



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# KÜTAHYA BELEDİYESİ

**2023 YILI**  
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

**Kasım 2024**



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



[www.sayistay.gov.tr](http://www.sayistay.gov.tr)  
[sayistay@sayistay.gov.tr](mailto:sayistay@sayistay.gov.tr)



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	14
7.	DENETİM BULGULARI.....	14
8.	EKLER.....	48



## TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu .....	2
Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu .....	3
Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu .....	4
Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri ve Değişim Oranları .....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri ve Değişim Oranları .....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler .....	7
Tablo 8: İşe Ait İmalat Kalemleri ve Gerçekleşme Durumları .....	33



## KISALTMALAR

<b>AŞ</b>	Anonim Şirketi
<b>ÇTV</b>	Çevre Temizlik Vergisi
<b>KHK</b>	Kanun Hükmünde Kararname
<b>KÖİ</b>	Kamu Özel İşbirliği
<b>TL</b>	Türk Lirası
<b>TÜFE</b>	Tüketici Fiyat Endeksi





## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Bazı İlk Madde ve Malzeme Alımlarının İlk Madde ve Malzeme Hesabına Kaydedilmeden Doğrudan Giderleştirilmesi
2. Satışı Yapılan Taşınmazların Satış Bedeli Üzerinden Kayıtlardan Çıkarılması
3. İdareye Bağışlanan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması
4. Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Amortisman Ayırma İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Bulunması
5. Mali Duran Varlıklar İçin Enflasyon Düzeltmesi Kayıtlarının Yapılmaması
6. Sermaye Artırımı Kararlarının Sermaye Taahhütleri Hesabında İzlenmemesi
7. Verilen Depozito ve Teminatların Hatalı Muhasebeleştirilmesi
8. Geçici Kabul Noksanlıklarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi
9. İdarece Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabında İzlenmemesi
10. Kıdem Tazminatı Karşılığı Olarak Hesaplanan Tutarlar İle Mali Tablolarda Yer Alan Tutarların Uyumsuz Olması
11. Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Kredilerin Bir Kısmının Mahsup Döneminden Sonra Kapatılması ve Bu Hesapla İlişkili Diğer Hesapların Kullanılmaması
12. Mevduat Faizlerinin Muhasebeleştirilmesinde Bütçe Hesaplarının Hatalı Şekilde Kullanılması
13. Hakediş Ödemelerinden Kesilen Gecikme Cezalarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

### B. Diğer Bulgular

1. İdare Sınırları İçerisinde İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunan İşletmelerin Bulunması

2. Yap İşlet Devret Modeliyle İhale Edilen İşte Sözleşme Şartlarına Uyulmamasına Rağmen Yaptırım Uygulanmaması ve İşe İlişkin Muhasebe Kaydının Yapılmaması
3. İdare Sınırları İçerisinde Yer Alan Bazı İş Yerleri İçin Çevre Temizlik Vergisi Tahakkuk ve Tahsilatlarının Yapılmaması
4. Emlak Vergisi Muafiyeti ve İndirimli Emlak Vergisi Hükümlerinden Yararlanan Mükelleflerin Kontrolünün Sağlanmaması
5. İdarenin Sahibi Olduğu Asfalt Üretim Tesisinin Kurumlar Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi
6. H Plakalı Özel Halk Otobüslerinin Faaliyet Gösterdiği Hatların Kullanımına İlişkin İhale Yapılmaması
7. Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan ve İfası Belirli Bir Süreyi Gerektiren Hizmet Alımı İşlerinde Sözleşme Düzenlenmemesi
8. Gecekondu Fonunda Biriken Tutarların İdarenin Cari Harcamalarında Kullanılması

## 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.

Kütahya 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 Kanun olup belediyelerin görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar bu Kanun'da düzenlenmektedir.

5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, ulaşım, çevre sağlığı, temizlik, temiz su temini, atık su arıtımı, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracığı, bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un 15'inci maddesinde; belediyelerin 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 imtiyazları sayılmıştır.

Anayasa'nın 127'nci Maddesinde 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 hüküm altına alınmıştır. Bu idari vesayet yetkisi denetim ve soruşturma konularında İçişleri Bakanlığı tarafından, yönetsel konularda ise Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından kullanılmaktadır.

## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'da Belediye organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 32 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 belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Kütahya Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 10 birim belirlenmiştir. Bunlar İç Denetim Birimi, Özel Kalem Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, Hukuk İşleri Müdürlüğü, Yazı İşleri Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Etüt ve Proje Müdürlüğü, Strateji Geliştirme Müdürlüğü, Destek Hizmetleri Müdürlüğü, Basın Yayın ve Halkla İlişkiler Müdürlüğü'dür. Belediyede memurlar arasından atanan 2 başkan yardımcısı, meclis üyeleri arasından atanan 1 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 21 hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

Belediye hizmetlerinin yerine getirilmesinde memurlar, kadrolu işçiler ve 696 Sayılı KHK kapsamında istihdam edilen işçiler çalıştırılmaktadır. İdare bünyesinde sözleşmeli personel bulunmamaktadır. Personele ilişkin bilgiler tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 1: Personel Durumu**

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	760	427
Sözleşmeli Personel	-	-
Kadrolu İşçi	369	19
Geçici İşçi	-	0

<b>Toplam</b>	<b>1129</b>	<b>446</b>
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	1686

### 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 Kütahya Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir. Belediyenin 2023 yılına ilişkin mali durumunu gösteren tablolar aşağıda yer almaktadır.

İdarenin 2023 yılı ödenek durumu ve bütçe giderleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu**

E-Kod 1	Giderin Türü	Geçen Yılda Devreden Ödenek	Bütçe İle Verilen Ödenek	Ek Ödenek	Eklenen / Düşülen Ödenek		Ödenek Toplamı	Bütçe Gideri Toplamı	İptal Edilen Ödenek	Ertesi Yıla Devreden Ödenek
		(TL)	(TL)	(TL)	(TL)		(TL)	(TL)	(TL)	(TL)
1	Personel Giderleri	0	116.192.000,00	12.825.000,00	59.478.014,29	19.469.014,29	169.026.000,00	160.399.365,15	8.626.634,85	0
2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0	16.416.000,00	0	7.787.905,56	1.944.905,56	22.259.000,00	18.247.346,87	4.011.653,13	0
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0	679.289.000,00	73.565.000,00	384.516.726,88	105.618.726,88	1.031.752.000,00	960.746.933,89	71.005.066,11	0
4	Faiz Giderleri	0	39.702.000,00	0	24.415.000,00	650.000,00	63.467.000,00	62.329.315,79	1.137.684,21	0
5	Cari Transferler	0	51.481.000,00	0	39.305.231,50	7.864.231,50	82.922.000,00	76.349.773,95	6.572.226,05	0
6	Sermaye Giderleri	0	1.680.920.000,00	65.000.000,00	282.398.843,04	488.251.843,04	1.540.067.000,00	1.091.046.002,98	392.320.997,02	56.700.000,00

7	Sermaye Transferleri	0	30.000.000,00	0	12.600.000,00	0	42.600.000,00	27.500.000,00	100.000,00	15.000.000,00
8	Borç Verme	0	0	0	0	0	0	0	0	0
9	Yedek Ödenek	0	188.000.000,00	0	0	186.703.000,00	1.297.000,00	0	1.297.000,00	0
<b>Toplam</b>		<b>0,00</b>	<b>2.802.000.000,00</b>	<b>151.390.000,00</b>	<b>810.501.721,27</b>	<b>810.501.721,27</b>	<b>2.953.390.000,00</b>	<b>2.396.618.738,63</b>	<b>485.071.261,37</b>	<b>71.700.000,00</b>

2023 mali yılı bütçesi ile 2.802.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup yıl içinde eklenen ek ödenekle birlikte 2023 yılı ödenek toplamı 2.953.390.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 2.396.618.738,63 TL bütçe gideri yapılmış, 71.700.000,00 TL ödenek ertesi yılda devretmiş ve kalan 485.071.261,37 TL ödenek iptal edilmiştir.

İdarenin 2023 yılı tahmini bütçe gelirleri, gelir gerçekleştirmeleri ve gerçekleştirme yüzdeleri aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

**Tablo 3: 2023 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	122.591.000,00	105.284.211,18	467.545,21	104.816.665,97	85,50
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	319.150.000,00	294.270.733,96	2.433.132,14	291.837.601,82	91,44
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	61.215.000,00	42.066.604,38	5.332,00	42.061.272,38	68,71
05- Diğer Gelirler	1.225.703.000,00	1.095.932.689,63	325.363,73	1.095.607.325,90	89,39
06- Sermaye Gelirleri	750.000.000,00	314.797.082,77	0	314.797.082,77	41,97
08-Alacaklardan Tahsilat	0	0	0	0	0
<b>Toplam</b>	<b>2.478.659.000,00</b>	<b>1.852.351.321,92</b>	<b>3.231.373,08</b>	<b>1.849.119.948,84</b>	<b>74,60</b>
09- Red ve İadeler	2.509.000,00				0
<b>Toplam</b>	<b>2.476.150.000,00</b>	<b>1.852.351.321,92</b>	<b>3.231.373,08</b>	<b>1.849.119.948,84</b>	<b>74,68</b>

Buna göre 2023 yılında net bütçe geliri %74,68 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri (%85,50), teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%91,44), alınan bağış ve yardımlar (%68,71), diğer gelirler (%89,39), sermaye gelirleri ise (%41,97) oranında gerçekleşmiştir.

İdarenin 2023 yılına ilişkin bütçe ödenekleri, gerçekleşen bütçe giderleri ve gerçekleştirme yüzdeleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	169.026.000,00	160.399.365,15	94,90
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	22.259.000,00	18.247.346,87	81,98
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	1.031.752.000,00	960.746.933,89	93,12
04- Faiz Gideri	63.467.000,00	62.329.315,79	98,21
05- Cari Transferler	82.922.000,00	76.349.773,95	92,07
06- Sermaye Giderleri	1.540.067.000,00	1.091.046.002,98	70,84
07- Sermaye Transferleri	42.600.000,00	27.500.000,00	64,55
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	1.297.000,00	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>2.953.390.000,00</b>	<b>2.396.618.738,63</b>	<b>81,15</b>

Buna göre 2023 yılında bütçe giderleri %81,15 seviyesinde gerçekleşmiştir.

İdarenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve değişim oranları aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

**Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri ve Değişim Oranları**

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2021 Yılı (TL) (A)	2022 Yılı (TL) (B)	2023 Yılı (TL) (C)	2022-2021 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2023-2022 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	34.579.768,24	68.522.712,51	105.284.211,18	98,16%	53,65
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	82.326.328,82	159.141.743,94	294.270.733,96	93,31%	84,91
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	2.379.117,13	15.753.600,95	42.066.604,38	562,16%	167,03
Diğer Gelirler	313.595.913,91	583.103.590,18	1.095.932.689,63	85,94%	87,95
Sermaye Gelirleri	72.094.931,58	196.084.188,99	314.797.082,77	171,98%	60,54
<b>Toplam</b>	<b>504.976.059,68</b>	<b>1.022.605.836,57</b>	<b>1.852.351.321,92</b>	<b>102,51%</b>	<b>81,14</b>
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	747.478,92	960.161,18	3.231.373,08	28,45%	236,54

<b>Net Toplam</b>	<b>504.228.580,76</b>	<b>1.021.645.675,39</b>	<b>1.849.119.948,84</b>	<b>102,62%</b>	<b>80,99</b>
-------------------	-----------------------	-------------------------	-------------------------	----------------	--------------

Tablodaki verilere göre, 2023 yılında İdarenin gelirleri bir önceki yıla göre 827.474.273,45 TL'lik (%80,99) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirlerinde 36.761.498,67 TL (%53,65), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 135.128.990,02 TL (%84,91), alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde 26.313.003,43 TL (%167,03), diğer gelirlerde 512.829.099,45 TL (%87,95) ve sermaye gelirlerinde 118.712.893,78 TL (%60,54) tutarlarında artış gerçekleşmiştir.

**Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri ve Değişim Oranları**

Bütçe Giderinin Çeşidi	2021 Yılı (TL) (A)	2022 Yılı (TL) (B)	2023 Yılı (TL) (C)	2021-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	43.416.645,74	76.403.051,07	160.399.365,15	75,98%	109,94
SGK Devlet Prim Giderleri	6.231.421,34	10.344.899,16	18.247.346,87	66,01%	76,39
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	200.728.316,02	455.207.095,26	960.746.933,89	126,78%	111,06
Faiz Giderleri	18.109.384,97	11.488.025,09	62.329.315,79	-36,56%	442,56
Cari Transferler	16.726.630,67	34.375.166,93	76.349.773,95	105,51%	122,11
Sermaye Giderleri	97.508.581,35	490.486.935,20	1.091.046.002,98	403,02%	122,44
Sermaye Transferleri	5.019.689,65	29.680.000,00	27.500.000,00	491,27%	-7,35
<b>Toplam</b>	<b>387.740.669,74</b>	<b>1.107.985.172,71</b>	<b>2.396.618.738,63</b>	<b>185,75%</b>	<b>116,30</b>

İdarenin bütçe giderleri toplamı 2023 yılında 2022 yılına göre 1.288.633.565,92 TL (%116,30) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2023 yılında personel giderlerinde 83.996.314,08 TL (%109,94), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinde 7.902.447,71 TL (%76,39), mal alım ve hizmet giderlerinde 505.539.838,63 TL (%111,06), sermaye giderlerinde 600.559.067,78 TL (%122,11), cari transferlerinde 41.974.607,02 TL (%122,44) artış olmuş, sermaye transferlerinde ise 2.180.000TL (%7,35) azalış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2023 yılı Faaliyet Gideri 1.913.772.673,64 TL, Faaliyet Geliri 2.111.623.807,23 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 197.851.133,59 TL olarak gerçekleşmiştir.

Kütahya Belediyesinin doğrudan 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	SİMPAŞ AŞ	35.000.000,00	34.901.871,00	99,72
2	YONCALI DÜBECİK KAPLICALARI AŞ	31.200.000,00	10.587.844,00	33,94
3	ÇİNİGAZ AŞ	57.000.000,00	5.700.000,00	10,00
4	TASARIM TEKNOKENT AŞ	21.250.000,000	2.762.500,00	16,00
5	KÜTAHYA BELEDİYESİ ÖZEL GÜVENLİK VE PERSONEL AŞ	25.000.000,00	25.000.000,00	100,00

## 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

### Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Kütahya Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibarıyla belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir.

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

### Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

a) Mizan cetveli

b) Temel mali tablolar

- 1) Bilanço
- 2) Faaliyet sonuçları tablosu
- 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer mali tablolar
  - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
  - 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
  - 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
  - 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
  - 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
  - 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
  - 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
  - 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
  - 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
  - 10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

### **Kamu İdaresi Tarafından Denetime Sunulan Defter, Tablo ve Belgeler**

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

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

Kamu İdaresinin denetimi; yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile Usul ve

Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, Kamu İdaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tablolardan 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 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. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Beşinci kısmında düzenlenmiştir. İç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçler ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

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 Resmi 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.

Yukarıdaki mevzuat çerçevesinde, Kütahya Belediyesinin 2023 yılı denetimi kapsamında İdarenin iç kontrol sistemi iç kontrol bileşenleri bazında aşağıdaki şekilde değerlendirilmiştir:

### **Kontrol Ortamı Standartları**

Kontrol ortamı, iç kontrol sisteminin diğer bileşenleri için bir temel oluşturur. Kontrol ortamında esas unsur idarede iç kontrolün üst yönetim tarafından sahiplenilmesi ve iç kontrol bilincinin oluşturulmasıdır. Bu itibarla kontrol ortamı genel anlamda kurum kültürünü ifade eder.

Söz konusu bileşene ait Etik Değerler ve Dürüstlük, Misyon, Organizasyon ve Görevler, Personelin Yeterliliği ve Performansı ile Yetki Devri standartlarının sağlanmasına yönelik olarak;

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili diğer mevzuat uyarınca, Kütahya Belediyesince Kamu İç Kontrol Sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi çalışmaları, Belediyenin yönetim sorumluluğu kapsamında müdürlükler ile ortak çalışma yapılarak Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (2022-2023) hazırlanmıştır.

Belediyenin misyonu, misyonun gerçekleşmesini sağlamak üzere tüm birimlerce yürütülecek görevler yazılı olarak belirlenmiş tüm müdürlüklere duyurularak personelin bilgilenmesi sağlanmıştır.

Yetki devirleri, üst yönetici tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde devredilen yetkinin sınırlarını gösterecek şekilde yazılı olarak belirlenmiş ve ilgililere bildirilmiş, iş süreçleri ve iş akış şemaları belirlenmiştir.

İdarede çalışan personel tarafından, Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ile Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik ekinde yer alan etik sözleşmesi imzalanmıştır. Ancak, personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiştir.

### **Risk Değerlendirme Standartları**

Risk değerlendirme, belirlenen hedeflerin gerçekleştirilmesi için yapılan tüm faaliyetlerde karşılaşılabilecek risklerin tanımlanması, analiz edilmesi ve bu risklerin nasıl

yönetilmesi gerektiğine karar verilmesi süreçlerini içerir. Bu kapsamda risk değerlendirme, tüm iş süreçlerinde geçerli olan tehdit ve fırsatların katılımcı yöntemlerle belirlenmesi ve belirlenen unsurların etki ve olasılık analizlerinin yapılmasını gerektiren bir iç kontrol bileşenidir.

Söz konusu bileşene ait Planlama ve Programlama ile Risklerin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi standartlarının sağlanmasına yönelik olarak;

Stratejik plan, idarenin paydaş görüşleri alınarak birimlerinin ve personelinin katkılarıyla mevzuata uygun bir şekilde hazırlanmış ve idarenin yürüteceği program, faaliyet ve projeleri ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı oluşturulmuştur.

Kütahya Belediyesi 2020-2024 Stratejik planı hazırlanırken riskler değerlendirilmiş ve plan içerisinde risklere yer verilmiştir. Belediyenin misyon, vizyon, stratejik amaç, performans hedef ve faaliyetlerin gerçekleşmesini engelleyecek risklerin belirlenmesi yapılmıştır. Ayrıca, İdare iç kontrol risklerini belirlemiştir.

### **Kontrol Faaliyetleri Standartları**

Kontrol faaliyetleri, hali hazırda mevcut olan ya da gerçekleşmesi öngörülen riskleri ortadan kaldırmak, etki ve/veya ihtimalini azaltmak üzere planlanarak uygulanan tüm eylemlerdir. Kontrol faaliyetleri, belirlenen her bir risk için farklılık arz edebilir. Zira söz konusu faaliyetlerin başarılı olabilmesi, karşılık geldiği her riske uygun bir şekilde belirlenmiş olmasına bağlıdır. Bununla birlikte uygulamaya konulan kontrol faaliyetlerinin sürekli takip edilerek bunlar üzerinde gerekli iyileştirmelerin yapılması gerekmektedir.

Söz konusu bileşene ait Kontrol Stratejileri ve Yöntemleri, Prosedürlerin Belirlenmesi ve Belgelendirilmesi, Görevler Ayrılığı Hiyerarşik Kontroller Faaliyetlerin Sürekliliği Bilgi Sistemleri Kontrolleri standartlarının sağlanmasına yönelik olarak;

Faaliyet veya mali karar ve işlemin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrol edilmesi görevleri için farklı personel belirlenmesinin mümkün olmaması durumunda karşılaşılabilecek risklerin azaltılmasına yönelik olarak birim amirleri tarafından gerekli tedbirler alınmaktadır.

İdarenin harcama birimleri tarafından ön mali kontrol işlemi yapılmakta ve gerçekleştirme görevlileri tarafından ödeme emri belgeleri “kontrol edilmiş ve uygun

görülmüştür” şerhi imzalanmaktadır. Ön Mali Kontrol Yönergesi hazırlık çalışmaları devam etmektedir.

İdare tarafından iş süreçleri ve/veya iş akış şemaları belirlenmiştir.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri tamamlanmamıştır. Risk Yönergesi Taslağı hazırlanmıştır. Çalışmalar tamamlandıktan sonra eylem planlarının oluşturulması planlanmaktadır.

İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmiş, iç kontrol sistemi, idarenin tüm birimlerince yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu’na raporlama yapılmaktadır.

Belediyenin gerekli olan bilgi ve raporları üretecek ve analiz yapma imkânı sağlayacak şekilde yönetim bilgi sisteminin bulunduğu anlaşılmıştır.

### **Bilgi ve İletişim Standartları**

Bilgi ve iletişim, iç kontrol sisteminin diğer unsurları olan kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri ve izleme arasındaki koordinasyonu sağlar. Bu anlamda kurumun belirlenen amaç ve hedeflerine ulaşması için yürütülen faaliyetler ile söz konusu faaliyetlere yönelik tespit edilen risklerin ve belirlenen kontrol faaliyetlerinin ilgili tüm görevlilere zamanında, uygun bir şekilde aktarılması bilgi ve iletişim bileşeni tarafından sağlanır.

Söz konusu bileşene ait Bilgi ve İletişim Raporlama Kayıt ve Dosyalama Sistemi Hata, Usulsüzlük ve Yolsuzlukların Bildirilmesi standartlarının sağlanmasına yönelik olarak;

İdare amaçlarını, hedeflerini, stratejilerini, varlıklarını ve yükümlülükleri gösteren performans programlarını web sayfasında yayımlayarak kamuoyuna açıklamaktadır. Faaliyet sonuçları ve değerlendirmeler idare faaliyet raporunda gösterilerek kamuoyuna duyurulmaktadır.

İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmiştir. Kütahya Belediyesi Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (2022-2023) hazırlanmış ve kurumun internet sitesinde yayınlanmıştır.

Kayıt ve dosyalama işlemleri VMWARE sanallaştırma platformu üzerinde sanal sunucular üzerinde kurulu bir yapı üzerinde gerçekleştirilmektedir. Bu yapının elektronik

ortamdaki dahil olmak üzere gelen ve giden evraklar ile idare içi haberleşmeyi kapsadığı, sistem yönetici ve personel tarafından ulaşılabilir ve izlenebilir olduğu görülmüştür.

