maddelerinde belirtilen belgelerin kanıtlayıcı belge olarak ekleneceği, avans veya kredi suretiyle yapılacak ön ödemelerde ise harcama talimatının, ihale mevzuatına göre yapılacak alımlarda ise onay belgesinin bulunması gerektiği açıkça ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik’in “Taahhüt dosyası” başlıklı 5’inci maddesinde; ihale veya doğrudan teminle yapılacak her türlü mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin ödemelerde onay belgesi, ihale komisyonu kararının, doğrudan teminle ihale komisyonu kurulmadan yapılan alımlarda ise piyasa fiyat araştırması tutanağının düzenlenip muhasebe birimine verileceği ve taahhüt dosyasının asıl nüshasının ödeme emri belgesinin birinci nüshasına ekleneceği, “Yolluk karşılığı verilen tazminatlar” başlıklı 21’inci maddesinde ise

fiilen arazi üzerinde çalışanların tazminatlarının ödenmesinde çeşitli ödemeler bordrosunun düzenleneceği belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in "4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre yapılacak alımlar" başlıklı 49'uncu maddesinde ise doğrudan teminle yaptırılacak mal ve hizmet alımları ile yapım işi bedellerinin ödemelerinde; onay belgesi, piyasa fiyat araştırması tutanağı veya ihale komisyonu kararı, düzenlenmesi gerekli görülmüş ise sözleşme, fatura, muayene ve kabul komisyonu tutanağı, kabul işleminin idarece yapılması halinde ise idarece düzenlenmiş belge, mal ve malzeme alımlarında taşınır işlem fişinin ödeme belgesine ekleneceği düzenlenmiştir.

Görüldüğü gibi işin mahiyetine göre her bir ödeme emri belgesine hangi kanıtlayıcı belgelerin ekleneceği Yönetmelik'in ilgili maddelerinde açıkça ifade edilmiştir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; İdarenin harcama birimleri tarafından gerçekleştirilen harcamalara ilişkin olarak ödeme emri belgelerinin ilgili birim tarafından değil de tek nüsha şeklinde muhasebe birimince hazırlandığı, bazı ödeme emri belgelerinde söz konusu harcamalara ilişkin açıklamaların bulunmadığı, arazi üzerinde çalışanların tazminatlarının ödenmesinde çeşitli ödemeler bordrosunun düzenlenmediği, doğrudan teminle yapılan alımlarda ise onay belgeleri ve piyasa fiyat araştırması ile muayene ve kabul tutanaklarının düzenlenmediği tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilerek ödeme emri ve eki belgelerinin hazırlanmasında mevzuat hükümlerine uygunluğun sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, her harcama birimin gerçekleştirmiş olduğu iş, mal veya hizmet alımları kapsamında yapacağı ödemelerde yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine uygun olarak gerekli kanıtlayıcı belgelerin ödeme emri belgelerine eklenmesi ve ödeme emri belgelerinin usulüne uygun olarak düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Mahkeme Kararları ve İcra Dairelerinin Ödeme veya İcra Emirleri Üzerine Yapılan Ödemelerde Vadesi Geçmiş Vergi Borcu Bulunup Bulunmadığına İlişkin Sorgulama Yapılmaması

İdare tarafından mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılan ödemelerde kişilerin vadesi geçmiş vergi borcu bulunup bulunmadığına ilişkin herhangi bir sorgulama yapılmadığı görülmüştür.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "Kanunun şümulü" başlıklı 1'inci maddesinde devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, cezalara ait mahkeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli; gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin sözleşmeden, haksız fiil ve sebepsiz zenginleşmeden doğanlar dışında kalan ve kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinden doğan diğer alacakları ile bunların takip masrafları hakkında bu kanun hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Amme alacaklarını kesip ödemek mecburiyetinde olanlar" başlıklı 22'inci maddesinde; amme alacağını borçlusundan kesip tahsil dairesine ödemek mecburiyetinde olan gerçek ve tüzel kişilerin bu vazifelerini kanunlarında veya bu kanunda belli edilen zamanlarda yerine getirmedikleri takdirde ödenmeyen alacağın bu kişilerden tahsil olunacağı ifade edilmiştir.

