



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

NIĞDE ÇİFTLİK 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: Yaptırımların Uygulanmadığı Kira Sözleşmeleri	34

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

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. Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler İçin Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabının Kullanılmaması
3. Hurda Niteliğindeki Maddi Duran Varlıkların Mali Tablolarda İzlenmemesi
4. Sözleşme Yükümlülüğünü Yerine Getirmeyen Kiracılara Mevzuatında ve Kira Sözleşmelerinde Öngörülen Yaptırımların Uygulanmaması
5. Sosyal Güvenlik Kurumu Ek Karşılık Primlerinin Tahakkukuna İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması
6. Yevmiye Defteri Kayıt İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Olması
7. Taşınır İşlemlerinin Mevzuata Uygun Olarak Yapılmaması
8. Kredi Kartı ve Banka Kartlarından Yapılan Tahsilatların Mevzuatta Belirtilen Süre İçinde İdarenin Banka Hesabına Aktarılmaması
9. Haczedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi
10. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması
11. Şirket Personeli Dahil Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması
12. Hakediş Ödemelerinden Yapılan Geçici Kabul Noksanları Kesintilerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
13. Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi
14. Ödeme Emri Belgelerinin Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği Hükümlerine Uygun Olarak Düzenlenmemesi

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 Çiftlik 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 Çiftlik Belediyesinin teşkilat yapısında, 6 birim belirlenmiştir. Bunlar; Yazı İşleri Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Fen İşleri Müdürlüğü, Zabıta 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	7
Sözleşmeli Personel	0	0
Kadrolu İşçi	19	6
Toplam	57	13
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	52

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

Niğde Çiftlik 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 Yılda Devreden Ödenek	Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Eklenen Ödenek (TL)	Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gider Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek
1	Personel Giderleri		9.847.000,00	3.028.075,64	1.555.000,00	11.320.075,64	10.855.795,37	464.280,27	0
2	Sosyal Güvenlik Devlet Primi Giderleri		1.189.000,00	277.254,33	53.460,00	1.412.794,33	1.357.541,48	55.252,85	0
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri		30.883.000,00	13.417.229,61	2.010.916,23	42.289.313,38	41.360.505,37	928.808,01	0
4	Faiz Giderleri		78.000,00	0	55.438,74	22.561,26	19.178,00	3.383,26	0
5	Cari Transferler		1.379.000,00	1.115.867,55	413.149,97	2.081.717,58	1.925.280,48	156.437,10	0
6	Sermaye Giderleri		17.551.000,00	2.498.871,60	2.234.333,79	17.815.537,81	12.016.682,72	5.798.855,09	0
7	Sermaye Transferleri		101.000,00	0	101.000,00	0	0	0	0
8	Borç Verme		0	0	0	0	0	0	0
9	Yedek Ödenek		4.214.000,00	0	4.214.000,00	0	0	0	0
Toplam			65.242.000,00	20.337.298,73	10.637.298,73	74.942.000,00	67.534.983,42	7.407.016,58	0

Niğde Çiftlik Belediyesinin 2024 mali yılı bütçesi ile 65.242.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup geçen yıldan devir ile yıl içinde eklenen ve düşülen ödenekle birlikte 2024 yılı ödenek toplamı 74.942.000,00 TL olarak gerçekleşmiştir. Yıl içinde 67.534.983,42 TL bütçe gideri yapılmış 7.407.016,58TL 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	11.603.000,00	2.888.209,45	0,00	2.888.209,45	24,90
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	4.516.000,00	5.101.461,60	22.625,00	5.078.836,60	112,90
04-Alınan Bağış ve Yardımlar	5.152.000,00	512.340,00	0,00	512.340,00	9,90
05-Diğer Gelirler	33.445.000,00	43.967.396,08	3.350,00	43.964.046,08	131,40
06-Sermaye Gelirleri	20.226.000,00	9.462.497,20	0,00	9.462.497,20	46,70
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	74.942.000,00	61.931.904,33	25.975,00	61.905.929,33	82,60

Buna göre 2024 yılında net bütçe geliri %82,60 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %24,90, alınan bağış ve yardımlar %9,90 ve sermaye gelirleri %46,70 diğer gelirler %131,40 ise olarak 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	11.320.075,64	10.855.795,37	95,90
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	1.412.794,33	1.357.541,48	96,09
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	42.289.313,38	41.360.505,37	97,80
04- Faiz Gideri	22.561,26	19.178,00	85,00
05- Cari Transferler	2.081.717,58	1.925.280,48	92,49
06- Sermaye Giderleri	17.815.537,81	12.016.682,72	67,45
07- Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	0,00	0,00	0,00

Toplam	74.942.000,00	67.534.983,42	90,12
---------------	----------------------	----------------------	--------------

Buna göre 2024 yılında bütçe giderleri %90,12 seviyesinde gerçekleşmiştir. Mal ve hizmet alım %97,80 ve faiz giderleri %85,00 ile cari transferler %92,49, personel giderleri %95,90, sermaye giderleri %67,45 ve sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri %96,09 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

0Bütçe 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	1.449.691,95	1.766.457,51	2.888.209,45	21,85	63,50
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.558.790,39	1.653.099,17	5.101.461,60	6,05	208,60
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	3.382.700,00	4.508.130,00	512.340,00	33,27	-88,64
Diğer Gelirler	17.272.570,92	22.233.838,67	43.967.396,08	28,72	97,75
Sermaye Gelirleri	15.444,43	8.172.000,30	9.462.497,20	52812,28	15,79
Toplam	23.679.197,69	38.333.525,65	61.931.904,33	61,89	61,56
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	4.231,42	1.465,00	25.975,00	-65,38	1673,04
Net Toplam	23.674.966,27	38.332.060,65	61.905.929,33	61,91	