### **İzleme Standartları**

İzleme, iç kontrol sürecinin performansını tespit etmek amacıyla, söz konusu sürecin belirlenen uygun aralıklarla düzenli olarak izlenmesidir. Bu kapsamda izleme bileşeni, diğer iç kontrol bileşenlerine ilişkin faaliyetlerin uygun şekilde belirlenerek yürütülmesini izler ve belirli aralıklarla sürekli olarak değerlendirmeler yapar. Söz konusu değerlendirme sonucunda tespit edilen eksiklikler belirlenerek ilgililere iletilir.

Söz konusu bileşene ait İç Kontrolün Değerlendirilmesi ve İç Denetim standartlarının sağlanmasına yönelik olarak;

İdare bünyesinde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmiş, iç kontrol sistemi, idarenin tüm birimlerince yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlama yapılmaktadır. İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu İdare tarafından kurulmuş ve iç kontrol sisteminin yılda en az bir kez değerlendirilmesi ve değerlendirme formları ve raporların düzenlenmesi hususlarına riayet edilmiştir.

Üst yöneticinin onayladığı değerlendirme raporunda yer alan iç kontrol bileşenlerine ilişkin tespit edilen yetersizlikleri gidermek üzere yapılan çalışmalar henüz tamamlanmamıştır.

İdarede iç denetim birimi kurulmamıştır ve İdareye ihdas edilen 3 adet iç denetçi kadrosundan yalnızca birine atama yapılmıştır.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Kütahya Belediyesinin 2023 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: Bazı İlk Madde ve Malzeme Alımlarının İlk Madde ve Malzeme Hesabına Kaydedilmeden Doğrudan Giderleştirilmesi**

İdarenin bütçe içi işletmesi için satın alınan stoklanabilir mahiyetteki yiyecek ve içecek malzemelerinin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmeden doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

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

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

İdarenin hesap ve işlemleri incelendiğinde; 2023 yılı içinde alımı yapılarak İdarenin depolarında muhafaza edilen ve tüketime peyderpey sunulan toplam 3.257.134,00 TL tutarındaki yiyecek ve içecek malzemesinin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına kayıt yapılmadan 630-Giderler Hesabına kaydedilerek doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

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

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve 2024 yılı itibariyle satın alınan stoklanabilir mahiyetteki yiyecek ve içecek malzemelerinin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmeye başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; satın alınan stoklanabilir mahiyetteki ilk madde ve malzemelerin

öncelikle 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmesi, sonrasında kullanılarak tüketilen ilk madde ve malzemeler için bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydı yapılarak kullanılan miktarın giderleştirilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Satışı Yapılan Taşınmazların Satış Bedeli Üzerinden Kayıtlardan Çıkarılması**

İdare tarafından 2023 yılında satışı yapılan taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarının gerçekleştirilmesi esnasında, ilgili maddi duran varlık hesaplarına ilişkin çıkış kayıtlarının, kayıtlı değer yerine satış bedelinin esas alınarak yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin, 250-Arazi ve Arsalar Hesabının işleyişini düzenleyen 189'uncu maddesinde, satılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması; arsa ve araziler için kayıtlı bedel ile satış bedeli arasındaki olumlu farkın 600-Gelirler Hesabına, olumsuz farkın ise 630-Giderler Hesabına, satış bedellerinin ilgisine göre 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; 2023 yılı içerisinde satış bedeli 124.316.000,00 TL olan toplam 47 adet taşınmazın idarece satışının yapıldığı, satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesi yapılırken söz konusu taşınmazların satış bedeli üzerinden kayıtlardan çıkarıldığı görülmüştür.

Taşınmazların kayıtlı bedeli yerine satış bedeli üzerinden kayıtlardan çıkarılması nedeniyle, İdarenin dönem sonu mali tablolarında yer alan 600-Gelirler Hesabı ile 250-Arazi ve Arsalar Hesabı gerçeği yansıtmamaktadır.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş olup 2024 yılı içerisinde gerçekleştirilen taşınmaz satışlarına ilişkin muhasebe kayıtlarının ilgili mevzuat hükümleri uyarınca yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; satışı yapılacak taşınmazların öncelikle "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" hükümleri gereğince tespit edilecek değer üzerinden değerlemesi yapılarak muhasebe kayıtlarındaki değerlerinin güncellenmesi, satışı gerçekleşince ilgili mevzuat hükümleri uyarınca muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

---

---

### **BULGU 3: İdareye Bağışlanan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması**

İdare tarafından bağış yoluyla bedelsiz olarak elde edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

Mahalli idareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde; bağış veya hibe olarak edinilen maddi duran varlıkların varsa bilinen değeri, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeri ile hesaplara alınacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'te; bedelsiz olarak kuruma intikal eden taşınmazların tespit edilen değerleri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

İdarenin taşınmazlarına ilişkin işlemlerinin incelenmesi neticesinde; 2022 ve 2023 yılları içinde idarece bedelsiz olarak bağış şeklinde edinilen 12 adet taşınmaz için herhangi bir değerlendirme yapılmadığı ve söz konusu taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş olup muhasebe kayıtlarına alınmayan 12 adet taşınmazın 6 tanesinin değerlemeleri yapılarak 2024 yılı içerisinde muhasebe kayıtlarına alındığı, kalan taşınmazlar ile ilgili tespit ve değerlendirme çalışmalarının devam ettiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; bağış yoluyla İdare mülkiyetine geçen tüm taşınmazların değer tespit çalışmaları tamamlanarak mevzuat hükümleri uyarınca muhasebe kaydına alınması gerekmektedir.

### **BULGU 4: Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Amortisman Ayırma İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Bulunması**

İdarenin envanterinde kayıtlı olan bazı duran varlıklara hiç amortisman ayrılmadığı, bazı duran varlıklar için değerinden daha fazla amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25-Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubunu düzenleyen "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 187'nci maddesinin ikinci fıkrasının (ç) bendinde; amortisman tabi varlıkların neler olduğu, bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarına ilişkin esas ve usullerin Hazine ve Maliye Bakanlığınca

belirleneceği, ayrılan amortismanların nasıl muhasebeleştirileceği ve varlıkların amortisman hesaplanmasına esas alınacak değerinin nasıl tespit edileceği düzenlenmiştir.

Maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılan 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı da aynı Yönetmelik'in 202'nci ve 203'üncü maddelerinde açıklanmıştır. Amortisman ve tükenme payı ayrılmasına ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının neler olacağı ise "Amortisman ve Tükenme Payları" başlıklı 47 sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nde açıklanmıştır.

Yapılan incelemede, İdare envanterinde yer alan ve kayıtlı değeri toplam 875.736.347,73 TL olan çeşitli nitelikteki taşınmazlar için hiç amortisman ayrılmadığı, kayıtlı değeri toplam 8.010.520,00 TL olan taşınmazlar için değerinden daha fazla amortisman ayrıldığı görülmüştür. Yapılan hatalı işlemler, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının ve faaliyet sonuçları tablosunda yer alan 630-Giderler Hesabının hatalı bilgi içermesine neden olmuştur.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulgumuza iştirak edilerek amortisman ayırma işlemlerinde oluşan hataların nedenin tespiti ve düzeltilmesi amacıyla gerekli çalışmanın başlatıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; amortisman tabi maddi duran varlıkların mevzuat hükümleri çerçevesinde sağlıklı şekilde belirlenmesi ve bu varlıklar için mevzuata uygun bir şekilde amortisman ayrılması gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Mali Duran Varlıklar İçin Enflasyon Düzeltmesi Kayıtlarının Yapılmaması**

Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı için yapılması gereken enflasyon düzeltmesi kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

23/12/2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Enflasyon düzeltmesi" başlıklı 30'uncu maddesinde; içinde bulunulan hesap dönemi dâhil son üç hesap döneminde fiyat endeksindeki artışın %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması halinde, kapsama dâhil kamu idarelerinin mali tablolarında yer alan parasal olmayan kalemleri enflasyon düzeltmesine tabi

tutulacağı ve enflasyon düzeltmesi uygulamasının, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona ereceği belirtilmiştir. Ayrıca bu madde de enflasyon düzeltmesi işleminin, kamu idarelerinin mali tablolarında yer alan parasal olmayan kalemlerin düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

Bu Yönetmeliğe 24.02.2022 tarih ve 31760 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan düzenlemeyle eklenen Geçici 3’üncü madde de ise; “2021 ve 2022 yılı hesap dönemlerinde bu Yönetmeliğin 30’uncu maddesi kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz. Bu hesap dönemleri, enflasyon düzeltmesi şartlarının gerçekleşmediği dönemler olarak değerlendirilir. 31/12/2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.” hükmü yer almaktadır.

Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından 06.12.2023 tarih ve 32401 sayı ile yayımlanan 85 No.lu Genel Tebliği’nin (Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinde Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması) ;

*“Amaç başlıklı 1 inci maddesinde;*

*(1) Bu Tebliğin amacı, kapsamdaki kamu idarelerine ait mali tabloların enflasyon etkilerinden arındırılarak raporlama tarihindeki satın alma gücünü yansıtacak şekilde sunulmasını sağlamak üzere uygulanacak enflasyon düzeltmesinin usul ve esaslarını belirlemektir.*

*Kapsam başlıklı 2 nci maddesinde;*

*(1) Bu Tebliğ, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde uygulanır.*

*(2) Kurumlar vergisi mükellefi olan kamu idarelerinde bu Tebliğ hükümleri uygulanmaz.*

*Enflasyon düzeltmesi işlemleri başlıklı 5 inci maddesinde;*

*(1) Yönetmelik hükümleri çerçevesinde, kapsamdaki kamu idarelerinde enflasyon düzeltmesi yapılması için içinde bulunulan hesap dönemi dahil son üç hesap döneminde fiyat endeksindeki artışın %100’den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10’dan fazla olması gerekir. Bu kamu idarelerinin 31/12/2023 tarihli mali tabloları söz konusu şartlara*

---

*bakılmaksızın enflasyon düzeltilmesine tabi tutulur. Enflasyon oranı tespiti fiyat endeksine göre yapılır.*

*(2) EK-1’de yer alan parasal olmayan kalemlere enflasyon düzeltilmesi uygulanır. Enflasyon düzeltilmesi sonrası yeni değer, ilgili kalemlerin kayıtlı değerlerinin düzeltilme katsayısı ile çarpılması suretiyle bulunur. Bulunan yeni değer ile eski değer arasındaki fark, enflasyon düzeltilmesi olarak kayıtlara alınır. Düzeltilme katsayısı, EK-2’de yer alan formüle göre hesaplanır.*

...

