



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ARDAHAN BELEDİYESİ
2017 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2018

İÇİNDEKİLER

| | | |
|----|--|----|
| 1. | KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ | 1 |
| 2. | DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU | 2 |
| 3. | SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU | 3 |
| 4. | DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI..... | 3 |
| 5. | DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI | 4 |
| 6. | DENETİM GÖRÜŞÜ..... | 19 |
| 7. | DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER | 20 |
| 8. | EKLER..... | 45 |

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Bütçe Gider Tahmini ve Gerçekleşen Tutar 1

Tablo 2: Bütçe Gelir Tahmini ve Gerçekleşen Tutar 1

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Ardahan Belediyesi, mali işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde 23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde çıkarılan ve 27.05.2016 tarih 29724 Mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabidir. Ayrıca, kurumda, günlük muhasebe kayıtlarının kurumun kendi ihtiyaçları çerçevesinde oluşturulan ve özel bir firmaya ait paket muhasebe programı ile yapıldığı tespit edilmiştir.

Kurumun kullanmış olduğu muhasebe sistemi tahakkuk esaslı devlet muhasebesi sistemidir.

Kurumun 2017 Yılı Gelir ve Gider Bütçesi ile gelir ve gider dağılımı aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 1: Bütçe Gider Tahmini ve Gerçekleşen Tutar

| GİDER TÜRÜ | 2017 BÜTÇE (TL) | 2017 GERÇEKLEŞEN (TL) | GERÇEKLEŞME ORANI (%) |
|------------------------------|-----------------------|-----------------------------|-----------------------------|
| Personel Giderleri | 10.200.888,00 | 7.635.327,84 | 74,80 |
| S.G.K. Devlet Prim Giderleri | 1.790.600,00 | 1.376.019,16 | 76,80 |
| Mal ve Hizmet Alım Giderleri | 10.070.032,00 | 13.382.078,80 | 132,90 |
| Faiz Giderleri | 122.000,00 | 0,00 | 0,00 |
| Cari Transferler | 571.720,00 | 223.045,95 | 39,00 |
| Sermaye Giderleri | 5.653.400,00 | 4.156.666,97 | 73,50 |
| Sermaye Transferleri | 0,00 | 25.518,25 | 25,518 |
| Borç Verme | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Yedek ödenekler | 1.862.760,00 | 0,00 | 0,00 |
| TOPLAM | 30.271.400,00 | 26.798.656,97 | 88,50 |

Tablo 2: Bütçe Gelir Tahmini ve Gerçekleşen Tutar

| GELİR TÜRÜ | 2017 BÜTÇE (TL) | 2017 GERÇEKLEŞEN (TL) | GERÇEKLEŞME ORANI (%) |
|---|-----------------------|-----------------------------|-----------------------------|
| Vergi Gelirleri | 3.975.643,31 | 2.840.678,06 | 71,50 |
| Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri | 7.544.932,76 | 6.395.933,51 | 84,80 |
| Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler | 786.500,00 | 314.432,55 | 40,00 |
| Diğer Gelirler | 13.949.323,93 | 14.738.542,35 | 105,70 |
| Sermaye Gelirleri | 4.025.000,00 | 1.501.611,80 | 37,30 |
| Red ve İadeler (-) | -10.000,00 | 0,00 | 0,00 |
| TOPLAM | 30.271.400,00 | 25.791.198,27 | 85,20 |

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

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

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

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabının Kullanılmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'na ilişkin 91 ve 92'nci maddelerinde aynen;

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

Hesabın işleyişi

MADDE 92 - (1) Verilen depozito ve teminatlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

Verilen depozito ve teminatlar bu hesaba borç ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

Verilen depozito ve teminatlardan geri alınanlar veya mahsup edilenler bu hesaba alacak ilgili hesaplara borç kaydedilir.” denilmek suretiyle bir sözleşme karşılığı diğer kamu idareleri veya kişilere geri alınmak üzere depozito, teminat ve benzeri adlar altında verilen her türlü güvence bedelinin 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda izlenmesi gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, Kurum tarafından abonelik sözleşmeleri kapsamında çeşitli kurum ve kuruluşlara ödenen depozito ve teminat bedellerinin 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz tarafından bir işin yapılmasının üstlenmesi veya sözleşmenin ya da diğer işlemler karşılığı olarak geri alınmak üzere kamu idarelerine veya kişilere herhangi depozito ve teminat verilmemiş olup bu hesap çalıştırılmamıştır." denmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi savunmasında kamu idarelerine veya kişilere herhangi depozito ve teminat verilmemiş olduğunu belirtmiştir. Oysa elektrik aboneliği için teminat verilmiş olup bunlar muhasebe sisteminde kaydedilmemiştir. Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata geçerliliğini korumaktadır.

BULGU 2: Satışı Yapılan Arsaların Kayıtlı Değeri Yerine Satış Bedelleri Üzerinden Kayıtlardan Çıkarılması

Kurum tarafından yapılan taşınmaz satış ihalelerinde, satışı yapılan taşınmazların ilgili maddi duran varlık hesaplarındaki çıkış kayıtlarının taşınmazların kayıtlı değeri üzerinden değil satış bedeli üzerinde yapıldığı ve bu şekilde muhasebe kayıtları ile taşınmaz envanteri arasında uyumsuzluk olduğu tespit edilmiştir.

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

“...Amortisman ayrılmış olan varlıkların net değeri, kayıtlı değerden ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan tutardır. Devir ve trampa satış hükmündedir. Maddi duran varlıkların satış işlemleri sırasında; 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.”

Yine aynı Yönetmeliğin, 250-Arazi ve Arasalar Hesabı'nın işleyişini düzenleyen 189'uncu maddesinde, satılan arsaların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması; arsa ve araziler için kayıtlı bedel ile satış bedeli arasındaki olumlu/olumsuz farkların 600/630 hesaplarına kaydedilmesi gerektiği belirtilmektedir. Satış bedelleri ise 100-Kasa veya 102-Banka Hesabı'na ya da ilgili diğer hesaplara kaydedilecektir.

Taşınmaz satışlarına ve kayıtlara ilişkin yapılan inceleme sonucunda, ihale ile satışı yapılan taşınmazların ihale bedelleri üzerinden kayıtlardan çıkışının yapıldığı tespit edilmiştir. Satışı yapılan taşınmazların, satış bedeli ile ilgili maddi duran varlık hesabının alacağına, satış tutarı da 100/102 veya ilgili hesaplara kayıt yapılarak kayıt altına alınmasının sebebi, idare tarafından kullanılan taşınmaz bilgilerini içeren programa, taşınmazın tahakkuk bilgisi olarak satış bedellerinin kaydedilmesidir. Yani, taşınmaz kayıtlarının envanter çalışması yapılmayarak her bir taşınmaz için ilgili maddi duran varlık hesabına alt kod açılmadığı için taşınmazların kayıtlı değerlerinin tam olarak tespit edilememesidir.

Sonuç olarak, Kurum tarafından taşınmaz envanterinin sağlıklı bir şekilde çıkarılması, muhasebe ile taşınmaz bilgi sisteminin entegrasyonunun sağlanması, taşınmaz programı üzerinden taşınmazların kayıtlı değerlerinin açık bir şekilde yer almasını sağlayacak bilgilere

yer verilmesi, satışı yapılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede 2017 yılı içinde kurum arsalarının satışından 701.534,80 TL gelir elde etmiş ve bu tutar üzerinden 250-Arazi ve Arsalar Hesabı'ndan çıkış kaydı yapılmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine uyulmaması sonucu satışı yapılan arsaların kayıtlı değeri ile satış değeri arasındaki tutar kadar kurum mali tablolarında yer alan 250-Arazi ve Arsalar Hesabı'nın doğruluğunu ve güvenilirliğini olumsuz etkilemiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz tarafından satışı yapılan arsalar satış bedeli üzerinden kayıtlardan çıkartılarak arada olumlu/olumsuz farkların ilgili hesaplar kullanılacaktır." denmiştir.

Sonuç olarak arsa satışlarına ilişkin 250-Arazi ve Arsalar Hesabı'na kayıt yapılması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki geçerliliğini korumaktadır.

BULGU 3: Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında Kayıtlı Tutardan Dönem Sonunda Tahsil Edilemeyen Kısımın Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına Aktarılmaması

Dönem içinde 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'nda izlenen ve yılı içinde tahsil edilemeyen alacağın mali yılsonunda tahsil edilemeyen kısmının takibat servisine devredilerek 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı'na aktarılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin, 97'nci maddesinde 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'nın niteliğine ilişkin düzenlemede;

"(1) Diğer faaliyet alacakları hesabı, mahalli idarelere ait maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda ortaya çıkan alacaklar ile yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen ve bir yıl içerisinde tahsil edilmesi gereken diğer çeşitli faaliyet alacaklarının izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

Yine aynı Yönetmeliğin 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'nın işleyişine ilişkin 99'uncu maddesinin 1'inci fıkrasının b bendinin 5 numaralı alt bendinde;

“Bu hesapta kayıtlı tutarlardan mali yılsonuna kadar tahsili gerekenlerden tahsil edilmeyen tutarlar, mali yılsonunda takibat servisine devredilerek bu hesaba alacak, 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.” denilmektedir.

Yukarıdaki yer verilen açıklamalar çerçevesinde; kurum mali tablolarında, muhasebe birimince dönem sonunda tahsil edilemeyen ve takibe alınması gereken 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'nda kayıtlı 899.532,05 TL'lik tutarın 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı'na alınmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Mevzuat hükümleri gereği dönem sonunda tahsil edilemeyen diğer faaliyet alacakları takibat servisine devredilerek önceki yıllardan devir tutarlarına ise gerekli faiz uygulanarak tahakkuk kayıtları yapılacaktır." denmiştir.

Sonuç olarak Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'nda kayıtlı tutardan dönem sonunda tahsil edilemeyen kısmının Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı'na aktarılması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata geçerliliğini korumaktadır.

BULGU 4: Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı İle Dönem Sonu Bilançosu Arasında Tutarsızlık Olması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 59-Dönem Faaliyet Sonuçları Hesap Grubu'nu açıklayan 360'ıncı maddesinde;

“(1) Bu hesap grubu, dönem olumlu veya olumsuz faaliyet sonucunun izlenmesi için kullanılır.

(2) Dönem faaliyet sonuçları sonucun olumlu veya olumsuz olmasına göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı

591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-)”

denilerek dönem sonunda faaliyet sonuçlarının olumlu veya olumsuz olabileceğine, niteliğine göre de faaliyet sonucunun ilgili hesaba kaydedileceğine açıklık getirilmiştir.

