



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

NİĞDE ALTUNHİSAR 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	10
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	11
7. DENETİM BULGULARI	12

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: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilanço Arasındaki Farklar	19

KISALTMALAR

AŞ	Anonim Şirket
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. Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenen Tutarların Gerçek Durumu Yansıtması
2. İdareye Ait Bütçe İçi İşletmenin Faaliyetlerinden Doğan Alacakların Takip ve Tahsilinin Yapılmaması
3. İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması
4. İdarece Peşin Ödenen Sigorta Bedellerinin Dönemsellik Kavramına Aykırı Olarak Doğrudan Giderleştirilmesi
5. Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde Yer Alan Tutarlar ile Bilanço Tutarlarının Uyumlu Olmaması
6. Kısa ve Uzun Vadeli İç Mali Borçlara Ait Faiz Gider Tahakkuklarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi
7. İdarenin Yapmış Olduğu Arsa Satışlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi
8. Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerine İlişkin Tutarların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından İlgili Duran Varlık Hesabına Aktarılmaması
9. Ekonomik Değer Taşıyan Bilgisayar Yazılım Alımlarının Haklar Hesabında İzlenmemesi
10. Birikmiş Amortismanlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması
11. İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması ve Buna Bağlı Olarak Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi
12. Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesaplarının Gerçeği Yansıtması

B. Diğer Bulgular

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

2. Ön Ödemelerden Mahsup Dönemine Aktarılan Tutarların Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabında İzlenmemesi
3. Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Hizmet Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması
4. Bütçe İçi İşletmeye Ait Hesap ve İşlemlerin Muhasebeleştirilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması
5. İdare Tarafından Yol Üretim, Bakım ve Onarımında Kullanılan Asfaltın Doğrudan Giderleştirilmesi
6. Hacedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi
7. Gecekondü Fonu Gelirlerinin Amacı Dışında Kullanılması
8. Hurda Niteliğindeki Taşınırın Mali Tablolarda İzlenmemesi
9. Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması
10. Ödeme Emri ve Eki Belgelerin Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği Hükümlerine Uygun Olarak Düzenlenmemesi
11. İdareye Ait Araçların Muayenelerinin Zamanında Yaptırılmaması
12. Bütün Riskler Sigortasında Bazı Risk Kalemlerinde Muafiyet Oranlarının Yüksek Belirlenmesi
13. Yapım İşleri İçin Düzenlenen Bütün Riskler Sigortasının Yürürlükte Olduğuna Dair Hakediş Belge Eklenmemesi
14. Doğrudan Teminle Yapılan Alımlarda Hatalı Uygulamalar Bulunması
15. Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi
16. Sosyal Güvenlik Kurumu Ek Karşılık Primlerinin Tahakkukuna İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması
17. Taşınır İşlemlerinin Mevzuata Uygun Olarak Yapılmaması

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 Altınhisar 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 Altunhisar Belediyesinin teşkilat yapısında, 3 birim belirlenmiştir. Bunlar; Yazı İşleri Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Fen İşleri 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	38	11
Sözleşmeli Personel	0	3
Kadrolu İşçi	19	3
Toplam	57	17
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	30

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

Niğde Altunhisar 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 Yıldan 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	9.126.000,00	2.152.200,00	360.375,00	10.917.825,00	10.123.401,01	794.423,99	0
2	Sosyal Güvenlik Devlet Primi	00	1.062.500,00	203.575,00	0,00	1.266.075,00	1.176.951,60	89.123,40	0
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0	61.945.500,00	18.059.416,00	1.261.400,00	78.743.516,00	74.321.845,60	4.421.670,40	0
4	Faiz Giderleri	0	1.000.000,00	3.090.000,00	0,00	4.090.000,00	4.089.585,60	414,40	0
5	Cari Transferler	0	1.090.000,00	350.000,00	436.000,00	1.004.000,00	972.831,58	31.168,42	0
6	Sermaye Giderleri	0	2.600.000,00	4.299.500,00	524.000,00	6.375.500,00	6.373.719,28	1.780,72	0
7	Sermaye Transferleri	0	76.000,00	527.000,00	0,00	603.000,00	602.850,03	149,97	0
8	Borç Verme	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0
9	Yedek Ödenek	0	4.100.000,00	0,00	4.099.916,00	84,00	0,000	84,00	0
Toplam		0	81.000.000,00	28.681.691,00	6.681.691,00	103.000.000,00	97.661.184,70	5.338.815,30	0

Niğde Altunhisar Belediyesinin 2024 mali yılı bütçesi ile 81.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup geçen yıldan devir ile yıl içinde eklenen ve düşülen ödenekle birlikte 2024 yılı ödenek toplamı 103.000.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 97.661.184,70 TL bütçe gideri yapılmış, 5.338.815,30 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	3.522.731,26	2.538.849,74	0,00	2.538.849,74	72,07
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	55.980.957,66	54.004.974,37	0,00	54.004.974,37	96,47
04-Alınan Bağış ve Yardımlar	4.185.756,07	4.185.756,07	0,00	4.185.756,07	100
05-Diğer Gelirler	33.894.094,58	33.860.313,89	0,00	33.860.313,89	99,90
06-Sermaye Gelirleri	8.543.614,82	8.543.614,82	0,00	8.543.614,82	100
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	106.127.154,39	103.133.508,89	0,00	103.133.508,89	97,10

Buna göre 2024 yılında net bütçe geliri %97,10 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %72,07, alınan bağış ve yardımlar %100 ve sermaye gelirleri %100 diğer gelirler %99,90 ise beklenene yakın oranlarda gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	10.917.825,00	10.123.401,01	92,72
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	1.266.075,00	1.176.951,60	92,96
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	78.743.516,00	74.321.845,60	94,38
04- Faiz Gideri	4.090.000,00	4.089.585,60	99,99
05- Cari Transferler	1.004.000,00	972.831,58	96,90
06- Sermaye Giderleri	6.375.500,00	6.373.719,28	99,97
07- Sermaye Transferleri	603.000,00	602.850,03	99,98
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	84,00	0,00	0,00
Toplam	103.000.000,00	97.661.184,70	94,82

Buna göre 2024 yılında bütçe giderleri %94,82 seviyesinde gerçekleşmiştir. Mal ve hizmet alım %94,38 ve faiz giderleri %99,99 ile cari transferler %96,90, personel giderleri

