



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ÇANKIRI YAPRAKLI BELEDİYESİ

2024 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2025



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



www.sayistay.gov.tr
sayistay@sayistay.gov.tr



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	10
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	10
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	10
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	11
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	13
7. DENETİM BULGULARI	14

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	6
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	6
Tablo 7: Hissedar Olunan Şirket	7
Tablo 8: İz Bedeliyle Muhasebeleştirilmesi Gereken Genel Hizmet Alanları	18

KISALTMALAR

KHK: Kanun Hükmünde Kararname

Ltd Şti: Limited Şirket

TL: Türk Lirası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Lisans Alımlarının Haklar Hesabına Kaydedilmemesi
2. Taşınmazlara İlişkin Envanter ve Değer Tespit Çalışmalarının Tamamlanmamış Olması
3. Bütçe İçi İşletmenin Muhasebe İşlemlerinin Tamamının Belediyenin Muhasebe Sistemine Dahil Edilmemesi
4. Sosyal Güvenlik Prim Borçlarının Mali Tablolarda Gösterilmemesi
5. Bakım Onarım Giderlerinin İlgili Varlık Hesabına Kaydedilmesi
6. Taşınır İşlemlerine İlişkin Hesapların Tam ve Doğru Bilgi Sunmaması
7. Taşınmaz Satışlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi
8. Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
9. Demirbaş Alımın Gider Kaydedilmesi
10. Araç Satışının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

B. Diğer Bulgular

1. Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedelinin Takip ve Tahsilatının Yapılmaması
2. Ulusal Bayram Gününde Çalışan İş Yerlerinden Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının Tahsil Edilmemesi

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.

Yapraklı Belediyesi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde, genel yönetim kapsamında yer almakta olup faaliyetlerini 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun verdiği yetki ve sorumluluklar çerçevesinde yürütmektedir.

Kamu İdaresinin temel mevzuatı 5393 sayılı Belediye Kanunu olup bu Kanun'da kurumun görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir.

5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracığı, bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır. 5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde; belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak, yönetmelik çıkarmak, belediye gelirlerini tahsil etmek, temiz su atık su tesisleri kurup işletmek, ulaşım hizmetlerini görmek, ticari hayata katkı sağlamak gibi görevler de belediyelerin yetki ve imtiyazları olarak sayılmıştır.

Merkezi idarenin, mahalli hizmetlerin idarenin bütünlüğü ilkesine uygun şekilde yürütülmesi, kamu görevlerinde birliğin sağlanması, toplum yararının korunması ve mahalli ihtiyaçların gereği gibi karşılanması amacıyla mahalli idareler üzerinde idari vesayet yetkisine sahip olduğu Anayasa'da hüküm altına alınmıştır. Bu idari vesayet yetkisi denetim ve soruşturma konularında İçişleri Bakanlığı tarafından, yönetsel konularda ise Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından kullanılmaktadır.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'a göre ilçe belediyesinin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

Yapraklı Belediyesinin karar organı olan Yapraklı Belediye Meclisi, Belediye Başkanı ve 9 üyeden oluşmaktadır.

Belediye teşkilâtı norm kadro esaslarına uygun olarak yazı işleri, mali hizmetler, fen işleri, zabıta komiserliği ve itfaiye çavuşluğundan 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, 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.

Yapraklı Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 5 birim belirlenmiştir. Bunlar Yazı İşleri Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Zabıta Komiserliği, İtfaiye Çavuşluğu ve Fen İşleri Biriminden oluşmaktadır.

Belediye hizmetlerinin yerine getirilmesinde memur, sözleşmeli personel ve işçiler çalıştırılmaktadır. Çalıştırılan belediye personeline ilişkin bilgiler tabloda detaylandırılmıştır.

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	29	10
Sözleşmeli Personel	0	0
Kadrolu İşçi	15	3
Geçici İşçi	0	0
Toplam	44	13

696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	-
---	---	---

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu toplam 1 şirket bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 12'nci maddesine göre, genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri içinde mahalli idareler bütçeleri de sayılmış, mahalli idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak tanımlanmıştır. Bütçe işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir.

Bütçe; belediyenin stratejik planına ve performans programına uygun olarak, analitik bütçe sistemine göre belediye başkanı tarafından hazırlanan, mali yıl ve izleyen iki yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren ve belediye meclisince kabul edilen bir karardır. Bu kapsamda Yapraklı Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

Yapraklı Belediyesinin 2024 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Giderin Türü	Geçen Yıllan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe ile Verilen (TL)	Ek Bütçe (TL)	Eklenen (TL)	Düşülen (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden (TL)
01-Personel Giderleri	0	9.212.695,42	0	3.352.936,02	0	12.565.631,44	10.960.335,33	1.605.296,11	0
02-Sosyal Güvenlik Prim Gideri	0	1.520.018,52	0	792.259,91	0	2.312.278,43	1.379.275,64	933.002,79	0
03-Mal ve Hizmet Alım Gideri	0	19.810.522,36	0	32.098,87	103.859,43	19.738.761,80	12.931.250,54	6.807.511,26	0
04-Faiz Giderleri	0	472.000,00	0	1.879.320,46	0	2.351.320,46	2.351.320,46	0,00	0
05-Cari Transferler	0	509.174,13	0	62.030,62	0	571.204,75	274.830,62	296.374,13	0
06-Sermaye Gideri	0	12.716.738,94	0	41.828,81	4.652.256,48	8.106.311,27	4.213.110,54	3.893.200,73	0

07- Sermaye Transferleri	0	294.922,08	0	0	0	294.922,08	256.938,53	37.983,55	
08-Borç Verme	0	0	0	0	0	0	0	0	
09-Yedenek Ödenek	0	2.536.137,27	0	0	1.404.358,78	1.131.778,49	0	1.131.778,49	0
Toplam	0	47.072.208,72	0	6.160.474,69	6.160.474,69	47.072.208,72	32.367.061.66	14.705.147,06	0

Yapraklı Belediyesinin 2024 mali yılı bütçesi ile 47.072.208,72 TL ödenek öngörülmüş olup önceki yıldan devreden ödenek bulunmamaktadır. Yıl içerisinde eklenen 6.160.474,69 TL ile yine yıl içerisinde düşülen 6.160.474,69 TL ödenekle birlikte 2024 yılı ödenek toplamı 47.072.208,72 TL olmuştur. Yıl içinde 32.367.061,66 TL bütçe gideri yapılmış, 14.705.147,06 TL ödenek iptal edilmiştir.