İlgili mevzuat hükümleri gereği dönem sonunda ortaya çıkan faaliyet sonucunun bilançoda da aynı tutarda yer alması temel muhasebe ilkelerinin bir gereğidir.

Ancak Ardahan Belediyesi 2017 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosu incelendiğinde; 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı'nın -2.975.989,61 TL olduğu, Bilanço'da ise Faaliyet Sonucu Hesabı'nın 6.041.681,88 TL olduğu sonuç olarak 9.017.671,49 TL tutarsızlık olduğu tespit edilmiştir.

Mevcut durumun temel muhasebe ilkelerine aykırılık teşkil ettiği ve kurumun mali tablolarının gerçeği yansıtmadığı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemizin muhasebe kayıtlarında dönem sonu olumsuz faaliyet sonucu hesabı ile dönem sonu bilançosu arasındaki tutarsızlıklar bazı kayıtlar sehven yanlış kaydedilmiş olup ilgili hesaplar kullanılmamıştır. Mali yıl içerisinde yapılacak olan muhasebe kayıtlarında uyumsuzluğun olmaması için ilgili hesapların kullanılmasına dikkat ve özen gösterilecektir." denmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında dönem sonu bilançosu ile faaliyet sonuçları tablosu arasındaki tutarsızlığın kayıt hatalarından kaynaklandığını belirtmiş olsa da ilgili tablolarda düzeltme yapılamamış olup, 2017 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosu arasındaki tutarsızlık geçerliliğini korumaktadır.

BULGU 5: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Kurumun 2017 Yılı Kesin Mizanı incelendiğinde, işçilere ödenen kıdem tazminatlarının izlenmesi amacıyla kullanılması gereken 372/472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesapları'nın kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı bölümünün "*Hesabının niteliği*" başlıklı 281'inci maddesinde;

"Bu hesap, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

Yönetmeliğin Hesabın işleyişine ilişkin 282'nci maddesinde;

"a) Alacak

1) Vadeleri bir yılın altına düşen ve faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı tutarları bu hesaba alacak, 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Ödenen tazminatlar bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.” hükmü yer almaktadır.

Yönetmeliğin 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı “*Hesabının niteliği*” başlıklı 330’uncu maddesinde;

*“Bu hesap, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.”*denilmektedir.

Yönetmeliğin Hesabın işleyişine ilişkin 331’inci maddesinde;

“(1) Hesaba ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Vadeleri bir yılın altına düşen kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba borç, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.” denilmektedir.

11.09.2014 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 6552 sayılı “İş Kanunu İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması İle Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun”un 8’inci maddesi ile 4857 sayılı İş Kanunu’nun 112’nci maddesine eklenen fıkraya göre, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 62’nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca yapılan ihaleler kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum ve kuruluşları tarafından ödenmesi hükme bağlanmış, bu madde kapsamında alt işverenler yanında çalışan işçilerin bu işyerlerinde geçen hizmet süresinin hesabı, alt işverenden ve alt işveren işçisinden istenecek belgeler ve ödeme süreci ile ilgili diğer usul ve esasların Maliye Bakanlığı ve Kamu İhale Kurumunun görüşleri alınarak Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca çıkarılan yönetmelikle belirleneceği şeklinde düzenleme yapılmıştır. Bu çerçevede hazırlanan “Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları

Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik” 08.02.2015 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Yapılan bu düzenlemelere göre; idarelerin bünyesinde 4734 sayılı Kanun’un 62’nci maddesinin (e) bendine göre çalışan kişilerin sayısının, çalıştıkları sürelerin, aldıkları ücretlerin, kıdem tazminatına dâhil olan ve olmayan unsurlar da dikkate alınmak suretiyle hesaplanması ve 472 numaralı hesapta kıdem tazminatı karşılığı olarak gösterilmesi, bunlardan faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen tutarların 472 numaralı hesaptan 372 numaralı hesaba aktarılması gerekmektedir.

Belediye bünyesinde çalışan işçilerin kıdem yılları esas alınmak suretiyle belediye tarafından faaliyet dönemi ve sonraki dönemlerde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatları, ilgili Yönetmelik hükmü ve muhasebenin ihtiyatlılık ilkesi gereği, hesaplanarak Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesapları’na alınması gerekmektedir.

Dolayısıyla, Belediye bünyesinde çalışan 4857 sayılı İş Kanununa tabi işçiler “372-Kıdem Tazminatları Karşılıkları Hesabı” ve “472-Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabı”nda izlenilmesi gerekmekte olup, söz konusu aykırılık 2017 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosu’nda hataya neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Kıdem tazminatı ödemelerinde diğer hesaplar kullanılmış olup, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Karşılığı hesabı kullanılacaktır." denmiştir.

Sonuç olarak kıdem tazminatı ayrılması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, 372/472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata geçerliliğini korumaktadır.

BULGU 6: Kurumun Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik Hükümlerine Göre 31.12.2017 Tarihine Kadar Tamamlanması Gereken Envanter ve Değerleme İşlemlerinin Tamamlanmaması

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esaslarla ilgili olarak 13.9.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmış, 02.10.2006 tarih ve 26307 numaralı Resmi Gazete’de yayınlanan Yönetmelik 01.01.2006 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Ancak 2006 yılından 2014 yılına kadar geçen sürede yönetmelikte öngörülen kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların miktar ve cins olarak kayıt altına alınması ile ilgili işlemler tamamlanamamıştır. Ayrıca kayıt altına alınan taşınmazların sadece bir kısmı ilgili varlık hesaplarında kayıt altına alındığından kamu idareleri mali tablolarının taşınmazlar hakkında tam ve doğru bilgi sunması da sağlanamamıştır.

Bu durum nedeniyle Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin bazı maddeleri 03.06.2014 tarih 2014/6455 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile değiştirilmiştir.

Buna göre Yönetmeliğin değişik 5'inci maddesinin birinci fıkrasında;

“Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.” hükmü getirilmiştir.

Yine söz konusu 5'inci maddeye getirilen ek ikinci fıkrada da kayıt işlemlerinde esas alınacak değerlendirme kriterleri belirlenmiştir. Buna göre tapuda kayıtlı taşınmazlardan maliyeti belirli olanların maliyet bedeli, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin rayiç değeri, bu iki değeri belli olmayanlar ile fıkra da sayılan diğer taşınmazların ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınması gerekmektedir.

Taşınmaz kayıtları bu şekilde yapıldıktan sonra bu kayıtlar muhasebe birimlerine gönderilerek ilgili varlık hesaplarına kaydedilmesi sağlanacaktır. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 187'nci maddesinde maddi duran varlıkların hesaba alınması ile ilgili işlemler ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

Kamu idarelerince taşınmazların envanterinin yapılmasındaki ilk aşama olan bütün taşınmazların tespitinde, cins tashihi sorunu ortaya çıkabilmektedir.

Bu konudaki sorunun çözülebilmesi için yönetmeliğin *“Cins Tashihlerinin Yapılması”* başlıklı 10'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında aynen;

“Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır.” hükmü getirilmiştir.

Bu hükümle cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiş ve taşınmazların kamu idarelerince mevcut kullanım şekliyle kaydının yapılarak mali tablolarında gösterilmesine öncelik verilmiştir. Böylece kamu idarelerinin tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemleri daha sonra yapmalarına olanak sağlanmıştır.

Kamu taşınmazlarının kayda alınmasıyla ilgili kriterleri bu şekilde olmakla birlikte yönetmelik değişikliğinin yürürlüğe girdiği 19.06.2014 ile tüm işlemlerin yerine getirilmesi için tanınan süre olan 31.12.2016 tarihine kadar olan geçiş sürecinde de idarelere yapılması gereken bazı görevler verilmiştir. Bu süre 06.02.2017 tarih ve 2017/9854 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 31.12.2017 tarihine kadar uzatılmıştır. Buna göre söz konusu Yönetmeliğin “*Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler*” başlıklı Geçici 1’inci maddesi ile mevcut taşınmazların kaydında esas alınacak değerlerle ilgili geçici düzenlemeler yapılmıştır. Düzenlemede;

“(1) Yönetmeliğin 5’inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler üzerinden kayıtlara alınincaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden ve aşağıdaki şekilde kayıtlara alınır:

a) Taşınmazların fiili envanteri emlak vergi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince, mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30/9/2014 tarihine kadar tamamlanır ve bu Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve icmal cetvellerine kaydedilir.

b) Fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait bilgiler muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimlerine verilir. Muhasebe birimleri, kayıtlı taşınmazları ilgili hesaplardan 1/10/2014 tarihi itibarıyla çıkarır ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarını yapar.

(2)Yönetmeliğin 5’inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2016 tarihine kadar tamamlanır.” denilmektedir.

Düzenleme ile ilgili ayrıntılı açıklamaya Muhasebat Genel Müdürlüğü’nün 25.07.2014 ve 16.09.2014 tarihinde yayınlanan Taşınmaz Envanteri konulu genel yazılarında yer verilse de birçok kamu idaresi tarafından 01.10.2014 tarihi itibarıyla yapılması gereken işlemler yapılamamıştır.

Sonuçta kamu idarelerince 31.12.2017 tarihine kadar tüm taşınmazların tespiti, mevcut kullanım şekliyle kayda alınması, maliyet, rayiç ya da iz bedellerinin tespiti ile muhasebe birimlerince ilgili varlık hesaplarına kayıt ve güncelleme işlemlerinin tamamlanması gerekmektedir.

Yukarıda açıklanan Yönetmelik hükümleri uyarınca İdare hakkında şu hususlar tespit edilmiştir.

a) Emlak ve İstimlak Müdürlüğü'nce düzenlenmesi gereken formların ve yine Mali Hizmetler Müdürlüğü'nce hazırlanması gereken Örnek 7/A-B icmal cetvellerinin düzenlenmediği,

b) Yönetmelik hükümleri doğrultusunda cins tahsisine ilişkin çalışmaların tamamlanmadığı,

c) Yönetmeliğin "Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler" işlemler başlıklı Geçici 1'inci maddesi uyarınca tamamlanması gereken çalışmalara tamamlanmadığı,

Tespit edilmiştir.

Bu tespitler ışığında İdareye ait taşınmazların envanterinin tamamlanmadığı, mevcut kullanım şekli ile ilgili cetvellere kaydının ve ilgili varlık ilgili varlık hesaplarında gösterilmesinin sağlanmadığı anlaşılmaktadır. Bu durumda kamu idaresinin 2017 yılı kesin mizan ve bilançosunda yer alan 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 500-Net Değer Hesabı'nda yer alan tutarlarla ilgili hatalı durum devam etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz mülkiyetinde bulunan kamu taşınmazların kaydına ilişkin ilgili yönetmelik hükümlerine göre taşınmazların envanterlerini tamamlanacağı, mevcut kullanım şekli ile ilgili varlık ilgili varlık hesaplarında gösterilmesi sağlanması hususunda gerekli dikkat ve özen gösterilecektir." denmiştir.