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında gelirler bir önceki yıla göre 23.573.868,68 TL'lik (%61,50) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirleri %63,50, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %208,60 ve diğer gelirler %97,75 tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

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

Bütçe Giderinin Çeşidi	2022 Yılı (TL)	2023 Yılı (TL)	2024 Yılı (TL)	2022- 2023 Değişim Oranı	2023- 2024 Değişim Oranı
-------------------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------	-------------------------------------	-------------------------------------

	(A)	(B)	(C)	(%) [D=(BA)/A]	(%) [E=(CB)/B]
Personel Giderleri	2.969.576,61	6.393.441,53	10.855.795,37	115,30	69,80
SGK Devlet Prim Giderleri	486.626,32	765.172,06	1.357.541,48	57,24	77,42
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	11.356.525,34	20.639.706,79	41.360.505,37	81,74	100,39
Faiz Giderleri	50.418,95	29.030,79	19.178,00	-42,42	-33,94
Cari Transferler	308.916,48	881.229,13	1.925.280,48	185,26	118,48
Sermaye Giderleri	4.433.546,53	5.750.536,11	12.016.682,72	29,71	108,97
Sermaye Transferleri	0	0		0,00	0,00
Toplam	19.605.610,23	34.459.116,41	67.534.983,42	75,76	95,99

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 33.075.867,01 TL (%95,99) oranında artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2024 yılında, personel giderlerinin %69,80, sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin %77,42, mal ve hizmet alımı giderlerinin %100,39 arttığı görülmektedir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 57.587.636,90 TL, Faaliyet Geliri 52.643.757,12 TL ve Enflasyon Düzeltmesi 9.506.370,55 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 4.562.490,77 TL olarak gerçekleşmiştir.

Niğde Çiftlik 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	Çiftlik Persnel Ltd.Şti.	10.000,00	10.000,00	100
2	Çiftlik Halk Ekmek San. Ve Tic.Ltd.Şti.	8.000,00	8.000,00	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Çiftlik 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 yansıtmış 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

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

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: İdarenin 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 6.820.002,80 TL arazi ve arsalarından 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 6.820.002,80 TL, 250-Arazi ve Arsalar Hesabına alacak kaydedilerek muhasebeleştirilmiştir. Bu durum sebebiyle İdarenin bilançosunda 250-Arazi ve Arsalar Hesabı gerçeği yansıtmamaktadır. Ayrıca 600-Gelirler Hesabı veya 630-Giderler Hesabı gerçeği yansıtmadığı için faaliyet sonuçları tablosu da gerçeği yansıtmamaktadır.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve satışı gerçekleştirilecek arsaların muhasebeleştirme işlemlerinin mevzuata uygun olarak yapılacağı ifade edilmiştir.

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

BULGU 2: 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 121.749,79 TL maliyet değerindeki bilgisayar yazılımı alımlarının 260-Haklar hesabına kaydedilmeyerek 630-Giderler Hesabı aracılığı ile giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve ekonomik değer taşıyan bilgisayar yazılım alımlarının haklar hesabında izleneceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; satın alınan yazılımların doğrudan giderleştirilmesi sonucunda, yılsonu bilançosunda 260-Haklar Hesabı ve 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabında 121.749,79 TL eksik gösterilmek suretiyle hataya neden olunmuştur.

BULGU 3: Birikmiş Amortismanlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

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

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

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

Muhasebat Genel Müdürlüğü 47 sıra No.lu Genel Tebliği'nin "Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları" başlıklı 6'ncı maddesinde; "*Amortisman ve tükenme payı süresi, duran varlıkların aktifte 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 itibariyle amortisman hesaplanıp 257-Birikmiş Amortismanlar hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

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

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

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve birikmiş amortisman hesapları için gerekli işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir.

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

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

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

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

Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre;

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

Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilecek ve taşınmazların kayıtlara alınan değeri, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenecektir. Ayrıca, kayıt işlemleri, taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili 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 tamamlanmadığı, bunlara bağlı olarak muhasebe kayıtlarının güncellenemediği ve belirtilen eksikliklerin hâlihazırda da devam ettiği tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve İdarenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımındaki taşınmazların envanter çalışmalarına başlandığı 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 5: Kurumca Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilen Taşınmazlarla İlgili Tahsis İşlemlerinin Muhasebeleştirilmemesi

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

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

Nitekim Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 130 ve 132'nci maddeleri ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 188-189-190-191-192 ve 193'üncü maddelerinde tahsis edilen taşınmazların niteliklerine göre, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252-Binalar Hesabı'nda izleneceği belirtilmiştir. Bu

amaçla Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yardımcı hesaplar belirlenmiş ve tesis edilen 02-Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar, 03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar yardımcı hesaplarında kamu idaresince takip edileceği hükmüne yer verilmiştir.

Yapılan incelemede; Kurumca tahsisi yapılan 2 adet ofis bulunduğu ancak gerekli muhasebeleştirme işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

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

İdarenin muhasebe kayıtlarında 252-Binalar Hesabı'nda 02 kodlu yardımcı hesabı kullanılmamış olduğundan Tahsisli Taşınmazlar hakkında doğru ve güvenilir bilgi alınamamaktadır. Bu durumda İdarenin 2024 yılı bilançosunda 252-Binalar Hesabı 302.000,00 TL fazla tutarda yer almaktadır.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve diğer kamu idarelerine tahsis edilen taşınmazlarla ilgili muhasebeleştirme işlemlerinde mevzuata uyulacağı ifade edilmiştir.