Yapraklı Belediyesinin 2024 yılı Bütçesi “(A) Ödenek Cetvelinde” 47.072.208,72 TL ödenek, “(B) Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması” Cetvelinde ise 47.072.208,72 TL gelir tahmini öngörülmüş olup gider bütçesindeki ödenek toplamı ile gelir bütçesinde tahmin edilen gelir toplamı ile bütçe dengliği sağlanmıştır.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Vergi Gelirleri	2.737.537,10	601.086,50	0	601.086,50	21,96
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	5.861.339,39	3.355.993,55	0	3.355.993,55	57,26
04-Alınan Bağış Yardım ile Özel Gelirler	16.210.743,86	5.500.000,00	0	5.500.000,00	33,93
05-Diğer Gelirler	17.480.571,75	15.464.043,66	0	15.464.043,66	88,46
06-Sermaye Gelirleri	4.782.016,62	5.289.477,83	0	5.289.477,83	110,61
09- Red ve İadeler	0	0	0	0	0
Toplam	47.072.208,72	30.210.601,54	0	30.210.601,54	64,18

Buna göre 2024 yılında net bütçe geliri %64,18 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %21,96, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %57,26, alınan bağış ve yardımlar %33,93, diğer gelirler %88,46 seviyesi ile beklentinin altında, ile sermaye gelirleri de %110,61 seviyesi beklenenin üzerinde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderlerinin Ekonomik Kodu	Bütçe Başlangıç Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri Gerçekleşen (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Personel Giderleri	9.212.695,42	10.960.335,33	118,97
02-Sosyal Güvenlik Primi Gideri	1.520.018,52	1.379.275,64	90,74
03-Mal ve Hizmet Alım Gideri	19.810.522,36	12.931.250,54	65,27
04-Faiz Gideri	472.000,00	2.351.320,46	498,16
05-Cari Transferler	509.174,13	274.830,62	53,98
06-Sermaye Gideri	12.716.738,94	4.213.110,54	33,13
07-Sermaye Transferi	294.922,08	256.938,53	87,12
08-Borç Verme	0	0	0
09-Yedek Ödenek	2.536.137,27	0	-
Toplam	47.072.208,72	32.367.061,66	68,76

Buna göre 2024 yılında bütçe giderleri %68,76 seviyesinde gerçekleşmiştir. Başlangıç bütçesinde öngörülen tutarlar personel giderlerinde %118,97 ve faiz giderinde %498,16 seviyesi ile beklentinin üzerinde; sosyal güvenlik prim giderleri %90,74, mal ve hizmet alım giderlerinde %65,27, sermaye giderleri %33,13 ve sermaye transferi %87,12 seviyesi ile beklentinin altında gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelir ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2023 yılının 2022 yılına, 2024 yılının 2023 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri

Bütçe Gelirinin Değişim Oranı	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) (D=(B-A)/A)	2024-2023 Değişim Oranı (%) (E=(C-B)/B)
Vergi gelirleri	300.558,56	553.955,44	601.086,50	84,31	8,51
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.427.429,13	1.986.468,68	3.355.993,55	39,16	68,94
Alınan Bağış Yardım ile Özel Gelirler	3.849.565,24	5.808.301,30	5.500.000,00	50,88	-5,31
Diğer Gelirler	6.015.838,22	8.527.167,90	15.464.043,66	41,75	81,35
Sermaye Gelirleri	0,00	3.642.264,80	5.289.477,83	0,00	45,22
Toplam	11.593.391,15	20.518.158,12	30.210.601,54	76,98	47,24
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı	0	0	0	0,00	0,00%
Net Toplam	11.593.391,15	20.518.158,12	30.210.601,54	76,98	47,24

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında gelirler bir önceki yıla göre 9.692.443,42 TL'lik (%47,24) artış göstermiştir. Diğer gelirlerde 6.936.875,76 TL (%81,35) tutarındaki artış toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

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

Bütçe Gideri Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 YILI (TL) (C)	2023-2022 DEĞİŞİM ORANI (%) (D=(B-A)/A)	2024-2023 DEĞİŞİM ORANI (%) (E=(C-B)/B)
Personel Gideri	2.724.302,71	4.828.648,48	10.960.335,33	77,24	126,99
Sosyal Güvenlik Prim Gideri	468.798,08	765.253,70	1.379.275,64	63,24	80,24
Mal ve Hizmet Alım Gideri	4.974.990,96	8.006.864,53	12.931.250,54	60,94	61,50
Faiz Giderleri	108.937,58	1.454.400,51	2.351.320,46	1235,08	61,67

Cari Transferler	99.381,78	1.039.316,42	274.830,62	945,78	-73,56
Sermaye Gideri	1.623.223,79	4.646.527,23	4.213.110,54	186,25	-9,33
Sermaye Transferi	88.183,66	160.678,22	256.938,53	82,21	59,91
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
Yedek Ödenek	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
Toplam	10.087.818,56	20.901.689,09	32.367.061,66	107,20	54,85

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 11.465.372,57 TL (%54,85) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2024 yılında personel giderlerinin 6.131.686,85 TL (%126,99), sosyal güvenlik prim giderlerinin 614.021,94 TL (%80,24), mal ve hizmet alım giderlerinin 4.924.386,01TL (%61,50), faiz giderlerinin 896.919,95 (%61,67) ve sermaye transferinin 96.260,31 (%59,91) arttığı; cari transferin 764.485,80 (%73,56) ve sermaye giderlerinin 433.416,69 TL (9,33 %) azaldığı görülmektedir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 31.000.794,99 TL, Faaliyet Geliri 24.875.101,96 TL olup Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu ise 6.125.693,03 TL olarak gerçekleşmiştir.

Yapraklı Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirket aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Hissedar Olunan Şirket

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahibi Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı %
1	YAPRAKLI BELEDİYE PERSONEL LTD. ŞTİ.	13.000,00	13.000,00	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

a) Mizan cetveli

b) Temel mali tablolar

1) Bilanço

2) Faaliyet sonuçları tablosu

3) Nakit akış tablosu

c) Diğer mali tablolar

1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu

2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu

3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu

- 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
- 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
- 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
- 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu

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

Kamu İdaresi Hesaplarının 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 cetvelidir.

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim

prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

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

Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Hazine ve Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.

31.12.2005 tarihli ve 26040 (3. Mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesinde, iç kontrol standartlarının, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenip yayımlanacağı, kamu idarelerinin, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü bulunduğu, ayrıca Kanun'a ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği belirtilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç

kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiştir.

2024 yılı denetimi kapsamında, mezkûr mevzuat çerçevesinde, kurum iç kontrol sistemi, iç kontrol bileşenleri bazında aşağıdaki şekilde değerlendirilmektedir:

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir.

İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yapılmamaktadır.

Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiştir. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 41'inci maddesinde nüfusu 50.000'nin altında olan belediyelerin stratejik plan hazırlama mecburiyeti bulunmaması nedeniyle hazırlanmamıştır.

İdare performans programı 5393 sayılı Belediye Kanununun 41'inci maddesinde nüfusu 50.000'nin altında olan belediyelerin stratejik plan hazırlama mecburiyeti bulunmaması nedeniyle mevzuata uygun şekilde hazırlanmamış ve zamanında da yayımlanmamıştır.

İdare hiçbir iç kontrol riski belirlememiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır.

İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak "görevler ayrılığı" ilkesine uyulmuştur.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir.

Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmamıştır. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcut değildir.

İdare tarafından yetki devri ve sınırlarına ilişkin prosedürler açıkça belirlenmemiştir.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak kısmen mevzuata uygun hazırlanmış olup içerik ve sunum kriterleri yönleriyle eksiklikleri bulunmaktadır.

İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır. (Bununla beraber nüfusu 10.000'nin altında olan belediyeler için Eylem Planı hazırlamak, Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nün 02.12.2013 Tarih ve 10775 Sayılı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Genelgesi'nin 11'inci maddesine istinaden belediyenin kendi ihtiyarına bırakılmıştır.)

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi değerlendirilmemektedir. Kamu İdaresinde iç denetim birimi bulunmamaktadır ve iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışması mevcut değildir.