*(5) Mali kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı ile mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabının enflasyon düzeltilmesi işlemleri, ilgili kuruluşların enflasyon düzeltilmesi işlemleri esas alınarak yapılır. Bu kuruluşlarca yapılan enflasyon düzeltilmesi işlemlerine ilişkin belgeler, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri için Bakanlığa; kapsama dahil diğer kamu idareleri için ilgili kamu idaresine gönderilir. İlgili kamu idaresinin muhasebe birimi sermaye hareketlerine ilişkin bu belgeleri esas alarak muhasebeleştirme işlemlerini yapar. Enflasyon düzeltilmesi ve sermaye hareketlerine ilişkin kuruluştan alınan belgelerin bir nüshası muhasebeleştirme belgesine eklenir.” şeklinde düzenlemeler yer almaktadır.*

Yukarıda yer verilen Genel Tebliğ’de belirtildiği üzere kapsamda yer alan kamu kurumlarının 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 241-Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına ilişkin olarak enflasyon düzeltilmesi işlemlerinin ilgili kuruluşların enflasyon düzeltilmesi işlemleri esas alınarak yapılacağı ve ilgili kamu idaresinin muhasebe biriminin sermaye hareketlerine ilişkin bu belgeleri esas alarak muhasebeleştirme işlemlerini yapacakları ifade edilmiştir.

Kamu idaresinin kayıtlarında yapılan incelemede, 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 241-Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kayıtlı tutarlar olmasına rağmen bu tutarlar için enflasyon düzeltilmesi kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından gönderilen cevapta; Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı için yapılması gereken enflasyon düzeltilmesi ile ilgili olarak İller Bankası AŞ’ye ve Belediyeye ait şirketlere yazı yazıldığı belirtilmiştir.

İller Bankası tarafından İdareye gönderilen cevabi yazıda 2022-2023 yılı mali tablolarına BDDK ve KGK kararları gereği enflasyon düzeltmesi uygulanmayacağı, enflasyon muhasebesi uygulamasına 01.01.2025 tarihi itibarıyla geçileceği bildirmiştir. Dolayısıyla, Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı açısından İdarenin şu aşamada yapacağı bir işlem bulunmamaktadır. Öte yandan, İdarenin kendi iştiraki olan şirketlerinden gelecek cevap yazılarına göre Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında enflasyon düzeltmesi işlemlerinin yapılarak İdare muhasebe kayıtlarına işleneceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdare mali tablolarınının 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı hakkında doğru bilgi içermesi için bu hesaba ilişkin enflasyon düzeltmesi kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 6: Sermaye Artırımı Kararlarının Sermaye Taahhütleri Hesabında İzlenmemesi**

Belediye Meclisi tarafından alınan sermaye artırımı kararına ilişkin tutarların, 247-Sermaye Taahhütleri Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 247-Sermaye Taahhütleri Hesabının niteliğini ve işleyişini düzenleyen 184 ve 185'inci maddelerinde bu hesabın; mahalli idarelerin malî kuruluşlar, mal ve hizmet üreten kuruluşlar ve döner sermayeli kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılacağı, sermaye taahhüt tutarlarının bu hesaba alacak, ilgili malî duran varlık hesabına borç kaydedileceği ifade edilmektedir.

Yapılan incelemede; İdarenin iştiraki durumunda olan Tasarım Teknokent AŞ'nin sermaye artırımı kararı doğrultusunda İdare tarafından 1.950.000,00 TL sermaye taahhüdünde bulunduğu ancak taahhüt edilen sermaye tutarı halen ödenmemesine rağmen bu tutarın 247-Sermaye Taahhütleri Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edildiği ifade edilmiştir. Ancak düzeltme işlemi yılı içerisinde yapılmadığından 2023 yılı dönem sonu bilançosunda 247-Sermaye Taahhütleri Hesabı söz konusu tutar kadar hatalı bilgi içermektedir.

Sonuç olarak; İdarece taahhüt edilen sermaye tutarlarının mevzuatında belirtilen şekilde ilgili dönem içerisinde muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

---

---

### **BULGU 7: Verilen Depozito ve Teminatların Hatalı Muhasebeleştirilmesi**

İdare tarafından verilen uzun vadeli depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı yerine 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının niteliğini düzenleyen 95'inci maddesinde bu hesabın; 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 kullanılacağı, 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının niteliğini düzenleyen 168'inci maddesinde ise bu hesabın; kamu idarelerince, bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede İdare tarafından 2023 yılı içerisinde çeşitli kurumlara ödenen 993.248,89 TL tutarındaki uzun vadeli güvence bedellerinin, 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı yerine 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş olup 2024 yılı itibariyle gerekli düzeltici işlemlerin tesis edildiği ifade edilmiştir. Ancak düzeltme işlemi yılı içerisinde yapılmadığından dönem sonu bilançosunda 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı ile 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı hatalı bilgi içermektedir.

Sonuç olarak; İdarenin dönem sonu mali tablolarının tam ve doğru bilgi içermesi için, ödenen güvence bedeli, depozito ve teminatların vadesine uygun olarak ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 8: Geçici Kabul Noksanlıklarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi**

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



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

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

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

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

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

Aynı Yönetmelik'in "Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 258'inci maddesinde ise; *"Alınan depozito ve teminatlar hesabına ilişkin işlemler aşağıda gösterilmiştir. İhale teminatları 1) İhalelere katılan isteklilerden mevzuatları gereği nakden alınan geçici teminatlar ile üzerinde ihale kalan isteklilerden nakden alınan veya hakedişlerinden kesilmek suretiyle tahsil edilen*

*kesin teminat ve ek kesin teminatlar bu bölüme kaydedilir. Bu hesapta yer alan tutarlardan, mevzuatı uyarınca ödenmemiş sigorta primleri ve gecikme zamları karşılığı olarak, ilgili sosyal güvenlik kurumunun bildirmesi üzerine yüklenicilere geri verilmeyerek tutulanlar, kurumun ilgili şube veya bürosunun hesabına gönderilir.” denilmektedir.*

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

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve geçici kabul noksanlıkları kesintilerine ilişkin muhasebe kayıtlarının 2024 yılı itibarıyla mevzuat hükümleri ve bulgu içeriğindeki öneriler doğrultusunda yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir. Ancak; söz konusu kesintilerin yılı içerisinde hatalı muhasebeleştirilmesi nedeniyle dönem sonu bilançosunda 333-Emanetler Hesabı yönünden 8.338.421,28 TL fazlalık, 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı yönünden ise aynı tutarda eksik tutar oluşmuştur.

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

### **BULGU 9: İdarece Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabında İzlenmemesi**

İdarece kiraya verilen bazı taşınmazlara ait 1 yıllık kira bedellerinin, sözleşmesi gereği peşin tahsil edildiği ve tahsil edilen tutarın tamamının tahsilat tarihi itibarıyla 600-Gelirler Hesabına kaydedildiği, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının niteliğini düzenleyen 286'ncı maddesinde bu hesabın; içinde bulunan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının niteliğini düzenleyen 335'inci maddesinde bu hesabın; dönem içinde tahsil edilen ancak gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in 288'inci maddesine göre; peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmı 600-Gelirler Hesabına, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmı 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gereken kısmı ise 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak; tahsil edilen tutarın tamamı 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir. Ayrıca, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabında kayıtlı olan tutarlardan ilgili oldukları ay sonlarında gelir olarak tahakkuk ettirilenlerin bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından kiraya verilen bazı taşınmazların bir yıllık kira bedellerinin peşin tahsil edildiği, peşin tahsil edilen 987.361,50 TL'nin 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına kaydedilmesi gerekirken tamamının 600-Gelirler Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir. Ancak düzeltme işlemi yılı içerisinde yapılmadığından dönem sonu mali tablolarında 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı 987.361,50 TL eksik, 600-Gelirler Hesabı aynı tutarda fazla olarak yer almıştır.

Sonuç olarak; İdarece kiraya verilen taşınmazlara ilişkin peşin tahsil edilen kira bedellerinin dönemsellik ilkesine uygun olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 10: Kıdem Tazminatı Karşılığı Olarak Hesaplanan Tutarlar İle Mali Tablolarda Yer Alan Tutarların Uyumsuz Olması**

Belediye bünyesinde çalışan sürekli işçiler ve Belediye şirketi işçileri için hesaplanan kıdem tazminatı karşılığı tutarları ile İdarenin mali tablolarında yer alan tutarların uyumsuz olduğu görülmüştür.

Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik'in "Ödeme usulü" başlıklı 8'inci maddesinde, 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin bu Yönetmelik hükümlerine göre tespit edilen sürelerle ilişkin kıdem tazminatlarının, ilgili kamu kurum veya kuruluşunca mülga 1475 sayılı Kanun'un yürürlükte olan 14'üncü maddesi kapsamında ödeneceği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 281'inci maddesinde bu hesabın; mevzuat hükümlerine göre ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 330'uncu maddesinde, mevzuat hükümlerine göre ayrılacak uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının bu hesaba kaydedileceği; "Hesabın işleyişi" başlıklı 331'inci maddesinde ise, hesaplanan kıdem tazminatı karşılıklarının 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği ve vadeleri bir yılın altına düşen kıdem tazminatı karşılıklarının ise 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere, muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramı gereği sürekli işçiler ve 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname gereğince Belediye şirketinde istihdam edilen işçilere ilişkin kıdem tazminatı karşılıklarının (bu işçilerin taşeron usulüyle istihdam edildikleri dönemler de dâhil olmak üzere) ayrılarak ilgili hesaplarda takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; İdarece hesaplanan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılığı tutarının 31.374.970,00 TL olmasına karşın 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının alacağında 1.402.329,49 TL bulunduğu, diğer yandan 2025 ve sonraki yıllarda ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı tutarının 266.400.030,00 TL olarak hesaplanmasına karşın 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının alacağında 64.662.546,83 TL bulunduğu görülmüştür.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve hesaplanan kıdem tazminatı karşılıklarının vadesine uygun olarak ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesi hususuna dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdarenin dönem sonu mali tablolarının tam ve doğru bilgi içermesi için İdarece hesaplanan kıdem tazminatı karşılıklarının vadesine uygun olarak ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

---

---

**BULGU 11: Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Kredilerin Bir Kısımının Mahsup Döneminden Sonra Kapatılması ve Bu Hesapla İlişkili Diğer Hesapların Kullanılmaması**

Mahsup dönemine aktarılan tutarların bir kısmının mahsup döneminden sonra kapatıldığı, 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı ile doğrudan ilişkili olan 834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı, 906-Mahsup Dönemine Aktarılan Kullanılacak Ödenekler Hesabı ve 907-Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Kredilerin Hesaba İlişkin İşlemler" başlıklı 137'nci maddesinde; "*Mali yıl içerisinde iş avans ve kredileri hesabına borç kaydedilerek verilen avans veya açılan kredilerden, harcandığı halde belgeleri muhasebe birimine verilemeyenlerin dairesinin bildirmesi üzerine veya belgeleri verildiği halde mali yıl sonuna kadar incelenememesi nedeniyle mahsubu yapılamayan avans ve kredi tutarları saklı tutulan aynı miktardaki ödenekleri ile birlikte mahsup dönemine aktarılır. Mahsup dönemine aktarılan avans ve kredilere ilişkin harcama belgeleri, mahsup dönemi içinde verildiğinde geçen yıl bütçe mahsupları hesabına borç kaydı yapılarak mahsup işlemi yapılır ve saklı tutulan ödenekler kapatılır. Mahsuba ilişkin harcama belgelerinin, avans veya kredinin verildiği veya açıldığı tarih ile en geç ait olduğu bütçe yılının son günü arasındaki bir tarihi taşıması gerekir. Mahsup dönemi sonuna kadar nakden veya mahsuben kapatılmayan avans tutarları ilgili mutemet adına kişilerden alacaklar hesabına alınarak avans hesabı kapatılır ve buna ait ödenek tenkis edilir.*" hükmü yer almaktadır.

