



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

BURSA OSMANGAZİ BELEDİYESİ
2017 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2018

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	5
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	5
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	6
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	18
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	19
8.	EKLER.....	33

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Yıllara Göre Bütçe Değerlendirme Sonuçları

Tablo 2: Kurumun Son 3 Yıl Bütçe Gider Gerçekleşmeleri

Tablo 3: Kurumun Son 3 Yıl Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri

Tablo 4: 2017 Gider Bütçesi Gerçekleşmeleri

Tablo 5: 2017 Gelir Bütçesi Gerçekleşmeleri

Tablo 6: Duran Varlıklar ve Amortisman Tablosu

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Belediyenin bütçesi, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır. Kurum, mali işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde 27.05.2016 tarih 29724 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabidir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği uyarınca kurumun mali raporlama süreci, bütçe kesin hesabı (Md. 40) ve mali tabloların hazırlanmasını (Md.484) içermektedir.

Osmangazi Belediyesinin 2017 gider bütçesi 490.000.000,00 TL öngörölmüş yıl yılsonunda bütçe gerçekleşmesi ise 402.650.385,93 TL'dir

Kurumun 2017 gelir bütçesi 478.800.000,00 TL tahmin edilmiş, yılsonunda gerçekleşen gelir ise 369.958.148,18-TL'dir.

Tablo 1: Yıllara Göre Bütçe Değerlendirme Sonuçları

Bütçe Yılı	Gider Bütçesi (TL)	Gerçekleşen Gider Bütçesi (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)	Gelir Bütçesi (TL)	Gerçekleşen Gelir Bütçesi (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
2017	491.414.032,31	402.650.385,93	82,17	478.800.000,00	369.958.148,18	72,80
2016	431.459.459,31	354.485.465,98	82,16	430.000.000,00	318.638.659,82	71,01
2015	391.519.629,37	320.794.891,42	81,94	390.000.000,00	308.571.052,62	70,48

Kurumun son üç yıl gider bütçe tahminleri ve gerçekleştirmeleri incelendiğinde gerçekleşmenin %81-83 seviyesinde kaldığı anlaşılmaktadır. Kurum gider bütçesinin gerçekleşmesi üç yıl boyunca benzer sonuçlar ortaya koymuştur. Gelir bütçesinin gerçekleştirmeleri incelendiğinde ise gerçekleştirmelerin %70-73 gibi düşük bir seviyede kaldığı görülmektedir.

Tablo 2: Kurumun Son 3 Yıl Bütçe Gider Gerçekleşmeleri

Hesap Adı	2015 (TL)	2016 (TL)	Bir Önceki Yıla Göre Artış Oranı (%)	2017 (TL)	Bir Önceki Yıla Göre Artış Oranı (%)
Personel Giderleri	44.214.237,58	49.722.342,81	12	50.837.440,42	2
Sosyal Güvenlik Kurumu Devlet Primi Giderleri	7.446.356,85	8.059.545,18	8	8.129.695,47	0

Mal Ve Hizmet Alımı	102.059.765,23	132.505.550,17	29	151.453.506,88	14
Faiz Giderleri	1.867.991,98	4.027.141,57	115	6.000.714,58	49
Cari Transferler	10.224.360,51	9.690.169,28	-5	12.860.535,08	32
Sermaye Giderleri	154.961.931,06	149.480.716,97	-3	172.278.493,50	15
Sermaye Transferleri	248,21	1.000.000,00	402.784,00	1.000.000,00	0
Yedek Ödenek	0	0	0	0	0
Toplam	320.794.891,42	354.485.465,98	10	402.650.385,93	13,59

Kurumun son üç yıl bütçe gider gerçekleştirmeleri incelendiğinde en büyük artışın faiz giderlerinde olduğu görülmektedir. Bunun nedeni ise kentsel dönüşüm için kullanılan kredilerden kaynaklanmaktadır. Cari transferler ise 2016 yılında artış bir önceki yıla göre azalmıştır ancak 2017 yılında bir önceki yıla göre %32 oranında artış göstermiştir. Bunun nedeni ise kar amacı gütmeyen kuruluşlara yapılan transferlerdir. Sermaye Giderleri son iki yılda da kamulaştırma işlemlerinden kaynaklanan nedenlerden dolayı artış göstermektedir. Bunun dışında kalan gider kalemlerindeki belirgin bir artış gözlemlenmemiştir.

Tablo 3: Kurumun Son 3 Yıl Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri

Hesap Adı	2015 (TL)	2016 (TL)	Bir Önceki Yıla Göre Artış Oranı (%)	2017 (TL)	Bir Önceki Yıla Göre Artış Oranı (%)
Vergi Gelirleri	106.059.630,02	116.340.171,81	9	122.058.967,59	4
Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri	27.367.617,64	30.026.364,18	9	29.986.903,42	0
Alınan Bağış Ve Yardımlar	956.334,76	147.397,57	-84	3.050.565,99	1.969,00
Diğer Gelirler	162.465.548,77	170.995.206,26	5	209.278.888,54	22
Sermaye Gelirleri	11.721.921,43	1.129.520,00	-90	5.582.822,64	394
Red Ve İadeler (-)	0	0	0	0	0
Toplam	308.571.052,62	318.638.659,82	3	369.958.148,18	16,11

Kurumun gelir gerçekleştirmeleri incelendiğinde en büyük artış Alınan Bağış ve Yardımlar gelir kaleminde görülmektedir. Sermaye Gelirleri ise bir önceki yıla göre büyük bir artış göstermiştir. Bunun nedeni arsa ve bina satışlarından kaynaklanmaktadır. Artış gösteren gelir kalemlerinden biri de Diğer Gelirlerdir. Bu artışın nedeni ise merkezi idare vergi gelirlerinden alınan ve harcamalara katılma payları, çevre temizlik vergisinden alınan paylar ile diğer vergi cezalarıdır.

Tablo 4: 2017 Gider Bütçesi Gerçekleşmeleri

Hesap Adı	2017 Bütçe Tahmini (TL)	2017 Gerçekleşen Gider (TL)	2017 Gerçekleşme Oranı (%)	Toplam Gidere Oranı (%)
Personel Giderleri	58.298.000,00	50.837.440,42	87,20	12,63
Sosyal Güvenlik Kurumu Devlet Primi Giderleri	9.175.000,00	8.129.695,47	88,60	1,66
Mal Ve Hizmet Alımı	151.634.000,00	151.543.506,88	99,94	30,93
Faiz Giderleri	3.000.000,00	6.000.714,58	200,02	1,22
Cari Transferler	13.106.000,00	12.860.535,08	98,12	2,62
Sermaye Giderleri	229.847.000,00	172.278.493,50	74,95	35,16
Sermaye Transferleri	1.000.000,00	1.000.000,00	100	0,20
Yedek Ödenek	23.940.000,00	0	0	0,00
Toplam	490.000.000,00	402.650.385,93	82,17	100,00

Kurumun 2017 yılı gider bütçesi geçen yıla oranla %13,59'lık artış göstererek 402.650.385,93 TL olarak gerçekleşmiştir.

Gider bütçesinin gerçekleşme oranı %82,17 olmuştur. Gider bütçesinin düşük gerçekleşmesinin nedeni gerçekleşen sermaye giderlerinin düşük gerçekleşmesinden kaynaklanmaktadır. Ayrıca Faiz Giderleri tahmin edilenden fazla gerçekleşmiştir. Giderlerin %66,09'u Mal ve Hizmet Alımları ile Sermaye Giderleri oluşturmaktadır. Personel giderleri ise toplam giderlerin %12,63'ünü oluşturmaktadır.

Tablo 5: 2017 Gelir Bütçesi Gerçekleşmeleri

Hesap Adı	2017 Bütçe Tahmini (TL)	2017 Gerçekleşen Gelir (TL)	2017 Gerçekleşme Oranı (%)	Toplam Gelire Oranı (%)
Vergi Gelirleri	207.019.000,00	122.058.967,59	58,96	32,99
Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri	34.827.000,00	29.986.903,42	86,10	8,10
Alınan Bağış Ve Yardımlar	4.250.000,00	3.050.565,99	71,77	0,82
Diğer Gelirler	220.983.000,00	209.278.888,54	94,70	56,56
Sermaye Gelirleri	11.748.000,00	5.582.822,64	47,52	1,50
Red Ve İadeler (-)	-27.000,00	0	0	0
Toplam	478.800.000,00	369.958.148,18	77,26	100

Kurumun 2017 yılı gelir bütçesi geçen yıla oranla %16,11 artış göstererek 369.958.148,18 TL olarak gerçekleşmiştir ve 32.692.237,75 TL bütçe açığı oluşmuştur.

Gelir bütçesi %77,26 oranında gerçekleşmiştir. Gelir kalemlerine bakıldığında diğer gelirlerin %94,70 gerçekleşme gösterdiği ve toplam gelirlerin yaklaşık %56,56'sını oluşturduğu

görülmektedir. Bu gelirler merkezi idare vergi gelirlerinden alınan paylar, faiz gelirleri, harcamalara katılma payları vb. gelirlerden oluşmaktadır. Kurumun diğer önemli gelir kalemleri ise vergi gelirleri ile teşebbüs ve mülkiyet gelirleridir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile usul ve esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

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

Denetim görüşü, kamu idaresinin temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabii olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların

önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Gelirlerden Alacaklar Hesabının Eksik Gösterilmesi

2017 yılı için evsel katı atık bertaraf ücreti tahakkuklarının kayıt altına alınmaması sonucu, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 600 Gelirler Hesabı eksik gösterilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 120 Gelirlerden alacaklar hesabı ile ilgili 86'ncı maddesinde;

“ Bu hesap, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen faaliyet alacakları ile duran varlıklar ana hesap grubu içerisindeki gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler ve bunlardan yapılan tahsilat ve terkinlerin izlenmesi için kullanılır.”