Adı geçen Kanun'un "Amme alacağı ödenmeden yapılmayacak işlemler ile işlem yapanların sorumlulukları" başlıklı 22/A maddesinde ise 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemeler dâhil yapacağı her türlü ödemelerde vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi aramakla yükümlü oldukları ifade edilmiş ve bu madde kapsamında getirilen zorunluluğa rağmen borcun olmadığına dair belgeyi aramaksızın ödeme yapanlara ve işlem tesis eden kurum ve kuruluşlara takibata salahiyetli tahsil dairesince idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Öte yandan Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Seri: A Sıra No:1 Tahsilat Genel Tebliği'nin "Amme Alacaklarının Korunması" başlıklı İkinci Bölümü'nün "V. Amme Alacağı Ödenmeden Yapılmayacak İşlemler ile İşlem Yapanların Sorumlulukları" başlıklı maddesinde, 5018 sayılı Kanuna tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner

sermaye işletmelerinin, kaynağına bakılmaksızın 5.000 liranın üzerinde yapacakları ödemeler sırasında hak sahiplerinin, Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borçlarının bulunmadığına ilişkin vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranılması zorunluluğu getirilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemeler dâhil yapacağı her türlü ödemelerde vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi aramakla yükümlüdürler. Aksi takdirde borcun olmadığına dair belgeyi aramaksızın ödeme yapanlar ve işlem tesis eden kurum ve kuruluşlar idari para cezası ile karşı karşıya kalabilecektir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; İdare tarafından mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılan ödemelerde kişilerin vadesi geçmiş vergi borcu bulunup bulunmadığına ilişkin herhangi bir sorgulama yapılmadığı tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, kamu alacaklarının kaynağında tahsil edilmesi ve İdarenin idari para cezaları ile karşı karşıya kalmaması için gerekli hassasiyetlerin gösterilerek yapılan her türlü ödemelerde vadesi geçmiş vergi borcu sorgulamalarının yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 4: Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması

İdare ile Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası (BEM-BİR-SEN) arasında akdedilen sosyal denge sözleşmesinde mevzuata aykırı olarak sözleşmenin konusuna girmeyen düzenlemelere yer verildiği görülmüştür.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 128'inci maddesi uyarınca; memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işlerinin kanunla düzenlenir. Ancak malî ve sosyal haklara ilişkin toplu sözleşme hükümleri saklı olup toplu sözleşme ile mali ve sosyal haklara ilişkin düzenleme yapılabilecektir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu’nun “Mahalli İdarelerde Sözleşme İmzalanması” başlıklı 32’nci maddesinde; 375 sayılı KHK’nın ek 15’inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi üzerine belediye meclisince, il özel idaresinde valinin teklifi üzerine il genel meclisince karar verilmesi halinde, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediyelerde belediye başkanı, il özel idaresinde vali arasında toplu sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabileceği belirtilmiştir.

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname’nin Ek 15’inci maddesinde, sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarının, 4688 sayılı Kanun’a göre yapılan Toplu Sözleşmede belirlenen tavan tutarı geçmemek üzere ilgili belediye ile bu belediyede en çok üyeye sahip kamu görevlileri sendikası arasında yapılabilecek sözleşmeyle belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2024 ve 2025 Yıllarını Kapsayan 7. Dönem Toplu Sözleşme’nin Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme bölümünün “Sosyal Denge Tazminatı” başlıklı 1’inci maddesinin birinci fıkrasında ise; belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine, 4688 sayılı Kanun’un 32’nci maddesinde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarının en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil) %120’si olduğu; sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutarın aşılmaması kaydıyla çeşitli adlar altında yapılan ödemeler dahil ödenebilecek tazminatın aylık tutarının, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre farklı olarak belirlenebileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen yasal düzenlemeden de anlaşılacağı üzere, sosyal denge sözleşmeleri ile sadece görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı düzenlenebilecektir. Bunun dışında sosyal denge sözleşmelerinin yasal çerçevesini genişletecek biçimde kamu görevlilerine ek mali veya sosyal haklar tanınması yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil edecektir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; İdare ile BEM-BİR-SEN arasında akdedilen sosyal denge tazminatı sözleşmesinde idarenin tesisleri ile düzenlediği etkinliklerden sendika üyeleri ile bakmakla yükümlü oldukları kişilerin ücretsiz veya indirimli yararlandırılacağı, üyelerin mesleki becerilerinin arttırılmasına yönelik eğitimler verileceği ve gerektiğinde bu kapsamda salon, ekip, araç ve gereçlerin ücretsiz tahsis edileceği ve üyelerin iş yerine geliş gidişlerinde servis hizmeti sağlanacağına ilişkin düzenlemelere yer verildiği tespit edilmiştir.