Aynı Yönetmelik'in 834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabının işleyişini anlatan 396'ncı maddesinde; "*Mahsup dönemine aktarılan ön ödemelerden belgeleri verilerek mahsubu yapılanlar bir taraftan 630-Giderler Hesabı veya ilgili varlık hesabına borç, 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabına alacak; diğer taraftan bu hesaba borç, 835- Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Mahsup dönemi sonunu izleyen ilk iş gününde hesabın borç bakiyesi bu hesaba alacak, 835-Gider Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.*" denilmektedir.

Söz konusu Yönetmelik'in 906-Mahsup Dönemine Aktarılan Kullanılacak Ödenekler Hesabının işleyişini anlatan 419'uncu maddesinde ise; "*Yıl sonunda mahsup dönemine devreden iş avans ve kredileri, personel avansları karşılığı saklı tutulacak ödenek tutarı bir*

*tarafından bu hesaba borç, 903-Kullanılacak Ödenekler Hesabına alacak; diğer taraftan 904-Ödenekler Hesabına borç, 907-Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabına alacak kaydedilir. Mahsup dönemine aktarılan ön ödemelerden mahsup dönemi sonuna kadar belgelerine dayanılarak mahsubu yapılan tutarlara ait ödenekler, bir taraftan bu hesaba alacak, 907-Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabına borç; diğer taraftan 630-Giderler Hesabına ya da varlığa dönüşen bir unsur ise ilgili varlık hesabına borç, 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabına alacak; ayrıca 834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Mahsup dönemine aktarılan ön ödemelerden, mahsup dönemi içerisinde mahsubu yapılmayarak nakden iade edilenlere ait saklı tutulan ödenekler bir taraftan bu hesaba alacak, 907-Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabına borç; diğer taraftan yapılan tahsilat 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabına borç, 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabına alacak kaydedilir. Mahsup dönemine aktarılan ön ödemelerden, mahsup dönemi sonuna kadar mahsup edilmemesi nedeniyle sorumlusu adına kişilerden alacaklar hesabına kaydedilen tutarlara ait saklı tutulan ödenekler bu hesaba alacak, 907-Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabına borç kaydedilir.” denilmektedir.*

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereği mahsup dönemi sonuna kadar nakden veya mahsuben kapatılmayan avans tutarlarının ilgili mutemet adına 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına borç kaydedilmesi ve 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabının kapatılması gerekmektedir.

Diğer taraftan yılsonunda mahsup dönemine aktarılan ön ödemelerin 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabına kaydedilirken bu hesapla ilişkili olan 834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı, 906-Mahsup Dönemine Aktarılan Kullanılacak Ödenekler Hesabı ve 907-Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabına kayıt yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede ise önceki yılda 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabına kayıtlı 3.464.779,25 TL olmasına rağmen 834, 906 ve 907 No.lu hesaplara gerekli kayıtların yapılmadığı, bu tutardan 2.555.958,36 TL'nin mahsup döneminden sonra kapatıldığı ve denetim yılında mahsup dönemine aktarılan tutarın 287.411,00 TL olmasına karşın kullanılması gereken ilişkili hesapların yine kullanılmadığı görülmüştür.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; süresinde kapatılmayan ön ödemeler için 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydedilmesi gereken 2.555.958,36 TL ve işletilmesi gereken faiz tutarı ile 834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı, 906 Mahsup Dönemine Aktarılan Kullanılacak Ödenekler Hesabı ve 907-Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabına kaydedilmesi gereken 3.752.190,25 TL'nin mali tablolarda yer alması gerekmektedir.

### **BULGU 12: Mevduat Faizlerinin Muhasebeleştirilmesinde Bütçe Hesaplarının Hatalı Şekilde Kullanılması**

İdare tarafından elde edilen mevduat faiz gelirlerinin muhasebeleştirilmesi işlemlerinde kullanılmaması gereken bütçe gideri hesabının kullanıldığı ve elde edilen faiz gelirin bütçe geliri hesabına net tutar yerine brüt tutar üzerinden kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102-Bankalar Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 57'nci maddesinin (a) fıkrasının 6'ncı bendinde;

*"Muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarları bu hesaba, tevkifat tutarları 630- Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmı 600- Gelirler Hesabına, geçmiş aylara ait kısmı 181-Gelir Tahakkukları Hesabına alacak kaydedilir. Banka hesabına aktarılan tutarın tamamı aynı zamanda 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800- Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir."* hükmü mevcut olup buna göre; elde edilen faiz gelirleri 600-Gelirler Hesabına brüt tutar üzerinden kaydedilmeli, faiz gelirin ilişkin yapılan stopaj ise 630-Giderler Hesabında izlenmeli ve sadece elde edilen net gelir tutarı bütçe hesapları ile ilişkilendirilmelidir.

Yapılan incelemede; İdare tarafından mevduat faiz gelirlerinin muhasebeleştirilmesi aşamasında, mevduat faizleri üzerinden kesilen stopaj tutarlarının bütçe gideri olarak muhasebeleştirildiği, ayrıca bütçe gelirleri hesabına faiz gelirin brüt tutarının kaydedildiği tespit edilmiştir. Yapılan hatalı muhasebeleştirme sonucunda 800-Bütçe Gelirleri Hesabı ile 830-Bütçe Giderleri Hesabında 304.825,25 TL'lik fazlalık oluşmuştur.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş olup 2024 yılı itibariyle bulgu içeriğinde yer alan öneriler doğrultusunda muhasebe kayıtlarının yapılmaya başlandığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare tarafından elde edilen mevduat faiz gelirlerinin muhasebeleştirme işlemlerinde Bütçe Giderleri Hesabı kullanılmamalı, Bütçe Gelirleri Hesabına ise elde edilen

net faiz geliri kaydedilmelidir.

### **BULGU 13: Hakediş Ödemelerinden Kesilen Gecikme Cezalarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi**

İdare tarafından yüklenicilerin hakediş ödemelerinden yapılan gecikme cezası kesintilerinin 333-Emanetler Hesabına kaydedildiği daha sonra 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına aktarılarak bütçeye gelir kaydedildiği ve daha sonra 600-Gelirler Hesabına aktarıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabının niteliğini düzenleyen 86'ncı maddesinde; bu hesabın, 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 kullanılacağı, 333-Emanetler Hesabının niteliğini düzenleyen 260'ıncı maddesinde; bu hesabın, emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılacağı ve 600-Gelirler Hesabının niteliğini düzenleyen 368'inci maddesinde de bu hesabın, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu tarafından belirlenen uluslararası genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre tahakkuk eden her türlü gelirin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda bahsedilen Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili maddeleri gereği, hakediş ödemelerinden yapılan gecikme cezası kesintilerinin doğrudan 600-Gelirler Hesabına alacak kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi ve gecikme cezalarının kaydedilmesi işleminde tahakkuk hesabı olan 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile kurumun emanet olarak tahsil ettiği tutarların izlenmesi için kullanılan 333-Emanetler Hesabının kullanılmaması gerekmektedir.

Yapılan incelemede hakediş ödemelerinden yapılan gecikme cezası kesintilerinin ilk önce 333-Emanetler Hesabına kaydedildiği, daha sonra bu tutarın 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak, 333-Emanetler Hesabına borç kaydı yapıldığı ve son olarak da söz konusu tutarın 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydı yapılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür. Bu hatalı uygulama, kurum mali tablolarında yer alan 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 333-Emanetler Hesabına yersiz olarak 2.299.006,66 TL fazla kayıt yapılmasına sebep olmuştur.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa



iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; hakediş ödemelerinden yapılan gecikme cezası kesintilerinin doğrudan 600-Gelirler Hesabına alacak kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: İdare Sınırları İçerisinde İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmaksızın Faaliyette Bulunan İşletmelerin Bulunması**

İdare sınırları içindeki bazı işletmelerin işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyette buldukları görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri açma izni harcı" başlıklı 81'inci maddesinde; belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir iş yerinin açılmasının "İşyeri Açma İzni Harcına" tabi olduğu belirtilmiştir.

10.08.2005 tarihli ve 25902 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in "İşyeri açılması" başlıklı 6'ncı maddesinde; *"Yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılmaz ve çalıştırılmaz. İşyerlerine bu Yönetmelikte belirtilen yetkili idareler dışında diğer kamu kurum ve kuruluşları ile ilgili meslek kuruluşları tarafından özel mevzuatına göre verilen izinler ile tescil ve benzeri işlemler bu Yönetmelik hükümlerine göre ruhsat alma mükellefiyetini ortadan kaldırmaz. İşyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerleri yetkili idareler tarafından kapatılır..."* denilmektedir.

Ayrıca, 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun "Emre aykırı davranış" başlıklı 32'nci maddesinin birinci fıkrasında; yetkili makamlar tarafından adli işlemler nedeniyle ya da kamu güvenliği, kamu düzeni veya genel sağlığın korunması amacıyla, hukuka uygun olarak verilen emre aykırı hareket eden kişiye idarî para cezası verileceği, bu cezaya emri veren makam tarafından karar verileceği ifade edilmektedir.

Kütahya Defterdarlığından alınan bilgiler çerçevesinde yapılan incelemelerde İdarenin yetki alanı dahilinde 2023 yılı içerisinde faaliyete başlayan aktif iş yeri sayısının 1707 adet olduğu ve buna rağmen 2023 yılı içerisinde idare tarafından verilen iş yeri ruhsatı sayısının 490 olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından gönderilen cevapta; bulgumuza iştirak edilmiş olup ruhsatlandırma çalışmalarına başlandığı, ruhsatsız işyerlerinden bir kısmına ruhsat verildiği ve henüz ruhsatı bulunmayan işyerlerine söz konusu ruhsatın verilmesi için gerekli çalışmaların sürdürüldüğü ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin yetki alanındaki işletmelerin işyeri açma ve çalışma ruhsatlarının bulunup bulunmadığının kontrolünün sağlanması, ruhsatsız çalıştığı tespit edilen iş yerlerine idari para cezası uygulanması ve işyeri açma izni harcının tahsil edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

## **BULGU 2: Yap İşlet Devret Modeliyle İhale Edilen İşte Sözleşme Şartlarına Uyulmamasına Rağmen Yaptırım Uygulanmaması ve İşe İlişkin Muhasebe Kaydının Yapılmaması**

### **a) Yüklenici Tarafından Sözleşme Şartlarına Uyulmamasına Rağmen Yaptırım Uygulanmaması**

2886 sayılı Kanun kapsamında Yap İşlet Devret modeli ile belediye şirketine ihale edilen “Kira Karşılığı Şehirler Arası Otobüs Terminalinin Modernize Edilmesi, Akaryakıt-Lpg Satış İstasyonunun Yapılması ve Bütün Olarak İşletilmesi İş” kapsamında imzalanan sözleşmenin şartlarına uyulmadığı halde şirket hakkında sözleşmede yer alan cezai hükümlerin uygulanmadığı görülmüştür.