Denilmektedir.

2872 sayılı Çevre Kanunu'nun “İzin alma, arıtma ve bertaraf etme yükümlülüğü” başlıklı 11'inci maddesinde;

“Büyükşehir belediyeleri ve belediyeler evsel katı atık bertaraf tesislerini kurmak, kurdurmak, işletmek veya işlettiirmekle yükümlüdürler. Bu hizmetten yararlanan ve/veya yararlanacaklar, sorumlu yönetimlerin yapacağı yatırım, işletme, bakım, onarım ve islah harcamalarına katılmakla yükümlüdür. Bu hizmetten yararlananlardan, belediye meclisince belirlenecek tarifeye göre katı atık toplama, taşıma ve bertaraf ücreti alınır. Bu fıkra uyarınca tahsil edilen ücretler, katı atıkla ilgili hizmetler dışında kullanılamaz.”

Hükmü yer almaktadır.

Yukarıda ifade edilen Kanun maddesine istinaden 27.10.2010 tarih ve 27742 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Atıksu Altyapı Ve Evsel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul Ve Esaslara İlişkin Yönetmeliğin “faturalandırma” başlıklı

22'nci maddesinde;

“Atıksu ve evsel katı atık hizmetlerine ait ücretlendirme yapılan hizmetin karşılığı olarak müstakilen, düzenli aralıklarla su faturaları üzerinden yapılır.”

Denilmektedir.

Yukarıda ifade edilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde;

Mahalli idareler, evsel katı atık bertaraf tesislerini kurmak, kurdukmak, işletmek veya işlettiirmekle yükümlüdürler. Evsel katı atık bertaraf tesislerinin faaliyet ve hizmetlerinden yararlananlardan, belediye meclisince belirlenecek tarife göre katı atık toplama, taşıma ve bertaraf ücreti alınması gerekir. Atıksu ve evsel katı atık hizmetlerine ait ücretlendirme yapılan hizmetin karşılığı olarak müstakilen, düzenli aralıklarla su faturaları üzerinden yapılır. Büyükşehir belediyesi olan yerlerde 2560 sayılı İstanbul Su Ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş Ve Görevleri Hakkında Kanun'a göre su faturalarını düzenleyen kurum, Büyükşehir belediyelerinin bağlı kuruluşu olan Su ve Kanalizasyon İdareleridir.

Bununla birlikte, Osmangazi Belediyesi adına su faturalarından tahsil edilen evsel atık bertaraf ücretlerine ilişkin olarak 2017 yılında, Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü tarafından toplam 30.772.307,39-TL tahsilat yapılmış fakat söz konusu tutarın 23.598.824,12-TL'si Kurum tarafından kayıtlara alınmıştır.

Neticede, 2017 yılı için evsel katı atık bertaraf ücreti tahakkuklarının kayıt altına alınmaması sonucu, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı 7.173.483,27-TL ve Faaliyet Gelirleri Hesabı 7.173.483,27-TL eksik gösterilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "2017 yılına ait katı atık ücreti tahakkukları zamanında kayıt altına alınmıştır. Ancak program hatası nedeniyle girilen tahakkuklar gelir kesin hesap cetveline yansımamaktadır. Programdan kaynaklanan hata düzeltilmiştir. Şu anda kesin hesap kayıtlarında doğru olarak görülmektedir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapıldığı belirtilmiş olmasına rağmen söz konusu düzeltmeler 2017 yılı mali tablolarına yansımadığından 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı 7.173.483,27 TL ve Faaliyet Gelirleri Hesabı 7.173.483,27 TL eksik görülmektedir.

BULGU 2: Kamulaştırma Kanunu'na Göre Mahkeme Ara Kararlarıyla Bankalara Depo Edilen Tutarların Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabında Takip Edilmemesi

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'na göre, mahkeme ara kararlarıyla Kurum tarafından bankalara depo edilen tutarların, 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında takip edilmesi gerekirken, söz konusu tutarlar 250 Arsa ve Araziler Hesabında takip edilmektedir.

2942 sayılı Kanun'un "Kamulaştırma bedelinin mahkemece tespiti ve taşınmaz malın idare adına tescili" başlıklı 10'uncu maddesinin 8'inci fıkrasında;

"...Tarafların anlaştığı veya tarafların anlaşamaması halinde hakim tarafından kamulaştırma bedeli olarak tespit edilen miktarın, peşin ve nakit olarak veya kamulaştırma bu Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre yapılmış ise, ilk taksitin yine peşin ve nakit olarak hak sahibi adına, hak sahibi tespit edilememiş ise ileride ortaya çıkacak hak sahibine verilmek üzere 10 uncu maddeye göre mahkemece yapılacak davetiye ve ilanda belirtilen bankaya yatırılması ve yatırıldığına dair makbuzun ibraz edilmesi için idareye onbeş gün süre verilir. Gereken hallerde bu süre bir defaya mahsus olmak üzere mahkemece uzatılabilir. ..."

Denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe Muhasebe Yönetmeliği'nin 126 Verilen depozito ve teminatlar hesabı ile ilgili 95'inci maddesinde;

"Bu hesap, kurumca bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılır."

Denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; 2942 sayılı Kanun'a göre, kamulaştırma bedeli olarak tespit edilen miktarın mahkemece yapılacak davetiye ve ilanda belirtilen bankaya yatırılması ve yatırıldığına dair makbuzun ibraz edilmesi için idarelere on beş gün süre verilir. Gereken hallerde bu süre bir defaya mahsus olmak üzere mahkemece uzatılabilir. Böylece, mahkeme ara kararlarında kamulaştırma bedeli olarak tespit edilen miktarın, kamulaştırmayı yapacak idare tarafından bankaya depo edilmesi gerekmektedir. Kamulaştırmaya konu taşınmaz malın ve irtifak hakkının idare adına tescili ise mahkeme nihai kararından sonra gerçekleşmektedir. Dolayısıyla, idarelerin kamulaştırmaya konu taşınmazın

mülkiyet veya irtifak hakkına sahip olmaları, mahkemelerin nihai kararlarından sonra olmaktadır. Diğer bir ifadeyle, mahkeme ilamı, kamulaştırmaya konu taşınmazın mülkiyet veya irtifak hakkına sahip olmanın dayanağını oluşturmaktadır. Mahkeme ara kararlarıyla kamulaştırma bedeli olarak tespit edilen miktarın bankalara depo edilmesi ise kamulaştırmaya konu taşınmazın mülkiyet hakkının tescili için dayanak oluşturmamaktadır.

Dolayısıyla, kamulaştırma için bankalara depo edilecek tutarların, Verilen Depozito ve Teminatlar Hesaplarında takip edilmesi, mahkeme kararından ve tapu işlemlerinden sonra duran varlık hesaplarına alınması gerekir. Fakat Kurum tarafından bankalara depo edilen söz konusu tutarlar 250 Arsa ve Araziler Hesabında takip edilmektedir.

Sonuç olarak, 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'na göre mahkeme ara kararlarıyla bankalara depo edilen tutarların 250 Arsa ve araziler Hesabında izlenmesi, 126 nolu veya 226 nolu Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının 6.514.359,95 TL eksik, 250 Arsa ve araziler Hesabının 6.514.359,95 TL fazla olmasına neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Kamulaştırma davalarında mahkeme tarafından verilen ara kararlarda bankalara depo edilmesi istenilen tutarlar denetim raporunda belirtildiği üzere verilen depozito ve teminatlar hesabında takip edilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında; Kurum tarafından bulgu konusu edilen hususlara iştirak edildiği ve gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmekle birlikte, 2942 sayılı Kanun'a göre mahkeme ara kararlarıyla bankalara depo edilen tutarların 250 Arsa ve araziler Hesabında izlenmesi dolayısıyla 2017 yılı mali tablolarında 126 nolu veya 226 nolu Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı 6.514.359,95 TL eksik, 250 Arsa ve araziler Hesabı 6.514.359,95 TL fazla görünmektedir.

BULGU 3: Amortisman İşlemlerinin Mevzuata Uygun Yapılmaması

Duran varlıklara ilişkin amortisman işlemlerinin mevzuata uygun olarak yapılmadığı bunun sonucunda 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabının mali tablolarda hatalı yer aldığı görülmüştür.

Bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılması gerekmektedir.

Mahalli idareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "257 Birikmiş amortismanlar hesabı (-)" ile ilgili 202'inci maddesinde hesabın niteliği;

“Bu hesap, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılır.”

Şeklinde açıklanmıştır.

04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği "Amortisman Ve Tükenme Payları" (Sıra No: 47) isimli tebliğ ile kamu idarelerinin duran varlıklarından hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağını, buna ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranları belirlenmiştir.