Sonuç olarak Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun olarak işlem tesis edilmesi konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 500- Net Değer Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata geçerliliğini korumaktadır.

BULGU 7: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

Kurumun yapılmakta olan işlerine ilişkin hakediş ödemelerini 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'na kaydetmek yerine, 630-Giderler Hesabı kullanılarak doğrudan giderleştirdiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ile ilgili olan “*Hesabın Niteliği*” başlıklı 204'üncü maddesinde;

“(1) Bu hesap, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılıncaya kadar izlenmesi için kullanılır.” hükmü yer almaktadır.

Yönetmelikte açıkça belirtildiği üzere yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü giderlerin; kabul gerektiren durumlarda, geçici kabul tutanağın idarece onaylandığı, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihe kadar izlenmesi için 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'na kayıt edilmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan inceleme sonucunda geçici kabulü yapılmayan ve 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'na kayıt edilmesi gereken, Kapalı Otopark Yapım İşine ilişkin 1.260.330,94 TL hakediş ödemesinin, 630-Giderler Hesabı'na kaydedilmesi sonucu idarenin varlıklarının ve yatırımlarının olduğundan daha az gösterilerek mali tablolarda hataya neden olduğu görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili maddeleri gereğince yapımı devam eden maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne olan işlerde geçici kabulün yapılıp idarece onaylandığında diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı gösteren belge düzenlenen kadar, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılıncaya kadar ilgili hesapta izlenecektir." denmiştir.

Sonuç olarak Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata geçerliliğini korumaktadır.

BULGU 8: Sermaye Taahhütleri Hesabının Kullanılmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 184'üncü maddesine göre sermaye taahhütleri hesabı, mahalli idarelerin malî kuruluşlar, mal ve hizmet üreten kuruluşlar ve döner sermayeli kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılır. Yine aynı yönetmeliğin sermaye taahhütleri hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtlarının anlatıldığı 185'inci maddesine göre ise sermaye taahhüt tutarları bu hesaba alacak, ilgili malî duran varlık hesabına borç kaydedilir. Yerine getirilen sermaye taahhüt tutarları bir taraftan bu hesaba borç, taahhüdün yerine getirilme şekline göre ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabı'na borç, 835-Gider Yansıtma Hesabı'na alacak kaydedilir.

Kurumun, ortağı veya iştiraki olduğu şirketlere 750.000,00 TL sermaye taahhüdünde bulunduğu ve bunun 611.200,00 TL'sinin ödendiği görülmüştür.

Ancak Kurumun muhasebe kayıtları incelediğinde, 247-Sermaye Taahhütleri Hesabı'nın kullanmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz tarafından kurulan Ar Bel Turizm İnş. Tem. Gıda ve Hay. İth. İhr. San. Tic. Ltd. Şti.'ne ödenen sermaye taahhütleri ilgili hesaplara aktarılarak takibi yapılacaktır." denmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi ile Sermaye Taahhütleri Hesabı'nın kullanılması konusunda mutabakat sağlanmış olmakla birlikte, 247-Sermaye Taahhütleri Hesabı ile ilgili olarak 2017 yılı mali tablolarındaki hata geçerliliğini korumaktadır.

BULGU 9: Haklar Hesabının Kullanılmaması

Kurumda yazılım ve bilgisayar programı alımlarının 260-Haklar Hesabı'nda izlenilmediği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "260 Haklar Hesabı" başlıklı bölümünde:

"Hesabın niteliği

MADDE 186 - (1) Bu hesap, 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 kullanılır.

Hesabın işleyişi

MADDE 187 - (1) Haklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir;

a) Borç

1 - Bütçeye gider kaydıyla edinilen haklar bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2-Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olan haklardan envanteri yapılanlar tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer/Sermaye Hesabına alacak kaydedilir.

3-Alacaklarına karşılık alınan haklar, intikale esas değerleri üzerinden bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

4-Bu hesapta kayıtlı tutarlar ile bunlara ilişkin birikmiş amortismanların yıl sonunda yeniden değerlemeye tabi tutulması sonucu ortaya çıkan değer artışları bu hesaba borç, 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına ve 522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

... ”

Hükümleri bulunmaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve Kurumun belli bir şekilde yararlandığı bilgisayar yazılımı ve benzeri nitelikteki hak ve yetkilere ilişkin harcamaların 260-Haklar Hesabı'na borç kaydedilerek aktifleştirilmesi gerekmektedir.

Kurumda, 2017 yılı içerisinde yapılan, toplam 44.482,60 TL'lik yazılım ve bilgisayar programı alımlarına ilişkin 260-Haklar Hesabı'na kayıt yapılması gerekirken yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı bir şekilde, 630-Giderler Hesabı kullanılmak suretiyle hatalı kayıt yapıldığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; “Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe yönetmeliğinde de belirtildiği gibi yazılım ve programı alımları 260- Haklar Hesabı’nda takibi yapılacaktır.”

Sonuç olarak ilgili hesap kodunun kullanılması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, 260-Haklar Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata geçerliliğini korumaktadır.

BULGU 10: Gider Tahakkukları Hesaplarının Kullanılmaması

Kurumda kullanılan banka kredilerine ilişkin içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde ödenebilir duruma gelecek olan faiz giderlerinin 381-Gider Tahakkukları ve 481-Gider Tahakkukları Hesapları'na kaydedilmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 51’inci maddesinde;

“Kamu gelir ve giderleri tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterilir. Bütçe gelirleri tahsil edildiği, bütçe giderleri ise ödendiği yılda muhasebeleştirilir.” hükmü yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 381-Gider Tahakkukları Hesabı'nın niteliğinin anlatıldığı 289’uncu maddesinde;

“Bu hesap, kısa vadeli iç ve dış mali borçlar hesap gruplarında izlenmeyen; tahakkuk etmiş giderlerden kaynaklanan ancak gelecek aylarda ödenebilir duruma gelecek olan borçlar ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gider tahakkukları hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılır.” denilmektedir.

481-Gider Tahakkukları Hesabı'nın niteliği ve işleyişi Yönetmeliğin 338, 339, 340’uncu maddelerinde düzenlenmiştir. Bu madde hükümlerine göre; Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirtilen ve muhasebe sistematığının temel kavramlarından biri olan “*Dönemsellik*” ilkesi gereği kamu idarelerinin faaliyetlerini belirli dönemler itibariyle raporlamaları ve diğer dönemlerden bağımsız olarak saptamaları esastır.

Kurumun muhasebe kayıtlarında 381-Gider Tahakkukları Hesabı ve 481-Gider Tahakkukları Hesabı'nın kullanılmadığı için kurumun İller Bankası ve özel bankalardan aldığı banka kredilerinden kaynaklı olan ve içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde ödenebilir duruma gelecek olan faiz giderlerinin mali tablolarda yer almadığı anlaşılmıştır.

Kurumda 381 ve 481-Gider Tahakkukları Hesapları'nın kullanılmaması nedeniyle mali tablolar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz 2017 mali yılı içerisinde özel ve devlet bankalardan herhangi bir kredi kullanmamış olup, iller bankasından kullanılan krediler ilgili hesaplar kullanılacaktır." denmiştir.

Sonuç olarak ilgili hesap kodlarının kullanılması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, 381-Gider Tahakkukları ve 481-Gider Tahakkukları Hesapları açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata geçerliliğini korumaktadır.

BULGU 11: Gider Taahhütleri ve Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının Kullanılmaması

2017 yılı Kesin Mizan'ı incelendiğinde; 920-Gider Taahhütleri ve 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesapları'nın kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "92 Taahhüt hesapları" başlıklı 448'inci maddesinde;

"Bu hesap grubu, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girilen gider taahhütleri, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin ve kamu-özel iş birliği modeli çerçevesinde girilen taahhütler, bunlara yapılan ilaveler, fiyat güncellemeleri ile bunlardan yerine getirilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

Yine aynı Yönetmeliğin "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 449'uncu maddesinde ise ihale mevzuatına göre, ihale işlemleri tamamlanarak mal ve hizmet alımı ile yapım işleri için yapılan sözleşmelere dayanılarak girilen taahhüt tutarlarının muhasebe birimi tarafından, taahhüt kartına yazılacağı ve gider taahhütleri hesabına kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, 2017 yılı içinde yapılan mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için Taahhüt Kartlarının düzenlenmediği ve bu işler için 920-Gider Taahhütleri Hesabı ve 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı'nın hiç kullanılmadığı ve dolayısıyla da bu hesapların mizanlarda yer almadığı tespit edilmiştir.

920 ve 921 numaralı hesapların kullanılması ile taahhüt kartının düzenlenmesi, idare tarafından girişilen taahhütlerin takibi ile bütçe ve nakit planlaması açısından son derece önemlidir. Söz konusu hesapların kullanılmaması, Yönetmeliğe aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Bütçe ve Muhasebe yönetmeliğinde de belirtildiği gibi yıl için geçerli sözleşmeler gerekse mali yıl ve yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmeler dayanılarak girişilen taahhütler ile söz konusu taahhütlerde meydana gelen değişikliklerin ilgili hesaplarda takibi yapılacaktır." denmiştir.

Sonuç olarak ilgili hesap kodlarının kullanılması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, 920-Gider Taahhütleri ve 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata geçerliliğini korumaktadır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ardahan Belediyesi 2017 yılına ilişkin mali rapor ve tablolarının "Denetim Görüşünün Dayanakları" bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı doğru ve güvenilir bilgi içermediği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Teminat Mektupları Hesaplarının Kullanılmaması

Kurum Kesin Mizanı'nda, muhasebe birimi tarafından alınan teminat mektupları için Teminat Mektupları Hesaplarının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Yapılan incelemede, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu çerçevesinde belediyeye karşı girişilen taahhüt işleri ile 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu çerçevesinde belediye tarafından yapılan kiralamar nedeniyle muhasebe birimine teminat ve depozito olarak teslim edilen teminat ve garanti mektupları ile şahsi ve garantiye ilişkin belgelerin Teminat Mektupları Hesapları'na kaydedilerek takibinin yapılmadığı anlaşılmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin, 434'üncü maddesinde 910-Alınan Teminat Mektupları Hesabı'nın niteliğine ilişkin olarak;

“Bu hesap, muhasebe birimlerine teminat ve depozito olarak teslim edilen teminat ve garanti mektupları ile şahsi ve garantiye ilişkin belgeler ve bunlardan ilgililerine geri verilenler veya paraya çevrilenlerin izlenmesi için kullanılır.”

Denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin, 436'ncı maddesinde 910-Alınan Teminat Mektupları Hesabı'nın işleyişine ilişkin olarak;

“(1) Alınan teminat mektupları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

Borç

Teminat ve depozito olarak muhasebe birimlerine teslim edilen belgeler bu hesaba borç, 911- Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabına alacak kaydedilir.

Teminat ve depozito olarak muhasebe birimlerine teslim edilen teminat ve garanti mektuplarından paraya çevrilmek üzere bankaya gönderilenler bu hesaba borç ve alacak kaydedilir.

Alacak

Teminat mektupları ve garanti mektupları ile şahsi garantiye ilişkin belgelerden usulüne göre ilgililerine geri verilenler ile teminat mektuplarından kısmen serbest bırakılanlar bu hesaba alacak, 911- Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabına borç kaydedilir.

Teminat ve depozito olarak muhasebe birimlerine teslim edilen teminat ve garanti mektuplarından paraya çevrilmek üzere bankaya gönderilenler bu hesaba alacak ve borç kaydedilir.

Teminat ve garanti mektuplarından bütçeye gelir kaydedilmek üzere paraya çevrilenlerin tutarı bu hesaba alacak, 911-Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabına borç kaydedilir. Aynı zamanda söz konusu tutar bir taraftan 600-Gelirler Hesabına alacak, 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.

Mahkeme veya icra kararına dayanılarak ya da başka nedenlerle paraya çevrilen teminat ve garanti mektupları ile şahsi garantiye ilişkin belgeler bir taraftan bu hesaba alacak, 911- Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabına borç; diğer taraftan 333-Emanetler Hesabına veya ilgili diğer hesaplara alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabına veya ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.”

Şeklindedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin, 437’nci maddesinde 911-Alınan Teminat Mektupları Emanet Hesabı'nın niteliğine ilişkin olarak;

“(1) *Bu hesaba, teminat mektupları hesabına yazılan tutarlar kaydedilir.*”

Denilmektedir.

Yapılan incelemede Kuruma verilen 918.050,00 TL değerindeki teminat mektubunun 910 ve 911 numaralı hesaplara kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine uyulmaması nedeniyle Kurum mali tablolarının gerçeği yansıtmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemizde 2017 yılı içerisinde alınan teminat mektuplarının emanet hesaplarında izlenmediği belirtilmiştir. Teminat mektupları ihale biriminde ihale dosyasında tutularak işlem ve takibinin yapıldığı, ilgili hesaplarda izlenmesi

gerektiğinin bilinmemesi mevzuat ve bilgi eksikliğinden kaynaklanmış olup konu hakkında gerekli mevzuata uygun olarak işlemlere dikkat edilecektir." denmiştir.

Sonuç olarak teminat mektuplarının muhasebeleştirilmesi konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 2: Yevmiye Sisteminin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği Hükümlerine Aykırı Olması

Yevmiye defterinde bazı yevmiye numaralarının atlanarak boş yevmiye bırakıldığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “*Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları*” başlıklı 43'üncü maddesinde:

“(1) İşlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılır.

...

(3) Bütçeden nakden veya mahsuben yapılan harcamalar “Ödeme Emri Belgesi” (Örnek-32), diğer işlemler ise “Muhasebe İşlem Fişi” (Örnek-33) ile muhasebeleştirilir.

(4) Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir. Gerek yevmiye defteri ve gerekse büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarında bu yevmiye numaraları esastır.

(5) Mali yılın başında bir önceki hesap döneminden devreden hesaplar için açılış bilançosu düzenlenir. Açılış bilançosuna dayanılarak, açılış yevmiyesinin kayıtlarını sağlamak üzere bilançodaki tutarlar düzenlenecek (1) yevmiye numaralı “muhasebe işlem fişiyle” ilgili hesaplara borç ve alacak kaydedilir. Açılış kaydına ilişkin muhasebe işlem fişine, açılış bilançosunun bir nüshası eklenir. Açılış kaydına esas tutarlar, ilgili hesap için açılacak büyük defter ve yardımcı defterlere aktarıldıktan sonra işlemlerin kaydına başlanır.”

Hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükmünden anlaşılacağı üzere, Ödeme Emri Belgesi'ne veya Muhasebe İşlem Fişi'ne bağlanan her bir işlem için tek bir yevmiye numarası verilmesi gerekmektedir. Ancak; yevmiye defterinin incelenmesi neticesinde: 4, 5, 11, 323, 363, 447, 452, 453, 455, 456, 457, 458, 459, 460, 461, 462, 463, 465, 466, 467, 468, 469, 470, 472, 473, 474, 475, 476, 577, 578, 579, 582, 583, 794, 835, 848, 849, 865, 866, 867, 868, 869, 870, 871, 992, 1101, 1159, 1172, 1174, 1175, 1176, 1177, 178, 1179, 1740, 1754, 1755, 1756, 1757, 1758, 1957, 2049, 2301, 2302, 2545, 2577, 2578, 2579, 2580, 2623, 2723, 2775, 2786, 2883, 2940, 2941, 2942, 2942, 2943, 2944, 2945, 2946, 2947, 2948, 3000, 3012, 3026, 3048, 3193, 3259, 3341, 3342, 3365, 3388, 3434, 4796, 4916, 4917, 4918, 4919, 4959, 4960, 5026 numaralı yevmiyelerin atlanarak boş bırakıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili maddeleri gereğince bütçeden nakden veya mahsuben yapılan harcamalar 'Ödeme Emri Belgesi', diğer işlemleri ise "Muhasebe İşlem Fişi" ile muhasebeleştirme işlemleri ilgili mevzuat hükümlerine dikkat ve özen gösterilecektir." denmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından yevmiye sisteminin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olarak düzenleneceği belirtilmiş olup, bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 3: Ticari, Sinaî, Zirai ve Mesleki Nitelikte Olmayan Kamu Hizmetleri İçin İdarece Ödenen Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı Niteliği başlıklı 153'üncü maddesinde;

"Bu hesap, mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılır."

"Hesabın işleyişi" başlıklı 154'üncü maddesinde;

"İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda belirtilmiştir.

a) Borç

Kurumların katma değer vergisi tahsilatı yaptıkları faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmet alımları nedeniyle yapılan giderin, Katma Değer Vergisi hariç tutarı 630-Giderler Hesabına

veya aktifleştirilecek bir unsur ise ilgili hesaba borç, indirilecek katma değer vergisi tutarı bu hesaba borç, kesintiler 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar veya ilgili diğer hesaplara alacak, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak; diğer taraftan Katma değer vergisi dahil tutar 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

b)Alacak

1- Ay sonlarında, hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanı, devreden katma değer vergisi hesabı ile indirilecek katma değer vergisi hesabının borç kalanları toplamından fazla ise, söz konusu fark 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak, bu hesabın borç bakiyesi bu hesaba alacak, devreden katma değer vergisi hesabının borç bakiyesi 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına alacak; hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak bakiyesi ise 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir.

2- Ay sonlarında, devreden katma değer vergisi hesabı ile indirilecek katma değer vergisi hesabının borç bakiyeleri toplamı hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak bakiyesinden fazla ise, varsa devreden katma değer vergisi hesabının borç bakiyesi 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, bu hesabın borç bakiyesi bu hesaba alacak, hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak bakiyesi 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına borç, sonraki döneme devreden katma değer vergisi tutarı 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir.”

Hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen Yönetmelik hükümlerinden anlaşılacağı üzere, kurumun sadece katma değer vergisi tahsilatı yaptığı faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmet alımları nedeniyle satıcılara ödenen veya borçlanılan giderin Katma Değer Vergisi'sinin indirim konusu yapılması, katma değer vergisi tahsilatı yaptığı faaliyetleri ile ilgili olmayan mal ve hizmet alımlarına ilişkin Katma Değer Vergisi'nin ise indirim konusu yapılmaksızın doğrudan malın veya hizmetin maliyetine eklenmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede, kurumun Katma Değer Vergisi tahsilatı yaptığı faaliyetleri ile ilgili olmayan mal ve hizmet alımlarının belli bir kısmında da satıcılara ödenen veya borçlanılan giderin Katma Değer Vergisi'nin 191 numaralı hesaba kaydedilerek indirim konusu yapıldığı tespit edilmiştir. Örneğin 1673 numaralı yevmiyede görüldüğü üzere hizmet binasının bakım onarımı muhasebe kayıtlarına alırken, 1674 numaralı yevmiyede geçen taşıt bakım

onarımında, 1525 yevmiye numaralı bayrak alımında 191-İndirilecek KDV Hesabı kullanılmıştır.

Ay sonlarında 190 ve 191 numaralı hesapların borç kalanları toplamı ile 391 numaralı hesabın alacak kalanı karşılaştırılarak ödenecek Katma Değer Vergisi hesaplandığından, 191 numaralı hesaba olması gereken tutardan daha fazla kayıt yapılması kurumun vergi dairesine verdiği Katma Değer Vergisi beyannamesinde ödenecek verginin azalmasına veya sonraki döneme devreden Katma Değer Vergisi tutarının artmasına, yapılan bu hatalı uygulama nedeniyle edinilen varlıkların ve alınan hizmetlerin maliyet bedelinin olması gerekenden daha düşük görünmesine neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili maddeleri gereğince ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikte olmayan kamu hizmetleri için idarece ödenen katma değer vergisi indirim konusu yapılmayarak, sadece mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran işlemlerde ilgili hesaplar kullanılacaktır." denmiştir.

Sonuç olarak ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikte olmayan kamu hizmetleri için idarece ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapılması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Paylarının Tahakkuk ve Tahsilinin Yapılmaması

Belediye mücavir alan sınırları içerisinde içme suyu tesisi yapımı karşılığında dağıtımın yapıldığı sahadaki gayrimenkul sahipleri adına katılma payı tahakkuk ettirilmemiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "*Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Payı*" başlıklı 88'inci maddesinde;

"Belediyelerce ve belediyelere bağlı müesseselerce, aşağıdaki şekilde su tesisi yapılması halinde, dağıtımın yapıldığı sahadaki gayrimenkul sahiplerinden, Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Payı alınır:

- a) *Yeni içme suyu şebeke tesisi yapılması,*
- b) *Mevcut şebeke tesislerinin tevsi ve islahı.*

Birden fazla yol kenarında bulunan gayrimenkullere ait payın hesabında, bunların yalnız suya bağlandıkları yol üzerindeki uzunlukları esas alınır.” denmektedir.

Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere, belediye ya da bağlı kuruluşları tarafından yeni içme suyu şebeke tesisi yapılması ya da mevcut tesislerin tevsi ya da ıslahı söz konusu olduğunda dağıtımın yapıldığı sahadaki gayrimenkul sahiplerinden söz konusu harcamaya ilişkin katılım payının alınması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

İzleyen maddelerde ise katılma payının nasıl hesaplanacağı, tahakkuk ettirileceği ve tahsil edileceği düzenlemiştir.