%92,72, sermaye giderleri %99,97 ve sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri %92,96 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	1.382.587,13	1.811.901,43	2.538.849,74	31,05	40,12
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	23.753.783,00	33.928.024,38	54.004.974,37	42,83	59,18
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	200.003,90	1.002.523,93	4.185.756,07	401,25	317,52
Diğer Gelirler	9.600.998,29	15.958.307,68	33.860.313,89	66,22	112,18
Sermaye Gelirleri	1.834.530,08	4.584.504,87	8.543.614,82	149,90	86,36
Toplam	36.771.902,40	57.285.262,29	103.133.508,89	55,79	80,03
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Net Toplam	36.771.902,40	57.285.262,29	103.133.508,89	55,79	80,03

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında gelirler bir önceki yıla göre 45.848.246,60 TL'lik (%80,03) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirleri 726.948,31 TL (%40,12), teşebbüs ve mülkiyet gelirleri 20.076.949,99 TL (%59,18) ve diğer gelirler 17.902.006,21 TL (%112,18) 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=(BA)/A]	2023- 2024 Değişim Oranı (%) [E=(CB)/B]
Personel Giderleri	3.301.228,21	7.302.538,56	10.123.401,01	121,21	38,63
SGK Devlet Prim Giderleri	448.917,78	679.483,83	1.176.951,60	51,36	73,21

Mal ve Hizmet Alım Giderleri	30.655.248,18	46.153.506,94	74.321.845,60	50,56	61,03
Faiz Giderleri	42.638,93	1.056.878,84	4.089.585,60	2.378,67	286,95
Cari Transferler	1.341.227,05	584.360,91	972.831,58	-56,43	66,48
Sermaye Giderleri	141.289,00	35.339.755,18	6.373.719,28	24.912,39	-81,96
Sermaye Transferleri	0,00	33.352,43	602.850,03	100	1.707,51
Toplam	35.930.549,15	91.149.876,69	97.661.184,70	153,59	7,14

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 6.511.308,01 TL (%7,14) oranında artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2024 yılında, personel giderleri 2.820.862,45 TL (%38,63), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderleri 497.467,77 TL (%73,21), mal ve hizmet alımı giderleri 28.168.338,66 TL (%61,03) arttığı görülmektedir. Sermaye giderlerinde 28.966.035,90TL (%81,96) bir azalış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 82.734.238,10 TL, Faaliyet Geliri 87.537.724,08 TL ve Enflasyon Düzeltmesi 28.663.343,96 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 33.466.829,94 TL olarak gerçekleşmiştir.

Niğde Altunhisar 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	Altunhisar Belediyesi Personel Ltd.Şti.	250.000,00	250.000,00	100
2	Dkz Dokuz San.Tic.Ltd.Şti.	10.000,00	10.000,00	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Altunhisar 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 yansıtmışından 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 özellikli 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 değiştirmesi, 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

Altunhisar 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: 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 anlaşılabileceği 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 2.488.492,33 TL olduğu tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mali yılın sonunda tahsili gerçekleşmeyen alacaklar için icra takiplerinin başlatılarak söz konusu alacakların 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izleneceği 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 2: İdareye Ait Bütçe İçi İşletmenin Faaliyetlerinden Doğan Alacakların Takip ve Tahsilinin Yapılmaması

İdareye ait bulunan akaryakıt işletmesinin faaliyetlerinden doğan alacaklara yönelik tahsilat ve takip işlemlerinin etkili bir şekilde yerine getirilmediği ve söz konusu alacaklara ilişkin tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Hesap verme sorumluluğu” başlıklı 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 olacağı ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda bulundukları belirtilmiştir.

Aynı Kanun’un “Gelirlerin toplanması sorumluluğu” başlıklı 38’inci maddesinde kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanlar, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu olduğu açıkça belirtilmiştir.

Aynı Kanun’un “Malî hizmetler birimi” başlıklı 60’ıncı maddesinde ise malî hizmetler birimi tarafından yürütülecek işler sayılmış ve ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmenin söz konusu birim tarafından yerine getirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği’nin “Muhasebe yetkilisi” başlıklı 7’nci maddesinde, mahalli idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe yetkilisinin işletmenin de muhasebe yetkilisi olduğu; “Muhasebe işlemleri” başlıklı 9’uncu maddesinde işletme faaliyetlerinin muhasebe işlemlerinin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği

hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulacağı; “Hüküm bulunmayan haller” başlıklı 16’ncı maddesinde ise bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hususlarda, işletmenin bağlı olduğu mahalli idarenin tabi olduğu mevzuat hükümleri ile 1/5/2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “Alacakların takip ve tahsil sorumluluğu” başlıklı 23’üncü maddesinde ise alacakların takip edilerek tahsil edilebilir hâle getirilmesi idarenin görev ve sorumluluğunda olduğu, muhasebe yetkilisinin alacakların takibi için gerekli bilgileri ve belgeleri düzenli olarak işletmeye vermekle yükümlü olduğu ve muhasebe yetkilisinin idarelerce ilgili mevzuatına göre tahakkuk ettirilerek tahsil edilebilir hâle gelmiş gelir ve alacakları ilgili hesaplara kaydederek, nakden veya mahsuben tahsil edilmesinden sorumlu olduğu düzenlenmiştir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; İdareye ait bulunan akaryakıt işletmesinin faaliyetlerinden doğan bazı alacakların tahsilatının yapılmadığı, bazı kişilere veresiye satış fişi düzenlemek suretiyle vadeli satış yapıldığı, 2024 yıl sonu itibarıyla söz konusu vadeli satışlardan kaynaklanan ve tahsil edilemeyen 632.874,47 TL tutarında idare alacağı bulunduğu ve bu alacakların muhasebe kayıtlarında izlenmediği tespit edilmiştir.

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

Sonuç olarak, alacakların tahsili için gerekli işlemlerin zamanında ve eksiksiz olarak yapılması kamu kaynağının korunması ve hizmetlerin daha etkin yürütülmesine katkı sağlayacaktır.

BULGU 3: 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 Katma Değer Vergisinin (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 anlaşılacağı 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 2.171.055,24 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 2.171.055,24 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-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 bir bedel karşılığı satmak üzere üretilen mal ve hizmetler ile bunların üretim girdilerine ödenen KDV'nin indirim konusu yapılmak üzere muhasebeleştirileceği ifade edilmiştir. Ancak gerekli düzeltme işlemleri 2024 yılı içerisinde yapılmaması sebebiyle 2024 yılı mali tabloları hatalı bilgi içermektedir.

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 4: 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 199.817,85 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; 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı ile 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabının alt kodlarında sigorta giderlerine ilişkin yardımcı hesap bulunmadığından 2024 yılı içerisinde peşin olarak yapılan sigorta ödemelerinin tamamının dönem ayırıcı hesaplarda izlenilmeksizin doğrudan giderleştirildiği ifade edilmişse de Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından yayımlanan 2024 yılı Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planının 3 (üç) numaralı dipnotunda detaylı hesap planında yardımcı hesapları hiç açılmamış olan ana hesapların yardımcı hesapları, kurumlar tarafından kendi ihtiyaçlarına göre açılabilecektir denilmektedir.