Mezkur Tebliğ'e göre kamu idarelerinde muhasebe sistemine dâhil edilen maddi duran varlıklardan; 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabında yer alan taşınmazlar ile 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı, 255 Demirbaşlar Hesabında yer alan taşınırlar için amortisman ayrılması gerekmektedir.

Aynı Tebliğ'in "Amortisman tabi duran varlıkların deftere kaydedilmesi" 9'uncu maddesine göre amortisman tabi her bir varlık duran varlıklar amortisman defterine kaydedilmesi gerekmektedir. Ayrıca bu Tebliğ'de belirlenen limitlerin üzerinde olan varlıkların ilk kayıtları ile değer artırıcı harcamalara ilişkin kayıtlarının düzenli olarak tutulabilmesini sağlamak için harcamayı yapan birim tarafından muhasebe birimlerine varlıklar taşınır sicil numarası veya taşınmaz numarası ile bildirilmesi ve muhasebe yetkilisinin de taşınır ve taşınmazları muhasebe kayıtlarına ve duran varlıklar amortisman defterine bu limitleri ve bilgileri göz önünde bulundurarak kaydetmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Diğer taraftan duran varlıklar tamamen amorti edilene kadar amortisman ayrılması gerekmektedir. Haliyle, duran varlıklar için birikmiş amortisman tutarları, maddi duran varlıkların kayıtlı değerlerinden fazla olamayacaktır.

257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı incelendiğinde, kurumun "Duran Varlık Amortisman Defteri"ni kullanmadığı ve bunun sonucunda da;

1- Toplam 13.665.526,86 TL tutarındaki taşınır ve taşınmaz duran varlıklar için amortisman ayrılmaması,

2- Duran varlık hesaplarında yer almayan varlıklar için toplam 136.749,85 TL amortisman ayrılması,

3- Aşağıda ayrıntıları gösterilen 252, 253, 254 ve 255 nolu hesaplarda kayıtlı maddi duran varlıklar için ayrılan birikmiş amortisman tutarlarının ilgili maddi duran varlıkların kayıtlı değerinden toplam 1.768.430,78 TL fazla olması,

Tablo 6: Duran Varlıklar ve Amortisman Tablosu

Hesap Kodu	Maddi Duran Varlık	Kayıtlı Değeri	257-Birikmiş Amortisman Tutarı (-)	Fark
252	Kreş ve Gündüz Bakımevleri	42.528,04	982.797,26	940.269,22
253	Matbaacılıkta Kullanılan Makine ve Aletler	6.609,18	7.966,89	1.357,71
253	Beslenme, Gıda ve Mutfak Cihaz ve Aletleri	51.389,92	135.934,87	84.544,95
254	Arazi Taşıtları	38.300,00	769.542,80	731.242,80
255	Temsil ve Tören Demirbaşları	721,20	11.737,30	11.016,10
Toplam		139.548,34	1.907.979,12	1.768.430,78

Şeklinde mevzuata uygun olmayan bazı hatalar yaptığı tespit edilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında;** "Belediyemizin genel ihtiyaç maksadı ile bütün birimlerde kullanılan programlar yenilenmiştir. Program yenilenmesi esnasında yeni programa bilgilerin aktarılması esnasında sehven uyuşmayan kodlara aktarım yapılmıştır. Bu nedenle denetim aşamasında kodlardan kaynaklanan sorunlar nedeniyle amortisman hesapları düzeltme fişleri yapılarak hatalar düzeltilmiştir."* denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında amortisman ayırma işlemlerinde yapılan hataların program yenilenmesinden kaynaklandığını ve daha sonrasında bu hataların düzeltildiğini ifade etmiştir.

Yapılan düzeltme 2017 yılı mali tablolarına yansımadığından ilgili varlık hesapları ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı tam ve doğru bilgi üretmemektedir.

BULGU 4: Bursa Büyükşehir Belediyesinin Aktifinde Olması Gereken Mezarlık Vasıflı Taşınmazların Tapuda Osmangazi Belediyesi Adına Kayıtlı Olması

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'na göre, Bursa Büyükşehir Belediyesine devredilmesi gereken mezarlık vasıflı taşınmazların, tapuda kurum adına kayıtlı olduğu görülmüştür.

5216 sayılı Kanun'un Büyükşehir Belediyesinin görev, yetki ve sorumlulukları ilgili 7'nci maddesinin (s) fıkrasında;

“Mezarlık alanlarını tespit etmek, mezarlıklar tesis etmek, işletmek, işlettirmek, defin ile ilgili hizmetleri yürütmek.”

İfadesi yer almaktadır.

Yine aynı Kanunun ek 2'nci maddesinin birinci fıkrasında;

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

Bu düzenlemeye göre, büyükşehir belediyesi olan yerlerde, mezarlıklar ile ilgili görev ve sorumluluklar Büyükşehir Belediyelerine aittir.

Bununla birlikte; Bursa Büyükşehir Belediyesi sınırları içinde yer alan ve ilçe belediyesi olarak faaliyetlerini sürdüren Osmangazi Belediyesinin adına kayıtlı, emlak vergi değeri toplam 4.119.000,00 TL olan mezarlık vasıflı taşınmazlar yer almaktadır.

Böylece, mezarlık vasıflı taşınmazların Bursa Büyükşehir Belediyesine devredilmemesi sonucu, Duran Varlıklar Hesapları 4.119.000,00 TL fazla gösterilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Raporda belirtilen bulgu doğrultusunda Emlak ve İstimlak Müdürlüğü aşağıdaki tespitleri yapmıştır.

Ahmetpaşa Mahallesi 14.49m² alanlı 5288 ada 87 parsel 15.08.2008 yılında bağış yoluyla Belediyemiz uhdesine geçmiştir.

Alipaşa Mahallesi 5383 ada 3 parsel, Orhanbey Mahalle 5842 ada 1 parsel, Pınarbaşı

Mahalle 6219 ada 93 parsel, Alaaddin Mahalle 4752 ada 44 parsel, Mollafenari mahalle 5624 ada 1 parsel sayılı taşınmazlar eski Bursa olarak bilinen şehir merkezinde bulunan türbelerdir. Onarım ve bakımlarını üstlenecek olan kurumların talebi doğrultusunda devri mümkündür.

Kirazlı Mahallesi 161 ada 5 parsel ile Demirtaş 3658 parsel sayılı mezarlık vasıflı parseller 5747 sayılı yasa ile kapatılan beldelere ait olan taşınmazlardır. Bu taşınmazlar 5747 sayılı kanun gereği resen devredilmiştir.

Uluçam Mahallesi 120 ada 17 parsel sayılı mezarlık vasıflı taşınmaz 6360 sayılı yasaya istinaden 2014 yılında yapılan genel seçimler sonrası valilikçe kurulan komisyon kararı ile devri yapılmıştır.

Armut Mahallesi 4363 ada 19 parsel zeminde mezarlık olmayıp 1/1000 ölçekli uygulama imar planında kısmen imar yolunda kısmen serbest nizam 2 kat konut alanında kalmakta olup kadastro parselidir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında bulgu konusu edilen taşınmazlar içinde mezarlık vasfı olmayan taşınmazların da olduğunu ifade etmiştir. Ancak bulgu konusu edilen taşınmazlar mezarlık vasıflı taşınmazlardır. Dolayısıyla 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'na göre, belirtilen taşınmazların Bursa Büyükşehir Belediyesine devredilmemesi sonucu, 2017 yılı mali tablolarında 251 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabı 4.119.000,00 TL fazla görünmektedir.

BULGU 5: Mali Kuruluşlardan Kullanılan Kredilerin Toplam İşleyecek Faizlerinin Kredinin Kullanıldığı Yılda Gider Yazılması

Mali Kurum ve Kuruluşlardan kullanılan kredilerin, sözleşme süresi boyunca işleyecek tüm faizleri, kredilerin kullanıldığı yılda faaliyet gideri olarak kaydedilmektedir.

23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Borçlanma ve borçlanma maliyetleri" başlıklı 35'inci maddesinde;

"Kamu idarelerine ait borçlar muhasebe sistemi içinde izlenir. Borçlanma maliyetleri ilgili oldukları dönemde gider, nakden veya mahsuben ödendikleri zaman bütçe gideri olarak kaydedilir. Borçlanmanın direkt olarak bir varlığın satın alınması karşılığı yapılması ve borçlanma suretiyle alınan varlığın bedelinin düzenli taksitler halinde ödenmesi durumunda, tahakkuk ettirilen faizler ilgili döneme faiz gideri olarak kaydedilir. Bu halde alınan varlık, taksit faizlerinden arındırılmış olarak kayda alınma tarihindeki gerçek maliyet değeriyle varlık hesaplarına kaydedilir."

İfadesi yer almaktadır.

Yine aynı Yönetmeliğin, “Faiz giderleri ve faiz gelirleri” başlıklı 36 ncı maddesinde;

“Kamu idarelerinin başka kamu idarelerinden, yurtiçindeki veya yurtdışındaki mali kuruluşlardan veya devletlerden yaptıkları borçlanmalar dolayısıyla tahakkuk eden faizler, ilgili oldukları dönemlere gider yazılır. Kamu idarelerinin başka kamu idarelerine, yurtiçinde veya yurtdışındaki mali kuruluşlara veya devletlere verdikleri borçlar dolayısıyla tahakkuk eden faizler, ilgili oldukları dönemlere gelir kaydedilir.”