Ayrıca, Harcamalara Katılma Payları'nın uygulanmasına ilişkin usul ve esasların ise Maliye, Bayındırlık ve İmar ve İskan Bakanlıkları'nın görüşü alınarak İçişleri Bakanlığı'nca düzenlenecek bir yönetmelik ile belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Yönetmeliğin "*Payların İlanı*" başlıklı 19'uncu maddesi;

“Yukarıdaki maddelerde yazılı esaslara göre hesaplanan Harcamalara Katılma Paylarına ait tahakkuk cetvelleri bir ay süre ile Belediye ilan tahtasında ve varsa belediye ses yayın aracı ile ilan edilir. tahakkuk cetvellerinde mükelleflerin adı ve soyadı, adresi, payın mahiyeti ile isabet eden katılma payı miktarları belirtilir. Tahakkuk cetvelleri mahalle, cadde ve sokak itibariyle ayrı ayrı düzenlenir.

Katılma Payları tutarları mükelleflere ayrıca tebliğ olunur.” şeklindedir.

Aynı Yönetmeliğin "*Tahsil Şekli*" başlıklı 22'nci maddesinde;

“Harcamalara Katılma Payları belediyeler veya bunlara bağlı kuruluşlarca, yukarıdaki esaslara göre hesaplanarak ilan ve tebliğ edildikleri yılı izleyen bütçe yılından itibaren 4 yılda bir 4 eşit taksitte tahsil olunur.

Taksitlerin her yılın hangi ayında tahsil edileceği belediye meclislerince kararlaştırılarak mükelleflere duyurulur.”

Hükmü yer almaktadır.

Belediye sınırları içerisinde "*Ardahan (Merkez) Tarihi Çelik Köprü İçme-suyu Varyant Hattı İnşaatı Yapım İş*" kapsamında KDV Dahil 575.189,24 TL bedel ile 16 atm hdpe boruyla beton gömlek içinde 87,35 mt. içme suyu şebeke hattı dere geçişi inşaatı yapım işinin geçici

kabulü 18.06.2015 tarihinde yapılmıştır.

Belediyelerin su ve kanalizasyon altyapı projelerine (SUKAP), belediyelerin altyapısının desteklenmesi (BELDES) kapsamında sağlanan hibe karşılığı tutarın düşüldükten sonra kalan kısmının, Belediye Gelirleri Kanununun Harcamalara Katılma Payları İle İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik hükmü gereği, 1/3'üne karşılık gelen 95.864,87 TL'nin dağıtımın yapıldığı sahadaki gayrimenkul sahiplerine yine Yönetmelik hükümlerine göre pay edilip Belediye Encümeni Kararını müteakip tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak; Su Tesis Harcamalarına Katılma Payları'nın Yönetmelik hükümlerine göre hesaplandıktan sonra, ilan ve tebliğ edildikleri yılı izleyen bütçe yılından itibaren dört yıl içerisinde dört eşit taksit halinde mükelleflerinden tahsil edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Su Tesisleri harcamalarına katılım paylarının tahakkuk ve tahsilinin yapıla bilmesi için bunlardan fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerine yönetmeliğe göre pay edilerek, Encümen kararı, gerekli ilanlar ve ilgililere tebliğler yapıldıktan sonra tahsilinin yapılması sağlanacaktır." denmiştir.

Sonuç olarak su tesisleri harcamalarına katılma paylarının tahakkuk ve tahsilinin yapılmaması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 5: Sosyal Yardımlarda İzlenecek Usul Ve Esasları İçeren Yönetmelik Düzenlenmemesi

Belediye encümen kararı ile ihtiyaç sahiplerine sosyal yardım yapıldığı, fakat, sosyal yardım usul ve esasları içeren bir yönetmeliğin bulunmadığı tespit edilmiştir.

T.C. Anayasa'sının "Yönetmelikler" başlıklı 124'üncü maddesinde; "*Başbakanlık, bakanlıklar ve kamu tüzelkişileri, kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla, yönetmelikler çıkarabilirler.*" denilmektedir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun üçüncü bölümünde düzenlenen "*Belediyenin Görev ve Sorumlulukları*" başlıklı 14'üncü maddesinde; "*... sosyal hizmet ve yardım, ... hizmetlerini yapar veya yaptırır. ... Hizmet sunumunda engelli, yaşlı, düşkün ve dar gelirlilerin durumuna uygun yöntemler uygulanır...*" hükümlerinde belediyenin tespit edeceği ihtiyaç sahibi kişilere

ayni ve nakdi yardım yapabileceği, “*Belediyenin yetkileri ve imtiyazları*” başlıklı 15'inci maddesinde “b” bendinde ise; “*Kanunların belediyeye verdiği yetki çerçevesinde yönetmelik çıkarmak, belediye yasakları koymak ve uygulamak, kanunlarda belirtilen cezaları vermek.*” hükmü ile yasa koyucu belediyenin yetkili olduğu konularda belediyeye yönetmelik çıkarma yetkisi vermiştir.

Kurumun sosyal yardımlara ilişkin encümen kararları ve bu kararlara dayanak oluşturan Sosyal Destek Hizmetleri Müdürlüğü'nün başvuru sahiplerine yönelik yaptığı tahkikat çalışması dikkate alındığında; başvuru sahiplerinden ihtiyaç sahibi olduklarına ilişkin bir dilekçe, kimlik fotokopisi ve fakirlik belgesi alındığı, bunun üzerine başvurunun encümende değerlendirilmek suretiyle yardım yapılıp yapılmayacağına ve yardımın niteliğine karar verildiği görülmüştür.

İdarenin bu işlemleri belediye işleyişinde teamülen uygulanan usul ve esaslardır. İhtiyaç sahiplerinin belirlenmesinde sorumludan sorumluya değişen nitelikte subjektif kriterlerin hakim olmasının önüne geçecek yazılı kurallar mevcut değildir.

Yukarıda yer verilen Anayasa'nın ilgili maddesi hükmü gereği kanunların uygulanmasını sağlamak üzere başbakanlık, bakanlıklar ve kamu tüzelkişilerince yönetmelik çıkarılabileceği belirtilmiştir. Buradan anlaşılacağı üzere genel normları belirten kanunların ilgili konularda uygulanabilirliğini daha işlevsel kılmak ve sorumlu ve yetkili merciler açısından kuralları daha somuta indirgemek adına kanuna aykırı olmamak şartıyla yönetmelik çıkarılabileceği hüküm altına alınmıştır. Belediyeler kamu tüzel kişiliğine sahip olduğu için hem anayasanın bu hükmüne istinaden hem de yukarıda yer verilen 5393 sayılı Belediye Kanununda yer verilen yetkileri dâhilinde olan konularda yönetmelik çıkarabileceği hükmüne istinaden yönetmelik çıkarma yetkisini haizdirler.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nda belediyenin görevleri arasında sayılan “*sosyal hizmet ve yardım*” hususunun sayıldığı ancak bu hizmete ilişkin uygulama usul ve esaslarının kanun çerçevesinde işlenmediği görülmektedir. Bu çerçevede uygulama usul ve esaslarına ilgili kanunda yer verilmeyen sosyal hizmet ve yardım hizmetinin belediyeler açısından daha işlevsel ve sorumlularca yardımdan faydalanacak kişilerin daha somut ve objektif kriterlere göre belirlenmesini sağlamak amacıyla;

- Ayni ve nakdi yardımın kapsamını ve bu yardımların ilgililere ulaştırılmasında izlenecek usul ve esasları düzenleyen,

- Bu hizmet kapsamında yetkili ve sorumlu olacak kişi ve/veya komisyonların görevlendirilme usulü, yetki ve sorumluluklarını belirleyen,

- İhtiyaç sahiplerinin belirlenmesinde yetkililerce hangi belge ve objektif kriterlerin aranacağını kapsayan kanunun ilgili hükmünün uygulanmasını sağlamak üzere belediye meclisince yönetmelik çıkarılması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz encümen kararına istinaden verilen sosyal yardımlar 5393 Sayılı Belediye Kanunu ‘‘Belediyenin yetkileri ve imtiyazları başlıklı 15’inci maddesinde (b) bendi ‘‘Kanunların belediyeye verdiği yetki çerçevesinde yönetmelik çıkarmak...’’ ile belediye yetkili olduğu sosyal yardıma muhtaç ailelere yardım yapılması amacıyla belediyemiz meclisince ilgili yönetmelik hazırlık çalışmaları yapıp bu çerçevede sosyal yardım yapılmasına dikkat ve özen gösterilecektir." denmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresince sosyal yardımlarda izlenecek usul ve esasları içeren yönetmelik düzenlenmesinin yapılacağı belirtilmiş olup, ilgili düzenlemenin yapıp yapılmadığı hususu takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 6: Kira Süresi Sona Eren Minibüs Hatlarının Yeniden İhale Edilmeksizin Eski Kira Sözleşmelerinin Uzatılması

Mülkiyeti belediyeye ait kira süresi sona eren minibüs hatlarının işletme haklarının, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre ihale edilmeksizin eski kira sözleşmeleri üzerinden uzatılarak devam ettirildiği görülmüştür.

İl Trafik Komisyonu tarafından Ardahan İli şehir-içi yolcu taşımacılığı için Arıcılık-Şehir Merkezi-Hastane güzergahına 2 hat, Askeri (jandarma) Lojmanlar-Karagöl Mahallesi-Şehir Merkezi (hastane) güzergahına 2 hat konulması kararlaştırılmış olup; hatların işletme haklarının kiralaması, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 45'inci maddesi gereğince açık artırma usulü ile 13.09.2002 tarihinde Belediye Meclis Salonu'nda Encümen huzurunda ihale edilmiştir.

Arıcılık-Şehir Merkezi-Hastane güzergahı için tek iştirakçi olduğu görülmüş ve iştirakçisi ile yapılan pazarlık sonucu söz konusu güzergaha ait bir adet hat 7.000,00 TL'ye kiralanmıştır.

Askeri (jandarma) Lojmanlar-Karagöl Mahallesi-Şehir Merkezi güzergahı için iki iştirakçi olduğu görülmüş ve iştirakçilere söz konusu güzergaha ait birer adet hat 7.500,00

TL'ye kiralanmıştır.

İhaleye ilişkin düzenlenen Şartnamenin 7'nci maddesinde, ihale süresinin on yıl olduğu ve sürenin sonunda kira sözleşmesinin kendiliğinden düşeceği hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "*Kiralarda Sözleşme Süresi*" başlıklı 64'üncü maddesinde;

“Kiraya verilecek taşınır ve taşınmaz malların kira süresi, on yıldan çok olamaz...”