Görüldüğü gibi sözleşmede yer verilen söz konusu düzenlemeler sosyal denge tazminatının yasal kapsamı dışında olup çalışanlara ek sosyal haklar getirmektedir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, sosyal denge sözleşmesinde yer verilen mali haklar dışındaki düzenlemeler mevzuata aykırılık teşkil etmekte olup sosyal denge sözleşmelerinde mevzuatında yer almayan hususların düzenlenmemesi gerekmektedir.

BULGU 5: Yevmiye Defteri Kayıt İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Olması

İdarenin 2024 yılı yevmiye defterinde dönem içerisinde bazı yevmiye numaralarının boş bırakıldığı ve mevzuat hükümlerine aykırı olarak geriye dönük kayıtların yapıldığı görülmüştür.

a) Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinin birinci fıkrasında; muhasebe kaydına konu olan mali işlemlerin, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni" başlıklı 44'üncü maddesine göre de yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defterdir.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerine göre yevmiye defterine kayıtların müteselsil olarak yapılması ve her bir işleme ayrı bir yevmiye numarası verilmesi gerekmektedir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemelerde; muhasebe kayıtlarında Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak dönem içerisinde bazı yevmiye numaralarının boş bırakıldığı tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuata uygun bir şekilde eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yevmiye numaralarının düzenli ve müteselsil olmaması ortaya iki ihtimalli bir durum çıkarmaktadır. Birinci ihtimal; muhasebe sisteminin hiçbir müdahale yapılmaksızın kendiliğinden söz konusu boşlukları bırakmasıdır ki bu durum bilişim sisteminin hatalı kurgulandığını gösterir. İkinci ihtimal ise; bilişim sisteminin elle müdahaleye açık hale getirilerek yevmiye numaralarında boşlukların bırakılmasıdır ki bu durum bilişim sisteminin elle müdahaleye müsaade ederek muhasebe sisteminde risk oluşturduğunu gösterir. Dolayısıyla, muhasebe sisteminin yevmiye numaralarının boş kalmasına izin vermesi, sağlıklı bir şekilde çalışmadığını göstermektedir.

b) Yevmiye Defterinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması

Yukarıda da belirtildiği üzere muhasebe kaydına konu olan mali işlemlerin yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilmesi, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılması; muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilmesi, gerek yevmiye defteri ve gerekse büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarında bu yevmiye numaralarının esas alınması; geriye dönük ve mükerrer herhangi bir kayıt yapılmaması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdarenin muhasebe kayıtlarında Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak atlanan yevmiyelerin olduğu ve geriye dönük kayıtların yapıldığı tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuata uygun bir şekilde eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, muhasebe kayıtlarının maddeler halinde yevmiye defterine günlük ve sıralı olarak kaydedilmesi, geriye dönük kayıt işlemlerinin yapılmaması gerekmektedir.

BULGU 6: Sözleşme Yükümlülüğünü Yerine Getirmeyen Kiracılara Mevzuatda ve Kira Sözleşmelerinde Öngörülen Yaptırımların Uygulanmaması

İdare tarafından tahsili yapılamayan taşınmaz kira bedelleri bulunmasına rağmen ilgili kiracılarla akdedilen kira sözleşmelerinin feshedilmediği ve kiracıların ihalelerden yasaklanması için Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığına bildirimde bulunulmadığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Müteahhit veya müşterinin sözleşmenin bozulmasına neden olması" başlıklı 62'nci maddesinde;

"Sözleşme yapıldıktan sonra 63'üncü maddede yazılı hükümler dışında müteahhit veya müşterinin taahhüdünden vazgeçmesi veya taahhüdünü, şartname ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi üzerine, idarenin en az 10 gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi halinde, ayrıca protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın kesin teminatı gelir kaydedilir ve sözleşme feshedilerek hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilir.

