



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ARTVİN BELEDİYESİ

2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2023



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 | 8 |
| 4. | DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI..... | 8 |
| 5. | İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ | 9 |
| 6. | DENETİM GÖRÜŞÜ..... | 11 |
| 7. | DENETİM BULGULARI..... | 11 |
| 8. | EKLER..... | 30 |

TABLÖLAR LİSTESİ

| | |
|--|----|
| Tablo 1: Personel Durumu | 2 |
| Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu | 3 |
| Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu | 4 |
| Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu..... | 4 |
| Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri..... | 5 |
| Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri..... | 5 |
| Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler | 6 |
| Tablo 8: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilanço Arasındaki Farklar | 18 |

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Maddi Duran Varlığın Değerini Artırmayan Giderlerin Varlık Hesabına Kaydedilmesi
2. İndirilecek Katma Değer Vergisi, Devreden Katma Değer Vergisi ile Varlık ve Gider Hesaplarının Gerçek Kayıtları Yansıtmaması
3. Krediyle Yaptırılan Maddi Duran Varlıklara İlişkin Kayıtların Hatalı Muhasebeleştirilmesi
4. Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması ve Sermaye Taahhütleri Hesabının Kullanılmaması
5. Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilançonun Uyumlu Olmaması

B. Diğer Bulgular

1. Belediye Sorumluluğundaki Atıkların Bertarafı veya Geri Kazanımının Yapılmaması
2. Belediyenin Borç Stokunun Limitleri Aşması
3. Gecekondu Fonunun Amacı Dışında Kullanılması
4. Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi
5. Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması

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.

Artvin 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 yaptıracağı, 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'a göre ilçe belediyesinin organları belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

Artvin Belediyesinin karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 16 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. 5393 sayılı Kanun'a istinaden belediye başkanı, zorunlu gördüğü takdirde, beldenin nüfus sayısına göre en çok dört adet belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Artvin Belediyesinin teşkilat yapısında doğrudan Başkana bağlı birim Özel Kalem Müdürlüğüdür. Belediyenin kalan 17 adet hizmet birimi de başkan yardımcılığına 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 | 258 | 49 |
| Sözleşmeli Personel | 8 | 8 |
| Kadrolu İşçi | 127 | 42 |
| Geçici İşçi | 0 | 0 |
| Toplam | | |
| 696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel | 194 | 194 |

Belediyenin hissedarı olduğu toplam üç adet şirket bulunmaktadır.

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

Artvin Belediyesinin 2022 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

| E-Kod1 | Giderin Türü | Geçen Yııldan Devre den Ödenek (TL) | Bütçe İle Verilen Ödenek (TL) | Eklenen / Düşülen Ödenek (TL) | Ödenek Toplamı (TL) | Bütçe Gideri Toplamı (TL) | İptal Edilen Ödenek (TL) | Ertesi Yıla Devre den Ödenek (TL) |
|---------------|--|-------------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-----------------------|---------------------------|--------------------------|-----------------------------------|
| 01 | Personel Giderleri | 0,00 | 12.395.171,01 | 11.948.903,60 | 24.344.074,61 | 23.970.747,25 | 373.327,36 | 0,00 |
| 02 | Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri | 0,00 | 1.972.772,63 | 3.441.591,81 | 5.414.364,44 | 4.967.069,18 | 447.295,26 | 0,00 |
| 03 | Mal ve Hizmet Alım Giderleri | 0,00 | 25.996.752,41 | 32.303.405,52 | 58.300.157,93 | 56.680.982,78 | 1.619.175,15 | 0,00 |
| 04 | Faiz Giderleri | 0,00 | 983.599,57 | 891.000,00 | 1.874.599,57 | 1.822.203,34 | 52.396,23 | 0,00 |
| 05 | Cari Transferler | 0,00 | 1.617.964,23 | 1.032.348,92 | 2.650.313,15 | 2.555.736,91 | 94.576,24 | 0,00 |
| 06 | Sermaye Giderleri | 0,00 | 9.119.145,91 | 7.919.885,22 | 17.039.031,13 | 16.758.916,38 | 280.114,75 | 0,00 |
| 07 | Sermaye Transferleri | 0,00 | 1.538,49 | 374.780,68 | 376.319,17 | 376.319,17 | 0,00 | 0,00 |
| 08 | Borç Verme | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 09 | Yedek Ödenek | 0,00 | 9.413.055,75 | 0,00 | 1.140,00 | 0,00 | 1.140,00 | 0,00 |
| Toplam | | | 61.500.000,00 | 57.911.915,75 | 110.000.000,00 | 107.131.915,01 | 2.868.024,99 | |

Artvin Belediyesine 2022 mali yılı bütçesi ile öngörülen ödenek toplamı 110.000.000,00TL olmuştur. Yıl içinde 107.131.915,01 TL Bütçe Gideri yapılmış, 2.868.024,99 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2022 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 | 6.652.418,99 | 7.416.304,66 | 266.419,01 | 7.149.885,65 | 107,48 |
| 03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri | 12.091.224,26 | 22.118.003,05 | 5.650,06 | 22.112.352,99 | 182,88 |
| 04- Alınan Bağış ve Yardımlar | 3.852.529,94 | 13.708.920,00 | 0 | 13.708.920,00 | 355,85 |
| 05- Diğer Gelirler | 31.307.771,54 | 67.258.566,75 | 27,91 | 67.258.538,84 | 214,83 |
| 06- Sermaye Gelirleri | 7.596.055,27 | 395.167,50 | 0 | 395.167,50 | 5,21 |
| 08-Alacaklardan Tahsilat | | | | | |
| 09- Red ve İadeler | | | | | |
| Toplam | 61.500.000,00 | 110.896.961,96 | 272.096,98 | 110.624.864,98 | 179,88 |

Buna göre 2022 yılında net bütçe geliri %179,88 seviyesinde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

| Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu | Bütçe Ödeneği (TL) | Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL) | Gerçekleşme Yüzdesi (%) |
|--|-----------------------|---------------------------------------|-------------------------|
| 01- Personel Giderleri | 24.344.074,61 | 23.970.747,25 | 98,47 |
| 02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri | 5.414.364,44 | 4.967.069,18 | 91,74 |
| 03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri | 58.300.157,93 | 56.680.982,78 | 97,22 |
| 04- Faiz Gideri | 1.874.599,57 | 1.822.203,34 | 97,20 |
| 05- Cari Transferler | 2.650.313,15 | 2.555.736,91 | 96,43 |
| 06- Sermaye Giderleri | 17.039.031,13 | 16.758.916,38 | 98,36 |
| 07- Sermaye Transferleri | 376.319,17 | 376.319,17 | 100,00 |
| 08- Borç Verme | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 09- Yedek Ödenekler | 1.140,00 | 0,00 | 0,00 |
| Toplam | 110.000.000,00 | 107.131.975,01 | 97,39 |