İfadesi yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Gider tahakkukları hesabı” ile ilgili 338'inci maddesinde;

“Bu hesap, uzun vadeli iç ve dış mali borçlar hesap gruplarında izlenmeyen; tahakkuk etmiş giderlerden kaynaklanan ancak, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde ödenebilir duruma gelecek olan borçların izlenmesi için kullanılır.”

Aynı Yönetmeliğin “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 339'uncu maddesinde;

“ Gider olarak tahakkuk ettirilmiş olup, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde ödenebilir duruma gelecek olan giderlerden kaynaklanan borçlar, ilgili olduğu dönemde ödenmek üzere bu hesapta izlenir.

(2) Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki hesaplarda yer alan iç ve dış mali borçlar için ay sonlarında hesaplanan ve içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde ödenecek olan işlemiş faiz giderleri bu hesaba kaydedilir. Aralık ayına ait olarak tahakkuk ettirilen faiz gideri borçlarından takip eden faaliyet döneminden sonraki dönemlerde ödenmesi gerekenler geçici mizandan önce bu hesaba kaydedilir.

(3) Bu hesapta takip edilen döviz cinsinden faiz gideri tahakkukları, faaliyet dönemi içinde ay sonlarında, faaliyet dönemi sonlarında T.C. Merkez Bankası döviz satış kuru ile değerlendirilir.

(4) Dönem sonunda, bu hesapta yer alıp ödeme zamanına bir yıldan az süre kalan borçlar, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gider tahakkukları hesabına aktarılır.”

Yine aynı Yönetmeliğin “Hesabın işleyişi” başlıklı 340'ıncı maddesinde;

“(1) Gider tahakkukları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Tahakkuk etmiş olmakla birlikte, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde ödenebilir duruma gelecek olan giderlerden kaynaklanan borç tahakkukları ay sonlarında bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir...”

İfadesi yer almaktadır.

Yukarıda ifade edilen gerek Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği gerekse de Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği maddeleri değerlendirildiğinde;

481 numaralı hesapların kullanılması, uzun vadeli kredilerin tahakkuk etmiş ancak ödenecek duruma gelmemiş ve ödemesi takip eden faaliyet döneminden sonraki dönemlerde gereken, faiz tutarlarının izlenmesi için kullanılmaktadır. Burada amaç, muhasebenin temel kavramlarından olan “dönemsellik ilkesinin” bir gereği olarak faiz giderlerinin ilgili mali yıllara dağıtılmasıdır.

Sonuç olarak, dönemsellik ilkesi, Kurumun sürekliliği kavramı uyarınca, sınırsız kabul edilen ömrünün, belirli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasını ve gelecek dönemleri ilgilendiren giderlerin ilgili oldukları dönemde gider yazılmasını gerektirmektedir. Fakat Kurum tarafından, kullanılan kredilerin toplam işleyecek faizleri, kredinin kullanıldığı yılda gider olarak yazılmaktadır. Böylece, 2017 mali yılı için, 630 faiz giderleri hesabı 4.276.779,05-TL ve 481 Gider tahakkukları hesabı 4.276.779,05-TL fazla gösterilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; *"Mali Kurum ve Kuruluşlardan kullanılan kredilerin, sözleşme süresi boyunca işleyecek tüm faizleri, kredilerin kullanıldığı yılda kaydedilmeyecektir. Raporda belirtilen yasal düzenlemeler doğrultusunda gelecek dönemleri ilgilendiren giderler ilgili oldukları dönemlerde gider yazılacaktır."* denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında; Kurum tarafından bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmekte ve gereğinin yapılacağı belirtilmekle birlikte, kullanılan kredilerin toplam işleyecek faizleri, kredinin kullanıldığı yılda gider olarak yazılmasından dolayı 2017 yılı mali tablolarında, 630 faiz giderleri hesabı 4.276.779,05-TL ve 481 Gider tahakkukları hesabı 4.276.779,05-TL fazla görünmektedir.

BULGU 6: Satışı Yapılan taşınmazların Gerçek Değeri Değil Satış Bedelleri Üzerinden Kayıtlardan Çıkarılması

Belediye tarafından 2017 yılında gerçekleştirilen taşınmaz satış işlemlerinde, satışı yapılan taşınmazların ilgili duran varlık hesaplarındaki çıkış kayıtlarının; taşınmazların kayıtlı değeri üzerinden değil satış bedeli üzerinden yapıldığı ve bu şekilde muhasebe kayıtları ile taşınmaz envanteri arasında uyumsuzluk olduğu tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin, 187'nci maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

"...Amortisman ayrılmış olan varlıkların net değeri, kayıtlı değerden ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan tutardır. Devir ve trampa satış hükmündedir. Maddi duran varlıkların satış işlemleri sırasında; amortisman tabii olanlarda net değeri, diğerlerinde kayıtlı değeri ile satış bedeli arasında fark olması durumunda, öncelikle oluşan olumlu veya olumsuz, ilgili varlık hesabı ve gelir veya gider hesaplarına kaydedilerek satış işlemi muhasebeleştirilir."

Yine aynı Yönetmeliğin, 250 Arsa ve Araziler Hesabının işleyişini düzenleyen 189'uncu, 251 Yer altı ve Yerüstü Düzenleri Hesabının 191'inci ve 252 Binalar Hesabının 193'üncü maddelerinde, satılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması; arsa ve araziler için kayıtlı bedel ile satış bedeli arasındaki olumlu/ olumsuz farkların 600/630 hesaplarına, diğer maddi duran varlıklar için satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu/ olumsuz farkların 600/630 hesaplarına kaydedilmesi gerektiği belirtilmektedir. Satış bedelleri ise 100 Kasa veya 102 Bankalar hesabına ya da ilgili diğer hesaplara kaydedilecektir.

Taşınmaz satışlarına ve kayıtlara ilişkin yapılan inceleme sonucunda, kayıtlı değeri 1.102.000,00 TL olan beş adet arsa 2.352.500,00 TL'ye ve kayıtlı değeri 75.000,00 TL olan amortisman ayrılmamış bir adet bina 103.150,00 TL'ye satılmıştır. Ancak satışı yapılan bu taşınmazların satış fiyatları üzerinden çıkışı yapılmıştır. Bunun sonucunda da 252 Binalar Hesabı 28.150,00 TL, 250 Arazi Ve Arsalar Hesabı 1.250.500,00 TL ve 600 Gelirler Hesabı 1.278.650,00 TL eksik gösterilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemize ait taşınmazların satışı yapıldığında rapordaki görüşler doğrultusunda taşınmazlar satış bedeli üzerinden değil gerçek değeri üzerinden kayıtlardan çıkarılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında; Kurum tarafından bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmekte ve gereğinin yapılacağı belirtilmektedir. Ancak satışı yapılan bu taşınmazların satış fiyatları üzerinden çıkışının yapılması sonucunda 2017 yılı mali tablolarında 252 Binalar Hesabı 28.150,00 TL, 250 Arazi Ve Arsalar Hesabı 1.250.500,00 TL ve 600 Gelirler Hesabı 1.278.650,00 TL eksik görünmektedir.

BULGU 7: Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

Kurumun, tahsise konu olan taşınmazların incelenmesi neticesinde belediyenin tahsisli kullandığı ve başka kamu idaresine tahsis ettiği taşınmazların muhasebe kayıtlarında gözükmediği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "250 Arazi ve arsalar hesabı-Hesabın niteliği" başlıklı 188'inci maddesinde: "*Arazi ve arsalar hesabı, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.*"

"252 Binalar hesabı-Hesabın niteliği" başlıklı 192'nci maddesinde: "*Binalar hesabı, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.*"

İfadeleri yer almaktadır.

Kamu idarelerine ait mali tabloların doğru ve güvenilir bir şekilde üretilmesi amacıyla tahsise konu olan taşınmazlarında mali tablolarda gösterilmesi gerekmektedir. Bunu temin etmek için Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yardımcı hesaplar belirlenmiş ve Mahalli İdareler Detay Hesap Planında 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri, 252 Binalar ve 500 Net Değer Hesaplarının alt kodlarına eklenmiştir.

Ayrıca Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde 250 ve 252 No'lu hesaplarda kayıtlı olan taşınmazlardan tahsise konu olan taşınmaz varsa;

- 1- Kamu idaresine başka kamu idaresinden taşınmaz tahsis edildiğinde ilgisine göre 250-Arazi ve Arsalar/252-Binalar (03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) Hesabına borç, 500 Net Değer (12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) Hesabına alacak, varsa taşınmaza ilişkin amortisman tutarı 500 Net Değer (Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarları) hesabına borç 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak,

2- Kamu idaresi mülkiyetindeki taşınmazı başka idare tahsis ettiğinde ise 500 Net Değer (Tahsis Edilen Taşınmazlar) hesabına borç, ilgisine göre 250 Arazi ve Arsalar/252 Binalar (Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar) hesabına alacak, varsa taşınmaza ilişkin amortisman tutarları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, 500 Net Değer Hesabına (13.Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarı) alacak,
Kayıtlarının yapılmasının gerektiği ifade edilmiştir.

İdarenin taşınmazlarının tahsise konu olması durumunda yukarıda belirtildiği şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Muhasebe kaydının belirtilen şekilde yapılmaması mali tabloların hatalı bilgi içermesine neden olacaktır.