Gelir kaydedilen kesin teminat, müteahhit veya müşterinin borcuna mahsup edilemez."

Kanun'un "İdarelerce İhalelere Katılmaktan Geçici Yasaklama" başlıklı 84'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında;

"Üzerine ihale yapıldığı halde usulüne göre sözleşme yapmayan istekliler ile sözleşme yapıldıktan sonra taahhüdünden vazgeçen ve mücbir sebepler dışında taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen müteahhit veya müşteriler hakkında da, ihaleyi yapan bakanlık veya ilgili bakanlık tarafından, bir yıla kadar ihalelere katılmaktan yasaklama kararı verilir ve bu kararlar Resmi Gazete'de ilan ettirildiği gibi ilgililerin müteahhitlik sicillerine işlenir." hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen kiracıların sözleşmelerinin feshedilip, teminatlarının gelir kaydedilmesi ve bu kiracıların ihalelere katılmaktan geçici yasaklaması için ilgili bakanlığa bildirilmesi gerekmektedir.

Aşağıdaki tablodan detayı görüleceği üzere; İdare tarafından, kira tutarını zamanında ödeme taahhüdünü yerine getirmeyen kiracılara yazılı ihtar çekilip gerekli hükümlerin işletilmediği, bazı kiracıların bir yıl boyunca kira ödememesine rağmen sözleşmesinin

feshedilmediği, kira ödemeksizin halen taşınmazları kullanan müstecirlere mevzuatta sayılan yaptırımların uygulanmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 8: Yaptırımların Uygulanmadığı Kira Sözleşmeleri

Mahalle	Ada	Parsel	İhale Tarihi	Sözleşme Tarihi	Sözleşme Süresi	Güncel Aylık Bedel	Borç Tutarı 01.08.2024
Maden Mah	220	50	16.02.2024	16.02.2024	5 YIL	600,00 ₺	4.006,50 ₺
Bereketli Mah	15	26	16.02.2024	16.02.2024	5 YIL	600,00 ₺	4.016,90 ₺
Bereketli Mah	15	26	16.02.2024	16.02.2024	5 YIL	600,00 ₺	4.011,55 ₺
Bereketli Mah	15	28	16.02.2024	16.02.2024	5 YIL	600,00 ₺	4.006,50 ₺

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuata uygun bir şekilde eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından, taahhüdünü yerine getirmeyen kiracılara zamanında nedenlerini yazılı olarak ihtar çekilmesi, durumun devam etmesi halinde kira sözleşmesinin feshedilmesi, kesin teminatın gelir kaydedilmesi, kiracının ihalelerden yasaklanması ve derhal tahliye işlemlerinin başlatılması gerekmektedir.

BULGU 7: Sosyal Güvenlik Kurumu Ek Karşılık Primlerinin Tahakkukuna İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması

Sosyal Güvenlik Kurumu ek karşılık primlerinin 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler hesabında izlenmesi gerekirken doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nun “Prim oranları ve Devlet katkısı” başlıklı 81’inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde; sigortalılara bağlanan veya bağlanacak vazife malullüğü aylıkları ile bunların hak sahiplerine bağlanacak ölüm aylıklarının karşılığı olmak üzere, bu kapsamdaki sigortalılar için kamu idarelerinin

bütçelerinden ayrılan sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi ödeneklerinin %20'si oranında ek karşılık primi alınacağı ve ayrılan ek karşılık priminin tamamının kurum bütçelerinin yetkili makamlarca onaylanarak yürürlüğe girdiği tarihi takip eden aybaşlarından itibaren altı ay içinde ve aylık eşit taksitlerle ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 278'inci maddesinde; bu hesabın, kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve diğer yükümlülükler ile ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerin erteleme veya taksitlendirme vadesinin bir yılı aşmayan kısımlarının izlenmesi için kullanılacağı hususu düzenlenmiştir.