Sonuç olarak; Yapraklı Belediyesinde iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönündeki çalışmaların yetersiz olduğu ve iç kontrol mevzuatı gerekliliklerinin büyük ölçüde yerine getirilmediği görülmüştür.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Yapraklı Belediyesinin 2024 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” 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: Lisans Alımlarının Haklar Hesabına Kaydedilmemesi

Kamu İdaresinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan varlıkların 260 Haklar Hesabı'na alınmadığı ve maddi olmayan duran varlıklar için faaliyet dönemi sonunda amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

Kamu İdaresinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan yazılım lisansı ve bilgisayar programı gibi varlıkların 260 Haklar Hesabı'na alınmadan doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesap Grubuna ilişkin 209'uncu maddesinde, edinilen maddi olmayan duran varlıkların maliyet bedeli ile hesaplara alınacağı; "Hesabının Niteliği" başlıklı 210'uncu maddesinde, bu hesabın bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın İşleyişi" başlıklı 211'inci maddesinde, bütçeye gider kaydıyla edinilen hakların bir taraftan bu hesaba borç, ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmesi gerektiği; 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 214'üncü maddesinde ise; 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, kullanılabilecekleri süre içerisinde yok edilmesini izlemek için kullanılması gerektiği ifade edilmiştir.

04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinde; Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesap grubunda izlenen varlıklar için amortisman oranının %100 olduğu ve hesaplara alındığı yıl sonunda tamamen amorti edileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan yazılım lisansları, güvenlik sertifikası, antivirüs programı ve benzeri nitelikteki toplam 288.785,28 TL tutarındaki hak ve yetkilerin 260 Haklar Hesabı'na kaydedilmeyip doğrudan 630 Giderler Hesabı'na kaydedildiği tespit edilmiştir.

Ayrıca 260 Haklar Hesabı'nda takip edilmeyen bu varlıkların yıl sonunda amortisman kayıtlarının yapılamaması sonucu 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın da eksik görünmesine sebebiyet verilmiştir.

Maddi olmayan duran varlıklar olarak aktifleştirilmesi gereken söz konusu harcamaların anılan mevzuat hükümlerine aykırı olarak 630 Giderler Hesabı ile doğrudan giderleştirilmesi sonucunda 2024 yılı Bilançosunda 260 Haklar Hesabı ile 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda 288.785,28 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi söz konusu alımların 106.800 TL'lik kısmının bir yıl süreli olduğunu ifade etmiş ve kullanım süresi bir yılı geçen maddi duran varlık alımlarının izleyen yıllarda söz konusu hesaplarda izleneceğini ifade etmiştir. Ancak idare cevabında bahsedilen bir yıllık lisans alımı önceki yıllardan beri kullanılan programın lisans güncellemesine ilişkindir. Dolayısıyla bu tutarın da diğer yazılım programları ile beraber 260 Haklar Hesabında izlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılaçağı üzere Kamu İdaresinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan belli ölçüde yararlanılan ya da yararlanılması planlanan ve yararlanma süresi bir yıldan fazla olan yazılım lisansları, güvenlik sertifikası, antivirüs programı ve benzeri nitelikteki varlıklara ilişkin harcamaların maliyet bedelleri ile 260 Haklar Hesabı'na kaydedilmesi ve hesaplara alındığı yıl sonunda tamamına amortisman ayrılması gerekmektedir.

BULGU 2: Taşınmazlara İlişkin Envanter ve Değer Tespit Çalışmalarının Tamamlanmamış Olması

A- Taşınmaz Listeleri ile Mizan Arasında Uyumsuzluk Bulunması ve Taşınmaz Listelerinin Hazırlanmaması

Kamu İdaresinin taşınmaz yönetiminin; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğı hükümlerine uygun

olarak yürütülmediği, taşınmaz listelerinin hazırlanmadığı ve taşınmaz listelerindeki tutarın bilanço ile uyumlu olmadığı görülmüştür.

Taşınmazların yönetimi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 44, 45, 47 ve 60’ıncı maddeleri ile düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere bu Kanun’un 44, 45 ve 60’ıncı maddeleri ile 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 101’inci maddesine dayanılarak hazırlanan “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik” 13.09.2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulmuştur.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in “Kayıt ve Kontrol İşlemleri” başlıklı 5’inci maddesine göre kamu idareleri, mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilen ve elden çıkarılan taşınmazlarını, miktar ve değer olarak takip etmek amacıyla kayıt altına alacaklardır. Taşınmazların hangi değerler üzerinden kayıt altına alınacağı ise yine 5’inci maddede açıklanmış olup buna göre tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değeri üzerinden kayıtlara alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in Geçici 1’inci maddesinde; ilgili Yönetmelik’in 5’inci maddesine göre yapılması gereken işlemlerin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanacağı belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 187’nci maddesinde de, taşınmazlar hakkında Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri doğrultusunda, bu maddede belirtilen esaslara göre işlem yapılacağı belirtildikten sonra, Yönetmelik’in 188 ile 193’üncü maddeleri arasında taşınmaz varlıklara ilişkin işlemler muhasebe ilkeleri doğrultusunda açıklanmıştır.

Buna göre, taşınmaz elde edildiğinde maliyet bedeli üzerinden ilgili duran varlık hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı üzere; 31.12.2017 tarihine kadar tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden veya bu bedel belirlenemiyorsa rayiç değer üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede Kamu İdaresi mülkiyetinde bulunan tapuya kayıtlı 168 adet taşınmaza ilişkin değer tespit işlemlerinin 26/12/2024 tarihi itibarıyla tamamlanmasının ardından düzenlenen taşınmaz listesinde taşınmazlara toplam 106.151.304,74 TL değer biçildiği tespit edilmiştir. Bu tutarın 36.299.410,94 TL'si 250 Arazi ve Arsalar Hesabına kaydedilmesi gereken varlıklara, 24.002.073,80 TL'si 251 Yeraltı/Üstü Düzenleri Hesabına kaydedilmesi gereken varlıklara ve 45.849.820,00 TL'si de 252 Binalar Hesabına kaydedilmesi gereken varlıklara ilişkindir. Geçici mizan cetvelinde 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı/Üstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesabında kayıtlı tutarlar ise sırasıyla 16.963.105,66 TL, 43.439.601,14 TL ve 57.616.489,00 TL olup toplam 118.019.195,80 TL'dir.

Yukarıda etraflıca açıklandığı üzere idarece yapılan değerleme sonrası düzenlenen taşınmaz listesindeki tutarlar ile mizan cetvelinde yer alan tutarlar birbirinden farklıdır. 251 Yeraltı/Üstü Düzenleri Hesabına kamu idaresinin mülkiyetinde olan yerlerin dışındaki yerler için kayıt yapılması muhtemel olmakla birlikte buna ilişkin envanter ve değerleme çalışması yerinde denetim çalışmaları sırasında istenilmiş; ancak kamu idaresi tarafından sunulmamıştır. Dolayısıyla bu varlıklar için de envanter ve kayıt çalışmalarının tamamlandığını söylemek mümkün görülememektedir.