Buna göre 2022 yılında bütçe giderleri %97,39 seviyesinde gerçekleşmiştir. Yıl içerisinde yapılan ek bütçe ile bütçe ödeneklerinde artış gerçekleşmiş ve bu durum sağlanmıştır.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2021 yılının 2020 yılına, 2022 yılının 2021 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri

| Bütçe Gelirinin Çeşidi | 2020 Yılı (TL) (A) | 2021 Yılı (TL) (B) | 2022 Yılı (TL) (C) | 2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A] | 2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B] |
|--|-----------------------|-----------------------|-----------------------|--|--|
| Vergi Gelirleri | 3.394.408,46 | 3.950.409,94 | 7.421.538,33 | 16,38 | 87,87 |
| Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri | 9.287.816,82 | 11.900.853,36 | 22.121.833,65 | 28,13 | 85,88 |
| Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler | 569.912,62 | 337.869,14 | 13.708.920,00 | -40,72 | 3.957,46 |
| Diğer Gelirler | 25.683.202,18 | 33.223.786,04 | 67.262.585,70 | 29,36 | 102,45 |
| Sermaye Gelirleri | 4.493.187,51 | 12.165.137,53 | 395.167,50 | 170,75 | -96,75 |
| Toplam | 43.428.527,59 | 61.578.056,01 | 110.910.045,18 | 41,79 | 80,11 |
| Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-) | 53.910,65 | 116.887,19 | 285.180,20 | 116,82 | 143,98 |
| Net Toplam | 43.374.616,94 | 61.461.168,82 | 110.624.864,98 | 41,70 | 79,99 |

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2021 yılında gelirler bir önceki yıla göre 18.086.551,88 TL'lik (%41,70) artış göstermiştir. 2022 yılında ise bir önceki yıla göre 49.163.696,16 TL'lik (%79,99) artış gerçekleşmiştir.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri

| Bütçe Giderinin Çeşidi | 2020 Yılı (TL) (A) | 2021 Yılı (TL) (B) | 2022 Yılı (TL) (C) | 2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A] | 2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B] |
|------------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|--|--|
| Personel Giderleri | 11.864.898,98 | 13.715.504,74 | 23.970.747,25 | 15,60 | 74,77 |
| SGK Devlet Prim Giderleri | 2.078.462,67 | 3.140.570,58 | 4.967.069,18 | 51,10 | 58,16 |
| Mal ve Hizmet Alım Giderleri | 22.809.294,29 | 28.155.734,71 | 56.680.982,78 | 23,44 | 101,31 |
| Faiz Giderleri | 479.327,39 | 626.732,84 | 1.822.203,34 | 30,75 | 190,75 |
| Cari Transferler | 1.252.922,89 | 1.730.633,17 | 2.555.736,91 | 38,13 | 47,68 |
| Sermaye Giderleri | 5.938.157,86 | 6.193.048,30 | 16.758.916,38 | 4,29 | 170,61 |
| Sermaye Transferleri | 55.697,90 | 0 | 376.319,17 | 0,00 | 0,00 |
| Toplam | 44.478.761,98 | 53.562.224,34 | 107.131.975,01 | 20,42 | 100,01 |

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında 2021 yılına göre 53.569.750,67 TL (%100) artmıştır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre, bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 100.181.341,94 TL, Faaliyet Geliri 110.567.806,03 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 10.386.464,09 TL olarak gerçekleşmiştir.

Artvin Belediyesinin hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

| Sıra No | Şirketin Adı | Toplam Sermaye Tutarı (TL) | Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL) | Hisse Oranı (%) |
|---------|--------------------------------------|----------------------------|--|-----------------|
| 1 | Bel-Yap İnşaat Gıda Turizm Ltd. Şti. | 241.200,00 | 241.200,00 | 100 |
| 2 | Atatepe İnşaat Ltd. Şti. | 10.000,00 | 10.000,00 | 100 |
| 3 | Artvin Kafkasör İnş Ltd. Şti. | 10.000,00 | 10.000,00 | 100 |

Belediyenin dolaylı hissedarı olduğu şirketler

| Sıra No | Şirketin Adı | Toplam Sermaye Tutarı (TL) | Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL) | Hisse Oranı (%) |
|---------|--------------------|----------------------------|--|-----------------|
| 1 | Ak-Mercan Doğalgaz | 1.000.000,00 | 100.000,00 | 10 |

Belediyenin bütçe içi işletmeleri olarak otopark işletmesi mevcuttur.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Artvin 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.

1.4.2. 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

1.4.3. Kamu İdaresi Tarafından Denetime Sunulan Defter, Tablo ve Belgeler

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

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

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim 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.

Görev ve yetkileri çerçevesinde, 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. Bunlar 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 tarih 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.

Artvin Belediyesinde iç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması kapsamında yapılan incelemeler sonucunda iç kontrol sistemleri ile ilgili tespitler aşağıda kısaca belirtilmiştir:

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir. Personelin işe alınması, yer değiştirilmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası, tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur. Hassas görevlere ilişkin prosedürler tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur.

Risk Değerlendirme Standartları

5393 Sayılı Belediye Kanunu'nun 41'inci maddesine göre, Artvin Belediyesinin nüfusu 50.000'in altında olduğundan, kurumun stratejik planı ve dolayısıyla performans programı bulunmamaktadır. Diğer taraftan Belediye'nin internet sitesinde faaliyetlerin raporlandığı bir doküman bulunmaktadır.

İdare, hiçbir iç kontrol riski belirlememiş, risklerin değerlendirilmesine yönelik de herhangi bir çalışma yapmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmış ve personele duyurulmuş ancak güncel değildir. Yetki devirleri mevzuata uygun yapılmış, yapılan görevlendirmeler farklı kişiler arasında dağıtılarak "görevler ayrılığı" ilkesine uyulmuştur. Belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmemiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuş ancak esaslara uygunluk açısından iyileştirilmesi gerekmektedir. 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, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamış olması nedeniyle değerlendirilmemektedir. Bununla birlikte, Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmuş olup üç adet iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Ancak bu kadroya atama yapılmamıştır. Bu nedenle iç denetim biriminin iç kontrol sistemine

ilişkin bir denetim çalışması mevcut değildir.