Bu kapsamda peşin ödenmiş giderlerden, içinde bulunulan aya ait olan kısımları 630-Giderler Hesabında, içinde bulunulan faaliyet döneminin gelecek aylarında tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabında, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin ise 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabında izlenilmesi gerekmektedir.

Ancak İdare tarafından 2024 yılı içerisinde peşin olarak yapılan sigorta ödemelerinin tamamının doğrudan giderleştirilmesi sonucu 630-Giderler Hesabı, 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı ile 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabının eksik ve hatalı bilgi içerdiği değerlendirilmektedir.

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

BULGU 5: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde Yer Alan Tutarlar ile Bilanço Tutarlarının Uyumlu Olmaması

Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde yer alan tutarlar ile aynı hesapların bilançodaki tutarlarının uyumlu olmadığı görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddesinde; taşınır kayıt yetkilileri tarafından, kamu idarelerinin muhasebe kayıtlarında ilgili stok ve maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırlardan, satın alma suretiyle edinilenlerin giriş işlemleri ile değer artırıcı harcamalar için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin bir nüshasının ödeme emri belgesi ekinde, muhasebe birimine gönderileceği, diğer şekillerde edinilen taşınırların girişleri ve maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırların çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin birer nüshasının, düzenleme tarihini takip eden en geç on gün içinde ve her durumda malî yıl sona ermeden önce muhasebe birimine gönderilmesinin zorunlu olduğu, muhasebe yetkililerinin, taşınır giriş ve çıkış işlemlerine ilişkin olarak kendilerine gönderilen Taşınır İşlem Fişlerinde gösterilen tutarları II'nci düzey detay kodu itibarıyla ilgili hesaplara kaydedeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Muhasebe yetkililerinin taşınır hesabına ilişkin görev ve sorumlulukları" başlıklı 8'inci maddesinde; muhasebe yetkililerinin, harcama birimlerinde hazırlanan Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelinde gösterilen tutarların muhasebe kayıtlarıyla uygunluğunu kontrol ederek onayladıktan sonra, harcama yetkilisine göndermekle görevli ve sorumlu oldukları ifade edilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden, taşınır kayıt yetkililerince düzenlenecek Taşınır İşlem Fişlerinin muhasebe birimine gönderilmesi ve muhasebe birimince de taşınırın cinsine göre ilgili hesaplara kaydedilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; taşınırların, dönem sonu taşınır mal yönetim hesabı icmal cetvelinde yer alan tutarları ile bilançoda yer alan tutarlarının birbiri ile uyumlu olmadığı tespit edilmiştir.

Aşağıdaki tabloda taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli ile bilanço arasındaki farklar gösterilmiştir.

Tablo 8: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilanço Arasındaki Farklar

İlgili Hesap	Bilanço (TL)	Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli (TL)	Fark (TL)
150-İlk Madde ve Malzemeler	416.305,51	385.610,29	30.695,22
253-Tesis, Makine ve Cihazlar	18.307.818,57	1.399.450,99	16.908.367,58
254-Taşıtlar	31.764.625,50	1.853.527,79	29.911.097,71
255-Demirbaşlar	5.726.128,09	1.053.198,38	4.672.929,71

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususlara iştirak edilmiş ve 2023-2024 yıllarında enflasyon düzeltmesi işlemleri yapıldığından 253-Tesis, Makine ve Cihazlar, 254-Taşıtlar ve 255-Demirbaşlar hesaplarında artış meydana geldiği, söz konusu artışların taşınır mal yönetim hesap cetvellerine işlenmediğinden dolayı hesaplarda eksiklikler görüldüğünü belirterek gerekli düzeltme işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, taşınır kayıt ve kontrollerinin mevzuatta belirtildiği şekliyle yerine getirilmesi ve muhasebe kayıtları ile uyumunun sağlanması gerekmektedir.

BULGU 6: Kısa ve Uzun Vadeli İç Mali Borçlara Ait Faiz Gider Tahakkuklarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdarece İller Bankasından temin edilen krediler için ödenecek faizlerin vade yapısına göre 381 veya 481-Gider Tahakkukları Hesabına kaydedilerek aktifleştirildiği 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; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve bundan sonra gerekli iş ve işlemlerin yerine getirileceği belirtilmiştir.

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 7: 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 8.517.814,82 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 8.517.814,82 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; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve bundan sonra İdarece gerçekleştirilen taşınmaz satışlarının kayıtlı değerleri ile kayıtlardan çıkarılacağı belirtilmiştir. Ancak gerekli muhasebe kayıtlarının 2024 yılı içerisinde yapılmaması sebebiyle, 2024 yılı bilançosu ve faaliyet sonuçları tablosu hatalı bilgi barındırmaktadır.

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 8: Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerine İlişkin Tutarların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından İlgili Duran Varlık Hesabına Aktarılmaması

Geçici kabulü yapılan ve ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması gereken tutarların hâlihazırda 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 204 ve 205'inci maddelerine göre; yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi, tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların da bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 31.12.2024 tarihi itibarıyla İdarenin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı 3.038.217,79 TL borç bakiyesi vermektedir. İdareden alınan veride ise 2024 yılında geçici kabulü yapılan işlerin toplam bedeli 2.867.688,83 TL olduğu tespit edilmiştir. Geçici kabul tamamlanan işlere ilişkin tutarların 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabının alacaklandırılıp ilgili varlık hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve 2025 yılında gerekli düzeltme işlemlerinin yapıldığı belirtilmiştir. Ancak ilgili muhasebe kayıtlarının 2024 yılı içerisinde yapılmaması sebebiyle 2024 yılı bilançosu hatalı bilgi barındırmaktadır.

Sonuç olarak, geçici kabul işlemleri sırasında ilgili müdürlük tarafından Mali Hizmetler Müdürlüğüne bilgi verilmesi bu doğrultuda geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların ilgili maddi duran varlık hesaplarına yılı içerisinde aktarılması gerekmektedir.

BULGU 9: 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 100.000,00 TL maliyet değerindeki bilgisayar yazılımı alımlarının 260-Haklar hesabına kaydedilmeyerek 630-Giderler Hesabı aracılığı ile giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine İdare tarafından; bahsi geçen lisan alımının ilk olarak 2017 yılında alındığı ve bu alıma ilişkin muhasebeleştirme işleminin 260-Haklar Hesabında gerçekleştirildiği, 2024 yılı içerisindeki yıllık destek ve bakım hizmetinin doğrudan giderleştirildiği belirtilmiştir. Ancak söz konusu destek ve bakım hizmetleri programların güncellemelerini ve iyileştirmelerini de kapsamaktadır. Yapılan alımın değer artııcı harcama niteliğinde olduğu değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak; satın alınan yazılımların ve bunların değer artırıcı harcamalarının doğrudan giderleştirilmesi sonucunda, yılsonu bilançosunda 260-Haklar Hesabı ve 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabında 100.000,00 TL eksik gösterilmek suretiyle hataya neden olunmuştur.