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

BULGU 6: 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 2.418.040,40 TL olduğu tespit edilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve Gelirlerden Takipli Alacaklar hesabında izlenen tutarların gerçek durumu yansıtması için mevzuata uygun olarak işlemlerin yapılmaya başlandığı 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 7: İdarece Katma Değer Vergisi Dâhil Olarak Tahsil Edilen Mal ve Hizmet Bedellerinin Tamamının İdarenin Faaliyet Gelirlerine Kaydedilmesi

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

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Verginin konusunu teşkil eden işlemler" başlıklı 1'inci maddesinde; Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek

faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

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

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

294'üncü maddesinde ise;

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

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

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; Belediye Meclisi tarafından belirlenen 2024 yılı ücret tarifesinde idare bünyesinde bulunan iş makinelerinin kiraya verilmesi amacıyla her bir ekipman için KDV dahil ücretler belirlendiği görülmüş olup söz konusu kiralamar kapsamında 2024 yılı içerisinde toplamda 431.491,65 TL tutarında gelir elde edilmesine rağmen KDV tutarlarının ayrıştırmaksızın 600-Gelirler Hesabına dâhil edilerek 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına aktarılmadığı tespit edilmiştir. Söz konusu hatalı kayıtlar nedeniyle 600-Gelirler Hesabı ve 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı hatalı bilgi içermektedir.

İdare, her ne kadar kurumsal olarak katma değer vergisi mükellefi olmasa da Kanun'da belirtilen faaliyetleri kendi bünyesinde yapmış olması durumunda söz konusu faaliyetler

açısından vergi mükellefiyeti kurulacaktır. Bu kapsamda İdarenin 2024 yılı içerisinde sunduğu ve KDV'den istisna olmayan çeşitli hizmetler ile şartname, basılı evrak ve form satışı sonucunda katma değer vergisi dâhil olmak üzere tahsil ettiği tutarlardan Katma Değer Vergisi ayrıştırılmalı ve söz konusu tutarlar 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabında izlenmelidir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve üretilen mal ve hizmet satışlarından elde edilen hasılatın KDV hariç olarak tahakkuk ettirilmeye başlanıldığı ifade edilmiştir.

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

BULGU 8: İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması

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

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

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

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

"3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesinde sayılan; genel bütçeye dâhil idareler, özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşların ticari, sınai, zirai ve mesleki

faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi değildir.” düzenlemesi yer almıştır.

Bu açıklamadan da anlaşılacağı üzere belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun ticari, sinai, zirai ve mesleki faaliyet niteliği bulunmayan faaliyetlerinin verginin konusuna dahil edilmemesi gerektiridir.

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 2.456.311,24 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, sinai, 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 2.456.311,24 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-Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının olduğundan yüksek görünmesine,
- 3- Aktifleştirilmesi gereken 15-Stoklar Hesap Grubunda stokta kalan tutarın olduğundan daha düşük görünmesine ve yine aktifte yer alan 25-Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubunun itfa edilmeyen kısımlarının olması gerekenden düşük tutarda görünmesine, neden olunmuştur.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve belediyelerin ticari, sınai, zirai ve meslek faaliyetleri kapsamına girmeyen, kuruluş amacına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili olan işlemler dolayısıyla yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılmaksızın muhasebeleştirme işlemlerinin gerçekleştirilmeye başlandığı ifade edilmiştir.

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

BULGU 9: 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 261.039,74 TL ödendiği ve söz konusu ödemelerin vadesine göre 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı ile 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı yerine doğrudan 630-Giderler Hesabı'na kaydedildiği tespit edilmiştir. Söz konusu hatalı uygulama nedeniyle yukarıda bahsi geçen hesaplar açısından mali tablolar doğru ve güvenilir bilgi içermemektedir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve peşin ödenen sigorta bedellerinin dönemsellik kavramına uygun olarak giderleştirilmesi için ilgili hesapların kullanılmaya başlanıldığı ifade edilmiştir.

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

BULGU 10: İlk Madde ve Malzeme Alımlarının Tamamının Doğrudan Giderleştirilmesi

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

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

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

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

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

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve ilk madde ve malzeme alımlarının giderleştirilmesi işlemlerinin mevzuata uygun olarak yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

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

BULGU 11: Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesaplarının Gerçeği Yansıtması

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

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

Aynı Yönetmelik'in 372 ve 472 nolu hesapların işleyişinin açıklandığı ilgili maddelerine göre; faaliyet dönemi sonlarında dönem sonu işlemleri yapılırken çalışan işçiler için yıllık kıdem tazminatları hesaplanarak uzun vadede ödenecek kıdem tazminatı tutarları 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilmelidir. Ayrıca yıl sonlarında vadeleri bir yılın altına düşen ve faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı tutarları 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç kaydedilmelidir. Tazminatların ödenmesi durumunda ise 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilmelidir.

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

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

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve kıdem tazminatı karşılık tutarlarının hesaplanarak ilgili hesaplarda yer almasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

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

BULGU 12: Kısa ve Uzun Vadeli İç Mali Borçlara Ait Faiz Gider Tahakkuklarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdarece İller Bankasından temin edilen krediler için ödenecek faizlerin muhasebeleştirilmesi işleminde, işlemiş (tahakkuk etmiş) faiz yerine, bankaca ödeme planına göre hesaplanan ve idareye bildirilen toplam faiz tutarlarının, vade yapısına göre 381 veya 481-Gider Tahakkukları Hesabına 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; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve kısa ve uzun vadeli iç mali borçlara ilişkin faiz gider tahakkukların mevzuata uygun bir şekilde kayıtlarının yapılacağı ifade edilmiştir.