Ayrıca 2022 - 2024 arası bilançolarda söz konusu hesaplarda bakiye görünmektedir ve 2023 yılında bu tutarlar enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmuştur. Söz konusu bu tutarların hangi taşınmazları ihtiva ettiğine yönelik bir veri kamu idaresi tarafından sunulamamıştır. Dolayısıyla tapuya kayıtlı taşınmazların değer tespit çalışmaları yapılırken muhasebe hesaplarında mevcut bulunan bu kayıtların nazara alınmadığı anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan Yönetmelik'in 7'nci maddesi uyarınca kamu idaresinin mülkiyet ve tasarrufunda bulunan taşınmazları tasnif ederek taşınmaz form ve cetvellerini düzenlemesi gerekmektedir. Buna göre; tapuya kayıtlı olan taşınmazlar, tapuya kayıtlı olmayan taşınmazlar, orta malları, genel hizmet alanları, sınırlı ayni haklar ile kişisel haklar ayrı cetvel veya formlarda gösterilmelidir. Ancak, denetim çalışmaları sırasında anılan formların düzenlenmediği görülmüştür.

Yönetmelik'e uygun olarak değerleme ve kayıt çalışmalarının yapılmaması sonucunda; 2024 yılı bilançosunda 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabı'nda hataya neden olunmuştur.

Kamu İdaresi, taşınmaz envanterinin sağlıklı şekilde tespit edilmesi, ilgili cetvel ve formların düzenlenmesi ve değerlendirme işlemlerinin yapılması ve bunun sonucunda taşınmazların mali tablolarda doğru olarak gösterilmesi için gerekli özen gösterileceğini ifade etmektedir.

Sonuç olarak, yukarıdaki mevzuat hükümlerine uygun olarak taşınmaz kayıt ve yönetiminin gerçekleştirilmesi için taşınmaz envanterinin sağlıklı şekilde tespit edilmesi, ilgili cetvel ve formların düzenlenmesi, değerlendirme işlemlerinin yapılması ve bunun sonucunda taşınmazların mali tablolarda doğru olarak gösterilmesi için gerekli çalışmaların yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

B- Genel Hizmet Alanlarının İz Bedeliyle Muhasebeleştirilmemesi

İdarenin genel hizmet alanı kapsamındaki varlıklarını iz bedeli ile muhasebe kayıtlarına alması gerekirken söz konusu varlıkları rayiç bedelleri ile muhasebe kayıtlarına aldığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinin 2'nci fıkrasında; Yönetmelik'e ekli Ek 1'deki kayıt planının "Tapuda kayıtlı olan taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı belirtilmiştir. İlgili maddenin devamında ise bu hususa ilişkin istisnalar sayılmış ve aynı maddenin 2'nci fıkrasının (ç) bendinde açıklandığı üzere; Ek 1'deki Kayıt Planının "Genel Hizmet Alanları" başlığı altında sayılan taşınmazların iz bedeli üzerinden takip edileceği belirtilmiştir.

Belediyeye ait 2024 yılı kesin mizanının incelenmesi neticesinde; genel hizmet alanı olan pazar yeri, genel mezarlıklar ile parklar ve yeşil alanların ilişkili hesap kodlarına rayiç bedel üzerinden kayıtlara alındığı anlaşılmıştır. İlgili varlıklar ve kayıt değerleri aşağıda tabloda gösterilmektedir:

Tablo 8: İz Bedeliyle Muhasebeleştirilmesi Gereken Genel Hizmet Alanları

S. No:	Hesap Kodu:	Hesap Adı:	Rayiç Bedeli:
1	251.01.20.02	Parklar ve yeşil alanlar	1.687.626,22 TL
2	251.03.20.02	Parklar ve yeşil alanlar	637.198,85 TL
3	251.03.20.06	Pazar yeri	153.510,00 TL

4	253.03.20.08	Genel mezarlıklar	23.778.996,16 TL
---	--------------	-------------------	------------------

Kamu idaresi cevabında Nisan 2025 itibariyle söz konusu varlıkların iz bedeliyle kayıtlara alındığını bildirmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin muhasebe kayıtlarında iz bedeliyle takip edilmesi gereken genel hizmet alanlarının rayiç bedel kullanılarak kayıt altına alınması sonucunda ilgili varlıkların bilanço hesaplarında hatalı gösterilmesine sebep olduğu değerlendirilmektedir.

C- Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Kamu İdaresine tahsisli taşınmazlardan, tapu kaydı ile mevcut kullanım şekli farklılık gösteren taşınmazlar olmasına rağmen cins tashih işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde cins tashihi, binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemi olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Cins Tashihlerinin Yapılması" başlıklı 10'uncu maddesinin birinci fıkrasında kamu idarelerinin; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, tapu kayıtlarında cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yapacağı düzenlenmiştir.

Kamu İdaresine tahsisli taşınmazların tapuda kayıtlı hali ile mevcut fiili durumlarının karşılaştırmasına ilişkin yapılan denetimde iki adet varlığın kullanım durumunun tapu kayıtlarıyla uyumlu olmadığı anlaşılmıştır.

Kamu idaresi cevabında cins değişikliği işlemlerine başlanıldığını ve işlemlerin devam ettiğini bildirmiştir.

Sonuç olarak, mevzuat hükümleri uyarınca, tapuda kayıtlı taşınmazların kullanım şekilleri ile tapu bilgilerinin uyumlu hale getirilmesi amacıyla cins tashihlerinin yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Bütçe İçi İşletmenin Muhasebe İşlemlerinin Tamamının Belediyenin Muhasebe Sistemine Dahil Edilmemesi

Belediye bütçe içi işletmesinin bütün işlemlerinin Kamu İdaresinin muhasebe sisteminde dahil edilmediği görülmüştür.

Yapraklı Belediyesi İktisadi ve Sosyal Tesis İşletmesi 02.10.2024 tarihi ve 10432895 sayılı izne istinaden faaliyete başlamıştır.

İşletmenin demirbaş ve yazılım sistemi alımları belediye bütçesinden karşılanmış ve bu işlemler belediye muhasebe sisteminde izlenmiştir. Ancak, işletmenin gelir getiren faaliyetleri ile gelir tablosuna yansıyan giderleri belediye muhasebe sisteminde takip edilmemiştir.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin “*Muhasebe Yetkilisi*” başlıklı 7'nci maddesinin birinci fıkrasında, mahalli idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe yetkilisinin işletmenin de muhasebe yetkilisi olduğu ikinci fıkrasında, işletmenin iş hacminin zorunlu kılması halinde bu işler için ayrı bir muhasebe yetkilisi yardımcısı görevlendirilebileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in “*Muhasebe İşlemleri*” başlıklı 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında; işletme faaliyetlerinin muhasebe işlemleri 10/3/2006 tarihli ve 26104 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulacağı ifade edilmiştir. Maddenin devamında; İşletmenin Kurumlar Vergisine tabi faaliyetlerinin, hesap planı bakımından, sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin olarak Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabi olacağı ve İşletmenin ticari mal ve hizmet alım satımlarına ilişkin (Kurumlar Vergisine tabi) faaliyetleri için, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 175 inci ve mükerrer 257 nci maddeleri hükümleri uyarınca belirlenen muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde defter tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen hükümler uyarınca işletmenin 213 sayılı Kanun'un hükümlerine uygun olarak defter tutması gerektiği ve ayrıca işletmenin tüm işlemlerinin belediyenin muhasebe sisteminde de izlenmesi gerektiği; yalnızca Kurumlar vergisine tabi faaliyetlerin izlenmesinde hesap planı bakımından sadece bütçe hesaplarının kullanılması gerektiği anlaşılmaktadır.