BULGU 10: Birikmiş Amortismanlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

İdare tarafından amortismanla 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 amortismanla 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; 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı ve 255-Demirbaşlar Hesabının bazı alt kodlarında yer alan amortismana tabi varlıklara hiç amortisman ayrılmadığı; 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı ile 255-Demirbaşlar Hesabının bazı alt kodlarında yer alan amortismana tabi varlıklara da varlıkların kayıtlı değerinden 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; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve bundan sonra gerekli iş ve işlemlerin yerine getirileceği belirtilmiştir.

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

BULGU 11: 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 icmallerinin 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 cetvellere 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 belirtilen tarihe kadar tamamlanmadığı, bunlara bağlı olarak muhasebe kayıtlarının güncellenemediği ve belirtilen eksikliklerin hâlihazırda da devam ettiği tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulgu konusu hususa iştirak edilmiş ve belediyenin taşınmazlarının Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formuna işlendiği ancak henüz güncelleme çalışmalarının yapılmadığı, cins tashihi ve gerekli diğer işlemlerin yapılacağı 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 12: Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesaplarının Gerçeği Yansıtmaması

Belediyede kadrolu işçi statüsünde çalışan personel 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, vadesi dikkate alınmadan tüm tazminat tutarlarının 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında izlendiği, 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 işlemlerinin yapılacağı ifade edilmiştir.

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: 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 edilerek mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılan ödemelerde kişilerin vadesi geçmiş vergi borcu bulunup bulunmadığına ilişkin sorgulamaların yapılmaya başlanıldığı 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 2: Ön Ödemelerden Mahsup Dönemine Aktarılan Tutarların Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabında İzlenmemesi

İdare tarafından mutemetlere verilen ve yıl sonu itibarıyla kapatma işlemleri tamamlanmayan iş avansı ve kredi tutarlarının, 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı'na aktarılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 160-İş Avans ve Kredileri Hesabı'na ilişkin işlemlerin düzenlendiği 125'inci maddesinde mali yılın son günlerinde

mutemetlerce verilen belgelerin incelenmesi yılsonuna kadar bitirilemediği takdirde, avans artığının mahsup döneminde kapatılmak üzere ertesi yıla devredileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı'na ilişkin işlemlerin düzenlendiği 137'nci maddesinde mali yıl içerisinde iş avans ve kredileri hesabına borç kaydedilerek verilen avans veya açılan kredilerden, harcandığı halde belgeleri muhasebe birimine verilemeyenlerin dairesinin bildirmesi üzerine veya belgeleri verildiği halde mali yılsonuna kadar incelenememesi nedeniyle mahsubu yapılamayan avans ve kredi tutarlarının saklı tutulan aynı miktardaki ödenekleri ile birlikte mahsup dönemine aktarılacağı belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı'nın işleyişine ilişkin hükümlerin düzenlendiği 138'inci maddesinde yılı bütçesinden karşılanmak üzere verilen iş avans ve kredileri ile personel avanslarından, mahsup dönemine aktarılanlar bu hesaba borç, ilgisine göre 160-İş Avans ve Kredileri Hesabı veya 161-Personel Avansları Hesabı'na alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede; 2024 yılı sonunda kapatma işlemleri tamamlanmayan ve mahsup dönemine aktarılması gereken avans ve kredilerin, 140-Kişilerden Alacaklar Hesabında izlendiği, hesaba ilişkin bakiyenin 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Kredileri Hesabı'na aktarılmadığı tespit edilmiştir. Bunun sonucunda; Bilançoda 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı 218.291,59 TL fazla görünürken, 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Kredileri Hesabı aynı tutarda eksik görünmektedir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mutemetlere verilen ve yıl sonu itibarıyla kapatma işlemleri tamamlanmayan iş avansı ve kredi tutarlarının muhasebeleştirilmesinde mevzuata uygun hareket edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yılsonu kapatma işlemleri tamamlanmayan avans ve kredilerin 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Kredileri Hesabı'na aktarılması gerekmektedir.

BULGU 3: Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Hizmet Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

İdare tarafından yapılan hizmet alımlarında, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin 1'inci fıkrasının (d) bendindeki parasal limitler dahilinde yapılan harcamaların 2024

yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu aşmasına karşın Kamu İhale Kurulundan uygun görüş alınmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin 1'inci fıkrasının (ı) bendinde; Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı ifade edilmiştir.

Öte yandan, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci Maddesinin 1'inci fıkrasının (ı) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ'in "Genel Esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinde; Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde bütçe sahibi olan kamu idareleri tarafından, yıllık bütçelerine bu amaçla konulan toplam ödenek tutarının dikkate alınacağı; mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine bu amaçla konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranının hesaplanacağı belirtilmiştir.

İdarenin 2024 yılı bütçesine hizmet alımları için toplam 22.557.378,38 TL ödenek konulmuş olup buna göre yıl içerisinde 4734 sayılı Kanun'un 22/d maddesi kapsamında 2.255.737,84 TL harcama yapabilecek iken toplamda 3.400.172,38 TL harcama yapıldığı tespit edilmiştir. Buna karşın yapılan alım tutarının bu alımlar için bütçeye konulan ödenegin %10'unu aşmasına rağmen Kamu İhale Kurulundan uygun görüş alınmamıştır.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve doğrudan teminle yapılan alımlarda mevzuata uygun olarak işlem yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, işlemlerin ihale mevzuatına uygun yürütülebilmesi için 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapılacak harcamalarda, bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unun Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşılması gerekmektedir.