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

BULGU 13: Mali Duran Varlıklar Hesap Grubunun Gerçek Durumu Yansıtmaması

241- Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247- Sermaye Taahhütleri Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "24-Mali Duran Varlıklar" başlıklı 177'nci maddesinde;

"Bu hesap, kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşlar ile mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler ve bu sermayelerin işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan tutarlar ile bu kuruluşlara ikrazen verilen tutarlardan bu kurumların ödenmemiş sermayesine mahsup edilenler ile mahalli idarelerce belirtilen kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılır" ifadesine yer verilmiştir.

Söz konusu Yönetmeliğin 181'inci maddesinde ise, 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının, mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya aynı olarak verilen sermaye tutarların ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar ile bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin 184'üncü maddesinde; 247-Sermaye Taahhütleri Hesabının niteliği, 185'inci maddesinde de hesabın işleyişi açıklanmıştır. Bu maddelere göre, sermaye taahhütleri hesabı mahalli idarelerin mal ve hizmet üreten kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılırken, sermaye taahhüt tutarlarının bu hesaba alacak, ilgili malî duran varlık hesabına borç kaydedileceği; ayrıca yerine getirilen sermaye taahhüt tutarlarının bir taraftan bu hesaba borç, taahhüdün yerine getirilme şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

İdarenin sahip olduğu iki adet şirket bulunmakta olup ticaret sicili gazetesinde Çiftlik Belediyesi Personel Limited Şirketi'nin 10.000,00 TL, Çiftlik Halk Ekmek San ve Tic.Lmt.Şti. 50.000,00 TL sermayesinin bulunduğu belirtilmiştir. Ancak, 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının mali tablolarda 60.000,00 TL olarak yer alması

gerekirken 2.500,00 TL olduğu, 247-Sermaye Taahhütleri Hesabı (-) 7.500,00 TL olarak yer alması gerekirken bu hesabın kullanılmadığı görülmüştür. Sonuç olarak yukarıda bahsedilen hesaplar mali tablolarda, belirtilen tutarlar kadar hatalı gösterilmiştir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mali duran varlıklar hesap grubunda ilgili hesapların kullanılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak İdare tarafından sermaye taahhüdü olarak belirtilen tutarların 247-Sermaye Taahhütleri Hesabı (-) ile 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlar Hesabına kaydedilmesi, yerine getirilen taahhütlerin 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına borç kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi 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 şümülü" başlıklı 1'inci maddesinde devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, cezalara ait mahkeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli; gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin sözleşmeden, haksız fiil ve sebepsiz zenginleşmeden doğanlar dışında kalan ve kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinden doğan diğer alacakları ile bunların takip masrafları hakkında bu kanun hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Amme alacaklarını kesip ödemek mecburiyetinde olanlar" başlıklı 22'inci maddesinde; amme alacağını borçlusundan kesip tahsil dairesine ödemek mecburiyetinde olan gerçek ve tüzel kişilerin bu vazifelerini kanunlarında veya bu kanunda

belli edilen zamanlarda yerine getirmedikleri takdirde ödenmeyen alacağın bu kişilerden tahsil olunacağı ifade edilmiştir.

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

Öte yandan Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Seri: A Sıra No:1 Tahsilat Genel Tebliği'nin "Amme Alacaklarının Korunması" başlıklı İkinci Bölümü'nün "V. Amme Alacağı Ödenmeden Yapılmayacak İşlemler ile İşlem Yapanların Sorumlulukları" başlıklı maddesinde, 5018 sayılı Kanuna tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin, kaynağına bakılmaksızın 5.000 liranın üzerinde yapacakları ödemeler sırasında hak sahiplerinin, Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borçlarının bulunmadığına ilişkin vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranılması zorunluluğu getirilmiştir.

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

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

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mahkeme kararları ile icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılan ödemelerde

kişilerin vadesi geçmiş vergi borcu bulunup bulunmadığına ilişkin sorgulamaların yapılmaya başlandığı 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: Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler İçin Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabının Kullanılmaması

Mahsup dönemine aktarılan avans ve kredilerin dönem başına ilişkin muhasebe kayıtlarında hatalı olarak 834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı'na ilişkin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 138'inci maddesine göre bütçesinden karşılanmak üzere verilen iş avans ve kredileri ile personel avanslarından, mahsup dönemine aktarılanların 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı'na borç, ilgisine göre 160-İş Avans ve Kredileri Hesabı veya 161-Personel Avansları Hesabı'na alacak kaydedilmesi; mahsup dönemine aktarılan avans ve kredilerle ilgili harcama belgeleri muhasebe birimine geldiğinde ise, harcama tutarının bir taraftan 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı'na alacak, 630-Giderler Hesabı'na ya da varlığa dönüştürülecek bir harcama unsuru ise ilgili varlık hesabına borç; diğer taraftan 835 Gider Yansıtma Hesabı'na alacak, 834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı'na borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Söz konusu hususa ilişkin olarak yapılan incelemede; önceki yılda 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabına kayıtlı 2.738.809,33 TL olmasına rağmen söz konusu mahsup dönemine aktarılan avans ve kredilerin, 834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı yerine 830-Bütçe Giderleri Hesabı kullanılarak kapatıldığı tespit edilmiştir.