Söz konusu işe ait sözleşmenin “İşin Tanımı” başlıklı 5’inci maddesinde; mülkiyeti Kütahya Belediyesine ait olan şehirlerarası otobüs terminalinin içerisinde yer alan iş yerlerinin kira gelirlerinin 15 yıl boyunca şirket tarafından tahsil edilmesi karşılığında sözleşmenin ekinde yer alan imalatların şirketçe gerçekleştirileceği, ayrıca şirket tarafından idareye ilk yıl için aylık 150.000,00 TL sonraki yıllar için ise TÜFE oranında artırılarak belirlenecek kira tutarının ödeneceği ifade edilmiştir.

Mezkûr sözleşmenin 8’inci maddesinde işin süresinin; 1 yıl inşaat süresi ve 14 yıl işletme süresi olmak üzere toplam 15 yıl olduğu ve bu sürenin sözleşme imzalanmasından

itibaren 15 gün içinde İdare tarafından yer teslimi yapılmasıyla başlayacağı hükümleri yer almıştır.

İdari şartnamenin “Gecikme Halinde Alınacak Cezalar” başlıklı 14’üncü maddesine göre; yüklenici, inşaatı yer teslimi tarihinden itibaren inşaat süresi içinde bitiremez ise işin toplam süresi ile kira bedelinin çarpımının on binde üçü oranında günlük gecikme cezası uygulanacaktır.

Aynı sözleşmenin “Fesih Şartları” başlıklı 15’inci maddesinde; yüklenicinin inşaat süreci için verilen sürelerde gerekli yükümlülüklerini yerine getirmemesi halinde söz konusu işin Belediye Encümeni kararı ile feshedilebileceği ifade edilmektedir.

Adı geçen işe ait yer teslimi 04.01.2023 tarihinde yapılmış olup 01.02.2024 tarihi itibarı ile sözleşme kapsamında yapılması taahhüt edilen imalat kalemlerinin gerçekleşme yüzdeleri aşağıda gösterilmiştir.

**Tablo 8: İşe Ait İmalat Kalemleri ve Gerçekleşme Durumları**

No	Mahal	Açıklama	01.02.2024 tarihi itibarı ile Gerçekleşme Yüzdesi
1	Otogar Çevre Düzenlemesi	Avan Projede söküm paftasında gösterilen tüm söküm işlemleri yapılacak	%0
		Avan projede gösterilen alanlarda peyzaj düzenlemesi yapılacak	%0
		Çelik konstrüksiyonlu gölgelikler sökülecek	%0
		Şehirlerarası otobüsler için çelik konstrüksiyonlu kanopi yapılacak	%0
2	Lpg-akaryakıt Satış İstasyonu	Mimari projede gösterilen Lpg-Akaryakıt İstasyonu, yönetmeliklerine uygun olacak şekilde idari bina, Lpg-Akaryakıt Tankları, Lpg ve Akaryakıt Dispanserleri ve Kanopi yapılacaktır	%0

Yapılan incelemede: Yüklenici şirketin, sözleşme hükümleri gereğince Kütahya Şehirlerarası Otobüs Terminali içerisindeki dükkanlardan 2023 yılı içerisinde toplam 2.811.563,99 TL kira geliri elde ettiği, buna karşın yukarıdaki tabloda görüldüğü üzere yer teslim tarihinin üzerinden 1 yıldan daha uzun süre geçmesine rağmen taahhüt ettiği imalatların inşasına henüz hiç başlamadığı, diğer yandan şirket tarafından Belediyeye ödenmesi gereken kira bedellerinin de ödenmediği tespit edilmiştir. Yüklenicinin, sözleşme kapsamındaki yükümlülüklerini yerine getirmemesine rağmen idarece yükleniciye herhangi bir cezai müeyyide uygulanmadığı ve sözleşmenin feshi yoluna da gidilmediği görülmüştür.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdarece tarafımıza yapılan açıklamada; 06.02.2023 tarihinde ülkemizde meydana gelen depremler nedeniyle Kamu İhale Kurumu tarafından yayımlanan; depremlerden etkilenen illerde (Adana, Adıyaman, Diyarbakır, Elazığ, Gaziantep, Hatay, Kahramanmaraş Kilis, Malatya, Osmaniye ve Şanlıurfa) yürütülen kamu ihale sözleşmelerine veya bu illerde faaliyet gösteren kişilerin diğer illerde yürüttüğü ve depremlerden etkilenen sözleşmelere ilişkin mücbir sebep talepleri için Kuruma ayrıca başvuru yapılmasına gerek bulunmadan yükleniciler tarafından idarelere mücbir sebep başvurusunda bulunulması halinde, doğrudan idareler tarafından somut olayın niteliğine göre süre uzatımı verilebileceği doğrultusundaki duyurusu dikkate alınarak, yüklenici firma tarafından 27.12.2023 tarihinde iletilen inşaat süresi uzatma talebine istinaden 28.12.2023 tarih ve 2293 sayılı Belediye Encümen Kararı ile işin süresinin 04.01.2025 tarihine kadar uzatıldığı ifade edilmiştir.

Ancak idarenin bulunduğu Kütahya ili depremden etkilenen iller arasında olmadığı gibi yüklenici tarafından deprem bölgesinde yürütülmekte olan herhangi bir işe ait bilgi ve belge de tarafımıza sunulmamıştır. Diğer yandan, yer teslimi 04.01.2023 tarihinde yapılan ve süresi 1 yıl olarak belirlenen inşaat süresince; yüklenici tarafından sözleşme hükümlerine istinaden 2.811.563,99 TL kira geliri elde edilmiş buna rağmen inşaat süresi boyunca herhangi bir imalat yapılmamış, 27.12.2023 tarihine kadar da herhangi bir süre uzatımı talebinde bulunulmamıştır. Deprem felaketinin üzerinden 325 gün geçtikten sonra ve işin süresinin bitimine 9 gün kala iletilen süre uzatımı talebinin makul olarak değerlendirilmesinin uygun olmadığı düşünülmektedir.

Sonuç olarak; Kütahya il sınırları içerisinde kapasite itibariyle bir benzeri olmayan ve önemli bir gelir potansiyeline sahip olan şehirler arası otobüs terminalinin tamirat ve tadilatının gerektiği gibi yapılarak kapasitesinin en verimli şekilde kullanılması ve idare lehine maksimum gelir getirecek şekilde işletilmesini sağlamak amacıyla; ya mevcut sözleşmenin feshedilerek söz konusu işin idarece bizzat yapılması ya da yeniden ihaleye çıkılarak işi yapabilecek kapasitede bir yükleniciye ihale edilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

#### **b) Yap İşlet Devret Modeli ile Kiraya Verilen Otogar İşletmesinin Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabında İzlenmemesi**

Yap işlet devret modeli ile kiralanmış otogar işletmesinin 256-Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabı ile 922-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri ve 923-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince kamu-özel iş birliği modeli çerçevesinde yaptırılan yatırım ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinin 45 sıra No.lu Kamu Özel İş Birliği Uygulamalarının Muhasebe İşlemleri Muhasebat Genel Tebliği'ne göre, mahalli idareler için Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde yer alan hesaplara uygun olarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir. 45 sıra No.lu Kamu Özel İş Birliği Uygulamalarının Muhasebe İşlemleri Muhasebat Genel Tebliği'nin "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde Kamu Özel İş Birliği (KÖİ) Modeli; "Yap-işlet-devret veya yap-kirala-devret modellerine göre gerçekleştirilen kamu yatırımları ile işletme hakkının devri gibi kamu hizmeti sunumunun devredilmesini içeren idari sözleşmeleri ya da özel hukuk sözleşmeleri ile kanunlarla belirlenmiş bu modellerin belirli bölümlerini kısmen içeren diğer kamu özel iş birliği modelleri" olarak tanımlanmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 256-Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabı Hesabın niteliği başlıklı 200'üncü maddesinde; hizmet imtiyaz sözleşmesine konu maddi duran varlıkların izlenmesi için bu hesabın kullanılacağı, hesabın işleyişi başlıklı 201'inci maddesinde; mahalli idarelere ait maddi duran varlıklardan hizmet imtiyaz sözleşmesine konu edilenlerin işletme süresinin başladığı tarihte bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedileceği ve ayrılmış amortisman tutarlarının 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç ve alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 922 Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabı, Hesabın niteliği başlıklı 454'üncü maddesinde; bu hesabın, kamu-özel iş birliği modeli çerçevesinde girilen taahhütlerin, bunlara yapılan ilavelerin, fiyat güncellemeleri ile bunlardan yerine getirilenlerin veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılacağı, Hesabın işleyişi başlıklı 455'inci maddesinde ise girilen taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen taahhüt artış tutarları ve güncellemelerden kaynaklanan taahhüt artışları bu hesaba borç, 923-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilirken girilen taahhütlerden yerine getirildiği ilgili kurumca bildirilen tutarlar sözleşme fiyatları üzerinden bu hesaba alacak, 923-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede İdareye ait otogar işletmesinin işletilmek ve akaryakıt istasyonu yapılmak üzere yap-işlet devret modeli ile kiraya verilmesine rağmen bu işe ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa

iştirak edilmiş ve gerekli düzeltici işlemlerin tesis edildiği ifade edilmiştir. Ancak düzeltme işlemi yılı içerisinde yapılmadığından dönem sonu bilançosunda ilgili hesaplar hatalı olarak yer almıştır.

Sonuç olarak, İdareye ait olup hizmet imtiyaz sözleşmesine konu edilen maddi duran varlıkların işletme süresinin başladığı tarihte, mevzuatında öngörüldüğü üzere ilgili hesaplara kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 3: İdare Sınırları İçerisinde Yer Alan Bazı İş Yerleri İçin Çevre Temizlik Vergisi Tahakkuk ve Tahsilatlarının Yapılmaması**

İdare sınırları içerisinde yer alan bazı işyerlerine ilişkin, Çevre Temizlik Vergisi (ÇTV) tahakkuk ve tahsilatının yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 44'üncü maddesinde; *“Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabidir. Verginin mükellefi, binaları kullananlardır. Mükellefiyet binanın kullanımı ile başlar.”* denilmektedir.

Kütahya Defterdarlığından alınan bilgiler çerçevesinde yapılan incelemelerde; Kütahya Belediyesi görev alanı içerisinde 2023 yılı içinde faaliyete başlayan ve yıl içinde faaliyetine devam eden 1707 iş yeri bulunduğu, buna karşılık İdare tarafından 2023 yılı içerisinde ÇTV mükellefiyeti tesis edilen iş yeri sayısının 420 olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş olup gerekli düzeltici işlemlerin tesisi için çalışmaların başlatıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabi olduğundan; İdare tarafından kapsam dâhilinde bulunan tüm işyerleri ile ilgili olarak ÇTV tahakkuk ve tahsilatının yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

---

---

#### **BULGU 4: Emlak Vergisi Muafiyeti ve İndirimli Emlak Vergisi Hükümlerinden Yararlanan Mükelleflerin Kontrolünün Sağlanmaması**

Emlak vergisi muafiyetinden ve indirimli emlak vergisi uygulamasından faydalanan mükelleflerin, takip eden dönemlerde muafiyet ve indirim uygulamasından faydalanmak için gerekli şartları taşıyıp taşımadığına ilişkin kontrollerin yapılmadığı görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Nispet" başlıklı 8'inci maddesinde;

*"Cumhurbaşkanı, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere*

*1-hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin,*

*2-gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların,*

*3-gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m<sup>2</sup>'yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) halinde, bu meskenlerine ait vergi oranlarını sıfıra kadar indirmeye yetkilidir.*

*Bu hüküm, yukarıda belirtilenlerin tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanır. Muayyen zamanda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler hakkında bu hüküm uygulanmaz. Geliri olmadığını belgelemenin usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir"* ifadesine yer verilerek belli şart ve durumda olanlar için vergi oranlarının Cumhurbaşkanının kararı ile sıfıra kadar indirilebileceği düzenlenmiştir.