İdarenin iç kontrol sisteminin mevzuat hükümlerine göre tam olarak kurulmaması ve etkin bir şekilde işletilmemesi; kamu kaynaklarının etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun bir şekilde yönetilmesini, İdarenin kanunlara göre faaliyet göstermesini, karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir bilgi edinilmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini olumsuz yönde etkilemektedir. Üst yöneticilerin, iç kontrole ilişkin bütün mekanizmaların tam olarak kurulması ve etkin bir şekilde işletilmesi için gerekli sahiplenmeyi göstermesi gerekmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Artvin Belediyesi 2022 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: Maddi Duran Varlığın Değerini Artırmayan Giderlerin Varlık Hesabına Kaydedilmesi

Belediye hizmetleri için satın alınan akaryakıt ödemelerinin, maddi duran varlığın değerini artırmadığı halde duran varlık hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Belediye hizmetleri için satın alınan toplam 907.610,01 TL tutarındaki akaryakıt gideri 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedilen yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri varlıklara kaydedilmiştir.

Esasen akaryakıt alımları Belediyenin bütün hizmetlerinin yürütümünde kullanılan, doğrudan yeraltı ve yerüstü düzenlerinin değerini artırmayan genel giderlerdendir.

Nitekim Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca yayımlanan Mahalli İdareler 2022 Yılı Detaylı Hesap Planında akaryakıt ve yağ alımlarının 630.03.02.03.02 numaralı kodda yer alan genel giderlere kaydedilmesi gerektiği açıkça belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin sözü edilen 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabının işleyişine bakıldığında, bu hesapta kayıtlı yeraltı ve yerüstü düzenlerinin iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin arttırılmasına ilişkin olarak bütçeye gider kaydıyla yapılan harcama tutarlarının bu hesaba kaydı mümkündür. Doğrudan varlığın değerini artırmayan akaryakıt alımlarının bu hesaba kaydedilmemesi, giderleştirilmesi gerekir.

BULGU 2: İndirilecek Katma Değer Vergisi, Devreden Katma Değer Vergisi ile Varlık ve Gider Hesaplarının Gerçek Kayıtları Yansıtması

Kurumun mali tablolarıyla ödeme emri belgeleri üzerinde yapılan incelemede belediyenin ödediği ancak Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre indirim konusu edilemeyecek katma değer vergisi tutarlarının 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "*Vergi indirimi*" başlıklı 29'uncu maddesinde, mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanun'da aksine hüküm olmadıkça, **faaliyetlerine ilişkin olarak** kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri, aynı Kanun'un 30'uncu maddesinde ise, 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, hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği ifade edilmektedir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "*Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi*" başlıklı bölümünde; "... belediyelerin ... ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi değildir..." hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 153'üncü maddesinde, İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının mal ve hizmetin satın alınması

sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve **kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin** izlenmesi için kullanılacağı, mahalli idarelerin, 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 yapacakları, 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 Vergisinin indirim konusu yapılmayacağı ve bu tutarların ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edileceği sarıh bir şekilde açıklandıktan sonra; aynı Yönetmelik'in 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının işleyişine ilişkin 154'üncü maddesinde de, kurumların katma değer vergisi tahsilatı yaptıkları faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmet alımları nedeniyle yapılan giderin, indirilecek katma değer vergisi tutarının bu hesaba borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Açıklanan mevzuat hükümlerinden belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun ticari niteliği bulunmayan faaliyetlerinin, indirilecek katma değer vergisi kapsamına dâhil edilmemesi gerektiği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla belediye sadece katma değer vergisi tahsilatı yaptığı hizmetlerini ifa etmek için aldığı mal ve hizmetlere ilişkin ödediği katma değer vergisini hesaplanan katma değer vergisinden indirebilir.

Ancak belediyenin mali tablo ve ödeme emri belgelerinin incelenmesi sonucunda mevzuat hükümlerine aykırı olarak indirim konusu yapılamayacak katma değer vergilerinin de gider yazılması veya ilgili varlık hesabına kaydedilmesi gerekirken 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin katma değer vergisine ilişkin ilgili maddelerinde, ay sonlarında Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı ile İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının borç bakiyeleri toplamı, Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının alacak bakiyesinden fazla ise, katma değer vergisinin devreden tutarının 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedileceği aksi halde ödenmesi gereken tutarın 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilerek ödeneceği belirtilmektedir.

İndirim konusu yapılmaması gereken vergilerin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedilmesi, 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının olması gerekenden fazla tutarda, varlık hesapları olan 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı, 255 Demirbaşlar Hesabı, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı, 260 Haklar Hesabı, 264 Özel Maliyetler Hesabı ile 630 Giderler Hesabı ve 590 Dönem

Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabının ise olması gerekenden daha eksik tutarda bilançoda ve faaliyet sonuçları tablosunda yer almasına neden olmaktadır.

Bu itibarla, ödenen katma değer vergisi konusunda yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: Krediyle Yaptırılan Maddi Duran Varlıklara İlişkin Kayıtların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İller Bankası A.Ş. kredileriyle yaptırılan varlıkların muhasebe kayıtlarının, kredi sözleşmesinin imzalanması, kredinin mahsuben borç yazılması ile kredi taksitlerinin ödenmesine bağlı olarak yapıldığı, varlığın yapılış aşamasına göre kaydedilmediği görülmüştür.

Yapılan incelemede yaptırılan varlığın hakediş tutarı Belediye adına ve hesabına İller Bankası A.Ş. tarafından ödendiğinde 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı ile 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç ve 400 Banka Kredileri Hesabına alacak kaydının (1300, 2019, 2020, 3947 numaralı yevmiyeler); adı geçen Banka ile kredi sözleşmesi imzalandığında da 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç ve 300 Banka Kredileri Hesabına, 381 Gider Tahakkukları Hesabına, 400 Banka Kredileri Hesabına, 481 Gider Tahakkukları Hesabına alacak kaydının (3261 numaralı yevmiye) yapıldığı belirlenmiştir.

Kredi taksitlerinin ödenmesi aşamasında ise (1297, 1669, 2120, 2456 numaralı yevmiyeler), banka kredisinden ödenen tutar bir yandan 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına borç; diğer yandan 300 Banka Kredileri Hesabına borç, 600 Gelirler Hesabına alacak yazılmaktadır. Aynı yevmiye kaydında söz konusu tutar yansıtma hesabıyla bütçe gideri haline getirilmekte ve ödenek kayıtları da yapılmaktadır.