165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı'ndaki tutarın 834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı'na aktarılmayıp direkt gider olarak muhasebeleştirilmesi nedeniyle 830-Bütçe Giderleri Hesabı fazla vererek mali tabloların hatalı veri üretmesine neden olmuştur.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mahsup dönemine aktarılan avans ve krediler için 834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabının kullanılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, mahsup dönemine aktarılan avans ve kredilere ilişkin harcama belgeleri, muhasebe birimine verildiğinde ilgili tutarlar cari yıla ait bütçe giderlerinin izlendiği 830-Bütçe Giderleri Hesabı yerine, 834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı'na borç kaydı yapılarak mahsup işleminin yapılması ve saklı tutulan ödeneklerin kapatılması gerekmektedir.

BULGU 3: Hurda Niteliğindeki Maddi Duran Varlıkların 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 kullanıma 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 kullanıma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak; ayrılmış olan amortisman tutarının ise 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği belirtilmektedir.

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

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

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

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve hurda niteliğindeki taşınırın maddi duran varlıklar hesap grubunda izlenmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir.

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

BULGU 4: Sözleşme Yükümlülüğünü Yerine Getirmeyen Kiracılara Mevzuatında ve Kira Sözleşmelerinde Öngörülen Yaptırımların Uygulanmaması

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

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun “Müteahhit veya müşterinin sözleşmenin bozulmasına neden olması” başlıklı 62’nci maddesine göre;

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

Kanun’un “İdarelerce İhalelere Katılmaktan Geçici Yasaklama” başlıklı 84’üncü maddesinin üçüncü fıkrasına göre de;

Üzerine ihale yapıldığı halde usulüne göre sözleşme yapmayan istekliler ile sözleşme yapıldıktan sonra taahhüdünden vazgeçen ve mücbir sebepler dışında taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen müteahhit veya müşteriler hakkında da, ihaleyi yapan bakanlık veya ilgili bakanlık tarafından, bir yıla kadar ihalelere katılmaktan

yasaklama kararı verilir ve bu kararlar Resmi Gazete'de ilan ettirildiği gibi ilgililerin müteahhitlik sicillerine işlenir.

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

Aşağıdaki tablodan detayı görüleceği üzere; İdare tarafından, kira tutarını zamanında ödeme taahhüdünü yerine getirmeyen kiracılara yazılı ihtar çekilip gerekli hükümlerin işletilmediği, bazı kiracıların bir yıl boyunca kira ödememesine rağmen sözleşmesinin feshedilmediği, kira ödemeksizin halen taşınmazları kullanan müstecirlere mevzuatta sayılan yaptırımların uygulanmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 8: Yaptırımların Uygulanmadığı Kira Sözleşmeleri

Mahalle	Ada	Parsel	İhale Tarihi	Sözleşme Tarihi	Sözleşme Süresi	Güncel Aylık Bedel	Borç Tutarı 01.08.2024
ÇARŞI	139	2	20.12.2023	1.01.2024	3 YIL	1.600,00	9.600,00
ÇARŞI	139	2	20.12.2023	1.01.2024	3 YIL	2.516,66	4.397,58
ÇARŞI	139	2	20.12.2023	1.01.2024	3 YIL	1.600,00	11.882,49
ÇARŞI	139	2	20.12.2023	1.01.2024	3 YIL	2.016,66	4.175,00
ÇARŞI	139	2	20.12.2023	1.01.2024	3 YIL	2.016,66	14.258,00
ÇARŞI	139	2	20.12.2023	1.01.2024	3 YIL	1.600,00	15.447,12
ÇARŞI	139	2	20.12.2023	1.01.2024	3 YIL	1.600,00	9.600,00
ÇARŞI	139	2	20.12.2023	1.01.2024	3 YIL	3.200,00	23.444,51
ÇARŞI	273	3	20.12.2023	1.03.2024	3 YIL	675,16	8.762,00
ÇARŞI	101	41	29.12.2023	1.01.2022	3 YIL	5.329,00	10.881,66
ÇARŞI	139	2	20.12.2023	1.01.2024	3 YIL	1.600,00	9.600,00
ÇARŞI	139	2	20.12.2023	1.01.2024	3 YIL	2.016,66	19.611,76
ÇARŞI	139	2	20.12.2023	1.01.2024	3 YIL	2.016,66	15.680,00
ÇARŞI	305	3	2.01.2024	1.03.2024	3 YIL	6.050,00	36.300,00
ÇARŞI	273	3	3.01.2024	15.01.2023	3 YIL	200,00	7.225,00
ÇARŞI	139	2	20.12.2023	1.01.2024	3 YIL	2.016,66	13.368,00
ASMASIZ	128	176	5.01.2024	19.01.2024	3 YIL	14.100,00	177.068,00

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve sözleşme yükümlülüğünü yerine getirmeyen kiracılara mevzuatında ve kira sözleşmelerinde öngörülen yaptırımların uygulanmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

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

BULGU 5: 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 ek karşılık primlerinin 368-Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler hesabında izlenmesinin sağlanacağı 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 6: Yevmiye Defteri Kayıt İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Olması

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

a) Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması

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

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

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

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

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve boş yevmiye bırakılmaması için gerekli tedbirlerin alınacağı ifade edilmiştir.

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

b) Yevmiye Defterinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması

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

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

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve geriye dönük kayıt yapılmaması için gerekli tedbirlerin alınacağı ifade edilmiştir.

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

BULGU 7: 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 "Taşınırın kaydı" başlıklı 12'nci maddesinde, kamu idarelerince bütün taşınırın 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 taşınırın 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 taşınırın 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, taşınır giriş ve çıkışlarınca varlık işlem fişlerinin düzenlenmediği ve dolayısıyla da taşınırlara ilişkin muhasebe kayıtlarının gerçeği yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu işlemlerin yapılmaması nedeniyle idareye ait taşınırın 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 taşınır işlemlerinin mevzuata uygun olarak yapılmaya başlandığı belirtilerek gerekli işlemlerin yapılacağı 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.