BULGU 4: Bütçe İçi İşletmeye Ait Hesap ve İşlemlerin Muhasebeleştirilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması

İdareye ait bütçe içi işletmeye ilişkin olarak yapılan incelemelerde; bütçe içi işletmelerin kurulumu, ödenek kullanımı, taşınırın kaydı ve muhasebe kayıtları ile ilgili olarak hatalı uygulamaların olduğu tespit edilmiştir.

a) Bütçe İçi İşletmenin Kurulumu Aşamasında Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı'ndan İzin Alınmaması

İdareye ait bütçe içi işletmenin kurulumu aşamasında Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı'ndan izin alınmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Meclisin görev ve yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde bütçe içi işletme kurulmasına karar verme yetkisinin belediye meclisinde olduğu belirtilmiş; aynı Kanun'un "İşletme tesisi" başlıklı 71'inci maddesinde ise belediyelerin, özel gelir ve gideri bulunan hizmetlerini Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı'nın izniyle bütçe içinde işletme kurarak yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

Görüldüğü gibi belediyeler tarafından bütçe içi işletme kurulabilmesi için belediye meclisince karar alındıktan sonra Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı'ndan izin alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından akaryakıt istasyonu olarak işletilen bir adet bütçe içi işletme bulunduğu ancak söz konusu işletmenin kuruluşunda gerekli izinlerin alınmadığı tespit edilmiştir.

b) Bütçe İçi İşletmenin İktisadi ve Ticari İşler İçin Kullanılan Ödeneğinin Muhasebeleştirme İşlemlerinin Mevzuatta Belirtilen Şekliyle Yapılmaması

Bütçe içi işletmenin iktisadi ve ticari işler için kullanılan ödeneğinin muhasebeleştirme işlemlerinin mevzuatta belirtilen şekliyle yapılmadığı görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 (Mükerrer)sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "Bütçe işlemleri" başlıklı 8'inci maddesinde:

"...

(4) İşletme ödeneğinin iktisadi ve ticari işler için nakit sermaye olarak kullanılacak kısmı ise ekonomik sınıflandırmada borç verme kodunda gösterilir. Bu ödenek işletme adına açılmış bir özel hesaba aktarılacak suretiyle kullanılır.

(5) İşletme ödeneğinden kullanılmayan kısmı yıl sonunda iptal edilir. İşletme faaliyetlerinden sağlanan gelir fazlası veya kâr mahalli idare bütçesine gelir kaydedilir. ..." denilmektedir.

Buna göre, işletmenin iktisadi ve ticari işleri için nakit sermaye olarak kullanılacak ödeneğin Belediyenin bütçesinde ekonomik sınıflandırmada I. düzey 08-Borç verme kodunda gösterilmesi, bu ödeneğin işletme adına açılmış özel bir banka hesabına aktarılacak suretiyle kullanılması, işletme ödeneğinden kullanılmayan kısmının yıl sonunda iptal edilmesi ve işletme faaliyetlerinden sağlanan gelir fazlası veya kârın mahalli idare bütçesine gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 102'nci maddesinde:

" ...

a) Borç

1) Bütçedeki ödeneğine dayanılarak yapılan ve vadesi bir yıl veya faaliyet dönemi ile sınırlı olan borç verme işlemlerinden doğan alacaklar bir taraftan bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

...

b) Alacak

1) Bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen borçlardan yapılan tahsilat bir taraftan 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç, ... diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Bu hesapta kayıtlı alacaklardan vadesinde tahsil edilemeyenler ... bu hesaba alacak, 137-Takipteki Kurum Alacakları Hesabına borç kaydedilerek takibe alınır." düzenlemesi yer almaktadır.

Anılan hükümden anlaşılacağı üzere; 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı, bütçedeki ödeneğine dayanılarak yapılan ve vadesi bir yıl veya faaliyet dönemiyle sınırlı olan borç vermeden kaynaklanan alacakların izlenmesi için kullanılır. Bu bağlamda, İşletmenin iktisadi ve ticari işleri için belirlenen ödeneğinin kullanılmak üzere bankada açılan özel hesaba aktarıldığında; 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına (-) alacak, 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabına borç, diğer taraftan, 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak; bütçedeki ödeneğe dayanılarak verilen

borcun tahsilinde de; 102-Banka Hesabına borç, 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabına alacak, diğer taraftan, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilmesi gerekir. Ayrıca vadesinde tahsil edilemeyen borçlardan alacaklar;132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabına alacak, 137-Takipteki Kurum Alacakları Hesabına borç kaydedilmelidir.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "Bütçe işlemleri" başlıklı 8'inci maddesinin beşinci fıkrasına göre, işletmede gelir fazlası veya kâr olduğunda, Belediye bütçesine; 102-Banka Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak ve bütçe hesaplarına da kayıtlarının yapılarak gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, bütçe içi işletmenin iktisadi ve ticari işler için kullanılan ödeneğinin muhasebeleştirme işlemlerinin ve alacağın takibinin 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabında yapılmadığı ve ilgili bütçe hesaplarının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Yine Yönetmelik'in "Muhasebe işlemleri" başlıklı 9'uncu maddesinin ikinci fıkrasına göre, işletmenin Kurumlar Vergisine tabi faaliyetleri, hesap planı bakımından, sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin olarak Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabidir. Yani İşletmede, iktisadi ve ticari işler için ayrılan ödeneği kullanırken yapılan harcamalar ve elde edilen gelirlerin, Belediye kesin hesabında muhasebeleştirmesinde, giderler için 830-835 no.lu hesapların, gelirler için ise 800-805 no.lu hesapların kullanılması gerekmektedir.

Sonuç olarak; bütçe içi işletmenin iktisadi ve ticari işler için kullanılan ödeneğinin kaydı, muhasebeleştirme işlemleri ile alacağın takibinin, yukarıda açıklaması yapılan ilgili hesaplar kullanılarak yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

c) Bütçe İçi İşletmede Kullanılmak Üzere Edinilen Taşınır Malların Belediye Taşınır ve Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

Bütçe içi işletmede kullanılmak üzere edinilen taşınır malların Belediye taşınır ve muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "İşletmenin mahalli idare teşkilat yapısındaki yeri" başlıklı 4'üncü maddesinde:

“(1) İşletme, ... diğer belediyelerde ise, İşletme Müdürlüğü veya İşletme ve İştirakler Müdürlüğü şeklinde ayrı bir hizmet birimi olarak kurulabileceği gibi, mevcut bir hizmet birimi içinde de kurulabilir.”

“Bütçe işlemleri” başlıklı 8’inci maddesinde:

“... (3) İşletmenin iktisadi ticari işlerine ilişkin giderler dışında kalan ... mal ve hizmet alımı giderleri ve sermaye giderleri ... mahalli idare bütçesinden yapılır. ...”

“Muhasebe işlemleri” başlıklı 9’uncu maddesinde:

“(1) İşletme faaliyetlerinin muhasebe işlemleri 10/3/2006 tarihli ve 26104 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulur. ...” denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “İşletmeler” başlıklı 21’inci maddesinde; *“... İşletmeler için ayrı bütçe düzenlenmeyip, kurum bütçesi içerisinde ana hizmet birimi gibi kodlanır.”* denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre, bütçe içi işletmede yapılan mal ve hizmet alımları ile sermaye giderlerinin Belediye kaynaklarından karşılanması, bu kapsamda alınan makine, teçhizat ve diğer taşınır malların; Belediye taşınır kayıtlarında ve mali tablolarında yer alması gerekmektedir. İşletme faaliyetlerinin muhasebe işlemleri, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin tahakkuk esaslı muhasebe planına bağlı olarak yapılmalıdır.