Yapılan incelemeler sonucunda Osmangazi Belediyesinin emlak vergi değeri 15.472.626,07 TL olan taşınmazı başka kamu idarelerine tahsis ettiği, 6.993.737,82 TL olan taşınmazı da tahsisli kullandığı tespit edilmiştir.

Dolayısıyla, Kurumun tahsise konu taşınmazlarını yukarıda belirtildiği şekilde muhasebe kaydına almaması nedeniyle 2017 yılı mali tablolarının hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

***Kamu idaresi cevabında;** "Belediyemize ait taşınmazların başka kamu idarelerine tahsisi ve Belediyemizin başka kamu idarelerinden tahsisli kullandığı taşınmazlar muhasebe kayıtlarına alınacaktır."* denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında; Kurum tarafından bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmekte ve gereğinin yapılacağı belirtilmektedir. Ancak Osmangazi Belediyesinin başka kamu idarelerine tahsis ettiği ve emlak vergi değeri 15.472.626,07 TL olan taşınmazı ile tahsisli kullandığı ve emlak vergi değeri 6.993.737,82 TL olan taşınmazı muhasebe kaydına alınmaması nedeniyle 2017 yılı mali tablolarının hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Bursa Osmangazi Belediyesinin 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Evsel Katı Atık Ücret Tarifesinin Büyükşehir Belediye Meclisi Tarafından Onaylanmasının Ertelenmesi Sonucu Osmangazi Belediyesinin Gelir Kaybına Uğraması

Osmangazi Belediye Meclisi tarafından 2017 yılı evsel katı atık ücret tarifesi onaylanıp Bursa Büyükşehir Belediye Meclisinin onayının alınması için gönderilmesine rağmen, Büyükşehir Belediye Meclisinin Mayıs ayı toplantısına kadar onaylamaması sonucunda idare gelir kaybına uğramıştır.

2872 sayılı Kanun'un "İlkeler" başlıklı 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde;

"Kirlenme ve bozulmanın önlenmesi, sınırlandırılması, giderilmesi ve çevrenin iyileştirilmesi için yapılan harcamalar kirleten veya bozulmaya neden olan tarafından karşılanır. Kirletenin kirlenmeyi veya bozulmayı durdurmak, gidermek veya azaltmak için gerekli önlemleri almaması veya bu önlemlerin yetkili makamlarca doğrudan alınması nedeniyle kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılan gerekli harcamalar 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre kirletenden tahsil edilir."

Denilmektedir.

Aynı Kanun'un 2'nci maddesinde evsel katı atık ve kirletenin tanımı şu şekilde tanımlanmıştır;

"Kirleten: Faaliyetleri sırasında veya sonrasında doğrudan veya dolaylı olarak çevre kirliliğine, ekolojik dengenin ve çevrenin bozulmasına neden olan gerçek ve tüzel kişileri,

Evsel katı atık: Tehlikeli ve zararlı atık kapsamına girmeyen konut, sanayi, işyeri, piknik alanları gibi yerlerden gelen katı atıkları,

...

İfade eder."

Mezkur Kanun'un 11'inci maddesinde;

“Büyükşehir belediyeleri ve belediyeler evsel katı atık bertaraf tesislerini kurmak, kurdurmak, işletmek veya işlettiirmekle yükümlüdürler. Bu hizmetten yararlanan ve/veya yararlanacaklar, sorumlu yönetimlerin yapacağı yatırım, işletme, bakım, onarım ve ıslah harcamalarına katılmakla yükümlüdür. Bu hizmetten yararlananlardan, belediye meclisince belirlenecek tarifeye göre katı atık toplama, taşıma ve bertaraf ücreti alınır. Bu fıkra uyarınca tahsil edilen ücretler, katı atıkla ilgili hizmetler dışında kullanılmaz.”

Hükmü ile belediyelerin evsel katı atık dolayısıyla yapacakları harcamaların, bu hizmetten yararlanan kişilerden, yani kirlenmeye, evsel katı atıkların oluşmasına sebep olanlardan Belediye Meclisince onaylanan tarifeye göre alınmasının bir zorunluluk olduğu ifade edilmiştir.

27.10.2010 tarih ve 27742 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Atıksu Altyapı ve Evsel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik gereğince; evsel katı atıklar için verilen hizmetleri karşılayacak şekilde tam maliyet esaslı tarifelerin belirlenmesi, çevre temizlik maliyetinin toplam sistem maliyetinden çıkarılması ve tespit edilen bedelin su faturaları ile birlikte tahsil edilmesi esastır.

Bursa’da Büyükşehir Belediyesinin koordinasyonu ile tüm ilde uygulanmak üzere 2012 yılından beri tüm ilçeler için ortak tarife belirlenmekte iken 2017 yılından itibaren katı atık konut ve işyeri tarifeleri ilgili ilçe belediyeleri tarafından belirlenmesine başlanmıştır. Evsel katı atık tarifeleri İlçe Belediye Meclisince onaylanıp Büyükşehir Belediye Meclisine gönderilmekte ve burada da onaylanan tarifeler uygulamaya konulmaktadır.

Osmangazi Belediyesi, tarafından evsel katı atık hizmet bedeli konut aboneleri için 6,70 TL/ay, ticari abonelerden 21,00 TL/ay olarak hesaplanmış ve ilçe meclisinde onaylanarak Büyükşehir Belediyesine gönderilmiştir.

Ancak altı İlçe Belediyesi, hazırlıklarını tamamlayıp ücret tarifelerini Büyükşehir Belediye Meclisine gönderememiştir. Büyükşehir Meclisi de bu durumu gerekçe göstererek; bu altı belediyenin hazırlıklarını tamamlaması ve Mayıs ayına kadar süre verilmesi, dolayısıyla Mayıs ayında yapılacak ilk meclis toplantısına kadar 2016 yılı tarifesinin uygulanmasına karar verilmiştir.

Kurumun Sicil Tahakkuk Raporuna göre 2016 yılı Evsel Katı Atık Bedelinin Osmangazi ilçesindeki abonelere 2017 Temmuz itibariyle uygulandığı tespit edilmiş olup gecikmeli tahsil edilen Atık Bedelleri nedeniyle kurum 6.912.947,02 TL gelir kaybına uğramıştır.

Kamu idaresi cevabında; "Bursa Büyükşehir Belediye Başkanlığı Çevre Koruma ve Kontrol Dairesi Başkanlığı Atık Yönetimi Şube müdürlüğü tarafından 20.09.2016 tarih ve 161402 sayılı yazı ile 27.10.2010 tarih ve 27742 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanarak yürürlüğe giren Atıksu Altyapı ve Eysel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik gereği 2017 yılında uygulanacak evsel katı atık bertaraf bedelinin belirlenmesi için Belediyemizden 15.10.2016 tarihine kadar istenen veriler müdürlüğümüzce 10.10.2016 tarihinde 77662 sayılı yazı ile cevaplanmıştır. 19.01.2017 ve 2016/1098 Esas 33 sayılı Büyükşehir Belediye Meclis Kararı ile 2016 yılı Katı atık Toplama ve Bertaraf Tarifesinin 2017 yılı tarifesi onaylanana kadar geçecek sürede Buski Genel Müdürlüğünce tahsilatın devamına ve her ilçede ayrı ayrı tahsilat yapılmasına, 2016 yılı ocak-aralık dönemi evsel katı atık toplama hizmetlerine ilişkin konut ve işyeri aboneleri kategorilerinde tarifelerin, ilgili ilçe belediyeleri tarafından hazırlanarak, ilçe belediye meclisince onaylanmasına ve 2017 yılı mart ayında yapılacak olan Büyükşehir Belediye Meclisi onaylanmak üzere Çevre Koruma ve Kontrol Daire Başkanlığına gönderilmesine karar verilmiştir. Belediyemizden istenen Eysel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Hesap Raporu ile tarifeler müdürlüğümüzce hazırlanmış, belediye meclisimiz tarafından onaylanan karar 13.03.2017 tarih ve 35102 sayılı üst yazı ile Bursa Büyükşehir Belediyesi mart ayı meclisine sunulmak üzere Büyükşehir Belediyesine gönderilmiştir. Mart ayı meclis toplantısına tarifelerini sunamayan altı ilçe belediyesi nedeniyle süre mayıs ayında yapılacak meclis toplantısına uzamıştır. 23.05.2017 tarih ve 2016/1098-2017/247,572 Esas 801 sayılı Büyükşehir Belediyesi Meclis Kararı ile Eysel Katı Atık Tarifeleri ve Katı Atık Toplama ve Bertaraf Bedelinin Su Faturalarında Tahsili ile İlgili Uygulama Esasları Yönergesi Büyükşehir Belediyesince 08.06.2017 tarih ve 100804 sayılı yazı ile ekte gönderilmiştir. 2017 yılı içinde konut ve işyeri sınıflamasında tahsilatların yapılmasında meclis kararında yer alan fiyatlar geçerli olmaya başlamıştır. 2017 yılı tarifelerinin geç yürürlüğe girmesine yukarıdaki açıklanan süreç neden olmuştur." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında özetle altı İlçe Belediyesinin hazırlıklarının tamamlayıp ücret tarifelerini Büyükşehir Belediye Meclisine geç gönderdiğini Büyükşehir Belediye Meclisi de bu durumu gerekçe göstererek; bu altı belediyenin hazırlıklarını tamamlaması için Mayıs ayına kadar süre vermesi dolayısıyla 2017 yılı tarifelerinin geç yürürlüğe girdiği belirtilmiştir.