Nitekim konuya ilişkin 28.12.2021 tarih ve 2565545 sayılı Çevre ve Şehircilik Bakanlığı görüş yazısının sonuç kısmında da maddeler halinde bütçe içi işletmelerin muhasebe kayıtlarının nasıl yapılması gerektiği benzer şekilde açıklanmıştır.

Yapılan incelemede; Bütçe İçi İşletmenin kuruluşundan dönem sonuna kadar 323.660,69 TL brüt satış gerçekleştirdiği, 14.793,25 TL tutarında da faaliyet gideri katlandığı; ancak bu tutarların belediyenin muhasebe sistemine dahil edilmediği anlaşılmıştır.

Kamu İdaresi cevabında genel olarak Bütçeİçi İşletme Yönetmeliği ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığı görüşüne uyulduğu izah etmekle beraber işletme giderleri için sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirildiğini ve gelir getiren faaliyetlerin yıl sonunda belediye hesaplarına aktarılacağı ifade etmektedir. Dolayısıyla bir kısım işlemlerin belediye muhasebe sisteminde izlenemeyeceği ve bu işlemlerin sadece bütçe hesaplarına yansıtılacağı anlaşılmaktadır.

Yönetmelik'te yer alan hükümler değerlendirildiğinde esas itibariyle bütçeİçi işletmenin bütün işlemlerinin belediyenin muhasebe sisteminde kayıt altına alınmasının zorunlu olduğu anlaşılmaktadır. Örneğin işletmede satış yapıldığında kurumlar vergisine tabi satış faaliyeti için sadece 800 Bütçe Gelirleri/805 Bütçe Gelirleri Yansıtma Hesabı kullanılırsa bu defa aynı zamanda bir harcama birimi olan bütçeİçi işletmenin gerçekleştirdiği tahsilat ilgisine göre 100 Kasa/102 Bankalar/109 Kredi Kartlarından Alacaklar Hesaplarında takip edilemeyecektir. Eğer bu kodlara borç kaydı yapılacaksa karşılığında 600 Gelirler Hesabının da çalıştırılması gerekecektir. Yine lokanta işletmesine yemeklik malzeme satın alındığında 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı'na borç kaydı yapılması gerekecektir. Eğer bu malzemeler sadece 830 Bütçe Giderleri/835 Bütçe Giderleri Yansıtma Hesaplarında izlenirse bu durumda 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı bu malzemeleri ve malzemeler sarfedildiğinde de 630 Giderler Hesabı bu işlemleri içermeyecektir; sarf işleminin Yönetmelik'e uygun olarak yapılabilmesi için de zorunlu olarak 630 Giderler Hesabı'nın, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı'nın alacak kaydı karşılığı kadar, borç çalıştırılması gerekecektir. Dolayısıyla kurumlar vergisine tabi faaliyetlerin sadece bütçe hesaplarında izlenmesi hükmünü devlet muhasebesinde karşılığı olmayan hesapların bütçe hesaplarında raporlanması gerektiği şeklinde anlamak daha doğru olacaktır. Şöyle ki ilk madde ve malzeme satın alındığında 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı'na giriş kaydı ve ilgili diğer hesaplar alacak kaydı yapılacak ve bu işlem aynı zamanda bütçelenmiş bir gider olması ve nakit çıkışına da sebebiyet vermesi nedeniyle bütçe hesaplarına da yansıtılması gerekecektir. Bu malzemenin ne miktarda ve ne zaman maliyet unsuru olarak

işletmenin vergisel işlemlerine dahil edildiği tek düzen hesap planına göre takip edilecek ve devlet muhasebesinde bu hesapların mevcudiyeti olmadığı ve malzemeler alındığında zaten muhasebe mevzuatına uygun olarak bütçe gideri yazıldığı için herhangi bir mevzuata aykırılıktan söz edilemeyecektir. Söz konusu bu malzemeler sarf edildiğinde 630 Giderler Hesabına borç ve 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı alacak çalıştırılmak suretiyle malzemelerin düşümü yapılacaktır. Aynı şekilde satış tahsilatları da hem kurum muhasebesinde (bilanço, gelir ve bütçe hesaplarında) hem de tek düzen muhasebe sisteminde izlenmesi gerekecektir. Böylelikle Yönetmelik'in tüm hükümleri uygulanmış olacaktır.

Sonuç olarak, Yönetmelik'te yer alan düzenlemelere göre, Bütçe İçi İşletmenin muhasebe işlemlerinin, Kamu İdaresinin muhasebe biriminde, muhasebe yetkilisince ya da muhasebe yetkilisi yardımcısıncı yürütülmesi ve belediye muhasebe sistemine dahil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Sosyal Güvenlik Prim Borçlarının Mali Tablolarda Gösterilmemesi

Kamu idaresinin sosyal güvenlik prim ödemelerinden kaynaklı borçlarının mali tabloda gösterilmediği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 279 ve 322'nci maddelerinde kamuya olan borçlardan vadesi geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş olanların işleyişine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Anılan hükümler uyarınca sosyal güvenlik prim borçlarından vadesi geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş olanların vadeye göre bu hesaplara kaydedilmesi, vadesi bir yıla kadar olan borçların 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabında, vadesi bir yılı aşanlarında 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede kamu idaresi mizanında 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Primleri Hesabında 1.164.932,66 TL birikimsel tutar bulunduğu ve 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı ve 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabının mizanda yer almadığı görülmüştür.

Hal böyleyken Sosyal Güvenlik Kurumu kayıtlarında kamu idaresinin 4/c kapsamında 1.742.735,48 TL borcunun bulunduğu anlaşılmıştır.

Ancak izah edildiği üzere, bu borç tutarı kamu idaresi bilançosunda vadesine göre 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı ve 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabın gösterilmemiştir. Dolayısıyla kamu idaresi bilançosunda gösterilmeyen 1.742.735,48 TL yükümlülük kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Primleri Hesabında bulunan 1.164.932,66 TL borcun Mayıs 2025 itibarıyla 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı'na aktarıldığını bildirmiştir.

Sonuç olarak, vadesinde ödenmeyen sosyal güvenlik prim borçlarının yukarıda detaylı olarak açıklanan muhasebe hesaplarına kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Bakım Onarım Giderlerinin İlgili Varlık Hesabına Kaydedilmesi

Kamu İdaresinin binalar için yaptığı çeşitli bakım onarım giderlerinin değer artırıcı harcama olarak binalar hesabına işlendiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 187'nci maddesinde maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyetin, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edileceği ve amortisman hesaplamasında dikkate alınacağı ve bunların dışında maddi duran varlıklar için yapılan her türlü normal bakım ve onarım harcamaları gider olarak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede binalarda meydana gelen çeşitli onarım ihtiyaçları için dört defada 482.890,07 TL tutarında sarf malzemesi alındığı ve bu alımların 252 Binalar Hesabına kaydedildiği görülmüştür. Halbuki yapılan işler normal bakım onarım faaliyetleri kapsamında olup değer artırıcı niteliği bulunmamaktadır. Ayrıca bu alımlar varlık hesabına işlendiği için bu tutarlar amortisman hesabına da dahil edilmiştir. Muhasebat Genel Müdürlüğü Tebliği'ne göre 114.000 TL'ye kadar olan harcamalar yüzde 100 oranında; bu tutarı aşan harcamalarda yüzde 2 oranında amortisman tabi tutulmaktadır.