Yapılan incelemelerde, bütçe içi işletmenin iktisadi ve ticari işlere ilişkin giderleri dışında yer alan mal ve hizmet alımları ile sermaye giderlerinin işletme hesabından yapıldığı, dolayısıyla Belediyenin mali tablolarında; işletmede yer alan taşınır malların kaydının yer almadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak; bütçe içi işletmede kullanılan salt iktisadi ticari işler dışında kalan taşınır malların envanter çalışmaları yapılarak Belediye taşınır kaydında ve mali tablolarında yer alması gerektiği değerlendirilmektedir.

d) Bütçe İçi İşletmenin Muhasebe İşlemlerinin Belediye Muhasebe Biriminde Tutulmaması

Bütçe içi işletmenin muhasebe işlemlerinin Belediye muhasebe biriminde tutulmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "Muhasebe yetkilisi" başlıklı 7'nci maddesinde:

"(1) Mahalli idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe yetkilisi işletmenin de muhasebe yetkilisidir.

... (2) İşletmenin iş hacminin zorunlu kılması halinde bu işler için ayrı bir muhasebe yetkilisi yardımcısı görevlendirilebilir. ..."

"Muhasebe işlemleri" başlıklı 9'uncu maddesinde:

"(1) İşletme faaliyetlerinin muhasebe işlemleri 10/3/2006 tarihli ve 26104 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulur. ..." denilmektedir.

Yönetmelik hükmüne göre, bütçe içi işletmenin muhasebe işlemlerinin, Belediyenin muhasebe biriminde, Belediyenin muhasebe yetkilisince ya da muhasebe yetkilisi yardımcısınca yürütülmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, bütçe içi işletmenin muhasebe işlemlerinin İşletme bünyesinde ayrı tutulduğu tespit edilmiştir. Bu durum, bulgunun yukarıda yer alan (b) ve (c) maddelerine ilişkin hususlarda, Belediye ve bütçe içi işletme mali tablolarında hataların yapılmasına neden olmuştur.

Sonuç olarak, bütçe içi işletmenin muhasebe işlemlerinin Yönetmelik düzenlemelerine uygun olarak Belediye muhasebe biriminde tutulması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 5: İdare Tarafından Yol Üretim, Bakım ve Onarımında Kullanılan Asfaltın Doğrudan Giderleştirilmesi

Yeni yol yapımı ile yol bakımında ve onarımında kullanılan asfalta ilişkin tutarların muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına ilişkin 190'ıncı ve 191'inci maddelerinde; bu hesabın herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünleyici parçalarının ve bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı, yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen yeraltı ve yerüstü düzenlerine

ilişkin tutarların yatırımın tamamlanıp geçici kabulün yapılması ile birlikte, bu hesaba borç, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedileceği;

Yönetmelik'in 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının niteliğine ilişkin 204'üncü maddesinde bu hesabın, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı;

İfade edilmiştir.

Bu bağlamda, üretilen asfaltın yeni yol yapımında kullanılması durumunda yol tamamlanana kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedilmesi yolun tamamlanması ve kabulünün yapıldığı durumda 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri hesabına aktarılması; asfaltın yol bakım ve onarımında kullanılması durumunda doğrudan 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabının ilgili alt koduna kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından 2024 yılı içerisinde 67.537,50 TL değerinde asfalt döküldüğü görülmüş olup söz konusu asfalt dökümünün doğrudan giderleştirildiği 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri hesabına muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine İdare tarafından; 2025 yılında Yol Bakım ve Onarımı Giderleri bütçe tertibinden yapılan ödemelerde 251.01.07 Yollar hesabı kullanılmaya başlandığı belirtilmiştir. Ancak ilgili muhasebe kayıtlarının 2024 yılı içerisinde yapılmaması sebebiyle, 2024 yılı bilançosu hatalı bilgi barındırmaktadır.

Sonuç olarak, İdare tarafından dökülen asfaltın mevzuatında belirtildiği üzere muhasebe kayıtlarına alınması ve mali tablolara yansıtılması gerekmektedir.

BULGU 6: 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 haczedilemeyeceği 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 harçlara ilişkin olduğunun 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 nitelikteki gelirlerin ayrı banka hesaplarında izleneceği 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.

BULGU 7: Gecekondu Fonu Gelirlerinin Amacı Dışında Kullanılması

İdarenin gecekondu fonu kapsamındaki gelirlerinden bir kısmının cari hesaplara aktarılarak muhtelif mal ve hizmet alımlarında kullanıldığı görülmüştür.

775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun 12'nci maddesinde, bu Kanun'daki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla temin edilen gelirlerin, ilgili belediyelerce açılacak özel hesaplarda toplanarak birer fon teşkil edileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 13'üncü maddesinde de, toplanan bu kaynakların 12'nci madde gereğince teşkil edilen fonda toplanan paralar, belediyelerce, Toplu Konut İdaresi Başkanlığının izni alınmak şartıyla bu kanundaki amaçlarda kullanılmak üzere arsa sağlanmasında, Toplu Konut İdaresi Başkanlığınca onanan plan ve projelere göre halk konutu, nüve konut veya geçici misafir konutu yapılmasında, ıslah olunacak gecekondu bölgeleri ile yeniden tesis edilecek önleme bölgelerinin yol, meydan, kanalizasyon, su, elektrik ve benzerleri gibi kamu hizmet ve tesislerinin Toplu Konut İdaresi Başkanlığınca onanan projelerine göre yapılmasında veya onarılmasında, kendi bütçe imkânlarıyla karşılanamayan ve fakat bu kanun gereğince yapılması gereken tespit, harita alımı, plan ve projelendirme hizmetlerinde kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; İdareye ait 775 sayılı Kanun kapsamında elde edilen gelirlerin izlendiği bir adet banka hesabı bulunduğu, ilgili hesaplara ait banka ekstreleri ve yevmiye kayıtları incelendiğinde, bu hesaplardan İdarenin diğer cari hesaplarına 2024 yılı içerisinde toplam 195.987,17 TL aktardığı ve muhtelif mal ve hizmet alımları için mevzuata aykırı harcamalarda kullandığı tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gecekondu fonu kapsamındaki gelirlerin mevzuatına uygun olarak kullanılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin gecekondu fonu kapsamındaki gelirlerinin ilgili mevzuatında belirtilen amaçlar doğrultusunda kullanılması 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 taşının ambara gönderilirken 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına ve amortisman tutarlarının 299-Birikmiş Amortismanlar hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Diğer yandan; hurda taşının Makine ve Kimya Endüstrisi (MKE)AŞ'ye satışı gerçekleştirilirken 294 ve 299 hesaplardan çıkışının yapılmadığı, MKE AŞ 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.