Atıksu Altyapı ve Eysel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik hükümlerince evsel katı atıklar için verilen

hizmetleri karşılayacak şekilde tam maliyet esaslı tarifelerin belirlenmesi, çevre temizlik maliyetinin toplam sistem maliyetinden çıkarılması ve tespit edilen bedelin su faturaları ile birlikte tahsil edilmesi gerekmektedir. Büyükşehir Belediye Meclisinin Mayıs ayı toplantısına kadar evsel katı atık ücret tarifesini onaylamaması sonucunda Osmangazi Belediyesi 6.912.947,02 TL gelirden yoksun kalmıştır.

BULGU 2: Belediye Sınırları İçindeki Bazı İşletmelerin, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunmaları

2017 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; Osmangazi Belediyesi sınırlarında İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı olmaksızın faaliyet yürüten işletmelerin varlığı tespit edilmiştir.

10.08.2005 tarih ve 25902 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan İşyeri Açma Ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmeliğin "İşyeri Açılması" başlıklı 6’ncı maddesi ile yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılmayacağı ve çalıştırılmayacağı hüküm altına alınmıştır. Yine aynı maddede işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerlerinin yetkili idareler tarafından kapatılacağı belirtilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri Açma İzni Harcı" başlıklı 81'inci maddesinde; " *Belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılması " İşyeri Açma İzni Harcına" tabidir.* " denilmektedir.

Osmangazi Belediyesi Zabıta Müdürlüğü tarafından 2017 yılında 13.743 işletmenin ruhsat ve genel kontrolleri yapılmış olup bunların yaklaşık %9,34’ünün (1.283 adet), ruhsatsız faaliyet gösterdiği; buna bağlı olarak da Belediyenin, işyeri açma ve çalışma ruhsat harcı geliri kaybının olduğu değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Zabıta Müdürlüğü tarafından ruhsatsız faaliyet gösteren işyerleri hakkında tespit tutanağı tanzim edilerek Belediye Encümenine sevk edilmektedir. Belediye Encümen’ince tespiti yapılan işyerleri mühürlenmekte akabinde personel ve iş yükü durumuna göre aralıklı yapılan kontrollerde mühür fek edip çalışan işyerleri tespit edildiği takdirde ise mühür feki suçu cezasını mahkemeler verdiğiinden ilgili işyeri tekrar mühürlenerek müdürlüğümüzce savcılığa suç duyurusunda bulunmaktadır. Raporla geçen 1283 adet işyerine bu doğrultuda işlem yapılmış olup denetimlerimiz devam etmektedir. Diğer yandan işyerlerine uygulama yapıldığından (kapatma, mühür fek) işyeri açma ve çalışma

ruhsatı harcı kaybı olarak değerlendirilmemelidir." denilmektedir.

Sonuç olarak Denetim sonu itibariyle kaçak yerlerin mühürlendiğine veya kapatıldığına dair İdare tarafından herhangi bir işlem yapılmadığı savunmalarda da buna ilişkin herhangi bir belge göndermediği görüldüğünden Belediyenin, işyeri açma ve çalışma ruhsat harcı geliri kaybının olduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Evsel Atık Bertaraf Ücretleri İçin Bursa Su Ve Kanalizasyon İdaresince Tahsil Edilen Katma Değer Vergisinin Gönderilmemesi

Osmangazi Belediyesi adına su faturalarından tahsil edilen evsel atık bertaraf ücretlerine ilişkin olarak 2017 yılında, Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü tarafından tahsil edilen katma değer vergileri Osmangazi Belediyesine gönderilmemiştir.

2872 sayılı Kanun'un "İzin alma, arıtma ve bertaraf etme yükümlülüğü" başlıklı 11'inci maddesinde;

"Büyükşehir belediyeleri ve belediyeler evsel katı atık bertaraf tesislerini kurmak, kurdurmak, işletmek veya işlettiirmekle yükümlüdürler. Bu hizmetten yararlanan ve/veya yararlanacaklar, sorumlu yönetimlerin yapacağı yatırım, işletme, bakım, onarım ve ıslah harcamalarına katılmakla yükümlüdür. Bu hizmetten yararlananlardan, belediye meclisince belirlenecek tarifeye göre katı atık toplama, taşıma ve bertaraf ücreti alınır. Bu fıkra uyarınca tahsil edilen ücretler, katı atıkla ilgili hizmetler dışında kullanılamaz."

Denilmektedir.

Yukarıda ifade edilen Kanun maddesine istinaden 27.10.2010 tarih ve 27742 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Atıksu Altyapı Ve Evsel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul Ve Esaslara İlişkin Yönetmeliğin "Evsel katı atık tarife türleri" başlıklı 20'nci maddesinde;

"(1) Evsel katı atık hizmetleri atık miktarı belirleme yöntemine göre aşağıda sayılan iki farklı tarife türü üzerinden ücretlendirilebilir:

a) 18 inci maddede belirtilen yöntemlere göre hesaplanmış ve değişken ücretlerden oluşan tarife,

b) Kirleten öder ilkesi dikkate alınarak ve 18 inci maddede belirtilen yöntemlere göre idareler tarafından hesaplanmış ve üretilen atık miktarını atık üreticilerinin etkileyemediği

sabit tarifeler.

(2) Evsel katı atık idareleri her atık üreticisine sadece aldıkları hizmetlerin maliyetlerini dikkate alarak tarife belirlerler.”

Denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in "faturalandırma" başlıklı 22'nci maddesinde;

“(1) Atıksu ve evsel katı atık hizmetlerine ait ücretlendirme yapılan hizmetin karşılığı olarak müstakilen, düzenli aralıklarla su faturaları üzerinden yapılır.”

Denilmektedir.

Yukarıda ifade edilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde;

Mahalli idareler, evsel katı atık bertaraf tesislerini kurmak, kurdurmak, işletmek veya işletirmekle yükümlüdürler. Evsel katı atık bertaraf tesislerinin faaliyet ve hizmetlerinden yararlananlardan, belediye meclisince belirlenecek tarifeye göre katı atık toplama, taşıma ve bertaraf ücreti alınması gerekir. Atıksu ve evsel katı atık hizmetlerine ait ücretlendirme yapılan hizmetin karşılığı olarak müstakilen, düzenli aralıklarla su faturaları üzerinden yapılır. Büyükşehir belediyesi olan yerlerde 2560 sayılı Kanuna göre su faturalarını düzenleyen kurum, Büyükşehir belediyelerinin bağlı kuruluşu olan Su ve Kanalizasyon İdareleridir.

Aynı zamanda, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre evsel katı atık bertaraf hizmeti teslimleri katma değer vergisinin de konusu oluşturmaktadır. Dolayısıyla, evsel katı atık bertaraf ücretlerinde ayrıca %18 oranında Katma Değer Vergisi de tahakkuk ettirilir.

Bununla birlikte, Osmangazi Belediyesi adına su faturalarından tahsil edilen evsel atık bertaraf ücretlerine ilişkin olarak 2017 yılında, Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü tarafından tahsil edilen toplam 5.539.015,33-TL tutarındaki Katma Değer Vergisi alacağı Osmangazi Belediyesine gönderilmemiştir.

Kamu idaresi cevabında; *"Belediyemiz tarafından 2010 yılında Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi adına düzenlenen tahakkuk ve harcama pusulasına KDV dahil olarak yansıtılmış ancak Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi tarafından kabul edilmemiştir. Katma Değer Vergisini ödeyebilmesi için fatura kesmemiz talep edilmiştir. Kurumumuzun fatura kesmesi durumunda vergi dairesi tarafından kurumlar vergisine tabi tutulacağını kaçınılmazdır. Diğer Belediyeler bu durumla karşılaşmıştır. Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi*

yapmış olduğumuz ikili görüşmelerde fatura olmadan başka belgeyi kabul etmeyeceklerini beyan etmişlerdir. Denetim raporunda belirtilen bulgu doğrultusunda Bursa Büyükşehir Belediyesi Su ve Kanalizasyon İdaresi (Buski) ile gerekli yazışmalar yapılacaktır. Bundan sonra tahsil edilen Katma Değer Vergisinin Belediyemiz hesabına aktarılması sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında; Kurum tarafından bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmekte ve gereğinin yapılacağı belirtilmekle birlikte, Osmangazi Belediyesi adına su faturalarından tahsil edilen evsel atık bertaraf ücretlerine ilişkin olarak 2017 yılında, Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü tarafından tahsil edilen Katma Değer Vergisi alacağı Osmangazi Belediyesine gönderilmemiştir.

BULGU 4: Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabının Gerçeği Yansıtması

Yapılan incelemede, kurum tarafından istihdam edilen 4857 sayılı İş Kanunu'na tabi işçileri ile 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu çerçevesinde hizmet alımı yoluyla çalıştırılan personel için ayrılan kıdem tazminatı tutarının gerçeği yansıtmadığı görülmüştür.

11.09.2014 tarih ve 29116 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun ile 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca yapılan ihaleler kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum ve kuruluşları tarafından ödenmesi hükme bağlanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, "İhtiyatlılık: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayrılamaz." hükmü yer almaktadır.

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.