Oysa, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 204'üncü maddesinde, 258 numaralı hesabın, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı belirtildikten sonra, aynı Yönetmelik'in 205'inci maddesinde, gerek yılı içerisinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarların, bir taraftan 258 numaralı hesaba borç, kesintilerin ilgili hesaplara, ödenecek tutarın 103 Verilen Çekler ve

Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği, söz konusu tutarın taahhütler hesabında izlenen bir taahhüde ilişkin bir ödeme ise, 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç, 920 Gider Taahhütleri Hesabına alacak kaydedileceği bildirilmiştir. Elbette bütçe gideri yapıldığı için söz konusu tutarın ödenek kayıtlarının da yapılması gerekir.

Yine belirtilen 205'inci maddede, tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların 258 numaralı hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan aynı Yönetmelik'in 302'nci maddesinde, İller Bankasının kurum adına yaptığı işlemlerden doğan alacaklarının 400 Banka Kredileri Hesabına alacak, ilgili hesaplara (örneğin 258 numaralı hesaba) borç kaydedileceği, Yönetmelik'in 233'üncü maddesinde ise İller Bankasının, kurum adına yaptığı işlemlerden doğan alacaklarının vadesinin bir yıl veya faaliyet dönemiyle sınırlı olması koşuluyla 300 Banka Kredileri Hesabına alacak, yapılan iş aktifleştirilecek bir unsur ise ilgili duran varlık hesabına (örneğin 258 numaralı hesaba) borç; diğer taraftan 835- Gider Yansıtma Hesabına alacak, 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedileceği tespiti yapılmıştır. Bütçeye gider yazıldığından elbette ödenek kayıtlarının da yapılması gerekir.

Diğer taraftan, İller Bankası A.Ş. ile kredi sözleşmesi imzalandığında, yüklenilen ve ödenen kredi tutarlarının nazım hesaplarda izlenmesi gerekecektir.

Mevzuat hükümleri yukarıda izah edildiği şekilde olmasına rağmen, İller Bankası kredileriyle yaptırılan su isale hatları ile kanalizasyon hatlarının kayıtlarının, işin yapılış aşamalarına göre değil, tamamen kredinin temin, Belediye adına mahsuben ödeme ve Belediye tarafından kredi taksitlerinin ödenme durumlarına göre kaydedildiği anlaşılmaktadır. Yani esasen henüz herhangi bir yatırım yapılmadığı halde kredi sözleşmesinin imzalanması aşamasında yatırım tamamen yapılmış gibi 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kayıt yapılmıştır. Aynı şekilde Belediye adına ve hesabına herhangi bir ödeme yapılmadığı halde, imzalanmış kredi tutarının tamamı 400 Banka Kredileri Hesabına, 481 Gider Tahakkukları Hesabına banka alacağı olarak kaydedilmiştir.

Aynı şekilde, Belediye adına ve hesabına yatırıma ait hakediş ödemesi yapıldığında, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına varlık kaydı yapılırken, bu tutarın bütçe gideri haline getirilerek ödenek kayıtlarının da yapılması gerekirken, söz konusu kayıtlar yapılmamıştır.

Doğrusu, ihalesi ister Belediye tarafından ister İller Bankası A.Ş. tarafından yapılsın, Banka ile kredi sözleşmesi imzalandığında, bunun tamamının nazım hesaplara kredi yükümlülüğü olarak kaydının yapılması, kredi taksitlerinin ödenmesi aşamasında ise bu nazım hesaplar aracılığıyla kredi yükümlülük tutarının takip edilmesi; Banka tarafından Belediye nam ve hesabına bu kredi tutarından karşılanmak kaydıyla bir hakediş ödemesi yapıldığında bu tutarın bir taraftan 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç yazılırken diğer taraftan 300 veya 400 Banka Kredileri Hesaplarına da alacak kaydının gerçekleştirilerek bütçe ve ödenek kayıtlarının yapılması gerekir. İlgili varlık yatırımının tamamlanarak geçici kabulünün yapılması aşamasında da, bu varlık için 258 numaralı hesaba borç kaydı yapılan tutarının tamamının bu hesaba alacak, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına (su isale hatları ile kanalizasyon hatlarının) borç kaydedilmesi icap etmektedir. Öte yandan, söz konusu banka kredi taksitlerinin ödenmesi aşamasında ise, ödenen kredi taksit tutarının 300 Banka Kredileri hesabına ve taksit faizlerinin de 381 Gider Tahakkukları Hesabına borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmesi gereklidir.

Diğer taraftan 1230 numaralı yevmiyede olduğu gibi, bazı su isale hatlarının İller Bankasına devredilmesi karşılığında banka kredi borçlarının bir kısmının silinmesi anlamına gelebilecek ve gerçeği yansıtmayan, anlamsız kayıtların da yapılmaması gerektiğini izaha bile lüzum bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde açıklandığı üzere banka kredileri ve varlıklar için yapılması gereken kayıtların ayrı ayrı kendi kurallarına uygun olarak yapılması gerekmektedir. Böyle yapılmayarak varlık kayıtlarının tamamen kredinin imzalanması, Belediye nam ve hesabına mahsuben ödenmesi, kredi taksit ve faizlerinin geri ödenmesi aşamalarına göre yapılması nedeniyle Belediyenin mali tablolarındaki 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabının, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının, 300 ve 400 Banka Kredileri Hesaplarının doğru bilgiler içermediği anlaşılmaktadır.

Bu itibarla, İller Bankası A.Ş. kredileriyle yaptırılan varlıkların kayıtlarının, kredinin Belediye nam ve hesabına mahsuben ödenmesi ile kredi taksitlerinin Bankaya ödenmesine ilişkin muhasebe kayıtlarının Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde belirtilen hükümlere uygun yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması ve Sermaye Taahhütleri Hesabının Kullanılmaması

İdarenin mali tabloları üzerinde yapılan incelemede, 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının gerçekte olması gereken durumu göstermediği, 247 Sermaye Taahhütleri Hesabının ise hiç kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli idareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının niteliğini açıklayan 181'inci maddesinde, bu hesabın mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar ile bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 184'üncü maddesinde, 247 Sermaye Taahhütleri Hesabının mahalli idarelerin mal ve hizmet üreten kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılacağı, 185'inci maddesinde ise, 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.

Belediye 241.200 TL sermayeli BEL-YAP Ltd. Şti., 10.000 TL Sermayeli Artvin Kafkasör Ltd. Şti. ve 10.000 TL sermayeli ATA TEPE Ltd. Şirketinin tek ortağı konumundadır.