Buna göre, kamu idarelerinin; sigortalılara bağlanan veya bağlanacak vazife malullüğü aylıkları ile bunların hak sahiplerine bağlanacak ölüm aylıklarının karşılığı olmak üzere, bu kapsamdaki sigortalılar için sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi ödeneklerinin %20'si oranındaki ek karşılık primini bütçelerinden ayırması ve Sosyal Güvenlik Kurumuna ödenmek üzere ayrılan bu tutarı 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabında izlemesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdarenin sigortalılara bağlanan veya bağlanacak vazife malullüğü aylıkları ile bunların hak sahiplerine bağlanacak ölüm aylıklarının karşılığı olan ek karşılık primini bütçesinden ayırdığı, bu tutarları 6 ay içerisinde ve aylık eşit taksitler halinde ödemeyi Sosyal Güvenlik Kurumuna taahhüt ettiği, ancak taahhüt ettiği bu tutarları 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabına kaydetmeksizin ödeme aşamasında doğrudan giderleştirdiği tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuata uygun bir şekilde eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, tahakkuk yapıp borç kesinleştikten sonra 6 ay içerisinde Sosyal Güvenlik Kurumuna ödemesi yapılacak ek karşılık primleri taksite bağlanmış yükümlülük niteliğinde olduğundan söz konusu borcun tahakkukunun 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler hesabında izlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 8: Hurda Niteliğindeki Taşınırın Mali Tablolarda İzlenmemesi

İdarenin 2024 yılı mali tablo ve belgelerinin incelenmesinde; hurda ambarında bulunan ve ekonomik ömrü tamamlanan bazı hurdaların kayıtlara alınmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 224'üncü maddesinde çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in 225'inci maddesinde ise kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak; ayrılmış olan amortisman tutarının ise 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği belirtilmektedir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından ekonomik değer taşıyan muhtelif hurda taşınırın ambara gönderilirken 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına ve amortisman tutarlarının 299-Birikmiş Amortismanlar hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Diğer yandan; hurda taşınırın Makine ve Kimya Endüstrisi AŞ'ye satışı gerçekleştirilirken 294 ve 299 hesaplardan çıkışının yapılmadığı, MKE tarafından ödenen tutarın 102-Bankalar hesabına borç, 600-Gelirler hesabına alacak, 800-Bütçe Gelirleri hesabına borç ve 805-Gelir Yansıtma hesabına alacak olacak şekilde kaydedildiği herhangi bir varlık çıkışı yapılmadığı görülmüştür.

Söz konusu hatalı uygulama sebebiyle İdarenin mali tablolarında; 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar hesabının gerçeği yansıtmamaktadır.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuata uygun bir şekilde eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdarenin hurdalarına ilişkin iş ve işlemlerini muhasebe de her an izlenecek ve fiili durumu yansıtacak şekilde yürütmesi gerekmektedir.

BULGU 9: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının İl Özel İdaresine Gönderilmemesi

Belediye tarafından emlak vergisinin %10'u nispetinde ek tahakkuk yapılarak mükelleflerden tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının İl Özel İdaresine aktarılmadığı görülmüştür.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun "Taşınmaz kültür varlıklarının onarımına yardım sağlanması ve katkı payı" başlıklı 12'nci maddesinin altıncı fıkrasında; belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 8'inci ve 18'inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin %10'u nispetinde taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının tahakkuk ettirileceği ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

2863 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinin dokuzuncu fıkrasında; taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunan miktarların tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödeneceği ve tahsil ettikleri katkı payını yukarıda belirtilen süre içinde il özel idarelerine yatırmayan belediyelerden, bu katkı paylarının 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edileceği; onuncu fıkrasında ise belediye başkanlarının, belediyelerin tahsil ettikleri paylardan il özel idarelerine ödemeleri gereken taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı paylarının, zamanında ve tam olarak ödenmesini sağlamakla yükümlü oldukları ve ödenmeyen payların, ilgili il özel idaresinin talebi üzerine ilgili belediyenin İller Bankasından aldığı genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek talep eden özel idareye gönderileceği hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan, 2863 sayılı Kanun'a dayanılarak çıkarılan 22.08.2015 tarih ve 29453 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik'in 5'inci maddesinde, katkı payının tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin düzenlemelere yer verilmiş, 6'ncı maddesinde de belediyelerce katkı payı olarak tahsil olunan tutarların, tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde katkı payı hesabına yatırılacağı; tahsil edilen katkı payının süresi içinde