Mezkur Yönetmelik'e 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 yılsonlarında 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. Son olarak da ödenen tazminatlar 372 hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilmelidir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından Kamu İdarelerinde işçi statüsünde istidam edilen personel için kıdem tazminatı karşılığı ayırma işlemlerinde uygulama birliği sağlamak amacıyla 20.05.2016 tarih ve 9430 sayılı "Kıdem Tazminatı" konulu genel yazı yayımlanmıştır.

İlgili yazıda kıdem tazminatları karşılıklarının izlenebilmesi amacıyla detaylı hesap planlarında yer alan ana hesap kodları ile yardımcı hesap kodları ayrıntılı olarak gösterilmiştir. Ayrıca söz konusu işlemler ile ilgili gerekli açıklamalar yapılmış ve örnek muhasebe kayıtları gösterilmiştir.

Bu açıklamalarda özellikle olarak, kamu idarelerinde işçi statüsünde istihdam edilen personelin, 2016 ve daha önceki yıllarda ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılık tutarları ile 2017 yılı ve sonraki yılların dönem sonlarında ayrılacak kıdem tazminatı karşılık tutarlarının muhasebeleştirilmesinde ayırma gidilmiştir. Şöyle ki;

- 2016 ve daha önceki yıllarda ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılık tutarlarının gider kaydedilmeyip 500 Net Değer Hesabı borç, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak,
- 2017 yılı ve sonraki yılların dönem sonlarında, kamu idarelerinden alınan kıdem tazminatı hesaplama listesinin toplam tutarı muhasebe birimlerince 630-Giderler Hesabına borç, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak,

Kaydedilmesi gerekmektedir.

Osmangazi Belediyesinin yukarıda belirtilen işçiler için kıdem tazminatı hesaplamaları ve ödemeleri incelendiğinde aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir;

- 1- Yılsonlarında 4857 sayılı İş Kanunu'na tabi işçiler ile hizmet alımı kapsamında

istihdam edilen personelin tamamı için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmamaktadır. Gelecek üç yıllık dönemde kıdem tazminatı alması muhtemel personeller için ayrılmaktadır.

- 2- Ayrılan Kıdem tazminatı tutarları Mahalli İdareler 2017 Yılı Detaylı Hesap Planında gerekli alt kodlar açılmış olduğu halde sürekli, geçici ve taşeron işçi ayrımı yapılmadan 09 Diğer Kıdem Tazminatı Karşılıkları alt koduna kaydedildiğinden ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının ayrımı görülememektedir.

Kamu idaresi cevabında; "24.12.2017 tarih 30280 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 696 sayılı KHK ile kamuda 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu çerçevesinde hizmet alımı yoluyla personel çalıştırılması sonlandırılmıştır. Bu nedenle çalışan tüm personel Belediyemize ait olduğundan Kıdem Tazminatı Karşılıkları hesaplanırken tüm personel dikkate alınacak ve kıdem tazminatı karşılıkları üç yıllık döneme göre değil uzun vadede ödeneceği öngörülerek hesaplanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmekte olup 696 sayılı KHK ile personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarının sonlandırılması da göz önünde bulundurularak gereğinin yapılacağı belirtilmekle birlikte, 2017 yılında 4857 sayılı Kanun'a tabi işçiler ile hizmet alımı kapsamında istihdam edilen personelin tamamı için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmamıştır. Gelecek üç yıllık dönemde kıdem tazminatı alması muhtemel personeller için ayrılmıştır. Ayrıca üç yıllık dönem için ayrılan kıdem tazminatı tutarları sürekli, geçici ve taşeron işçi ayrımı yapılmadan 09 Diğer Kıdem Tazminatı Karşılıkları alt koduna kaydedildiğinden ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının detayı görülememektedir.

BULGU 5: Taşınmaz Kiralamalarında Mevzuata Aykırı Olarak Kira Süresinin Uzatılması

Belediye tarafından kiraya verilen taşınmazların kiralama sürelerinin mevzuata aykırı bir şekilde ihale yapılmaksızın uzatıldığı, tespit edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 1'inci maddesinde belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun'a göre yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un 75'inci maddesinde,

“... Kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edilir. Aksi halde ecrimisil alınır.

İşgal edilen taşınmaz mal, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edilir.”

Hükmü yer almaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanun’ a göre taşınmaz malların üç yıla kadar kiralanması encümeninin üç yıldan fazla kiralanması meclisin görev ve yetkileri arasında sayılmıştır. Mezkur Kanun’un 15’inci maddesinin altıncı fıkrasında, *“Belediye mallarına karşı suç işleyenler Devlet malına karşı suç işlemiş sayılır. 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 75’inci maddesi hükümleri belediye taşınmazları hakkında da uygulanır.”* şeklinde yer alan düzenlemeler belediyelerin sahip olduğu taşınmazların kiralanması ve kiralanma sonrası yapılacak işlemleri belirlemektedir.

Dolayısıyla, Kurum mülkiyetindeki taşınmaz malları kiraya verme işleri 2886 sayılı Kanun’daki ihale usullerine göre yapılmalı ve sözleşme süresinin bitiminde aynı taşınmaz malın kiraya verilebilmesi için yeniden 2886 sayılı Kanunda belirtilen usullerden biriyle ihale ile kiralanmalıdır. Ayrıca belediyelerin sahip olduğu taşınmazların gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli şağilden ecrimisil istenmesi, fuzuli şağil tarafından rızaen ödenmeyen ecrimisil için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil yoluna gidilmesi ve işgal edilen belediye taşınmazının belediyenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, belediyeye teslim edilmesi gerekmektedir.

Osmangazi Belediyesinde, kira süresi dolan taşınmazlar için tekrar ihale yapılamadan encümen kararıyla kira sürelerinin uzatıldığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; *“Müdürlüğümüzün 17/10/2016 tarih ve E:89137 sayılı Encümen'e yazı (Ek1) ile ".....iç denetim raporuna göre; kira sözleşmeleri sona eren kiracılarımızın kira sözleşmelerinin sona erdirilip; bu yerlerin 2886 sayılı kanunun 45. maddesine göre ihaleye çıkarılması gerekmekte olup, müdürlüğümüzce de kirada bulunan yerlerin ihaleye çıkarılmak suretiyle kiralanması gerektiği, " belirtilmiş ve 06/12/2016 tarih ve 2542 sayılı Encümen Kararı (Ek2) ile "..... kira sözleşmesinin güncel borçlarının ödenmesi halinde 31/12/2017 tarihine kadar yenilenmesine...." karar verilmiştir. Kira sözleşmelerinin uzatılması Belediye Encümeni tarafından yapılmıştır.”* denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında kira süresi dolan taşınmazlar için kira sözleşmesinin güncel borçlarının ödenmesi halinde Belediye Encümeni tarafından bir yıl süreyle uzatıldığı belirtilmiştir. Kurumun mülkiyetindeki taşınmaz malları kiraya verme işleri 2886 sayılı Kanun'daki ihale usullerine göre yapılmalı ve sözleşme süresinin bitiminde aynı taşınmaz malın kiraya verilebilmesi için tekrar anılan Kanunda belirtilen usullerle kiralanmalıdır.

BULGU 6: Yükümlülüklerini Yerine Getirmeyen Kiracıların Sözleşmelerinin Sonlandırılmaması

Kamu İdaresinin taşınmaz kiralamaalarının incelenmesi sonucunda, Osmangazi Belediyesporun 2012-2017 yılları arası 72 aylık kira borcu olmasına rağmen sözleşmesinin feshedilmediği tespit edilmiştir.

2886 sayılı Kanun'un 75'inci maddesinde,

"... Kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edilir. Aksi halde ecrimisil alınır.

İşgal edilen taşınmaz mal, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edilir."

5393 sayılı Kanun'un, 15'inci maddesinin altıncı fıkrasında, *"Belediye mallarına karşı suç işleyenler Devlet malına karşı suç işlemiş sayılır. 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 75'inci maddesi hükümleri belediye taşınmazları hakkında da uygulanır."* şeklinde yer alan düzenlemeler belediyelerin sahip olduğu taşınmazların kiralanması ve kiralanma sonrası yapılacak işlemleri belirlemektedir.

Dolayısıyla, belediyelerin sahip olduğu taşınmazların gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden ecrimisil istenmesi, fuzuli şagil tarafından rızaen ödenmeyen ecrimisil için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil yoluna gidilmesi ve işgal edilen belediye taşınmazının belediyenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, belediyeye teslim edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, İdare ile Belediyespor arasında yapılan taşınmaz mal kira sözleşmesinin "Kira ödemesi ve kira artışı başlıklı" 3'üncü maddesine belirlenen aylık kira bedelinin üç ay süreyle ödenmemesi halinde sözleşme Belediye Encümen kararıyla feshedilir hükmü konulmuştur.