Hükmü yer almaktadır.

Görüldüğü üzere, hem ilgili kanun hükmü hem de yukarıda yer verilen Şartname gereği şehir içi yolcu taşımacılığına ait il trafik komisyonu kararı ile iki ayrı güzergah için konulan toplam dört adet hattın işletme haklarının kiralanmasına ilişkin olarak, 13.09.2002 tarihinde kiralanmış üç adet hattın kira süresinin 13.09.2012 tarihinde sona ermesine karşın süre uzatımı verilmek suretiyle işletme hakkının kiralanması devam ettirilmiştir.

Yapılan işlemlerin yukarıda zikredilen mevzuat hükümlerine aykırılık oluşturdu görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; “Mülkiyeti Belediyemize ait olan minibüs hatlarından on yılı geçen kira süreleri bitmesine rağmen kira süreleri uzatılması ve halen faaliyette olmaları konunun mahkemeye aksetmesinden kaynaklanmakta olup, mahkeme süreci devam ettiği için herhangi bir işlem yapılamaması bu nedenlerden kaynaklanmaktadır. Mahkeme neticelendiğinde gerekli işlemler yapılarak yeniden ihale edilerek kiraya verilecektir.” denmiştir.

Sonuç olarak kira süresi sona eren minibüs hatlarının yeniden ihale edilmeksizin eski kira sözleşmelerinin uzatılması konusunda mahkeme süreci devam ettiği için herhangi bir işlem yapılamadığı, mahkeme neticelendiğinde yeniden ihale edilerek kiraya verileceği kamu idaresi tarafından ifade edilmiş olup, bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 7: Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Paylarının Tahakkuk ve Tahsilinin Yapılmaması

Belediye mücavir alan sınırları içerisinde kanalizasyon tesisi yapımı karşılığında bu hizmetten faydalanan gayrimenkul sahipleri adına katılma payı tahakkuk ettirilmediği tespit edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "*Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payı*" başlıklı 87'nci maddesinde;

"Belediyelerce ve belediyelere bağlı müesseselerce, aşağıdaki şekilde kanalizasyon tesisi yapılması halinde, bunlardan faydalanan gayrimenkullerin sahiplerinden, Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payı alınır:

- a) *Yeni kanalizasyon tesisi yapılması,*
- b) *Mevcut tesislerin sıhhi ve fenni şartlara göre ıslah edilmesi.*

İki ve daha fazla yol kenarında bulunan gayrimenkuller, hangi yoldaki kanalizasyona bağlanmış ise, payın hesabında o yola ait kanalizasyon giderleri nazara alınır."

Denmektedir.

Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere, belediye ya da bağlı kuruluşları tarafından yeni kanalizasyon tesisi yapılması ya da mevcut tesislerin ıslahı söz konusu olduğunda bunlardan faydalanan gayrimenkul sahiplerinden söz konusu harcamaya katılım payının alınması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

İzleyen maddelerde ise katılma payının nasıl hesaplanacağı, tahakkuk ettirileceği ve tahsil edileceği düzenlemiştir.

Ayrıca, Harcamalara Katılma Payları'nın uygulanmasına ilişkin usul ve esasların ise Maliye, Bayındırlık ve İmar ve İskan Bakanlıklarının görüşü alınarak İçişleri Bakanlığı'nca düzenlenecek bir yönetmelik ile belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Yönetmeliğin "*Payların İlanı*" başlıklı 19'uncu maddesi;

"Yukarıdaki maddelerde yazılı esaslara göre hesaplanan Harcamalara Katılma Paylarına ait tahakkuk cetvelleri bir ay süre ile Belediye ilan tahtasında ve varsa belediye ses yayın aracı ile ilan edilir. Tahakkuk cetvellerinde mükelleflerin adı ve soyadı, adresi, payın

mahiyeti ile isabet eden katılma payı miktarları belirtilir. Tahakkuk cetvelleri mahalle, cadde ve sokak itibariyle ayrı ayrı düzenlenir.

Katılma Payları tutarları mükelleflere ayrıca tebliğ olunur." şeklindedir.

Yönetmeliğin "*Tahsil Şekli*" başlıklı 22'nci maddesinde;

“Harcamalara Katılma Payları belediyeler veya bunlara bağlı kuruluşlarca, yukarıdaki esaslara göre hesaplanarak ilan ve tebliğ edildikleri yılı izleyen bütçe yılından itibaren 4 yılda bir 4 eşit taksitte tahsil olunur.

Taksitlerin her yılın hangi ayında tahsil edileceği belediye meclislerince kararlaştırılarak mükelleflere duyurulur.”

Hükmü yer almaktadır.

Belediye sınırları içerisinde “*Ardahan (Merkez) Kısmi Kanalizasyon Yağmur Suyu İnşaatı Yapım İşİ*” kapsamında KDV dahil 9.059.745,64 TL bedel ile 35 Km Kanalizasyon ve 6,72 Km Yağmur Suyu Drenajı inşaatı yapım işinin geçici kabulü 16.12.2016 tarihinde yapılmıştır.

Belediyelerin su ve kanalizasyon altyapı projelerine (SUKAP) belediyelerin altyapısının desteklenmesi (BELDES) projesi kapsamında sağlanan hibe karşılığı tutarın düşüldükten sonra kalan kısmının, Belediye Gelirleri Kanunu'nun Harcamalara Katılma Payları İle İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik hükmü gereği, 1/3'üne karşılık gelen 1.509.957,61 TL'nin bunlardan fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerine yine Yönetmelik hükümlerine göre pay edilip Belediye Encümeni Kararı'nı müteakip tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

Benzer şekilde “*Ardahan (Merkez) Kanalizasyon İnşaatı Yapım İşİ*” kapsamında KDV dahil 4.986.854,64 TL bedel ile 44 Km Kanalizasyon inşaatı yapım işinin geçici kabulü 02.10.2013 tarihinde yapılmıştır.

Belediyelerin su ve kanalizasyon altyapı projelerine BELDES kapsamında sağlanan hibe karşılığı tutarın düşüldükten sonra kalan kısmının, ilgili Yönetmelik hükmü gereği, 1/3'üne karşılık gelen 831.142,44 TL'nin; bunlardan fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerine yine Yönetmelik hükümlerine göre pay edilip Belediye Encümeni Kararı'nı müteakip tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereği, Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payları'nın tahakkuk ve tahsilinin yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Kanalizasyon harcamalarına katılım paylarının tahakkuk ve tahsilinin yapıla bilmesi için bunlardan fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerine yönetmeliğe göre pay edilerek, Encümen kararı, gerekli ilanlar ve ilgililere tebliğler yapıldıktan sonra tahsilinin yapılması sağlanacaktır.” denmiştir.

Sonuç olarak kanalizasyon harcamalarına katılma paylarının tahakkuk ve tahsilinin yapılmaması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 8: Kurumun Kiraya Verdiği Taşınmazların Kira Sürelerinin İhalesiz Uzatılması

Kurumun mülkiyetinde bulunan ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre ihaleye çıkararak kiraya verdiği taşınmaz mallarını, kira süresi sonunda yeniden ihale düzenlemeden meclis kararı ile süre uzatımı yoluyla aynı kişilere kiraya verdiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun “Kapsam” başlıklı 1'inci maddesinde;

“...belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür.” denilmektedir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun “Belediye Meclisinin Görev ve Yetkileri” başlıklı 18'inci maddesinde;

“Taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermek.”,

“Belediye Encümeninin Görev ve Yetkileri” başlıklı 34'üncü maddesinde;

“Taşınmaz mal satımına, trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamak; süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına karar vermek.” hükümleri bulunmaktadır.

5393 sayılı Kanun'un ilgili hükümlerine göre, taşınmazların 3 yıla kadar belediye encümeni kararıyla ihale edilerek kiraya verilmesi mümkündür. 3 yılı aşan kiralamalarda ise

belediye meclisinin kararı gereklidir. Kira süresi biten taşınmazlar için yeniden kiralama ihalesine çıkılması gerekmektedir.

2886 sayılı Kanun'un "Ecrimisil ve Tahliye başlıklı" 75'inci maddesinde;

"Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malların, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden, bu Kanunun 9 uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenir. Ecrimisil talep edilebilmesi için, Hazinesinin işgalden dolayı bir zarara uğramış olması gerekmez ve fuzuli şagilin kusuru aranmaz. ... Kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edilir. Aksi halde ecrimisil alınır. İşgal edilen taşınmaz mal, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edilir."

Kurumun 2886 sayılı Kanun'a göre ihale ederek kiraya verdiği taşınmaz mallarını kira süresi sonunda sözleşme süresini uzatarak aynı kişilere ihale yapılmaksızın kiralamaya devam ettiği ve bu durumun kiracıların fuzuli şagil durumuna düşmelerine sebep olduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemize ait taşınmazların kısım kısım ihale edildiği, daha önceki ihalelerde bölge şartlarından dolayı ihalelere katılımların olmadığı birçok ihaleye çıkıldığı idaremizi külfete içerisine girdiği, mevcut fuzuli şagil durum en kısa zamanda tahliye ettirilip gerekli işlemler yapılarak yeniden ihale edilerek kiraya verilecektir." denmiştir.

Sonuç olarak kurumun kiraya verdiği taşınmazların kira sürelerinin ihalesiz uzatılması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 9: Güvenli Bir Bilişim Sistemi Altyapısının Bulunmaması

Kurumun bilişim sistemi ile ilgili yapılan çalışmalar sonucunda;

1. Kurumun bilişim sistemlerine ilişkin yazılı bir politika veya stratejisinin olmadığı,
2. Yönetim bilişim sistemleri güvenlik politikasının tanımlanmadığı,

3. Sistem kontrollerinin standartlara uygunluğunun düzenli olarak incelenmesini sağlayacak bir yapının oluşturulmadığı,

4. Sistemin düzenli olarak incelendiği, ihtiyaç ve kontrol gereksiniminde test uygulamaları yapıldığı, herhangi bir sistem mühendisi sertifikası olan tecrübeli bir test ekibinin olmadığı,

5. Kurumun bilişim sistemi personeli eğitimi ve istihdamına ilişkin politikalarının olmadığı,

6. Hizmet içi eğitimin yetersiz olduğu,

7. Bilişim sistemlerine ilişkin oluşturulan politika ve prosedürlerin yasalara ve düzenlemelere uygun olması gerektiği kapsamında idarenin bilgisinin olduğu ancak, lisanslı yazılım kullanmak konusunda yetersiz olduğu,

8. Kurumun yazılım geliştirme ve değişim yönetimine ilişkin yazılı politika ve prosedürlere sahip olmadığı,

9. Kurumun bilişim sistemleri güvenliğinin sağlanması için çevresel kontrollerin de bulunması gerektiğini bildiği ancak, gerekli önlemlerin alınmadığı, server odalarının zemin kaplamalarının yanmaz olmadığı,

10. Verilerin transferinde ağ yapıları, disketler veya diğer taşıma araçları kullanıldığında yönetimin transferin elektronik imza ve veri şifreleme yöntemleri kullanılarak hem tam hem de doğru biçimde yapıldığından emin olmadığı.