BULGU 8: Kredi Kartı ve Banka Kartlarından Yapılan Tahsilatların Mevzuatta Belirtilen Süre İçinde İdarenin Banka Hesabına Aktarılmaması

Kredi kartı, banka kartı ve internet üzerinden yapılan tahsilatların süresi içerisinde İdarenin mevduat hesaplarına aktarılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 109-Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabının niteliğini açıklayan 73'üncü maddesinde; banka kredi kartları ile yapılan tahsilatlara ilişkin olarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri için belirlenen usul ve esaslara uyulacağı hüküm altına alınmıştır.

Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'nin "Uygulama ve Kullanılacak Araçlar" başlıklı 5'inci maddesinde; yurt içinde yerleşik tüm bankalar aracılığıyla kredi kartları ile yapılan tahsilatların azami 20 gün içerisinde ilgili kurumun kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır. Aynı Yönetmelik'in "Diğer Hususlar" başlıklı 12'nci maddesinde; kurumların, bankalarla yapacakları protokollerde bu Yönetmelik hükümlerine uygun düzenlemeler yapmakla yükümlü olduğu ve bu Yönetmelik hükümlerine göre yapılacak protokollerin süresinin bir yılı geçmeyeceği belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, mali kaynaklarının değerlendirilmesi hususunda idareler Yönetmelik hükümlerine riayet etmek zorundadır. Bu sebeple, kredi kartı tahsilatlarının valör süreleri, geçerliliği en fazla bir yıl olan protokoller vasıtasıyla hüküm altına alınmalı ve kredi kartları ile yapılan tahsilatların azami 20 gün içerisinde ilgili kurumun kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılmalıdır.

İdarenin banka hesap ve kayıtları incelendiğinde; kredi kartı, banka kartı ve/veya online tahsilat yapılan bankalarla geçmiş dönemlerde protokoller yapıldığı ve bu protokollerin halihazırda yürürlükte olduğu; ancak söz konusu bankalar üzerinden yapılan kredi kartı, banka kartı ve online tahsilat tutarlarının yirmi gün içerisinde değil 34 gün sonra İdarenin banka hesaplarına aktarıldığı tespit edilmiştir.

Mevcut uygulama ile bankalar tarafından kredi kartı ve internet tahsilatları mevzuatta belirtilen azami sürede gönderilmediğinden İdare tarafından söz konusu nakit değerlendirilememekte ve dolayısıyla elde edecek gelirden mahrum kalınmaktadır.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve kredi kartlarıyla yapılan tahsilatların bankalar ile yapılan anlaşmalar kapsamında İdare hesaplarına aktarıldığı belirtilerek gerekli kontrollerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin Yönetmelik hükümleri doğrultusunda çalıştığı bankalarla yaptığı protokolleri yenilemesi ve söz konusu protokollerde kredi kartı, banka kartı ve online tahsilatlarının İdarenin kamu sermayeli banka hesaplarına aktarılacağı süre belirlenirken Yönetmelik'te belirtilen azami süreyi aşmaması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 9: Haczedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi

Belediyenin haczedilemeyen gelirlerini teşkil eden vergi, resim ve harçların tahsil edildiği banka hesabında, haczi kabil diğer para, alacak ve gelirlerin de bulunduğu, haczedilemeyen 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 harçların belirlenmesini imkânsız kılmaktadır.

Yargıtay 12. Hukuk Dairesi 20.03.2012 tarih ve E.2011/22082 K.2012/8629 sayılı Kararında da "*...borçlu belediyece haczi kabil olmayan paralar ile haczi mümkün olan*

paraların aynı hesapta toplanması ve birbirine karıştırılması, haczedilmezlik hakkından feragat olarak kabul edilmelidir.” denilmektedir.

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

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve belediyenin haczedilemez nitelikteki gelirlerinin ayrı banka hesaplarında tutulmaya başlanacağı 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 10: İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

İdarede çalışan işçilerin sosyal hakları olan yıllık ücretli izinlerinin zamanında ve düzenli olarak kullandırılmaması sebebiyle birikmiş yıllık izin sürelerinin bulunduğu görülmüştür.

Anayasa’nın “Çalışma şartları ve dinlenme hakkı” başlıklı 50’nci maddesinde; dinlenmenin çalışanların hakkı olduğu ve bu haklar ile şartlarının kanunla düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

4857 sayılı İş Kanunu’nun 53’üncü maddesinde işçilere yıllık izin verileceği ve yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği; 56’ncı maddesinde yıllık iznin 53’üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu; 59’uncu maddesinde iş sözleşmesinin herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin, sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği; 60’ıncı maddesinde yıllık ücretli izinlerin, yürütülen işlerin niteliğine göre yıl boyunca hangi dönemlerde kullanılacağı, izinlerin ne suretle ve kimler tarafından verileceği veya sıraya bağlı tutulacağı, yıllık iznin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirler ve izinlerin kullanılması konusuna ilişkin usuller ile işverence tutulması zorunlu kayıtların şekline ilişkin hususların ilgili Bakanlık tarafından hazırlanacak bir Yönetmelik ile gösterileceği belirtilmiştir.

Bu Kanun hükmüne istinaden 03.03.2004 tarih ve 25391 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde de yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili olarak İş Kanunu'na benzer düzenlemeler yapılmıştır.