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

BULGU 9: Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması

İdare ile Türk Yerel Hizmet Sendikası 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 aşılmasında 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 Türk Yerel Hizmet Sendikası 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 üyelere yabancı dil eğitimi 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 yeni yapılan sosyal denge sözleşmesinde mali haklar dışında herhangi bir ek sosyal hak düzenlenmediği 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 10: Ödeme Emri ve Eki Belgelerin 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 temin usulüyle yapılacak her türlü mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin ödemelerde onay belgesi, ihale komisyonu kararının, doğrudan temin usulüyle 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 temin usulüyle 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 hususlara iştirak edilerek ödeme emri ve eki belgelerinin düzenlenmesinde mevzuat hükümlerine uygun işlem yapılacağı 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 11: İdareye Ait Araçların Muayenelerinin Zamanında Yaptırılmaması

Belediyeye ait araçların muayenelerinin geciktirildiği, araçların bu süre içinde muayenesiz olarak kullanıldığı ve araçların muayenelerinin zamanında yaptırılmaması nedeniyle gecikme cezası bedeli ödendiği görülmüştür.

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 34'üncü maddesinde; muayene süresi geçirilen araçların muayenesiz olarak kullanılması halinde hem idari para cezası hem de ilgili aracın trafikten men edilmesine varana kadar yaptırım uygulanabileceği belirtilmiştir. Bununla beraber Kanun'un 35'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre; muayene süresi geçirilen her ay için muayene ücretinin, yetki verilen gerçek veya tüzelkişi ya da alt işleticiler tarafından %5 fazlası ile tahsil edileceği ifade edilmiştir.

18.07.1997 tarih ve 23053 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Karayolları Trafik Yönetmeliği'nin "Araçların trafikten men edilmesi veya muhafaza altına alınması ile sürücülerin araç sürmekten men edilmesi" başlıklı 125'inci maddesinde trafikten men edilen araçlara, muayenelerini yaptırmak amacıyla Geçici Olarak Trafiğe Çıkış İzin Belgesi düzenlenmek suretiyle yedi iş gününe kadar izin verileceği ve araç kayıtlarına gerekli şerh düşüleceği; bu süre sonunda gerekli şartları sağlamadığı tespit edilen araçların trafikten men edileceği ve çekici/kurtarıcı marifetiyle götürülmek üzere İzin Belgesi düzenlenmek suretiyle sahibine veya işletenine teslim edileceği ve kayıtlarına gerekli şerh düşüleceği; muayenesinin yaptırılmadığının üç veya daha fazla tespiti halinde de, her seferinde idari para cezası uygulanarak trafikten men edileceği ve çekici/kurtarıcı marifetiyle götürülmek üzere İzin

Belgesi düzenlenmek suretiyle sahibine veya işletenine teslim edileceği ve kayıtlarına gerekli şerhin düşüleceği belirtilmiştir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; İdareye ait 8 adet aracın muayenelerinin gecikmiş olduğu, ilgili araçların bu süre zarfında muayenesiz olarak kullanıldıkları ve araçların muayenelerinin zamanında yaptırılmaması nedeniyle gecikme cezası bedeli ödendiği tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve taşıtların muayene işlemlerinin zamanında yaptırılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin öncelikle çalışanlarının can güvenliğinin sağlanması amacıyla daha sonra ise gerek para cezasıyla gerekse araçların trafikten men edilmesine kadar uygulanacak yaptırımlarla karşı karşıya kalınmaması için mevzuatın öngördüğü süreler içinde araçların muayenelerinin yaptırılması gerekmektedir.

BULGU 12: Bütün Riskler Sigortasında Bazı Risk Kalemlerinde Muafiyet Oranlarının Yüksek Belirlenmesi

Yapım işlerinde yükleniciler tarafından yaptırılan inşaat sigortalarına (bütün riskler/all risk) ilişkin bazı risk kalemlerine %2’den fazla muafiyet uygulandığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun “İş ve işyerinin sigortalanması” başlıklı 9’uncu maddesine göre; yapım işlerinde yüklenicinin, ihale dokümanında belirtilen süre ve şartlara uygun olarak işyerlerindeki her türlü aracı, malzemeyi, ihzaratı, iş ve hizmet makinelerini, taşıtları ve tesisleri oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı sigorta yaptırması gerekmektedir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin “İş ve işyerlerinin korunması ve sigortalanması” başlıklı 9’uncu maddesine göre; sigorta poliçesinde tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranı azami %2 ve deprem, sel, su baskını, toprak kayması ve terör riskleri için uygulanabilecek koasürans oranı azami %20’dir. Bunun dışında kalan riskler için koasürans uygulanmaz. Muafiyet ve koasürans kısmına isabet eden hasarların karşılanması yüklenicinin sorumluluğundadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı üzere; yapım işlerinin inşaat sigortası (bütün riskler/all risk) poliçelerindeki bazı risk unsurlarına azami %2 muafiyet uygulanmalıdır.

Sigorta poliçelerindeki muafiyet oranlarının %2'lik orandan fazla olması yüklenicinin nihai sorumluluğunu kaldırmamakla birlikte, karşılaşılabileceği riski artırması bakımından önem arz etmektedir. Dolayısıyla Yapım İşleri Genel Şartnamesinin ilgili hükmünde belirtildiği üzere tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranı azami %2 olmalıdır.

İdare tarafından ihale edilen ve sözleşmeye bağlanan yapım işlerine ilişkin sigorta poliçelerinin incelenmesi neticesinde; yükleniciler tarafından yaptırılan inşaat sigortası poliçelerinde belirlenen risk unsurlarına mevzuatta belirtilen %2 sınırından daha fazla muafiyet uygulandığı tespit edilmiştir.