Belediye Meclisinin 02.06.2022 tarihinde almış olduğu sermaye artırımı kararları sonrası Artvin Kafkasör şirketinin sermayesi 5.000.000 TL'ye, ve ATA TEPE şirketinin sermayesi 10.000.000 TL'ye çıkarılmıştır. Artırılan ve ödenmeyen bu tutarlar için belediye tarafından 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247 Sermaye Taahhütleri Hesabına herhangi bir kayıt yapılmamıştır.

Yapılan hatalı işlemler neticesinde 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı mali tablolarda 15.341.200 TL olarak yer alması gerekirken 361.200 TL görünmekte, 247 Sermaye Taahhütleri Hesabının alacak tutarı 15.000.000 TL görünmesi gerekirken bu hesabın hiç kullanılmaması sonucu varlık hesapları söz konusu tutarlar kadar eksik kayıt göstermektedir. Bilançoda 241 hesapta görülen 361.200 TL bakiyenin 100.000 TL'si ise Artvin'de doğalgaz şirketine olan ortaklık payıdır.

Bu itibarla, anılan Mahalli idareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri uyarınca, 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247 Sermaye Taahhütleri Hesabına kayıtların gerçek tutarları gösterecek şekilde tutulması gerekmektedir.

BULGU 5: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilançonun Uyumlu Olmaması

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

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

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

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden, taşınır kayıt yetkililerince düzenlenecek Taşınır İşlem Fişlerinin muhasebe birimine gönderilmesi ve muhasebe birimince de taşınırın cinsine göre ilgili hesaplara kaydedilmesi gerektiği anlaşılmaktadır. Aşağıdaki tabloda taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli ile bilanço arasındaki farklar gösterilmiştir.

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

| İlgili Hesap | Bilanço (TL) | Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli (TL) | Fark (TL) |
|-------------------------------|---------------------|--|------------------|
| 150-İlk Madde ve Malzeme | 212.600,00 | 339.476,00 | -26.876,00 |
| 253-Tesis, Makine ve Cihazlar | 9.220.195,05 | 9.949.797,51 | -29.602,46 |
| 254-Taşıtlar | 5.153.774,10 | 4.356.787,37 | 796.986,73 |
| 255-Demirbaşlar | 4.600.242,48 | 4.529.161,49 | 71.080,99 |

Ancak yapılan incelemede, tablodan da görüleceği üzere taşınırların, dönem sonu taşınır mal yönetim hesabı icmal cetvelinde yer alan tutarları ile bilançoda yer alan tutarlarının birbiri ile uyumlu olmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Bilançodaki tutarların denk olması sağlanmalıdır.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Belediye Sorumluluğundaki Atıkların Bertarafı veya Geri Kazanımının Yapılmaması

Belediye sorumluluğunda olan atıkların geri kazanımı veya bertaraf edilmesine yönelik işleme tesisinin bulunmadığı, bunların çevre ve insana zararlı olabilecek bir alanda biriktirildiği görülmüştür.

Atık Yönetimi Yönetmeliği'nin amacı, atıkların oluşumundan bertarafına kadar çevre ve insan sağlığına zarar vermeden yönetiminin sağlanmasına, atık oluşumunun azaltılması, atıkların yeniden kullanımı, geri dönüşümü, geri kazanımı gibi yollar ile doğal kaynak kullanımının azaltılması ve atık yönetiminin sağlanmasına, çevre ve insan sağlığı açısından belirli ölçütlere, temel şart ve özelliklere sahip, bu Yönetmelik kapsamındaki ürünlerin üretimi ile piyasa gözetimi ve denetimine ilişkin genel usul ve esasların belirlenmesidir.

Aynı Yönetmelik'in "*Tanımlar*" başlıklı 4'üncü maddesine göre, atık "*üreticisi veya fiilen elinde bulunduran gerçek veya tüzel kişi tarafından çevreye atılan veya bırakılan ya da atılması zorunlu olan herhangi bir madde veya materyal*" olarak, belediye atıkları ise, "*Yönetmeliğin ek-4'ünün 20 kodlu bölümünde tanımlanan ve yönetiminden belediyenin sorumlu olduğu, evlerden kaynaklanan ya da içerik veya yapısal olarak benzer olan ticari, endüstriyel ve kurumsal atıklar*" olarak tanımlanmıştır. Tanımlardan da görüleceği üzere atık kavramı çok geniş bir alanı ifade etmekte olup, sürdürülebilir çevre yönetimi açısından atık oluşumunun azaltılması, atıkların ekonomiye geri kazandırılması, çevre ve insan sağlığı açısından ortaya çıkabilecek zararların ortadan kaldırılması için bu alana rehberlik eden kurum ve kuruluşlardan başlamak üzere tüm taraflara önemli görev ve sorumluluklar düşmektedir.

Atık yönetimi konusunda görev ve sorumluluğu bulunan kurumlardan biri de belediyeler olup, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "*Belediyenin görev ve sorumlulukları*" başlıklı 14'üncü maddesinin ilk fıkrasında çevre ve çevre sağlığı, temizlik ve katı atık hizmetlerinin yapılması ya da yaptırılması belediyelerin görevleri arasında sayılmıştır. Aynı Kanun'un "*Belediyenin yetki ve imtiyazları*" başlıklı 15'inci maddesinin (g) bendinde ise "*Katı atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetleri yapmak ve yaptırmak*" hükmüne yer verilmiştir.

Atık Yönetimi Yönetmeliği'nin "*Belediyelerin görev ve sorumlulukları*" başlıklı 8'inci maddesinde belediyeler, sorumlulukları çerçevesinde atık işleme tesislerini kurmak/kurdurmakla, işletmek/işlettirmekle, ilgili tesislere çevre lisansı almak/aldırmakla, atıkların yönetimi kapsamında, bu Yönetmelikle sorumluluk verilen taraflarla birlikte bilinçlendirme ve eğitim faaliyetleri yapmak veya katkıda bulunmakla, atık yönetimi ile görevli personelin periyodik olarak eğitimini sağlamakla, sağlık kontrolünden geçirmekle, mesleki risklerin önlenmesi, eğitim ve bilgi verilmesi dâhil her türlü tedbirin alınması ve organizasyonunun yapılması ile gerekli araç ve gereçlerin sağlanması, sağlık ve güvenlik tedbirlerinin değişen şartlara uygun hale getirilmesi ve mevcut durumun iyileştirilmesi için çalışmalar yapmakla ve diğer koruyucu, önleyici tedbirleri almakla, yönetiminden sorumlu olduğu atıkların taşınmasında kullandıkları araçların kaydını tutmakla, araç takip sistemi kurmakla ve talep edilmesi halinde kayıtları Bakanlığa ve il müdürlüğüne sunmakla yükümlü tutulmuşlardır.