Anılan hükmün verdiği yetkiye dayanılarak muhtelif tarihlerde çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararları ile 1999-2006 yılları için, 2006/11450 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile de 2007 ve müteakip yıllar için yukarıda bahsedilen durumlarda bina vergisi oranının sıfır olarak uygulanacağı belirlenmiştir.

Konu hakkında yayımlanan 38 seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde hiçbir geliri olmadığını beyan eden mükelleflerin, indirimli vergi oranından yararlanabilmeleri için, hizmet karşılığı elde edilen ücret geliri, ticari, sınai ve mesleki faaliyet geliri, tarımsal faaliyet geliri, menkul ve gayrimenkul geliri, faiz ve temettü geliri veya benzeri türde bir gelirin olmaması gerektiği belirtilmiş, mükelleflerin daha sonradan yukarıda belirtilen türden

bir gelir elde etmeleri veya ikinci bir mesken binasına sahip olmaları halinde bu durumun ilgili belediyeye bildirilmesi zorunlu tutulmuştur.

Aynı şekilde mezkûr Tebliğ’de sosyal güvenlik kurumlarından emekli, dul, yetim, ölüm ve malûliyet aylığı alanların, bu aylıkları dışında başka gelirlerinin bulunması halinde, bunlara ait meskene indirimli vergi oranının uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır.

57 seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği’nde emlak vergisi işlemlerinde mükellefler tarafından bildirilen hususların teyidinin, mükelleflerden belge istenmeden ilgili kurum ve kuruluşlardan yapılması gerektiği, bu bağlamda belediyelerce, mükelleflere ait kimlik bilgilerinin İçişleri Bakanlığı Kimlik Paylaşım Sistemi, tapu kayıtlarının Tapu ve Kadastro Bilgi Sisteminden alınabileceği, mükelleflerin şehit, gazi, dul, yetim ve emekli olduklarına ilişkin bilgilerin ise Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığından elektronik ortamda sağlanacağı belirtilmiş, gerek duyulması halinde bildirimlerin kontrolü amacıyla bildirim konu taşınmazlarda yoklama ve tespit yapılabileceği düzenlenmiştir.

Konu hakkında yayımlanan bir başka Genel Tebliğ olan 44 seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği’nin “II- Hiçbir Geliri Olmadığını Beyan Eden Mükelleflerin Geliri Veya İkinci Bir Meskeni Bulunduğunun Tespit Edilmesi Halinde Yapılacak İşlemler” başlıklı bölümünde; indirimli vergi oranından yararlanma şartlarını taşımadığı halde, gerçek dışı taahhütte bulunmak suretiyle indirimli vergi oranından yararlanan mükellefler ile durumunda meydana gelen değişikliği bildirmeyen mükelleflerden alınması gereken verginin cezalı olarak ve gecikme faizi ile birlikte alınacağı açıklanmıştır.

Diğer yandan bahsi geçen verginin tarh, tahakkuk ve tahsil işlemleri ile ilgili olarak;

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun “Usul hükümleri” başlıklı 37’nci maddesinde;

*“Bu Kanun hükümleri saklı kalmak şartıyla, bu Kanuna göre alınacak vergiler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır.*

*Bu Kanunda geçen "Vergi dairesi" tabiri, belediyeleri ifade eder.*

*Bu Kanunun uygulanmasında, Vergi Usul Kanununun vergi inceleme yetkisi hariç olmak üzere;*



*1-Belediye gelir şube müdürü, gelir şube müdürü olmayan yerlerde belediye hesap işleri müdürü, hesap işleri müdürü olmayan yerlerde muhasebeci, vergi dairesi müdürü sıfat ve yetkisini haizdir.*

*2-Vergi Usul Kanununda mahallin en büyük mal memuruna verilmiş görev ve yetkiler, belediye başkanları tarafından kullanılır.” hükümlerine yer verilmiştir.*

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 1'inci maddesinde;

*“Bu kanun hükümleri ikinci maddede yazılı olanlar dışında, genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar ile il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim ve harçlar hakkında uygulanır...”*,”

“Vergi Kanunlarının uygulanması ve ispat” başlıklı 3'üncü maddesinin (B) fıkrasında;

*“İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya, ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır...”*,”

“Vergi dairesi” başlıklı 4'üncü maddesinde;

*“Vergi dairesi mükellefi tesbit eden, vergi tarh eden, tahakkuk ettiren ve tahsil eden dairedir...”*,”

“Devamlı bilgi verme” başlıklı 149'uncu maddesinde;

*“Kamu idare ve müesseseleri (Kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzelkişiler vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Maliye ve Gümrük Bakanlığı ve vergi dairesince kendilerinden yazı ile istenecek bilgileri belli fasılalarla ve devamlı olarak yazı ile vermeye mecburdurlar.”* denildikten sonra 151'inci maddesinde bilgi vermekten imtina edebilecekler tahdidi olarak sayılmış ve bilgi verme mecburiyetine uymayanlara (Kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dahil) Kanunun mükerrer 355'nci maddesi gereğince özel usulsüzlük cezası kesileceği düzenlenmiştir.

Yukarıda yer verilen Vergi Usul Kanunu ve Emlak Vergisi Kanunu düzenlemelerinden; Emlak Vergisi Kanunu uygulaması yönünden belediyenin vergi dairesi sıfat ve yetkisinde olduğu, vergi inceleme yetkisi hariç olmak üzere mali hizmetler müdürünün vergi dairesi müdürü sıfat ve yetkisini haiz olduğu, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas alınması gerektiği, kamu idarelerinin vergilendirmeye

ilişkin olaylarla ilgili olarak belediyece kendilerinden yazı ile istenecek bilgileri belli fasıllarla ve devamlı olarak yazı ile vermeye mecbur oldukları, bilgi verilmemesi halinde özel usulsüzlük cezası kesilebileceği anlaşılmaktadır.

İdarenin gelir işlemlerinin incelenmesi neticesinde; Kütahya Belediyesi görev alanı içerisinde indirimli emlak vergisi hükümlerinden yararlanan ve emlak vergisinden muaf olan mükelleflerin toplam sayısının 13.194 olduğu, ancak İdare tarafından ilgili kurumdan bilgi istemek suretiyle söz konusu mükelleflerin muafiyet şartlarını koruyup korumadığına ilişkin kontrollerin gerçekleştirilmediği ve bu kontrollerin etkin yapılmasına yönelik bir takip mekanizmasının da bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve gerekli çalışmanın başlatıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdare sınırları içerisinde emlak vergisi muafiyetinden ve indirimli emlak vergisi uygulamasından faydalanan kişilerin beyanları üzerinden hareketle bu kişilerin aktif sigortalı olarak çalışıp çalışmadığı ve emekli aylığı dışında herhangi bir gelir, ücret ya da kazanç elde edip etmediklerinin idarece ilgili kurumlardan alınacak bilgiler üzerinden kontrol edilmesi, söz konusu kurumlardan bilgi alınamaması halinde Vergi Usul Kanunu'nda yer alan yaptırımların uygulanarak gerekli bilginin temin edilmesi ve Emlak Vergisi tarh ve tahakkuk işlemlerinin etkin bir kontrol mekanizması ile denetlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 5: İdarenin Sahibi Olduğu Asfalt Üretim Tesisinin Kurumlar Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi**

İdare bünyesinde bulunan ve piyasa koşullarında üçüncü kişilere asfalt satışı yapan asfalt üretim tesisinin, kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmediği görülmüştür.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmıştır.

Aynı Kanun'un 2'nci maddesinin üçüncü fıkrasında iktisadi kamu kuruluşlarının tanımı yapılmış olup; Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu ifade edilmiştir. Aynı maddenin altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel

kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, İdare bünyesinde faaliyet gösteren asfalt üretim tesisinin 2023 yılı içerisinde özel şirketlere ticari mahiyetli olarak yapmış olduğu asfalt satışlarından toplam 28.309.178,49 TL gelir elde ettiği görülmüştür. Yapılan asfalt satışı faaliyetinin devamlılık arz ettiği ve piyasa koşullarında yapıldığı açık olmasına karşın söz konusu asfalt üretim tesisinin kurumlar vergisi mükellefiyetinin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespitine istinaden İdare tarafından; asfalt üretim tesisinin iktisadi amaçla kurulmadığı, söz konusu tesisinin İdarenin Fen İşleri Müdürlüğüne yıl içerisindeki çalışmalarında kullanılan yol yapım malzemelerinin imalatını gerçekleştirdiği, İdarece yol yapım çalışmalarında ihtiyaç duyulan nihai ürünlerin üretilmesinin yanı sıra diğer altyapı kurum, kuruluş ve şirketlerince yapılan tahribatları karşılamak üzere hizmet verdiği, 2023 yılı içerisinde Karayolları Genel Müdürlüğü uhdesinde ihalesi gerçekleşmiş olan bazı işlerin yüklenici firmalarına ve "2021-2023 Karayolu Trafik Güvenliği Eylem Planı" çerçevesinde yapılan bazı işlerin yüklenici firmalarına talep edilen asfalt malzemelerinin hazırlanarak Belediye Gelir Tarifesinde yer alan ücretler karşılığında satışının yapıldığı ifade edilmiştir.

Bulgu içeriğinde de belirtildiği üzere; belediyelere ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ticari, sınai ve zirai işletmeler iktisadi kamu kuruluşudur. İktisadi kamu kuruluşlarının kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmiş olması bunların iktisadi niteliğini değiştirmez.

Diğer yandan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "2.3. İktisadi kamu kuruluşları" başlıklı bölümünde; iktisadi kamu kuruluşunun ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda, Tebliğin (2.4) bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğin "Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler" başlıklı 2.4 bölümünde, "iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir

*organizasyona bağı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir."* denilmektedir.