Sözleşmenin 18'inci maddesinde sözleşmenin feshedilmesi halinde taşınmaz malın kiracı tarafından 15 gün içinde tahliye edilmesi gerektiği aksi halde 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci ve 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun, 15'inci maddesine göre emniyet güçlerince tahliye işleminin yapılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede Kurum tarafından Osmangazi Belediyespor'a 12 adet gayrimenkul kiralandığı, ancak Belediyeporun 72 aylık toplam 1.444.435,00.TL borcu olduğu ve sözleşmesinde aylık kira bedelinin üç ay süreyle ödenmemesi halinde sözleşme Belediye encümen kararıyla feshedilir hükmü olmasına rağmen sözleşmenin feshedilmeyip her yıl encümen kararıyla uzatıldığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; “Müdürlüğümüzün 06/01/2014 gün ve 2136(2013)-82 sayılı Encümen'e yazı (Ek3) ile, Encümen Kararına göre 31/12/2013 tarihinde kira sözleşmesi sona eren yerlerin kira sözleşmesinin güncel borçların ödenmesi halinde 31/12/2014 tarihinde kadar yenilenmesi kararı alınan yerlerden, 1- Osmangazi Belediye Spor adına kiralanmış olan yerlerin borcundan dolayı sözleşmelerinin yenilenmediği" belirtilmiş ve 04/02/2014 tarih ve 388 sayılı Encümen Kararı (Ek4) ile, "Osmangazi Belediye Spor Kulübü adına kiralanmış olan yerlerin sözleşmelerinin yenilenmesine, karar verilmiştir.

Müdürlüğümüzün 22/01/2015 gün ve 2261(2014)-332 sayılı Encümen'e yazı (Ek5) ile, 15/12/2015 tarih ve 3282 sayılı Encümen Kararına göre 31/12/2014 tarihinde kira sözleşmesi sona eren yerlerin kira sözleşmesinin güncel borçların ödenmesi halinde 31/12/2015 tarihinde kadar yenilenmesi kararı alınan yerlerden, 1- Osmangazi Belediye Spor adına kiralanmış olan yerlerin borcundan dolayı sözleşmelerinin yenilenmediği" belirtilmiş ve 15/12/2015 tarih ve 3282 sayılı Encümen Kararı (Ek6) ile, "10/11/2015 tarih ve 2952 sayılı Encümen Kararı alındığından dosyanın dairesine iadesine karar verilmiştir. Kira sözleşmelerinin uzatılması Belediye Encümeni tarafından yapılmıştır." denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında kira borcu olan kiracıların sözleşmelerinin Belediye Encümen Kararı ile uzatıldığı belirtilmiştir. Kurum ile Belediyespor arasında yapılan taşınmaz mal kira sözleşmesinin 3'üncü ve 18'inci maddelerine göre 72 aylık toplam 1.444.435,00.TL borcu olan Osmangazi Belediyespora kiralanmış oniki adet gayrimenkul için kira sözleşmesinin feshedilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Kurum Tarafından Kiraya Verilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi

Osmangazi Belediyesi tarafından kiraya verilen yaklaşık 342 adet gayrimenkulün, kayıtlı değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "990 Kiraya verilen duran varlıklar hesabı" başlıklı 475'inci maddesinde idarelerin bilançolarında kayıtlı duran varlıklardan kiraya verilenlerin izlenmesi için kullanılacağından bahsetmektedir. 476'ncı maddesinde;

"Kiraya verilen duran varlıklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Kiraya verilen duran varlıklar, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Kiraya verilen duran varlıklardan kira süresi sona erenler kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı hesabına borç kaydedilir."

Denilmektedir.

Belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere kayıtlı duran varlıklardan kiraya verilenler 990 hesabında izlenmeli ve kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç 999 hesabına ise alacak kaydedilmelidir. Kira süresi sonra erenler ise kayıtlı değerleri üzerinden 990 hesabına alacak 999 hesabına ise borç kaydedilmelidir.

Fakat Kurum tarafından kiraya verilen toplam 342 adet taşınmaz bilanço dipnotlarında gösterilmemektedir. Kiraya verilen taşınmazların ilgili hesaplarda izlenerek, yukarıda açıklanan yönetmelik hükümlerine uygun işlem yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz tarafından kiraya verilen 342 adet taşınmazın muhasebe kayıtlarında izlenmesi için gerekli hassasiyet gösterilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında; Kurum tarafından bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmekte ve gereğinin yapılacağı belirtilmekle birlikte, kiraya verilen toplam 342 adet taşınmaz 2017 yılı bilanço dipnotlarında görünmemektedir.

8. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI**Osmangazi Belediyesi 2017 Yılı Bilançosu**

Aktif		Cari Yıl (2017) TL	Pasif		Cari Yıl (2017) TL
1	DÖNEN VARLIKLAR	137.830.899,87	3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	96.814.727,77
10	HAZIR DEĞERLER	7.468.183,04	30	KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	21.842.553,80
102	BANKA HESABI	6.026.677,69	300	BANKA KREDİLERİ HESABI	21.842.553,80
105	DÖVİZ HESABI	0,00	32	FAALİYET BORÇLARI	29.189.792,28
109	BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR HESABI	1.441.505,35	320	BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	29.189.792,28
12	FAALİYET ALACAKLARI	128.577.603,28	33	EMANET YABANCI KAYNAKLAR	31.504.912,82
120	GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	34.326.055,26	330	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	8.477.178,41
121	GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI	85.773.108,84	333	EMANETLER HESABI	23.027.734,41
122	GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR HESABI	8.423.166,59	36	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	5.944.264,82
126	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	55.272,59	360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	1.575.789,70
14	DİĞER ALACAKLAR	20.101,13	361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	878.820,07
140	KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	20.101,13	362	FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI	383.942,56
15	STOKLAR	559.114,17	363	KAMU İDARELERİ PAYLARI HESABI	3.105.712,49
150	İLK MADDE VE MALZEME HESABI	264.567,06	368	VADESİ GEÇMİŞ, ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HESABI	0,00
157	DİĞER STOKLAR HESABI	294.547,11	37	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	4.115.336,81
16	ÖN ÖDEMELER	1.205.898,25	372	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	4.115.336,81
162	BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	1.205.898,25	38	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	4.217.867,24
2	DURAN VARLIKLAR	1.049.961.073,15	381	GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	4.217.867,24

22	FAALİYET ALACAKLARI	6.574.928,10	4	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	38.417.456,91
220	GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	3.500,00	40	UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	26.301.579,81
222	GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR HESABI	6.571.428,10	400	BANKA KREDİLERİ HESABI	26.301.579,81
24	MALİ DURAN VARLIKLAR	33.767.518,21	43	DİĞER BORÇLAR	0,00
240	MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	29.517.518,21	430	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	0,00
241	MAL VE HİZMET ÜRETEN KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	4.250.000,00	47	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	9.120.000,00
25	MADDİ DURAN VARLIKLAR	1.004.134.607,67	472	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	9.120.000,00
250	ARAZİ VE ARSALAR HESABI	170.793.616,13	48	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	2.995.877,10
251	YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	528.099.692,61	481	GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	2.995.877,10
252	BİNALAR HESABI	183.343.492,91	5	ÖZ KAYNAKLAR	1.052.559.788,34
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	7.731.302,07	50	NET DEĞER	504.805.398,30
254	TAŞITLAR HESABI	12.071.315,14	500	NET DEĞER HESABI	504.805.398,30
255	DEMİRBAŞLAR HESABI	6.912.040,01	52	YENİDEN DEĞERLEME FARKLARI	0,00
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	119.656.396,99	522	YENİDEN DEĞERLEME FARKLARI HESABI	0,00
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	214.839.545,79	57	GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	419.201.684,62
26	MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0,00	570	GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	419.201.684,62
260	HAKLAR HESABI	12.611.612,30	59	DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	128.552.705,42
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	12.611.612,30	590	DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	128.552.705,42
29	DİĞER DURAN VARLIKLAR	5.484.019,17			0,00
294	ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR HESABI	5.903.449,35			0,00
299	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	419.430,18			0,00
Aktif Toplam		1.187.791.973,02	Pasif Toplam		1.187.791.973,02
9	NAZİM HESAPLAR	273.585.900,90		NAZİM HESAPLAR	273.585.900,90
91	NAKİT DIŞI TEMİNAT VE KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMET HESAPLARI	56.185.254,66		NAKİT DIŞI TEMİNAT VE KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMET HESAPLARI	56.185.254,66

910	ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	56.185.254,66		ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	56.185.254,66
92	TAAHHÜT HESAPLARI	217.400.646,24		TAAHHÜT HESAPLARI	217.400.646,24
920	GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	217.400.646,24		GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	217.400.646,24
	Aktif Dipnot Toplam				273.585.900,90
	Aktif Genel Toplam	1.461.377.873,92			1.461.377.873,92

Osmangazi Belediyesi 2017 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap	Giderin Türü	Cari Yıl (2017) TL	Hesap Kodu	Yardımcı Hesap	Gelirin Türü	Cari Yıl (2017) TL
	Kod1				Kod1		
630	01	Personel Giderleri	57.435.321,30	600	01	Vergi Gelirleri	139.092.926,41
630	02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	8.129.695,47	600	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	29.921.408,01
630	03	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	140.261.662,21	600	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	3.050.565,99
630	04	Faiz Giderleri	6.123.732,15	600	05	Diğer Gelirler	217.923.121,18
630	05	Cari Transferler	9.345.814,98				
630	07	Sermaye Transferleri	0,00				
630	11	Değer Ve Miktar Değişimleri Giderleri	0,00				
630	12	Gelirlerin Ret Ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	1.407.698,77				
630	13	Amortisman Giderleri	9.074.194,76				
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	13.271.166,25				
630	20	Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	16.385.490,28				
Toplam			261.434.776,17	Toplam			389.988.021,59
				Faaliyet Toplam			128.553.245,42