Belirtilen Yönetmelik'in "*genel ilkeler*" başlıklı 5'inci maddesinin içerisinde belediye atıkları ile ilgili temel prensipler ise (p), (r), (ş) ve (u) bentlerinde aşağıda yer aldığı şekilde açıklanmaktadır:

"p) *Belediye atıklarının yönetimi, iklim, nüfus, atık miktarı, coğrafi koşullar, optimum taşıma mesafesi göz önünde bulundurularak en geniş bölgenin faydalanabileceği şekilde bölgesel düzeyde sağlanır.*

r) *Belediye atıklarının hacminin azaltılması, kısmen enerji veya maddesel geri kazanımının sağlanması ve nihai bertarafı amacıyla çevre ile uyumlu fiziksel, kimyasal, biyolojik veya termal teknolojilerin kullanılması esastır.*

ş) *Belediye atıklarının, toplanması, taşınması ve bertaraf yükümlülüğü ile yönetimi, ilgili mevzuatta tanımlanan kurum ve kuruluşlarca sağlanır veya sağlattırılır.*

u) *(Değişik:RG-23/3/2017-30016) Belediye atıklarının taşınmasının ekonomik*

olmasının sağlanması amacıyla taşıma hattında trafik yüküne neden olmayacak şekilde çevresel önlemler alınarak uygun yerlerde aktarma istasyonları kurulabilir. Bu istasyonlarda toplanan atıkların atık işleme tesislerine taşınması sağlanır. Aktarma istasyonlarının sızıntı suyu, koku, toz, gürültü ve görünüş yönünden çevreyi kirletmemesi için boşaltma işleminin yapıldığı yerlerin, araç giriş çıkışı hariç diğer tarafları kapalı olarak inşa edilmesi zorunludur."

Anılan Yönetmelik'te atık işleme tesislerinin yükümlülükleri ise 10'uncu maddede sıralanmaktadır.

Yapılan incelemede, Belediye sorumluluğundaki atıkların Belediye personeli ve taşıtları ile toplatıldığı ve bunların Orman Bölge Müdürlüğüne tahsis edilen şehrin 16 km dışındaki bir alana döküldüğü ve üzerinin toprakla kapatıldığı görülmüştür. Bir başka ifade ile atıkların geri dönüşümünü ve/veya bertarafını sağlayacak bir atık işleme tesisi bulunmamaktadır. Günlük yaklaşık 30 ton atık üretimi yapıldığı ve toplandığı dikkate alındığında, ekonomiye geri kazanım açısından önemli bir atık potansiyeli etkin bir şekilde kullanılmadığı gibi, bu yapı çevre ve insan sağlığı açısından da sürdürülebilir değildir.

Bu itibarla, konuyla ilgili çalışma yapılarak belediye sorumluluğundaki atıkların geri kazanımı ve/veya bertarafına yönelik tesislerin hayata geçirilmesi sağlanmalıdır.

BULGU 2: Belediyenin Borç Stokunun Limitleri Aşması

Belediyenin borç stokunun 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda belirtilen sınırın üstünde olduğu tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Borçlanma" başlıklı 68'inci maddesinin (d) bendinde, belediyenin faiz dâhil iç ve dış borç stok tutarının, en son kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamının 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarını aşamayacağı ve belirtilen usûl ve esaslara aykırı olarak borçlanan belediye yetkilileri hakkında, fiilleri daha ağır bir cezayı gerektirmeyen durumlarda 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun görevi kötüye kullanmaya ilişkin hükümlerinin uygulanacağı belirtilmektedir.

21.02.2005 tarihli Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü yazısına göre, belediyelerin toplam borç stoklarını belirlemek amacıyla Hazine Müsteşarlığı, Sosyal Güvenlik Kurumu (Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü), ilgili Sosyal Sigortalar Kurumu il müdürlüğü, İller Bankası Genel Müdürlüğü, ilgili vergi dairesi müdürlüğü ve ilgili diğer idareler ile piyasaya ve

personeline olan borçlarının tespit edilmesi gerektiği ifade edilmektedir.

Belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde muhasebe kayıtları üzerinden yapılan hesaplama göre, Belediyenin borç stokunun 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda belirtilen sınırın üstünde olduğu anlaşılmaktadır.

Belediyenin 2021 yılı sonu bütçe geliri olan 61.461.168,82 TL'ye %36,20'lik yeniden değerlendirme oranı uygulandığında Artvin Belediyesinin 2022 yılı borç stok tavan tutarı 83.710.111,93 TL olmaktadır. Belediyenin 2022 mali yılı sonu bilançosuna göre 92.144.685,50 TL borcu bulunmaktadır. Mevcut borç stokunun, anılan mevzuat hükmüne göre belirlenen borç stok tutarının üstünde olduğu görülmektedir.

Borçların takip ve ödemesinin yapılmasında, Belediye Kanunu'ndaki borçlanma sınırlarına riayet edilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Gecekondu Fonunun Amacı Dışında Kullanılması

Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin tahsil edilen kısmından, Hazine tarafından fona aktarılması için gönderilen payın 775 sayılı Gecekondu Kanunu hükümlerine göre oluşturulması gereken fon hesabına aktarılmadığı, fon hesabının bulunmadığı, gelen tutarların gelir olarak kaydedilerek amacı dışında kullanıldığı tespit edilmiştir.

4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un "*Taksitle ödeme, satış bedelinden pay verilmesi, belediyelere devir*" başlıklı 5 inci maddesinde; "*... Belediye ve mücavir alan sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin tahsil edilen kısmından öncelikle yerinde muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak şartıyla % 10'u, ilgili belediyelerin 20.07.1966 tarihli ve 775 sayılı Kanun hükümlerine göre oluşturulan fon hesabına aktarılır. Kalan kısmından ise ilgili belediyeye % 30, varsa büyükşehir belediyesine % 10 oranında pay verilir. ...Bu paylar tahsilini takip eden ayın yirmisine kadar ilgili idarelerin hesaplarına aktarılır. ...*" denilmektedir.