Dolayısıyla doğrudan giderleştirilmesi gereken harcamalar kadar 252 Binalar Hesabı ve bu harcamalara ayrılan amortisman kadar 257 Birikmiş Amortisman Hesabının fazla görünmesine sebebiyet verilmiştir.

Kamu idaresi cevabında izleyen yıllarda yapılacak olan normal bakım ve onarım harcamalarının gider olarak muhasebe kayıtlarında izlenmesinin sağlanacağını ifade etmektedir.

Sonuç olarak, binalar için yapılan normal bakım ve onarım harcamalarının gider olarak muhasebe kayıtlarında izlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Taşınır İşlemlerine İlişkin Hesapların Tam ve Doğru Bilgi Sunmaması

Kamu İdaresi taşınır mal yönetim hesap cetvelinde yer alan tutarların, mizan cetveliyle tutarlı olmadığı, tüketim malzemesi çıkışlarının hiç yapılmadığı, taşınır cetvelinde yer alan taşınırların fiilen mevcut olmadığı ve yılsonu sayım tutanaklarının düzenlenmediği tespit edilmiştir.

İdarenin mizan cetvelinde yer alan kayıtlar incelendiğinde; 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında 2.595.276,16 TL, 253 Makine, Tesis ve Cihazlar Hesabında 588.746,26 TL, 254 Taşıtlar Hesabında 7.691.537,71 TL ve 255 Demirbaşlar Hesabında 1.849.041,13 TL bakiye görünmektedir. İdarenin 2024 Yılı Taşınır Mal Hesabı İcmal Cetveli'nde ise yukarıda verildiği sırasıyla bu tutarlar; 444.321,42 TL, 558.758,08 TL, 6.566.637,03 TL ve 565.074,91 TL olarak görünmektedir. Mizan cetvelinde yer alan tutarların, taşınır mal cetvelinde yer alan tutarlarla uyumlu olmadığı anlaşılmaktadır.

Taşınır Mal Yönetmeliğine göre, Taşınır mal yönetim hesabı, taşınır kayıt yetkilisi tarafından harcama birimleri itibarıyla hazırlanır ve taşınır kontrol yetkilisince kayıt ve belgeler ile mali tablolara uygunluğu kontrol edilerek imzalanır. Taşınır mal yönetim hesabında; önceki yıldan devredilen, yılı içinde giren, çıkan ve ertesi yıla devredilen taşınırlar ile yılsonu sayımında bulunan fazla ve noksanlar gösterilir. Muhasebe yetkilileri, harcama birimlerince hazırlanan Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelinde gösterilen tutarların muhasebe kayıtlarıyla uygunluğunu kontrol ederek onayladıktan sonra, harcama yetkilisine göndermekle görevli ve sorumludurlar.

Dolayısıyla mizan cetvelindeki tutarlar ile taşınır icmallerindeki tutarların birbiriyle aynı olması gerekmektedir.

Ayrıca 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı incelendiğinde hem mizan hem de taşınır icmallerinde hiç sarf malzemesi çıkışı yapılmadığı görülmektedir. Halbuki Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 114'üncü maddesine göre tüketim malzemelerinden

kullanılmış olanların, muhasebeleştirme işlemleri üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebeleştirilmek zorundadır.

Diğer taraftan denetimlerin yürütülmesi esnasında fiili sayım tutanakları idareden istenilmiş; ancak fiili sayım yapılmadığı öğrenilmiştir. 07.01.2025 tarihinde idare hizmet binasında talebimiz üzerine yapılan taşınır sayımında 150 İlk Madde ve Malzeme, 253 Makine, Tesis ve Cihazlar, 254 Taşıtlar ve 255 Demirbaşlar Hesabında toplam 100 çeşit 6.991 adet/birim (ölçü birimi tutanağa yazılmamıştır.) taşınırın taşınır icmal cetvellerinde bulunmasına rağmen fiilen mevcut olmadığı tespit edilerek idare yetkililerince tutanağa bağlanmıştır. Fiili sayımda tespit edilemeyen taşınırlar içinde bir adet otomobil, bir adet otobüs, bir adet ambulans, bir adet itfaiye, bir adet acil yardım ambulansı, beş adet dozer, bir adet forklift ve iki adet greyder bulunmaktadır. Bunun yanında çeşitli ilk madde ve malzeme ve demirbaşlar da fiili sayımda tespit edilememiştir.

Ayrıca Türkiye Noterler Birliğinden alınan resmi yazıya göre idare adına tescil edilen bir adet otobüsün (yukarıdaki paragrafta ifade edilmiştir) idarede mevcut olmadığı sorumlularca ifade edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliğine göre, kamu idarelerine ait taşınırların, yıl sonlarında sayımı yapılır. Sayım Kurulu önce ambar sayımını yapar. Ambar sayım işlemleri tamamlandıktan sonra oda, büro, bölüm, geçit, salon, atölye, garaj ve servis gibi ortak kullanım alanlarında bulunan taşınırlar Dayanıklı Taşınırlar Listeleri esas alınarak sayılır ve sayım sonuçları Sayım Tutanağında gösterilir. Kullanım amacıyla kamu görevlilerine taşınır teslim belgesiyle verilmiş olan taşınırlar için, sayım yapılmaksızın Sayım Tutanağının "Kayıtlara Göre Kişilere Verilen Miktar" sütunundaki bilgiler dikkate alınır.

Sayımda bulunan miktar ile kayıtlı miktar arasında fark bulunması halinde miktarlarında farklılık bulunan taşınırların sayımı bir kez daha tekrarlanır. Yine farklı çıkarsa bu miktar "Fazla" veya "Noksan" sütununa kaydedilir. Sayım kurulunca, taşınırların fiili miktarlarının kayıtlı miktarlardan eksik oluşunun tespit edilmesi halinde Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı ve Taşınır İşlem Fişi; fazla olduğunun tespit edilmesi halinde ise Taşınır İşlem Fişi düzenlettirilerek, defter kayıtlarının sayım sonuçlarıyla uygunluğu sağlanır. Düzenlenen giriş ve çıkış belgelerinin bir örneği, muhasebe kayıtlarının yapılması için muhasebe birimine gönderilir. Kayıtların sayım sonuçlarıyla uygunluğu sağlandıktan sonra sayım kurulu tarafından Taşınır Sayım ve Döküm Cetveli düzenlenir. Cetvel, sayım kurulu ile taşınır kayıt yetkilisi

tarafından imzalanır. Bu Cetvel ve eki sayım tutanağı ile sayım sonuçlarına göre düzenlenen giriş ve çıkış belgeleri, taşınır kayıt yetkilisinin yıl sonu hesabını oluşturur.