Bahse konu asfalt üretim tesisinin faaliyetleri incelendiğinde, İdarenin yol yapım çalışmalarında ihtiyaç duyulan nihai ürünlerin üretilmesinin yanı sıra piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı olarak üçüncü kişilere de devamlı olarak ürün sattığı görülmektedir.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar doğrultusunda; piyasa ekonomisi içerisinde devamlı olarak faaliyet gösteren ve bir bedel karşılığında mal alımı, imalatı ve satışı yapan asfalt üretim tesisi, iktisadi işletmenin unsurlarını taşıdığından söz konusu tesisin kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 6: H Plakalı Özel Halk Otobüslerinin Faaliyet Gösterdiği Hatların Kullanımına İlişkin İhale Yapılmaması**

İdare tarafından, ihalesiz olarak kullanılmasına izin verilen özel halk otobüsü hatlarının iptaline ilişkin herhangi bir işlem yapılmadığı ve söz konusu otobüslerin işleticilerinin, gelir tarifesinde belirlenen "hatları rotasyonlu kullanım izin bedeli ve katılım ücreti" karşılığında faaliyet göstermeye devam ettiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde; "*Toplu taşıma yapmak; bu amaçla otobüs, deniz ve su ulaşım araçları, tünel, raylı sistem dâhil her türlü toplu taşıma sistemlerini kurmak, kurdurmak, işletmek ve işlettirmek.*"

Mezkûr fıkranın (p) bendinde; "*Kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergâhlarını belirlemek; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek; kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütmek.*" belediyenin yetkileri ve imtiyazları arasında sayılmıştır.

Söz konusu Kanun maddesinin beşinci fıkrasında ise, idarelerin (f) bendinde belirtilen hizmetleri Danıştay'ın görüşü ve Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı kararıyla süresi 49 yılı geçmemek üzere imtiyaz yoluyla devredebileceği; toplu taşıma hizmetlerini imtiyaz veya tekel oluşturmayacak şekilde ruhsat vermek suretiyle yerine getirebileceği gibi

toplula taşıma hatlarını kiraya verme veya hizmet satın alma yoluyla da yerine getirebileceği ifade edilmiştir. Danıştay 13. Dairesi'nin 2015/985 Esas ve 2015/3164 Karar sayılı kararında da bu yönde bir hükme varılmıştır.

Toplu ulaşım hizmetleri ile ilgili 5393 sayılı Kanun'un ilgili hükümleri ve Danıştay 13. Dairesinin yukarıda bahsi geçen kararı birlikte değerlendirildiğinde;

-Toplu taşıma hizmetlerinin yerine getirilmesinde belediyelerin görevli ve yetkili oldukları,

-Belediyelerin bu hizmetleri imtiyaz yoluyla süresi kırk dokuz yılı geçmeyecek şekilde devredebilecekleri gibi; ruhsat verme, toplula taşıma hatlarını kiraya verme ya da hizmet satın alma yoluyla da yerine getirebilecekleri,

-Toplu taşıma hizmetlerinin ruhsat verme ya da toplula taşıma hatlarını kiraya verme yoluyla yerine getirilmesine karar verilmesi halinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerinin uygulanmasının zorunlu olduğu,

-Ruhsat verme halinde verilecek ruhsatın süresiz olamayacağı, kiraya verme durumunda ise belirli bir sürenin olduğu, anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, 24.12.2004 tarihli ve 2004/120 sayılı İl Trafik Komisyonu Kararı ile özel halk otobüsleri ile M plakalı minibüsler arasındaki trafik karmaşasını kaldırmak, rekabet ve yarış halindeki bu iki kuruluşun neden olduğu kazaları önlemek amacıyla Kütahya ilinde hizmet vermekte olan 210 adet M plakalı minibüs ve 77 adet H plakalı özel halk otobüsünün tek çatı altında toplandığı ve toplamda 287 adet H plakalı özel halk otobüsünün faaliyet göstermeye başladığı; ne var ki, söz konusu birleşimden günümüze kadar özel halk otobüslerinin faaliyet gösterdiği hatlar ile ilgili bir ihale yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine İdare tarafından; Kütahya ili mücavir alan sınırları içerisinde 24 adet güzergahta toplula taşıma hizmeti vermekte olan 287 adet Denetimli Özel Halk Otobüsünün güzergah uzunluklarının ve her aracın yapmış olduğu kilometrenin eşit olacağı, mevcut durumda her ayın onuncu, yirminci veya son günü olmak üzere havuz hesabından 287 adet işletmeciye ödeme işlemi yapıldığı, 2886 sayılı Kanun kapsamında kiralama sonucunda ortaya çıkacak farklı kira bedellerinin işletmenin sürdürülebilmesi ve kent içi toplula taşıma hizmetinin aksamasına sebep olacağına öngörüldüğü ifade edilmiştir. Ancak konuya ilişkin mevzuat hükümleri ve Danıştay dairesinin kararında ifade edildiği üzere; toplula

taşıma hizmetlerinin ruhsat verme ya da toplu taşıma hatlarını kiraya verme yoluyla yerine getirilmesine karar verilmesi halinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.

Sonuç olarak; özel halk otobüsü ile yolcu taşıma faaliyetinde bulunulması için belirlenen plakalara izin/ruhsat verilmesi işlemlerinin; 5393 sayılı Kanun'da öngörülen usullerden biri seçilerek, 2886 sayılı Kanun'daki düzenlemeler çerçevesinde kira süresi belirlenmiş ihaleler ile yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 7: Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılan ve İfası Belirli Bir Süreyi Gerektiren Hizmet Alımı İşlerinde Sözleşme Düzenlenmemesi**

İdare tarafından doğrudan temin yöntemi ile gerçekleştirilen ve ifası belirli bir süreyi gerektiren “Kısa Dönemli Personel Taşıma Hizmet Alımı” işlerinin sözleşme düzenlenmeden gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun “Doğrudan Temin” başlıklı 22'nci maddesinin (d) bendinde, büyükşehir belediye sınırı dahilinde olmayan idarelerin 01.02.2023-31.01.2024 tarihleri arasında 143.845,00 TL'ye kadar mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulüne başvurabileceği belirtilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin “Doğrudan temine ilişkin açıklamalar” başlıklı 22'nci maddesinin 22.1.1.3. alt bendinde, doğrudan temin yöntemi ile alımı yapılacak malın tesliminin veya hizmetin ifasının ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanmasının zorunlu olduğu, bir defada yapılacak alımlarda sözleşme yapılmasının idarenin takdirinde olduğu belirtilmiştir.

Anılan mevzuat hükümleri kapsamında; idarelerin parasal sınır dâhilinde doğrudan temin yöntemine başvurabilecekleri, bir defada yapılacak hizmet alımlarında sözleşme yapılmasının idarenin takdirinde olduğu ancak belirli bir süreyi içeren hizmet ifalarında sözleşme yapılmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından 2023 yılı içerisinde doğrudan temin yöntemi ile gerçekleştirilen ve ifası belirli bir süreyi gerektiren “Kısa Dönemli Personel Taşıma Hizmet Alımı” işlerinin sözleşme düzenlenmeden gerçekleştirildiği görülmüştür.

İdare tarafından doğrudan temin yöntemiyle yapılan ve ifası belirli bir süreyi gerektiren hizmet alımı işlerinde sözleşme yapılmaması, hizmetin ifası sırasında yaşanabilecek

aksaklıklarda ve hukuksal anlaşmazlıklarda idare açısından hak kaybına neden olma riski taşımaktadır.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş ve mevzuatında belirtilen hallerde sözleşme yapılması hususunda gerekli işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; hizmetin ifası sırasında yaşanabilecek aksaklıklarda ve hukuksal anlaşmazlıklarda idare açısından hak kaybı oluşmaması için ifası belirli bir süreyi gerektiren hizmet alımı işlerinde sözleşme düzenlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

### **BULGU 8: Gecekondu Fonunda Biriken Tutarların İdarenin Cari Harcamalarında Kullanılması**

İdarenin gecekondu fonu kapsamındaki gelirlerinin, mevzuatında öngörülen amaç dışında cari harcamalar için kullanıldığı görülmüştür.

775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun 12'nci maddesinde, bu Kanun'daki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla temin edilen gelirlerin, ilgili belediyelerce açılacak özel hesaplarda toplanarak birer fon teşkil edileceği; aynı Kanun'un 13'üncü maddesinde ise toplanan bu kaynakların hangi amaçlar için kullanılacağı belirtilmiştir.

Kanun'un 13'üncü maddesinde aynen;

*“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, nüve konut veya geçici misafir konutu yapılmasında,*

*b) Islah 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.” hükmü yer almaktadır.*

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere söz konusu fonda toplanan tutarlar sadece 775 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinde açıklanan yerlerde kullanılabilir, bunun dışındaki yerlerde kullanılamayacaktır.

Gecekondu fonu hesabına ilişkin banka hesap hareketlerinin incelenmesi neticesinde, 2023 yılı içerisinde fon hesabında toplanan 2.070.300,00 TL'nin tamamının İdarenin cari hesaplarına aktararak çeşitli cari giderlerin gerçekleştirilmesi amacıyla kullanıldığı görülmüştür.

Bu durumda; fon hesabındaki tutarların cari hesaba aktarılması, bu tutarların mevzuatında öngörülen amaçlar dışında kullanımına sebep olmaktadır. İdarenin cari hesabından maaş ödemeleri, kamu idarelerine borç ödemeleri, her türlü ihale ödemeleri, doğrudan temin ödemeleri vb. birçok ödeme yapılmaktadır.

Gecekondu fonu kapsamındaki gelirlerin ayrı bir hesapta toplanması ve harcamaların buradan yapılması mevzuatın gereğidir. Ayrıca fon gelirlerinin cari hesaba aktarılması fonun ilgili amaçlar doğrultusunda kullanılıp kullanılmadığının takibini güçleştirmektedir.

Yukarıda yer verilen denetim tespiti üzerine, İdare tarafından bulguda yer alan hususa iştirak edilmiş olup gerekli düzeltici işlemlerin tesis edilerek fon hesabının mevzuata uygun olarak kullanılmasına dikkat edileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; İdarenin gecekondu fonu kapsamındaki gelirlerini ilgili fon hesabında izlemesi ve mevzuatında belirtilen amaçlar için kullanması gerektiği değerlendirilmektedir.



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**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Ticari Plakaların Kullanımına İlişkin İhalelerde Mevzuatta Öngörülmeyen Bir Usul Olan Satış İşleminin Uygulanması, Özel Halk Otobüsü Hatlarının İse İhalesiz Kullanılması	2021	Kısmen Yerine Getirildi	2023 yılı Sayıştay Diğer Bulgular” bölümünde “H Plakalı Özel Halk Otobüslerinin Faaliyet Gösterdiği Hatların Kullanımına İlişkin İhale Yapılmaması” başlığıyla Bulgu 6 olarak yer almaktadır.
Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmasında Hatalı İşlemler Olması	2021	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Amortisman Ayırma İşlemlerinde Hatalı Uygulamaların Bulunması” başlığıyla Bulgu 4 olarak yer almaktadır.
Sermaye Artırımı Kararlarının Sermaye Taahhütleri Hesabında İzlenmemesi	2021	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Sermaye Artırımı Kararlarının Sermaye Taahhütleri Hesabında İzlenmemesi” başlığıyla Bulgu 6 olarak yer almaktadır.

İdare Tarafından Çeşitli Kuruluşlara Verilen Güvence Bedellerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi	2021	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Verilen Depozito ve Teminatların Hatalı Muhasebeleştirilmesi” başlığıyla Bulgu 7 olarak yer almaktadır.
Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması	2021	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde “Kıdem Tazminatı Karşılığı Olarak Hesaplanan Tutarlar İle Mali Tablolarda Yer Alan Tutarların Uyumsuz Olması” başlığıyla Bulgu 10 olarak yer almaktadır.