Cari yıl işlemleri dikkate alınarak yapılan incelemede, 4706 sayılı Kanun'un 5'inci maddesi kapsamında yapılan satışlardan Belediyeye aktarılması gereken payların tahakkuk ve takibine ilişkin Belediye tarafından herhangi bir işlem yapılmadığı görülmüştür. Kurumda bankada açılmış bir gecekondu hesabı da bulunmadığından gelen tutarlar bu hesaba aktarılmamaktadır.

Belediyeye Defterdarlık, Hazine ve Maliye Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğü,

Çevre ve Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğü ve İlçe Mal Müdürlükleri tarafından taşınmaz satışından elde edilen paylar gönderilebilmektedir.

775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun "*Fonların teşkili ve kullanılması*" başlıklı 12'nci maddesinde; belirtilen kaynaklardan sağlanacak gelirlerin, ilgili belediyeler adına açılacak özel hesaplarda toplanacağı, 13'üncü maddesinde ise bu fonlarda toplanan paraların nerelerde kullanılması gerektiği açıklanmıştır.

775 sayılı Kanun'un 13 üncü maddesinde; "*Buna göre 12'nci madde gereğince teşkil edilen fonda toplanan paralar, belediyelerce, Toplu Konut İdaresi Başkanlığının izni alınmak şartıyla:*

a) Bu kanundaki amaçlarda kullanılmak üzere arsa sağlanmasında, Toplu Konut İdaresi Başkanlığınca onanan plan ve projelere göre halk konutu, niye konut veya geçici misafir konutu yapılmasında,

b) İslah olunacak gecekondu bölgeleri ile yeniden tesis edilecek önleme bölgelerinin yol, meydan, kanalizasyon, su, elektrik ve benzerleri gibi kamu hizmet ve tesislerinin Toplu Konut İdaresi Başkanlığınca onanan projelerine göre yapılmasında veya onarılmasında,

c) Kendi bütçe imkânlarıyla karşılanamayan ve fakat bu kanun gereğince yapılması gereken tespit, harita alımı, plan ve projelendirme hizmetlerinde kullanılır. "denilmektedir.

Belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, ilgili fonda biriken paralar 775 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinde açıklanan yerlerde kullanılabilir, bunun dışındaki yerlerde kullanılamayacaktır.

Belediyede belli bir fona tahsis niteliğinde olan bu gelir, 775 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinde belirtilen yerlere harcaması gerekmekte iken normal bir gelir gibi kayıtlara alınarak amacı dışında kullanılmıştır.

4706 ve 775 sayılı Kanun'da belirtilen payların mevzuatında belirtilen yerlere harcanmasını temin ve takip açısından fon hesabının açılması, fonda toplanması öngörülen payların bu hesaba yatırılması gerekmektedir.

BULGU 4: Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi

İdareye ait vadeli mevduat hesaplarına tahakkuk eden faiz tutarlarının gelir hesaplarına net olarak kaydedildiği, banka tarafından faiz geliri üzerinden yapılan vergi kesintisinin muhasebe kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

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

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Gayri Safilik İlkesi*" başlıklı 39'uncu maddesine göre gelir ve giderler, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedilmelidir.

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

İdarenin bu konudaki uygulamasında ise bankalardaki vadeli mevduat hesaplarından elde edilen faiz gelirleri net tutarlar üzerinden, diğer bir ifadeyle gelir vergisi stopajı düşülerek muhasebeleştirilmektedir.

Yapılan incelemelerde 1567, 1956, 1981, 2374, 3757, 4154 ve 4578 numaralı yevmiye kayıtlarında mevduat faiz tutarının gelirlere alınmasına rağmen, kesilen stopajın 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına borç kaydı yapıldığı görülmüştür. Öte yandan, bu yevmiyelerde 800 Bütçe Gelirleri Hesabına da banka hesabına yatırılan tutar yerine 600 Gelirler Hesabına alacak yazılan tutar kaydedilmiştir.

Bu suretle, 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı, 600 Gelirler Hesabı, 630 Giderler Hesabı ile 805 Gelir Yansıtma Hesabı ve 800 Bütçe Gelirleri Hesabı doğru bilgileri göstermemektedir.

Anılan mevzuat hükümleri çerçevesinde, tahakkuk eden faiz gelirlerinin stopaj kesintisi yapılmadan brüt tutar üzerinden 600 Gelirler Hesabında, buna ilişkin olarak stopaj yapılan vergi ve benzeri giderlerin de 630 Giderler Hesabında izlenmesi, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına da banka hesabına yatırılan tutarın kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması

İdare ile Tüm Belediye ve Yerel Yönetim Hizmetleri Emekçileri Sendikası (Tüm-Bel-Sen) arasında 28.02.2022 tarihinde imzalanan ve 01.01.2021 - 31.12.2022 tarihleri arasında geçerli olan Toplu İş Sözleşmesinde (sosyal denge sözleşmesi) yer almaması gereken bazı konularda düzenlemeler yapıldığı görülmüştür.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun 32'nci maddesine göre; 27.06.1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek 15'inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi üzerine belediye meclisince karar verilmesi halinde, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediye başkanı arasında, Toplu Sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabilir.

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek 15'inci maddesinde ise; belediyelerin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine sosyal denge tazminatı ödenebileceği, sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarının, 4688 sayılı Kanun'a göre yapılan Toplu Sözleşme'de belirlenen tavan tutarı geçmemek üzere ilgili belediye ile bu belediyede en çok üyeye sahip kamu görevlileri sendikası arasında yapılabilir sözleşmeyle belirleneceği belirtilmiştir.

4688 sayılı Kanun hükümleri uyarınca 25.08.2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali Sosyal Haklara İlişkin 2022 ve 2023 Yıllarını Kapsayan 6. Dönem Toplu Sözleşmesi'nin Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Mali ve Sosyal Haklar başlıklı Dördüncü Bölümünün "*Sosyal Denge Tazminatı*" başlıklı 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında ise; "*Belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine, 4688 sayılı Kanununun 32'nci maddesinde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarı en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil) %120'sidir. Sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilir sözleşmelerde, tavan tutarı aşmamak kaydıyla çeşitli adlar altında yapılan ödemeler dahil ödenebilecek tazminatın aylık tutarı, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre farklı olarak belirlenebilir.*" denilmektedir.

Yukarıda belirtilen düzenlemelerden de görüleceği üzere sosyal denge sözleşmesinde

münhasıran ödenecek sosyal denge tazminatı düzenlenebilecektir. Sosyal denge sözleşmelerine, farklı ödemelere ve hususlara ilişkin hükümler konulması mevzuatına aykırı olacaktır.