Dolayısıyla taşınır mal hesaplarının fiili sayıma istinaden hazırlanan sayım-döküm cetvellerine göre hazırlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında fiili sayımda tespit edilemeyen bir adet otomobil, bir adet otobüs, bir adet ambulans, bir adet acil yardım ambulansın (bu aracın kamyonete dönüştürüldükten sonra satıldığı belirtilmiştir), beş adet dozer, bir adet forklift ve iki adet greyderin ihale yoluyla satışına ve bir adet itfaiye aracının hurda olarak satışına ilişkin evrakları sunmuştur. Bununla birlikte fiili sayımda mevcut olmayan diğer taşınırlara ilişkin açıklama yapılmamıştır. İlaveten cevap ekinde gönderilen taşınır listelerindeki ile mizandaki tutarların birbiriyle örtüşmediği görülmüştür. Taşınır işlemlerine ilişkin taşınır hesap cetveli ile mizan cetveli arasında oluşan uyumsuzlukların enflasyon değerlemesinden kaynaklandığını ve söz konusu uyumsuzların kontrol edilerek düzeltileceğini ifade etmiştir.

Sonuç olarak, tespit edilen noksan taşınırlara yönelik gerekli takibin yapılması ve fiili sayımda bulunmama sebeplerinin araştırılarak varsa sorumluluğu olanlar tespit edilerek zararın tazmin ettirilmesi, taşınırların mizan ve taşınır icmal cetvelinde birbiriyle uyumlu hale getirilmesi, tüketim malzemesi çıkışlarının en geç üç aylık dönemler itibarıyla yapılması ve yıl sonlarında düzenli olarak fiili sayım yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 7: Taşınmaz Satışlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdare tarafından 2024 yılında yapılan taşınmaz satış ihalelerinde, satışı yapılan taşınmazların ilgili maddi duran varlık hesaplarındaki çıkış kayıtlarının taşınmazların kayıtlı değeri yerine satış bedeli üzerinden yapıldığı ve bu şekilde muhasebe kayıtlarının hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin, 187'nci maddesinde;

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

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

Yapılan incelemede on adet taşınmazın Ekim ve Kasım aylarında toplam 4.633.500 TL karşılığında ihale yoluyla satıldığı; ancak satış tarihi itibarıyla taşınmazların envanter ve kayıt çalışmalarının tamamlanmaması nedeniyle muhasebe işlemlerinin hatalı yapıldığı anlaşılmıştır. (İdare yetkilileri 26.12.2024 tarihi itibarıyla taşınmazların rayiç değer çalışmalarını yapmıştır.)

Dolayısıyla taşınmazın satış bedeli ile kayıtlı bedeli arasındaki olumlu yada olumsuz farkın hesaplanabilmesi mümkün olmamış ve faaliyet sonuçları tablosuna yansıtılamamıştır.

Kamu idaresi cevabında izleyen yıllarda taşınmaz satılması halinde taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarından çıkarılmasının sağlanacağını ifade etmektedir.

Sonuç olarak, taşınmazların satış bedeli yerine kayıtlı değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarından çıkarılması ve satış bedeli ile kayıtlı bedel arasındaki farkın faaliyet hesaplarına yansıtılması gerekmektedir.

BULGU 8: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Kamu idaresinin peşin tahsil ettiği kira gelirinin tamamını 2024 yıl gelirine kaydettiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 335'nci maddesinde 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı devam eden 337 ve 338'inci maddelerinde de hesabın işleyişine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Bu hükümlere göre peşin tahsil edilen gelirlerden ilgili yıla ilişkin olan tutarın 600 Gelirler Hesabına, sonraki yıllara ilişkin olanların da 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler

Hesabına kaydedilmesi ve her yıla ilişkin gelirin ilgili olduğu yılda bu hesaptan 600 Gelirler Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede idarenin bir taşınmazını yıllık 10.000 TL'den on yıllığına kiraladığı 10.05.2024 tarihinde kiraya verdiği ve tahsil edilen kira gelirinin tamamını 2024 yılında gelir kaydettiği görülmüştür.

Yönetmelik hükmüne göre her bir yıl kira gelirinin ilgili olduğu yıl gelirine kaydedilmesi gerekmekte olup; idarenin yaptığı hatalı kayıt nedeniyle bilançoda 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının 90.000 TL noksan 600 Gelirler Hesabının da aynı tutarda fazla görünmesine sebebiyet verilmiştir.

Kamu idaresi cevabında kira bedelinin peşin tahsil edildiğini ve yıllara sari olmadığından bahisle söz konusu hesapların çalıştırılmadığını ifade etmişse de Yönetmelik'in yukarıda açıklanan hükmüne göre peşin tahsil edilen kiralardan gelecek faaliyet dönemlerine ilişkin olanların 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, yukarıda açıklandığı şekilde peşin tahsil edilen gelirlerin ilgili hesaplarda kayıt altına alınması ve her bir yıl gelirinin ilgili olduğu yılda gelir kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 9: Demirbaş Alımın Gider Kaydedilmesi

Kamu idaresinin demirbaş alımını, ilgili varlık hesabına kaydetmeyerek doğrudan gider yazdığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 198'nci maddesinde Demirbaşlar Hesabının kurum faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların izlenmesi için kullanılacağı ifade edildikten sonra izleyen maddelerde hesabın işleyişine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Yapılan incelemede toplam tutarı 126.000 TL olan yazıcı alımının 255 Demirbaş Hesabına kaydedilmeden doğrudan gider yazıldığı görülmüştür. 47 seri Numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğine ekli 1 sayılı listede teksir ve çoğaltma makineleri 5 yıl süreyle ve yüzde 20 amortisman tabi tutulması öngörülmüştür. Dolayısıyla yıl sonu ayrılması gereken amortisman tutarı 25.200 TL olarak hesaplanmaktadır.

Bu durum 255 Demirbaş Hesabının 126.000 TL, 257 Birikmiş Amortisman Hesabının ise 25.200 TL noksan bilgi vermesine sebep olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında söz konusu demirbaşın sehven gider yazıldığını ve bundan sonra yapılacak alımlarda demirbaşların varlık hesaplarına kaydedilmesinin sağlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak, demirbaş alımlarının ilgili varlık hesabında izlenmesi ve amortisman tutarının Tebliğ’de gösterilen şekilde hesaplanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 10: Araç Satışının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdare tarafından 2024 yılında yapılan araç satış ihalesinde, satışı yapılan araçların ilgili maddi duran varlık hesaplarındaki çıkış kayıtlarının araçların kayıtlı değeri yerine satış bedeli üzerinden yapıldığı ve bu şekilde muhasebe kayıtlarının hatalı yapıldığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin, 187'nci maddesinde;

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

Yine aynı Yönetmeliğin, 254 Taşıtlar Hesabının işleyişini düzenleyen 197'inci maddesinde satılan taşıtların, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba ve satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu farkın 600 Gelirler Hesabına alacak, satış bedelinin 100 Kasa Hesabı veya 102 Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, ayrılmış olan amortisman tutarlarının da 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumsuz farkın 630 Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedelinin 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilmesi gerektiğine yönelik düzenlemelere yer verilmiştir.

Yapılan incelemede iki adet taşıtın toplam 656.000,00 TL karşılığında ihale yoluyla Kızılırmak Belediyesine satıldığı; ancak satış kaydının taşıtların kayıtlı değeri yerine hatalı bir

şekilde ihale bedeli üzerinden muhasebe işlemlerine yansıtıldığı anlaşılmıştır. Ayrıca araçlara ilişkin birikmiş amortisman tutarı da kayıtlara intikal ettirilmemiştir.