İnşaat Sigortası poliçesinde muafiyet oranlarının %2'lik orandan fazla olması yüklenicinin nihai sorumluluğunu ortadan kaldırmamaktadır. Yüklenici, olağanüstü hallerin/doğal afetlerin iş yerlerinde ve yapılan işlerde meydana getireceği zararlar için idareden bir bedel isteyememektedir. Ancak bu zararlardan meydana gelecek gecikmeler için idarece yükleniciye gerekli ek süre verilmektedir. İnşaat Sigortasının (Bütün Riskler/All Risk) temel amacı yükleniciyi korumak ve işin zamanında yapılmasını temin ederek, kamu kaynağının kullanımında etkinliği sağlamaktır. Dolayısıyla bu amaç ve yukarıda bahsi geçen mevzuat hükümleri kapsamında hareket edilmesi hem kamu hizmetinin sürekliliğini sağlayacak hem de istenmeyen risk unsurlarının gerçekleşmesi durumunda sigortacı-sigortalı-idare ve üçüncü kişiler arasında oluşabilecek hukuki ve mali ihtilafları önleyecektir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve bütün riskler(all-risk) sigortaları düzenlenirken mevzuat hükümlerine uygunluğun sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yapım işlerinin inşaat sigortası (bütün riskler/all risk) poliçelerindeki risk unsurlarına azami %2 muafiyet uygulanmasının sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 13: Yapım İşleri İçin Düzenlenen Bütün Riskler Sigortasının Yürürlükte Olduğuna Dair Hakedişe 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 İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinin 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 öngörölmüş 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 yükleniciden sigorta primlerinin ödendiğine dair dekontların alınacağı, sigorta poliçesinin yürürlükte olduğunun her hakediş öncesinde takip edilip ilgili evrakların hakedişe ekleneceği ifade edilmiştir.

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 14: Doğrudan Teminle Yapılan Alımlarda Hatalı Uygulamalar Bulunması

Doğrudan teminlerin satın alma süreçlerinin yönetildiği “Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP)” kaydedilmediği ve doğrudan teminle yapılan hizmet alımları ile yapım işlerinde hakediş raporlarının düzenlenmediği görölmüşür.

a) Doğrudan Teminle Yapılan Alımların EKAP’A Kaydedilmemesi

İdare tarafından doğrudan teminle gerçekleştirilen alımlarla ilgili bilgilerin, satın alma süreçlerinin yönetildiği “Elektronik Kamu Alım Platformu”na kaydedilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “Elektronik Kamu Alımları Platformu” başlıklı ek 1’nci maddesinde bu Kanun kapsamında yapılan ihalelerde, 13’üncü madde hükümleri saklı kalmak üzere, ilan, ihale dokümanının hazırlanması ve verilmesi, katılım ve yeterliğe ilişkin belgelerin sunulması, tekliflerin hazırlanması, sunulması, değerlendirilmesi, ihalenin karara bağlanması ve onaylanması, kesinleşen ihale kararlarının bildirilmesi ve sözleşmenin imzalanması gibi ihale süreciyle ilgili aşamalar ile her türlü bildirimlerin kısmen veya tamamen, Kamu İhale Kurumu tarafından oluşturulan Elektronik Kamu Alımları Platformu (EKAP) üzerinden gerçekleştirileceği hüküm altına alınmıştır.

İdareler EKAP üzerinden yapılan doğrudan temin işlem süreçlerinde, kaydı yapılan satın alma işlemi ile ilgili hususları detayları ile EKAP’a kaydedebilmektedir. Doğrudan temin işleminin mal, hizmet veya yapım işi olarak türü ve 4734 sayılı Kanun’un 22’nci maddesinin hangi bendi ile alım yapıldığı gibi bilgiler bu hususlar arasında yer almaktadır.

Buna ek olarak 4734 sayılı Kanun’un 62’nci maddesinin (ı) bendinde bu Kanun’un 21 ve 22’nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10’unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı belirtilmiştir. İdarenin doğrudan temin ile yapılan satın alma işlemlerini EKAP’a kaydetmemesi, mali yıl içerisinde Kanun’un 21 ve 22’nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılan toplam harcama tutarının tespitini de güçleştirmektedir.

Yapılan incelemelerde belediyede doğrudan temin ile yapılan satın alma işlemlerinin EKAP’a kaydedilmediği görülmüştür.

Sonuç olarak, doğrudan teminle yapılan satın alma işlemlerinin EKAP’a kaydedilmesi ve gerekli takip işlemlerinin sağlanması gerekmektedir.

b) Doğrudan Teminle Yapılan Hizmet Alımları ile Yapım İşlerinde Hakediş Raporlarının Düzenlenmemesi

İdare tarafından doğrudan teminle yapılan hizmet alımları ile yapım işlerine ait ödeme dosyalarında hakediş raporlarının düzenlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin “Hakediş raporu” başlıklı 6’ncı maddesinde;

“(1) İhale veya doğrudan temin usulüyle yapılacak yapım işleri ile hizmet alımlarında, sözleşme ve/veya şartname hükümlerine göre yerine getirilen taahhütlerin bedellerinin ödenmesinde aşağıda belirtilen hakediş raporları düzenlenir.

a) Yapım İşleri Hakediş Raporu (Örnek: 4): Bu rapor, yapım işlerinde yükleniciye ödenecek ara ve kesin hakediş tutarının hesaplanmasına esas olan belgelerden oluşur. Yapım türüne göre ilgili sayfaları ve gerekli görülen diğer belgeler düzenlenerek yüklenici ve yapı denetim elemanlarınca imzalanır, yetkili makamca onaylanır.

b) Hizmet İşleri Hakediş Raporu (Örnek: 5): Bu rapor, hizmet işlerinde yükleniciye ödenecek ara ve kesin hakediş tutarının hesaplanmasına esas olan belgelerden oluşur. Hizmet türüne ve işin özelliğine göre yalnızca ilgili sayfaları ve gerekli görülen diğer belgeler düzenlenerek yüklenici ve kontrol elemanlarınca imzalanır, yetkili makamca onaylanır.” denilmiştir.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerinden anlaşılabacağı üzere doğrudan teminle yapılan hizmet alımları ile yapım işlerinde sözleşme veya şartnamedeki hükümlere göre yerine getirilmesi gereken taahhütlere ilişkin bedellerin ödenmesinde hakediş raporlarının düzenlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 2024 yılında doğrudan teminle yapılan hizmet alımları ile yapım işlerine ait ödeme dosyalarında hakediş raporlarının bulunmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, doğrudan teminle yapılan hizmet alımları ile yapım işlerinde Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği’ne uygun olarak hakediş raporlarının düzenlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 15: 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, tarifeye bağlı ödemelere,

ilama bağı 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 anlaşılacağı 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 320-Bütçe Emanetleri Hesabından yapılacak ödemelerin mevzuatta belirtilen sıraya göre yapılacağı ifade edilmiştir.

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

BULGU 16: 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 Sosyal Güvenlik Kurumu ek karşılık primlerinin muhasebeleştirme işlemlerinin mevzuata uygun olarak yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, tahakkuk yapılp 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 17: 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, bazı taşınır giriş ve çıkışlarında 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 hususlara iştirak edilmiş ve taşınırın kayıt altına alınması ve muhasebeleştirilmesi işlemlerinin mevzuata uygun olarak yerine getirileceği ifade edilmiştir.

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.

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>