Aynı Kanun'un 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanunun 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya izin ücretini 57'nci maddenin üç ve dördüncü fıkralarında belirtilen usule aykırı olarak ödeyen veya eksik ödeyen veya 59'uncu maddedeki hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya 60'ıncı maddede belirtilen yönetmeliğin esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için iki yüz yirmi Türk Lirası (2024 yılı için 2.666,00 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, Cumhurbaşkanlığı'nın 17.05.2024 tarih ve 32549 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2024/7 sayılı Genelgesinde; 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içinde kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin ilgili yıl içerisinde, önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık izin sürelerinin de yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullandırılması gerektiği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre, işverenin yıllık izinleri kullandırma yükümlülüğünü yerine getirmemesi ve işçinin de izin hakkından feragat etmesi mümkün değildir. Diğer taraftan işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları ücrete dönüşmekte ve yıllık izin karşılığı yapılacak olan bu ücret ödemesi de işçinin son ücreti üzerinden yapılacağından yüksek tutarlarda ödeme yapılmasına neden olmaktadır. Ayrıca Anayasal bir hak olan yıllık izinlerin kullandırılmaması durumunda idareler, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 103'üncü maddesi gereğince idari para cezası ile karşı karşıya kalabilmektedir.

Yapılan incelemede; İdarede görev yapan işçilerin 500 günden fazla kullanmadığı izinlerinin olduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları karşılığında işçilerin son ücreti dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderler ortaya çıkacaktır.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve işçilerin birikmiş yıllık ücretli izinlerinin kanuna uygun olarak kullandırılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde İdarede çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve idareye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullanılması sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 11: Şirket Personeli Dahil Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması

İdarenin şirket personeli dahil toplam personel giderlerinin mevzuatta belirlenen sınırın üzerinde olduğu görülmüştür.

375 sayılı Kanun Hükmünde Karamame'nin Ek 20'nci maddesine istinaden 09/04/2018 tarih ve 11608 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla kabul edilen İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar 28/04/2018 tarihli 30405 sayılı Resmî Gazete'de yürürlüğe girmiştir. Bu kapsamda; mahalli idarelerin personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerinin gördürüleceği şirketlerde işçilerin işe alımı, işçilere ilişkin personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınırları, ilk defa alınacak işçilere ilişkin belirlenecek ölçütleri esas alarak yıllık sınırlamaları ve bu kapsamdaki alımlar ile harcamaları izlemeye ilişkin hususlar belirlenmiştir.

Söz konusu Usul ve Esaslar'ın "Personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınır" başlıklı 5'inci maddesine göre; idarelerin, şirket personeli de dâhil yıllık toplam personel giderleri, idarenin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirleri toplamının her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Kanun uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması sonucu bulunacak miktarın yüzde kırkını aşamayacak, bu oran büyükşehir belediyelerinde yüzde otuz olarak uygulanacaktır. Yıl içerisinde aylık ve ücretlerde beklenmedik bir artışın meydana gelmesi sonucunda personel giderlerinin söz konusu oranları aşması durumunda, cari yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri bu oranların altına ininceye kadar idare şirketlerine yeni personel alımı yapılamayacaktır.

Yapılan incelemede; İdarenin 2023 yılı bütçe geliri 38.333.525,00 TL olup yeniden değerlendirme katsayısı olan %58,46 ile çarpımı sonucu bulunan tutarın yüzde kırkı olan (60.743.303,00 x 0,40) 24.297.321,20 TL'nin, 2024 yılında şirket personeli de dâhil yıllık toplam personel giderleri açısından üst sınır olduğu görülmüştür. İdarenin şirket personeli de dâhil yıllık toplam personel giderlerinin bu tutarı geçmemesi gerekmektedir.

Ancak İdarenin 2024 yılında toplam personel giderleri 9.626.752,23 TL ve şirket personeline ödenen net ücret 27.694.388,00 TL olmak üzere toplam yıllık şirket personeli dâhil personel giderlerinin 37.321.140,23 TL olduğu dolayısıyla üst sınırın aşıldığı tespit edilmiştir.

Bu nedenle yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince cari yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri bu oranların altına ininceye kadar yeni personel alımı yapılmaması gerekmektedir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve personel giderlerinin yasal sınırın altına düşürülünceye kadar gerekli düzeltici işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin toplam personel giderlerinin anılan mevzuat hükümleri uyarınca belirlenen sınıra getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 12: Hakediş Ödemelerinden Yapılan Geçici Kabul Noksanları Kesintilerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdarenin yapım işlerine ilişkin hakediş ödemelerinden yapılan geçici kabul noksanlıkları kesintilerinin 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı yerine 333-Emanetler Hesabında muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Anahtar Teslimi Götürü Bedel Sözleşmeli Yapım İşlerinde Tip Sözleşme'nin "Geçici kabul noksanları" başlıklı 30.1. maddesinde;

"Geçici kabul noksanları için düzenlenen her hakedişte yapılan iş tutarının %3'üne karşılık gelen kısmı tutulur ve bu tutar, geçici kabul noksanı bulunmayan işlerde geçici kabul onay tarihinden sonra, geçici kabul noksanı bulunan işlerde ise bu eksikliklerin tamamlanmasını müteakip, geçici kabul onay tarihinden sonra yükleniciye ödenir. Fiyat farkı ödenen işlerde bu tutar, sözleşme tarihinden itibaren endeks üzerinden güncelleştirilmek suretiyle kesilir."