Belediyenin Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesinin incelenmesi neticesinde,

“Sosyal Çalışmalarda Yardımcı Olmak” başlıklı 12’nci maddesinde,

“İşveren, sendika şube veya işyeri temsilcilerinin talepleri doğrultusunda yapılacak eğitim,seminer vb. çalışmalar için salon, araç ve gereçlerinkullanımı konusundaher türlü kolaylığı sağlar,”

“Kreş” başlıklı 14’üncü maddesinde,

“a- Bu toplu iş sözleşmesinin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren, işveren en az 50 çalışanın olduğu hizmet birimlerinde/işyerlerinde çalışanların çocuklarının yararlanmasına yönelik kreş veya anaokulu açar. Mevcut halde açık olan veya yeni açılan kreş veya anaokullarının kapasitesi ilgili işyerindeki çalışan sayısına göre sendika temsilcilerinin de görüşü artırılır.

“b- İşveren, mevcut ya da açacağı kreş veya anaokullarından çalışanların çocuklarını ücretsiz yararlandırır.”

“c- Çocukların sürekli ve düzenli sağlık kontrolleri işverence yaptırılır.”

“d- Çocuk bakımevlerinin her türlü ihtiyacı işverence karşılanır.”

“e- Çocuk bakımevlerinde çalıştırılacak uzman, pedagog ve öğretmenlerde Milli Eğitim bakanlığı kriterleri aranır.”

“Sosyal Çalışmalardan Yararlanma” başlıklı 15’inci maddesinde,

“a- Belediyenin mülkiyeti ve kendi varlıkları üzerinde kurulu olup belediye ya da özel kurumlarca işletilen lojman, kamp, kreş, etid, spor, kültür vb. tesislerden çalışanların eş ve çocukları ücretsiz olarak yararlanır.”

“b- İşyerinde oluşturulacak kurul ve komisyonlarda (lojman, kamp, kreş, etüd, spor, kültür) işverenle sendika eşit sayıda temsilci bulundurur. İhtiyaç duyulduğunda komisyon sayısı tarafların önerisiyle artırılabilir. Komisyonların çalışma biçimi yasa ve yönetmelikler ile tarafların belirleyeceği ortak kararlara göre oluşturulur.”

“c- Toplu Konut Alanı Temini: çalışanlardan kendisine ve eşine ait konutu bulunmayan, çalışanların (yapılan konutlarda adına tahsis edilenler hariç) talebi halinde, sendika üyelerinin

kurmuş veya kuracak olduğu kooperatife imkanları nispetinde rayiç bedeli üzerinden 10 yıl süreli arsa temin edilmesi, belediyenin kendi imkanı yok ise diğer belediyelerden temin edilmesi yönündeki çalışmaya işveren imkanları ölçüsünde yardımcı olur.”

“d- Belediye çalışanlarının talebi halinde hastalanma, cenaze, düğün, taşınma gibi ihtiyaçlarında kurumun araçlarından ücretsiz yararlandırır.”

“Sendika Yönetici ve Temsilcilerinin İşyeri Sendikal Çalışmaları” başlıklı 18’inci maddesinde,

“a-”

“b-”

“c- Sendika, ilgili şube yöneticileri ve işyeri temsilcileri sendikal faaliyetler için imkanlar ölçüsünde işyerlerinin binek araçlarından yararlanırlar.”

“d- Sendika şube ve işyeri temsilcileri gerektiğinde iç ve dış görüşmeler için işyeri telefonundan ücretsiz olarak yararlandırılır.”

“Ulaşım” başlıklı 22’nci maddesinde,

“a- İşveren, çalışanların işyerine geliş gidişleri için emsal kurumlardaki örnekleri de dikkate alarak şehir içi toplu taşımadan sorumlu belediyenin toplu taşıma sisteminden/araçlarından ücretsiz olarak yararlanmasını sağlar. Bunun olmaması durumunda belediye kendi çalışanlarının ulaşımını sağlamak amacıyla servis aracını hizmete koyar. Tüm çalışanlar bu hizmetten ücretsiz olarak faydalanır. Güzergah sendika temsilcisi ile ortak belirlenir.”

“b- İşveren, mesai saatleri dışında göreve çağırdığı personele araç tahsis etmek zorundadır.”

“Diğer haklar ve Ücretli İzinler” başlıklı 23’üncü maddesinde,

“a- Sözleşmeden yararlanan belediye çalışanlarının ailesinin şikayeti üzerine aile içi şiddet uyguladığı tespit edildiği durumlarda, söz konusu çalışanın sözleşme hükümlerinde yer alan mali ve sosyal yardımlardan elde ettikleri elinden alınarak bunlar çalışanın eşine ödenir.”

“b- 8 Mart Dünya Kadınlar Gününde kadın çalışanlar ücretli izinli sayılır.”

“İş Sağlığı ve Güvenliği” başlıklı 24’üncü maddesinde,

“a- Çalışanlardan tedavisi yurt içinde resmi kurumlarda yapılamayan hastaların tedavi giderleri yasal hükümler çerçevesinde özel kuruluşlarda ve gerekirse yurt dışında işverence

karşılanır.”

“b- Yılda bir kez tüm memurlara zorunlu tam teşekküllü çek-up yapılması, çek-up bulgularını olumsuz çıkması halinde daha ileri tetkiklerin yapılması işverence sağlanır.”

“c- İşveren, çalışanların çalıştıkları işyeri ve muayene için sevk edildikleri hastane arasında olanaklar ölçüsünde vasıta temin eder.”

“d- İşveren, çalışanlara ilk kademe sağlık hizmeti vermek üzere Kurum Tabibi bulundurur.”

Hükümleri bulunmaktadır.

Netice olarak, Belediye başkanı ile yetkili sendika temsilcisi arasında imzalanan sosyal denge sözleşmesinde sosyal denge tazminatının tavan tutardan ödenmesi kararlaştırıldığından, anılan sözleşmede bulunan ve sosyal denge sözleşmelerine konu olmaması gereken yukarıdaki düzenlemelere yer verilmesi mümkün değildir.

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>

8. EKLER

EK-1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU

| Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu | | | |
|---|-------------------|---------------------------------------|---|
| Bulgu Adı | Yıl/Yıllar | İdare Tarafından Yapılan İşlem | Açıklama |
| Belediye Sorumluluğundaki Atıkların Bertarafı veya Geri Kazanımının Yapılmaması | 2021 | Yerine Getirilmedi | Bu husus Raporda diğer bulgular bölümünde yer almıştır. |