Dolayısıyla taşıtların satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu ya da olumsuz farkın hesaplanabilmesi mümkün olmamış ve faaliyet sonuçları tablosuna yansıtılamamıştır.

Kamu idaresi cevabında bundan sonra yapılacak araç satışlarında taşıtların satış bedeli yerine kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılmasının ve satış bedeli ve kayıtlı değer arasındaki farkın faaliyet hesaplarına yansıtılmasının sağlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak, taşıtların satış bedeli yerine kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması ve satış bedeli ve kayıtlı bedel arasındaki farkın faaliyet hesaplarına yansıtılması gerektiği değerlendirilmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedelinin Takip ve Tahsilatının Yapılmaması

Belediye Meclisi tarafından kabul edilen 2024 yılında uygulanacak olan ücret tarifesi cetvelinin incelenmesi sonucunda telekomünikasyon altyapı ve şebekelerinden alınması gereken geçiş hakkı bedellerinin belirlenmediği görülmüştür.

5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu'nun "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 3'üncü maddesinde;

"... s) Geçiş hakkı: İşletmecilere, elektronik haberleşme hizmeti sunmak için gerekli şebeke ve alt yapıyı kurmak, kaldırmak, bakım ve onarım yapmak gibi amaçlar ile kamu ve özel mülkiyet alanlarının altından, üstünden, üzerinden geçmeleri için tanınan hakları,

ş) Geçiş hakkı sağlayıcısı: Geçiş hakkına konu olan kamuya ait ya da kamunun ortak kullanımında olan taşınmazlar da dahil olmak üzere, taşınmaz sahipleri ve/veya taşınmaz üzerindeki hak sahiplerini,

z) İşletmeci: Yetkilendirme çerçevesinde elektronik haberleşme hizmeti sunan ve/veya elektronik haberleşme şebekesi sağlayan ve alt yapısını işleten şirketi,” tanımlamaları yapılmıştır.

Yine aynı Kanun’un “Geçiş hakkının kapsamı” başlıklı 22’nci maddesinin birinci fıkrası:

“Geçiş hakkı; elektronik haberleşme hizmeti vermek amacıyla, her türlü elektronik haberleşme alt yapısını ve bunların destekleyici ekipmanlarını, kamu ve/veya özel mülkiyete konu taşınmazların altından, üstünden, üzerinden geçirme ve bu alt yapıyı kurmak, değiştirmek, sökmek, kontrol, bakım ve onarımlarını sağlamak ve benzeri amaçlarla söz konusu mülkiyet alanlarını bu Kanun hükümleri çerçevesinde kullanma hakkını kapsar.” ve

“Anlaşma serbestisi” başlıklı 25’inci maddesi; “İşletmeci ile geçiş hakkı sağlayıcısı, ilgili mevzuata ve Kurum düzenlemelerine aykırı olmamak koşulu ile geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu hükümleri saklı kalmak üzere serbestçe yapabilirler. İşletmeciler, Kurum tarafından istenmesi halinde yapılan anlaşma ile ekleri ve değişikliklerini, her türlü bilgi, belge ile yazışmaları Kuruma bildirmekle yükümlüdürler.” şeklinde düzenlenmiştir.

Geçiş hakkı ve bu hakka uygulanacak ücret tarifesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi amacıyla Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı tarafından 27.12.2012 tarih ve 28510 sayılı Resmi Gazete’de Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik yayımlanmıştır.

Bu Yönetmelik’in “Geçiş hakkına ilişkin anlaşma” başlıklı 8’inci maddesine göre işletmeci ve Geçiş Hakkı Sağlayıcısı; geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları serbestçe yapabilirler. Ayrıca “Geçiş hakkı ücretleri” başlıklı 9’uncu maddesinde; “Geçiş hakkı kullanımında gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerine ait mülkiyet alanları dışında kalan yerler için Geçiş Hakkı Sağlayıcısı tarafından, geçiş hakkını kullanan işletmeciden talep edilen geçiş hakkı ücreti, Geçiş Hakkı Ücret Tarifesinde belirtilen fiyatları aşamaz.” düzenlemesi bulunmaktadır. Yönetmelik ekinde yer alan tabloda da geçiş hakkı tarifeleri düzenlenmiş bulunmaktadır.

Yapılan incelemede 2024 yılı için geçiş hakkı ücretinin belirlenmesine yönelik herhangi bir düzenleme yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında alt yapı tesisleri geçiş hakkı bedellerinin belirlenmesi amacıyla Belediye Meclisince konunun Plan Bütçe Komisyonuna havale edildiğini ve bu konudaki sürecin devam ettiğini belirtmiştir.

Sonuç olarak, Kamu İdaresi tarafından kendi mülkiyetinde, tasarrufunda veyahut sorumluluğunda bulunan taşınmazlardan altyapı ve şebekelerine yönelik geçiş hakkı talep eden telekomünikasyon firmaları için geçiş hakkı ücretinin belirlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Ulusal Bayram Gününde Çalışan İş Yerlerinden Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının Tahsil Edilmemesi

İdarenin kendi sorumluluk alanı içerisinde ulusal bayram günlerinde faaliyet gösteren işyerleri bulunmasına rağmen bu işyerlerinden tatil günlerinde çalışma ruhsat harcının tahsil edilmediği görülmüştür.

2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinde Cumhuriyetin ilan edildiği 29 Ekim gününün Ulusal Bayram olduğu ve bu bayramın 28 Ekim günü saat 13.00'te başlayıp 29 Ekim günü de devam ettiği belirtilmiştir.

01.07.2017 tarih ve 30111 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretimin Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 1'inci maddesiyle; 02.01.1924 tarihli ve 394 sayılı Hafta Tatili Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmış, 12'nci maddesiyle de 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 58'inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan "Hafta tatili ve ulusal" ibaresi "Ulusal" şeklinde değiştirilmiştir.

Söz konusu madde metninde değişiklik yapılmadan önce "Hafta tatili ve ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı işyerlerine ruhsat verilmesi, Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabidir." şeklinde iken bahse konu değişiklikle birlikte hafta tatili ibaresi metinden çıkarılmış ve "Ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı işyerlerine ruhsat verilmesi, Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabidir." şeklinde değiştirilmiştir.

Yapılan değişiklik sonrasında işyerlerince hafta tatili ve genel tatil günlerinde çalışılması durumunda Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabi olunmayacak, ancak ulusal bayram günlerinde çalışılması halinde ise söz konusu harca tabi olmaya devam

edilecektir. Yapılan incelemelerde belediye sınırları içerisinde ulusal bayram günlerinde faaliyette bulunan herhangi bir işyerine tatil günlerinde çalışma ruhsatı verilmediği tespit edilmiştir. İdare tarafından söz konusu günlerde faaliyette bulunan işyerleri için gerekli ruhsatlandırma işlemlerinin yapılmaması Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı tahsilatının yapılamamasına ve İdarenin gelir kaybına uğramasına sebep olmuştur.

Sonuç olarak, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 59'uncu maddesinde Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının mükellefinin kendisine çalışma ruhsatı verilen işyerleri olduğu belirtilmiş olup, belediye sınırları ve mücavir alan içinde söz konusu günlerde (ulusal bayram günlerinde) faaliyet gösteren işyerlerinin tespiti yapılarak bu harcın tahsilinin sağlanması ve İdarenin gelir kaybına uğratılmaması gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<https://www.sayistay.gov.tr>