yatırılmamasından belediye başkanı ve hesap işleri müdürünün birlikte sorumlu olduğu; süresi içinde katkı payı hesabına aktarılmaması veya başka amaçlarla kullanılması halinde sorumlular hakkında yasal işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, belediye tarafından 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu uyarınca emlak vergisinin %10'u nispetinde mükellefler adına tahakkuk ettirilen katkı payının, tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar İl Özel İdaresine beyan edilmesi ve aynı süre içinde ödenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdarenin 31.12.2024 tarihi itibarıyla İl Özel İdaresine göndermesi gereken 360.761,37 TL tutarındaki taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının İl Özel İdaresine gönderilmediği tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuata uygun bir şekilde eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak İdarenin, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gecikme zammına maruz kalmaması ve sorumlular hakkında yasal işlemler uygulanmaması için katkı paylarının ilgili idareye mevzuatında belirtilen sürede gönderilmesi gerekmektedir.

BULGU 10: Taşınır İşlemlerinin Mevzuata Uygun Olarak Yapılmaması

İdarenin taşınır işlemlerine ilişkin olarak taşınır kayıtlarının, kullanımlarının ve çıkışlarının Taşınır Mal Yönetmeliğinde belirlenen düzenlemelere göre yapılmadığı ve bunlara ilişkin icmal, cetvel, defter ve belgelerin hazırlanmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 8'inci maddesinde her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olduğu ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olduğu, 32'nci maddesinde harcama yetkililerinin, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin "Sorumluluk" başlıklı 5'inci maddesinde; harcama yetkililerinin taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden,

kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının bu Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslara göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan sorumlu olduğu, taşınır kayıtlarının bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tutulması ve taşınır mal yönetim hesabının hazırlanması sorumluluğunu taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getireceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri" başlıklı 6'ncı maddesinde, harcama yetkililerince taşınır kayıt ve kontrol yetkililerinin belirleneceği; "Taşınır konsolide görevlileri" başlıklı 7'nci maddesinde, taşınır hesaplarını birleştirmek ve üst yönetici adına İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli ile İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelini hazırlamak üzere taşınır konsolide görevlisi belirleneceği; "Muhasebe yetkililerinin taşınır hesabına ilişkin görev ve sorumlulukları" başlıklı 8'inci maddesinde, taşınır işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine dayanılarak çıkarılmış ilgili muhasebe düzenlemeleri ve bu Yönetmelik hükümleri çerçevesinde muhasebe yetkilileri tarafından yapılacağı; "Kamu idarelerince yapılabilecek düzenlemeler ile defter, belge ve cetvellerin elektronik ortamda tutulması" başlıklı 11'inci maddesinde, taşınırların tüm giriş ve çıkış kayıtları ile bu Yönetmeliğin uygulanmasında kullanılacak defter, belge ve cetvellerin elektronik ortamda tutulması, düzenlenmesi ve arşivlenmesinin esas olduğu ifade edilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in "Taşınırların kaydı" başlıklı 12'nci maddesinde, kamu idarelerince bütün taşınırların ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınmasının esas olduğu, taşınır kayıtlarının harcama birimleri itibarıyla yönetim hesabı verilmesine esas olacak şekilde tutulacağı ve her bir kaydın belgeye dayanmasının şart olduğu ifade edilmiş; "Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinde ise taşınırların edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hâle geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşının ölümü gibi yok olma hâllerinde çıkış kaydedileceği ve tüm bu giriş ve çıkış kayıtlarının varlık işlem fişine dayanılarak yapılacağı belirtilmiştir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; harcama yetkilisi tarafından taşınır kayıt, kontrol ve konsolide görevlilerinin belirlenmediği, mevzuat uyarınca düzenlenmesi gereken icmal, cetvel, defter ve belgelerin düzenlenmediği, yıl sonunda taşınırlara ilişkin sayımların yapılmadığı, taşınır giriş ve çıkışlarınca varlık işlem fişlerinin

düzenlenmediği ve dolayısıyla da taşınırlara ilişkin muhasebe kayıtlarının gerçeği yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu işlemlerin yapılmaması nedeniyle idareye ait taşınırların takibi yapılamamakta ve buna ilişkin olarak da 253- Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254-Taşıtlar Hesabı ve 255-Demirbaşlar Hesabının mali tablolarında yer alan tutarları eksik ve hatalı bilgi içermektedir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmişse de muhasebe kayıtlarının 2024 yılı içerisinde yapılmaması sebebiyle, söz konusu düzeltme işlemlerinin 2024 yılı mali tablolarına etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak; taşınır işlemlerine ilişkin olarak taşınır kayıtlarının, kullanımlarının ve çıkışlarının zamanında ve usulüne uygun olarak yapılması ve bunlara ilişkin belgelerin kayıt altında tutulması gerekmektedir.