Birim Fiyatlı Yapım İşlerine İlişkin Tip Sözleşme'nin 30.2. maddesinde ise, *"Düzenlenen hakedişlerde; tamamlanmış, ancak kesin hesabı İdareye verilmemiş imalatlara ait tutarların %5'i karşılığında teminat mektubu alınır ve kesin hesaplar İdare tarafından onaylanmadıkça bu teminat mektubu iade edilmez. Yüklenicinin teminat mektubu vermemesi durumunda ise kesin hesabı İdareye verilmemiş imalatlara ait tutarların %5'i tutulur ve kesin*

hesaplar İdare tarafından onaylanmadıkça bu tutarlar ödenmez.” düzenlemeleri bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan tip sözleşmelerdeki düzenleme gereğince, düzenlenen her hakedişte yapılan iş tutarının %3 veya %5 oranındaki kısmı tutulmaktadır. Diğer yandan, yapılması gereken kesintiler kadar teminat mektubu da alınabilmektedir. Burada, esas olan yapılan işin tam karşılığının bütçe gideri olarak muhasebeleştirilmesi, ödemenin kesinti yapılmış şekilde gerçekleştirilmesi ve tutulan kısmın yine bir ödeme/borç yükümlülüğü içermesi nedeniyle muhasebeleştirilmesidir. Bu durumda, geçici kabul noksanları için yapılan kesintilerin İdarenin mali tablolarında gözükmesi gerektiği açıktır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının niteliğini düzenleyen 257’nci maddesinde bu hesabın; mevzuatları gereği belirli olmayan bir vade ile, vadesiz ve/veya bir yıldan kısa vade ile nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılacağı, vadesi belli olmayan depozito ve teminatların bu hesaba kaydedileceği ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik’in “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 258’inci maddesinde ise; *“İhalelere katılan isteklilerden mevzuatları gereği nakden alınan geçici teminatlar ile üzerinde ihale kalan isteklilerden nakden alınan veya hakedişlerinden kesilmek suretiyle tahsil edilen kesin teminat ve ek kesin teminatlar bu bölüme kaydedilir. Bu hesapta yer alan tutarlardan, mevzuatı uyarınca ödenmemiş sigorta primleri ve gecikme zamları karşılığı olarak, ilgili sosyal güvenlik kurumunun bildirmesi üzerine yüklenicilere geri verilmeyerek tutulanlar, kurumun ilgili şube veya bürosunun hesabına gönderilir.”* denilmektedir.

İdarenin hesap ve işlemleri incelendiğinde; yapım işlerine ait hakediş ödemeleri yapılırken geçici kabul noksanlıkları kesintilerinin ödeme emri belgeleri üzerinden yapıldığı ve söz konusu kesintilerin 333-Emanetler Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir. Oysa ki; teminat niteliğinde olan geçici kabul noksanlıkları kesintilerinin 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve yapım işlerine ilişkin hakediş ödemelerinden yapılan geçici kabul noksanlıkları kesintilerinin 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında muhasebeleştirilmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; teminat niteliğinde olan geçici kabul noksanlıkları kesintilerinin 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

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

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

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

Adı geçen Kanun’un “Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları” başlıklı 61’inci maddesinin altıncı fıkrasında da muhasebe yetkililerinin 34’üncü maddenin ikinci fıkrasındaki ödemeye ilişkin hükümler ile bu maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen ödemeye ilişkin kontrol yükümlülüklerinden dolayı sorumlu oldukları belirtilmiştir.

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

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

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

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve 320 Bütçe Emanetleri hesabında yer alan tutarların mevzuatta belirtilen sıraya göre ödenmeye başlandığı ifade edilmiştir.

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

BULGU 14: Ödeme Emri Belgelerinin Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği Hükümlerine Uygun Olarak Düzenlenmemesi

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

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

15.08.2007 tarih ve 26614 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin "Ödeme belgeleri ve bağlanacak kanıtlayıcı belgeler" başlıklı 4'üncü maddesinde, ödeme belgesinin en az üç nüsha düzenleneceği ilk nüshası bu Yönetmelik'te belirtilen eki kanıtlayıcı belgeler ile birlikte istendiğinde Sayıştay'a gönderilmek, ikinci nüshası ise saklanmak üzere muhasebe birimine verileceği, üçüncü nüsha da harcama biriminde muhafaza edilmesi gerektiği; kanıtlayıcı belgelerin, kamu harcamalarının belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak yapıldığına ve gerçekleştirildiğine ilişkin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca düzenlenip onaylanan belgeler olduğu, bütçeden nakden veya mahsuben yapılacak kesin ödemelerde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ekindeki Ödeme

Emri Belgesine harcamanın çeşidine göre bu Yönetmeliğin ilgili maddelerinde belirtilen belgelerin kanıtlayıcı belge olarak ekleneceği, avans veya kredi suretiyle yapılacak ön ödemelerde ise harcama talimatının, ihale mevzuatına göre yapılacak alımlarda ise onay belgesinin bulunması gerektiği açıkça ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Taahhüt dosyası" başlıklı 5'inci maddesinde; ihale veya doğrudan teminle yapılacak her türlü mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin ödemelerde onay belgesi, ihale komisyonu kararının, doğrudan teminle ihale komisyonu kurulmadan yapılan alımlarda ise piyasa fiyat araştırması tutanağının düzenlenip muhasebe birimine verileceği ve taahhüt dosyasının asıl nüshasının ödeme emri belgesinin birinci nüshasına ekleneceği, "Yolluk karşılığı verilen tazminatlar" başlıklı 21'inci maddesinde ise fiilen arazi üzerinde çalışanların tazminatlarının ödenmesinde çeşitli ödemeler bordrosunun düzenleneceği belirtilmiştir.

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

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

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

Denetim tespitimiz üzerine, İdare tarafından; bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve harcama birimlerince düzenlenecek ödeme emri belgelerinin mevzuata uygun olarak hazırlanacağı 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.

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>