11. Verinin ağ yapısı ile iletiminde, iletilen verinin formatının belirlenmesi ve otomatik hata belirleme ve doğrulama olanaklarını içeren bir iletişim protokolünün bulunmadığı,

15. İşletim sistemine, veri dosyalarına ve uygulamalara erişimin kısıtlanması için mantıksal erişim kontrolleri kullanılmadığı,

Tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemizde güvenli bilişim sistemi alt yapı çalışmalar başlamıştır. Güvenli bilişim sistemi için daha fazla çaba sarf edilecektir." denmiştir.

Sonuç olarak güvenli bir bilişim sistemi altyapısının kurulması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 10: İç Kontrol Sisteminin Eksiklikler İçermesi

Maliye Bakanlığı tarafından 31.12.2005 tarihli ve 26040-3. mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan ve 01.01.2006 da yürürlüğe giren İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın "*İç Kontrol Standartları*" başlıklı 5'nci maddesinde; "*İç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir.*" hükmü yer almaktadır.

Mezkûr hüküm gereği Maliye Bakanlığı, kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla gerekli standart ve temel şartları belirlemiş ve "*Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği*" adı altında 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayınlamıştır.

Kurum tarafından tüm birimler iç kontrol ile ilgili olarak bilgilendirilmiş; fakat birimlerce iç kontrol sistemine uyum ve sahiplenmenin yeterli düzeyde gerçekleşmediği ve kuruma ait iç kontrol eylem planının hazırlanmasında tüm birimlerin katılımının sağlanmadığı görülmüştür.

Kurumca yıllık olarak üst yönetime sunulması gereken iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi ve raporlanması faaliyetinin yapılmadığı görülmüş ve iç kontrol standartlarının gerçekleşmesinde hangi aşamada bulunduğu tespit edilememiştir.

Yapılan inceleme ve mülakatlarımızda iç kontrole ilişkin olarak;

İç Kontrol Eylem Planı genel olarak incelendiğinde aşağıdaki eksiklikler tespit edilmiştir.

a) İdareler, personelin yeterliliği ve görevleri arasındaki uyumu sağlamalı, performansın değerlendirilmesi ve geliştirilmesine yönelik önlemler almalıdır. Bu hususa ilişkin standartın kısmen yerine getirildiği görülmüştür.

b) İdareler, sistemli bir şekilde analizler yaparak amaç ve hedeflerinin

gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış riskleri tanımlayarak değerlendirmeli ve alınacak önlemleri belirlemelidir. Bunun için de İdareler, her yıl sistemli bir şekilde amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirlemeli, risklerin gerçekleşme olasılığı ve muhtemel etkileri yılda en az bir kez analiz edilmeli ve risklere karşı alınacak önlemler belirlenerek eylem planları oluşturulmalıdır. İdarece bu konuda yeterli çalışma yapılmadığı ve rapor haline getirilmediği görülmüştür.

c) İdareler, hedeflerine ulaşmayı amaçlayan ve riskleri karşılamaya uygun kontrol strateji ve yöntemlerini belirlemeli ve uygulamalıdır. Bunun için de; her bir faaliyet ve riskleri için uygun kontrol strateji ve yöntemleri (düzenli gözden geçirme, örnekleme yoluyla kontrol, karşılaştırma, onaylama, raporlama, koordinasyon, doğrulama, analiz etme, yetkilendirme, gözetim, inceleme, izleme v.b.) belirlenmeli ve uygulanmalıdır, kontroller, gerekli hallerde işlem öncesi kontrol, süreç kontrolü ve işlem sonrası kontrolleri de kapsamalı ve kontrol faaliyetleri, varlıkların dönemsel kontrolünü ve güvenliğinin sağlanmasını kapsamalıdır. Bu standarta ilişkin çalışmaların yapılmadığı görülmüştür.

d) İdareler, faaliyetlerin sürekliliğini sağlamaya yönelik gerekli önlemleri almalıdır. Bu minvalde görevinden ayrılan personelin, iş veya işlemlerinin durumunu ve gerekli belgeleri de içeren bir rapor hazırlaması ve bu raporu görevlendirilen personele verilmesi yönetici tarafından sağlanmalıdır. Bu standarta ilişkin çalışmaların yapılmadığı görülmüştür.

e) İdareler, gelen ve giden her türlü evrak dahil iş ve işlemlerin kaydedildiği, sınıflandırıldığı ve dosyalandığı kapsamlı ve güncel bir sisteme sahip olmalıdır. Bu hususa ilişkin idarece bir çalışma yürütülüyor olmakla beraber henüz istenilen sonuca ulaşamamış ve tamamlanamamıştır.

f) Yöneticilerin beklentilerini idarenin misyon, vizyon ve amaçları çerçevesinde görev ve sorumlulukları kapsamında personele yazılı olarak bildirmesi hususunda sistem geliştirilmemiştir.

g) Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirim yöntemleri detaylı ve yazılı olarak belirlenmeli ve personele duyurulmalıdır. Bu konuda çalışma yürütülmediği tespit edilmiştir.

h) İdareler iç kontrol sistemini yılda en az bir kez değerlendirmelidir. Buna ilişkin bir değerlendirme yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğ kapsamında belirlenen, Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere; yapılması gereken çalışmaların belirlenmesi, bu çalışmalar için eylem planı oluşturulması, gerekli prosedürler ve ilgili düzenlemelerin hazırlanması çalışmalarını yürütmek

üzere gerekli çalışmalar yapılacaktır.

Söz konusu çalışmalar, Maliye Bakanlığı tarafından tüm kamu idarelerine gönderilen “Kamu İç Kontrol Standartları” konulu bir genel yazı kapsamında yürütülecektir.

Bu yazı çerçevesinde ve Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi gereği 2018-2019 İç Kontrol Uyum Eylem Planı hazırlanacak ve aşağıdaki işlemler yerine getirilecektir:

- Bir üst yönetici yardımcısı veya harcama yetkilisinin başkanlığında, harcama yetkilileri veya görevlendirecekleri yardımcılardan oluşan bir İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu ile harcama birimlerinden yönetici veya hiyerarşik olarak harcama yetkilisine en yakın düzeydeki temsilcilerden oluşan bir Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grubunun oluşturulacaktır.

- Kurul ve Grubun çalışmalarının koordinasyonu ile sekretarya hizmetleri Mali Hizmetler Müdürlüğü tarafından yürütülecektir.

- Kamu İç Kontrol Standartlarından veya bu standartlara ilişkin genel şartlardan bir kısmını karşılayan ve iç kontrol sisteminin öngördüğü makul güvenceyi sağlayan mevcut düzenleme veya uygulamaların bulunması halinde, bunlara Eylem Planının “mevcut durum” bölümünde, bu düzenleme veya uygulamaların makul güvence sağladığı ve bu nedenle yeni bir düzenleme veya uygulamaya gerek bulunmadığı hususuna da “açıklama” bölümünde yer verilmesi sağlanacaktır.

- İç Kontrol Uyum Eylem Planı Maliye Bakanlığının e-SGB net sistemine de tanımlanacaktır." denmiştir.

Sonuç olarak iç kontrol sistemindeki eksikliklerin giderilmesi konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 11: İç Denetçi İstihdam Edilmemesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55-66'ncı maddelerini kapsayan beşinci kısmında iç kontrol sistemi ile ilgili hususlar düzenlenmiştir.

55'inci maddede 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 süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü olarak tanımlanmıştır. Tanımdan da anlaşıldığı üzere iç denetim iç kontrol sisteminin bir parçası olarak öngörülmüştür.

56'ncı maddede iç kontrolün amacı;

- a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,
- b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,
- c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,
- d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,
- e) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını, sağlamak şeklinde sayılmıştır.

57'nci maddede kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemlerinin harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön malî kontrol ve iç denetimden oluştuğu,

63'üncü maddede iç denetimin kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğinin değerlendirilmesi ve rehberlik yapılması amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti olduğu ve iç denetçiler tarafından yapılması gerektiği,

64'üncü maddede iç denetçilerin görevlerinden birinin malî yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak olduğu, belirtilmiştir.

Bu düzenlemelere göre, iç denetçiler kurumlarda mali disiplin ve etkin bir iç kontrolün önemli parçasıdır. Kurumlarda iç denetçi olmasının mali disiplin ve etkin bir iç kontrol için çok önemli olduğu tartışmasızdır.

10.12.2003 tarihli 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na dayanılarak çıkartılan İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in 18'inci maddesinde; "*Kamu idarelerinin iç denetçi sayıları; idarelerin yerine getirmek zorunda oldukları görevler, kullandığı kaynaklar, merkez, taşra ve yurt dışı teşkilatının özelliği, toplam personel sayısı ve denetim ihtiyacı dikkate alınmak suretiyle ve denetimin maliyeti de göz önünde bulundurularak ekli listede belirlenmiştir. Kamu idareleri ilave iç denetçi ihtiyaçlarını Kurula bildirir.*" denilmektedir.

Kurumda yapılan incelemelerde, İç Denetim Birimi'nin oluşturulmadığı ve iç denetçi atamasının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemizde iç denetçi istihdamının sağlanması için gerekli çalışmalar yapılmışsa da idaremize bu yönde başvuru olmamıştır. İç denetçi istihdamı için ilan yapılması da dahil olmak üzere daha fazla çaba sarf edilecektir." denmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından İç Denetçi istihdam edilmesi için gereken çalışmaların yapılacağı belirtilmiştir. Etkin bir iç kontrol ortamının oluşturulabilmesi ve kanunen verilen görevlerin yerine getirilebilmesi için; İç Denetim Biriminin kurularak, iç denetçi atanması uygun olacaktır.

BULGU 12: 775 Sayılı Gecekondu Kanunu Hükümlerine Aykırı Uygulamalar Yapılması

775 sayılı Gecekondu Kanunu hükümlerine göre oluşturulması gereken fon hesabının teşkil ettirilmediği, belediye ve mücavir alan sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazlarının satış bedellerinden aktarılması gereken payın, fon hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

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

775 sayılı kanunun 13'üncü maddesinde;

"Buna göre 12'nci madde gereğince teşkil edilen fonda toplanan paralar, belediyelerce, Toplu Konut İdaresi Başkanlığının izni alınmak şartıyla:

a) Bu kanundaki amaçlarda kullanılmak üzere arsa sağlanmasında, Toplu Konut

İdaresi Başkanlığınca onanan plan ve projelere göre halk konutu, 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.