BULGU 11: Vadeli Mevduat Hesaplarından Elde Edilen Faiz Gelirlerinin Net Tutarlar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi

İdareye ait vadeli mevduat hesaplarından elde edilen faiz tutarlarının hatalı olarak net tutarlar üzerinden muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel muhasebe kavramları ve ilkeleri ile genel yönetim muhasebe standartları, kuralları ve uygulanması" başlıklı 42'nci maddesinde kurumların muhasebesinin Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ikinci bölümündeki bilanço ilkeleri ile üçüncü bölümünde belirlenen muhasebe standartları, kurallar ve uygulamalara ilişkin hükümler çerçevesinde yürütüleceği ifade edilmektedir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri" başlıklı 6'ncı maddesinde, kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemlerinin, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izleneceği; gelir ve gider hesaplarının, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin kaydına mahsus olduğu; aynı Yönetmeliğin "Gayrisafılık ilkesi" başlıklı 37'nci maddesinde ise gelir ve giderlerin, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedileceği belirtilmiştir.

Diğer taraftan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 Banka Hesabının işleyişini düzenleyen 57'nci maddesinde, muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının banka hesabına, tevkifat tutarlarının 630 Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmının 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği, banka hesabına aktarılan tutarın tamamının aynı zamanda 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan hükümlere göre tahakkuk eden faiz gelirlerinin stopaj kesintisi yapılmadan önceki brüt tutar üzerinden 600-Gelirler Hesabında, buna ilişkin olarak stopaj yapılan vergi ve benzeri giderlerin de 630-Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Aynı zamanda banka hesabına aktarılan tutarın tamamının da bütçe hesaplarında izlenmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, bankalardaki vadeli mevduat hesaplarından elde edilen faiz gelirlerinin net tutarlar üzerinden diğer bir ifadeyle, yıl içinde elde edilen faiz gelirinin gelir vergisi stopajı düşülerek muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Söz konusu kayıtlar nedeniyle 2024 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda 600-Gelirler Hesabı ile 630-Giderler Hesabının eksik ve hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından mevduat faiz geliri elde edildiğinde yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda kayıt yapılması gerekmektedir.

BULGU 12: Bir Yıldan Uzun Vadeli Teminatlar İçin Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının Kullanılmaması

İdarenin çeşitli iş ve işlemleri için alınan depozito ve teminatların bir yıldan uzun veya kısa vadeli ayrımı yapılmaksızın hepsinin 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında takip edildiği, 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının hiç kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 330-Alınan depozito ve teminatlar hesabının niteliğini düzenleyen 257'nci maddesinde bu hesabın, mevzuatları gereği belirli olmayan bir vadeyle, vadesiz ve/veya bir yıldan kısa vade ile nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılacağı; aynı Yönetmelik'in 430

Alınan depozito ve teminatlar hesabının niteliğini düzenleyen 320'nci maddesinde ise bu hesabın mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen ve bir yıldan uzun vadede iade edilecek olan depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; belirli olmayan bir vadeyle, vadesiz ve/veya bir yıldan kısa vade ile nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında, bir yıldan uzun vadede iade edilmek üzere nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların ise 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; önceki yıllardan 2024 yılına devirle gelen 1.839.421,86 TL tutarında İdarenin çeşitli iş ve işlemleri için alınan depozito ve teminatların bulunduğu ve bunların tamamının kısa vadeli 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi sunması için alınan depozito ve teminatların vadelerine uygun hesaplarda takip edilmesi sağlanmalıdır.

BULGU 13: Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi

Bütçe Emanetleri Hesabından yapılan ödemelerin mevzuatta belirtilen sıraya göre yapılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar" başlıklı 34'üncü maddesi uyarınca; kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenir. Ancak, sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeyle bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilmesi gerekmektedir.

Adı geçen Kanun'un "Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinin altıncı fıkrasında da muhasebe yetkililerinin

34'üncü maddenin ikinci fıkrasındaki ödemeye ilişkin hükümler ile bu maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen ödemeye ilişkin kontrol yükümlülüklerinden dolayı sorumlu oldukları belirtilmiştir.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 248 ve 249'uncu maddelerinde 320-Bütçe Emanetleri Hesabının niteliği ve hesaba ilişkin işlemler düzenlenmiştir. Yönetmelik'te, 320-Bütçe Emanetleri Hesabı için, mali yıl içerisinde veya sonunda ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılacağı; yapılacak ödemelerde söz konusu tutarların muhasebe kayıtlarına alınma sırasının gözetileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden de anlaşılabacağı üzere; idarenin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması nedeniyle emanet hesaplarına alınan tutarların mevzuatında belirtilen ödemelere öncelik vermek şartıyla muhasebe kaydına alınma sırasına göre ödenmesi gerekmektedir. Bununla birlikte emanet hesaplarda izlenen söz konusu tutarların kayda alınma sırasına göre ödenmesinden muhasebe yetkilisinin sorumlu olacağı açıktır.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; bütçe giderlerinin gerçekleşmesi sırasında nakit yetersizliğinden dolayı 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'na kaydedilen tutarların ilgililere ödenmesi aşamasında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen öncelik sırasına uyulmadığı tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, emanet hesaplarındaki tutarların İdare aleyhine bir durumun oluşmaması için mevzuatında belirtilen esas ve usullere göre ödenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 14: Hacedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi

Belediyenin hacedilemeyen gelirlerini teşkil eden vergi, resim ve harçların tahsil edildiği banka hesabında, haczi kabil diğer para, alacak ve gelirlerin de bulunduğu, hacedilemeyen gelirlerin ayrı banka hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'nun "Haczi caiz olmayan mallar ve haklar" başlıklı 82'nci maddesinde; özel kanunlarında haczi caiz olmadığı gösterilen malların hacedilemeyeceği belirtilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediyenin yetki ve imtiyazları” başlıklı 15’inci maddesinde; belediyenin proje karşılığı borçlanma yoluyla elde ettiği gelirlerin, şartlı bağışlar ve kamu hizmetlerinde fiilen kullanılan mallar ile belediye tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harç gelirlerinin haczedilemeyeceği belirtilmiştir.

Ayrıca 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun’un 7’nci maddesinde; belediyelere, genel bütçe vergi gelirleri tahsilatından ayrılacak paylar ile diğer kanunlarda verilmesi öngörülen payların vergi hükmünde olduğu düzenlenmiştir. Dolayısıyla genel bütçe vergi gelirlerinden aktarılan paylar da Kanun ile vergi hükmünde kabul edildiğinden haczedilmesi mümkün değildir.

Yapılan incelemede Kurumun vergi, resim ve harç gelirlerinin tahsil edildiği banka hesabında haczi kabil diğer para, alacak ve gelirleri de bulunduğu görülmüştür. Belediyenin haczedilemeyen gelirlerini haczedilebilir gelirlerle ortak bir hesapta birleştirmesi, bu hesaptaki paraların haczedilemeyen vergi, resim ve harçların belirlenmesini imkânsız kılmaktadır.

Yargıtay 12. Hukuk Dairesi 20.03.2012 tarih ve E.2011/22082 K.2012/8629 sayılı Kararında da “...borçlu belediyece haczi kabil olmayan paralar ile haczi mümkün olan paraların aynı hesapta toplanması ve birbirine karıştırılması, haczedilmezlik hakkından feragat olarak kabul edilmelidir.” denilmektedir.

Anılan yargı kararı gereğince haczi kabil olmayan paralar ile haczi mümkün olan paraların aynı hesapta toplanması dolayısıyla havuz hesabı oluşturulması, belediye gelirlerinin haczedilmezlik güvencesini kaybetmesine neden olacaktır.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve haczedilemeyecek nitelikte gelirlerin ayrı banka hesaplarında takip edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, ilgili mevzuat ve konuya ilişkin yargı kararı çerçevesinde, idarenin haczedilebilir gelirleri ile haczedilemeyen gelirlerinin birbirine karıştırılmaması için söz konusu gelirlerin ayrı banka hesaplarında tutulması gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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