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

4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un “Taksitle ödeme, satış bedelinden pay verilmesi, belediyelere devir” başlıklı 5'inci maddesinde;

“...Belediye ve mücavir alan sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin tahsil edilen kısmından öncelikle yerinde muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak şartıyla % 10'u, ilgili belediyelerin 20.7.1966 tarihli ve 775 sayılı Kanun hükümlerine göre oluşturulan fon hesabına aktarılır. Kalan kısmından ise ilgili belediyeye % 30, varsa büyükşehir belediyesine % 10 oranında pay verilir. ...Bu paylar tahsilini takip eden ayın yirmisine kadar ilgili idarelerin hesaplarına aktarılır. ...”

Denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin Fonun teşkili ve muhasebeleştirilmesine ilişkin “Belirli Bir Amaca Tahsisli Gelirler ve Alınan Paylar” başlıklı 18'inci maddesinin 2'nci fıkrasında aynen:

“20/7/1966 tarihli ve 775 sayılı Gecekondu Kanununun 12 nci maddesi gereği kurulan fonda toplanacak paralar gelir bütçesinin ilgili bölümüne gelir kaydedilir. Diğer taraftan gider bütçesinin ilgili tertibine tahsis amacı doğrultusunda kullanılmak üzere ödenek konulur. Bu fondan yapılan harcamalarda 775 sayılı Kanunda belirtilen usul ve esaslar uygulanır.”

Denilmektedir.

Hazine tarafından Kuruma gönderilen tutarların tamamı 800.01.06.09.60 nolu “Yapı Kullanma İzni Harcı Hesabı”na kaydedilmektedir. İlgili yılında, ilgili madde kapsamında yapılan satışlardan Belediyeye gönderilen %10’luk fon payı tutarı ile %30’luk pay tutarı toplamı 20.006,51 TL’dir. Fon hesabına aktarılması gereken %10’luk orana isabet eden 5.001,63 TL’lik tutarın 362.01.99 nolu “Fonlar Adına Yapılan Diğer Kesintiler Hesabı”na alınmayarak tamamının 600.01.06.09.60 “Yapı Kullanma İzni Harcı Hesabı”na kaydedildiği ve idare tarafından Banka nezdinde ayrı bir Gecekondu Fon Hesabı’nın açılmadığı ve açılması gereken bu banka hesabında izlenmesi gereken tutarın belediyenin cari hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediye ve mücavir alan sınırları içerisindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin tahsil edilen kısmından öndelikle tahsil edilmeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak şartıyla %10’u ilgili fon hesabına aktarılır ve kalan kısmı ise ilgili belediye %30 pay verilmesi bilgi eksikliği nedeniyle ilgili hesaplarda takibi yapılamamıştır. İlgili hesaplarda takibinin yapılmasına dikkat ve özen gösterilecektir." denmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi ile bulgu konusunda mutbakat sağlanmakla birlikte, bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 13: 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu Hükümlerine Aykırı Alım Yapılması

İhtiyacın sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabilecek nitelikte olmamasına rağmen, Kurum tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 22’nci maddesinin (a) hükmü gereği doğrudan temin ile alım yapıldığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 5 ve 22'nci maddelerinde;

“Temel ilkeler

Madde 5:

...

“Bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulü temel usullerdir. Diğer ihale usulleri Kanunda belirtilen özel hallerde kullanılabilir.”

...

Doğrudan temin

Madde 22- (Değişik: 30/7/2003-4964/15 md.)

Aşağıda belirtilen hallerde ihtiyaçların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulüne başvurulabilir:

a) İhtiyacın sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabileceğinin tespit edilmesi.

...” denilmek suretiyle temel ihale usulleri belirlenmiş ve diğer alım usullerine ilişkin özel şartlar aranmıştır. Bir diğer hükümde ise ihtiyaç sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabilecek ise temel ihale usulleri ile değil de doğrudan temin alım usulü ile ihtiyacın giderilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 'Doğrudan temine ilişkin açıklamalar' başlıklı 22'nci maddesinde ise;

“...

22.1.1.5. Ayrıca, 4/3/2009 tarihli ve 27159 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İhale Uygulama Yönetmeliklerinde 4734 sayılı Kanunun 22 nci maddesinin (a), (b), (c) bentleri kapsamında idarece yapılacak alımlarda kullanılmak üzere, “4734 sayılı Kanunun 22 nci maddesinin (a), (b), (c) Bentleri Kapsamında Tek Kaynaktan Temin Edilen Mallara/Hizmetlere İlişkin Form” yer almaktadır (KİK022.0/M ve KİK021.0/H). Anılan form hazırlanırken formdaki dipnot belirlemelerine özellikle dikkat edilmesi gerekmektedir. Buna göre alımın gerçek veya tüzel tek kişiden yapılma sebepleri ayrıntılı, net ve objektif bir biçimde ortaya konacak, Kanunun 22'nci maddesinin anılan bentlerinde belirtilen hükümlerin uygulanabilir olmasını sağlayan sebepler detaylı olarak yazılacak, bunlara ilişkin belgeler de anılan forma eklenecektir. Diğer yandan mal alımlarıyla ilgili olarak; ihtiyacın niteliği, ihtiyaç konusu malın ayrıntılı teknik özellikleri ve ne amaçla kullanılacağı, anılan amacı en az aynı verimlilik, etkinlik ve fonksiyonellikle karşılayabilecek diğer ürünlerin-modellerin-markaların vb. bulunup bulunmadığının tespitinin yapılıp yapılmadığı ve bulunmuyorsa nedenleri, ihtiyaç konusu malı satan başka firmaların olup olmadığı gibi hususlara yer verilecektir.

...

22.2. İhtiyacın gerçek veya tüzel tek kişiden temini

İdareler, 4734 sayılı Kanunun 22'nci maddesinin (a) bendinin uygulamasında mal ve

hizmet alımlarında, 4734 Sayılı Kanununun 22'nci maddesinin (a), (b), (c) Bentleri Kapsamında Tek Kaynaktan Temin Edilen Mallara/Hizmetlere İlişkin Formu (KİK022.0/M ve KİK021.0/H) kullanarak ihtiyacın neden sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabileceğini detaylı olarak yazacak, fiyat araştırması yapacak, ihtiyaç konusu malın veya hizmetin niteliklerini tarif edecek ve bu hususlara ilişkin bütün belgeleri standart forma ekleyeceklerdir. Ayrıca, bir taahhüt kapsamında; taahhüt konusu sözleşme veya şartnamede yer alan hükümler nedeniyle belli bir marka veya modelli malın alınmasının zorunlu olduğu hallerde, 4734 sayılı Kanununun 22'nci maddesinin (a) bendinin uygulanması mümkün bulunmaktadır.

...” denilmektedir.

Yukarıda yer verilen tebliği hükümlerinden anlaşılacağı üzere, 4734 sayılı Kanunu'nun 22/a hükmü gereği ihale yapılmaksızın doğrudan temin usulü ile alım yapılabilmesi şartlara bağlı kılınmıştır. Şöyle ki; “*Tek Kaynaktan Temin Edilen Mallara/Hizmetlere İlişkin Form*” hazırlanacak ve bu form kapsamında alımın gerçek veya tüzel tek kişiden yapılma sebepleri ayrıntılı, net ve objektif bir biçimde ortaya konmalıdır. Ayrıca bu usul ile alım yapılmasının sebepleri detaylı olarak yazılmalı, bunlara ilişkin belgeler de anılan forma eklenmelidir. Diğer yandan mal alımlarıyla ilgili olarak; ihtiyacın niteliği, ihtiyaç konusu malın ayrıntılı teknik özellikleri ve ne amaçla kullanılacağı, anılan amacı en az aynı verimlilik, etkinlik ve fonksiyonellikle karşılayabilecek diğer ürünlerin-modellerin-markaların vb. bulunup bulunmadığının tespitinin yapılıp yapılmadığı ve bulunmuyorsa nedenleri, ihtiyaç konusu malı satan başka firmaların olup olmadığı gibi hususlara yer verilmelidir. Ayrıca fiyat araştırması yapılması da gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede bu hüküm kapsamına girmeyecek nitelikte olan alımların bu kapsamda yapıldığı ve alım sürecinde fiyat araştırmasının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu 22'nci maddesinin (d) bendi gereğince piyasa araştırma tutanağı ve alım gerekçesi yazılmasına dikkat ve özen gösterilecektir." denmiştir.

Sonuç olarak bulguda belirtilen hususlara uyum konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmış olup, bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

8. EKLER**EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI**

| ARDAHAN BELEDİYE BAŞKANLIĞI 2017 BİLANÇOSU | | | | | |
|--|---|----------------------|----------------------|--|----------------------|
| AKTİF | | 2017 | PASİF | | 2017 |
| 1 | DÖNEN VARLIKLAR | 18.972.070,94 | 3 | KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR | 19.151.419,43 |
| 10 | HAZIR DEĞERLER | 195.829,92 | 30 | KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR | 4.673.325,81 |
| 102 | BANKA HESABI | 147.025,49 | 300 | BANKA KREDİLERİ HESABI | 4.673.325,81 |
| 109 | BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR HESABI | 48.804,43 | 32 | FAALİYET BORÇLARI | 1.938.990,76 |
| 12 | FAALİYET ALACAKLARI | 13.638.434,48 | 320 | BÜTÇE EMANETLERİ HESABI | 1.938.990,76 |
| 120 | GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI | 3.767.685,62 | 33 | EMANET YABANCI KAYNAKLAR | 1.676.470,11 |
| 121 | GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI | 8.929.182,07 | 330 | ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI | 1.088.296,25 |
| 122 | GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR HESABI | 42.034,74 | 333 | EMANETLER HESABI | 588.173,86 |
| 127 | DİĞER FAALİYET ALACAKLARI HESABI | 899.532,05 | 36 | ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER | 10.862.632,75 |
| 14 | DİĞER ALACAKLAR | 20.000,00 | 360 | ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI | 990.351,10 |
| 140 | KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI | 20.000,00 | 361 | ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI | 6.179.153,79 |
| 15 | STOKLAR | 294.214,06 | 362 | FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TAHS | 2.516.756,22 |
| 150 | İLK MADDE VE MALZEME HESABI | 294.214,06 | 363 | KAMU İDARELERİ PAYLARI HESABI | 28.154,88 |
| 16 | ÖN ÖDEMELER | 29.848,25 | 368 | VADESİ GEÇMİŞ, ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VER | 1.148.216,76 |
| 161 | PERSONEL AVANSLARI HESABI | 6.419,81 | 4 | UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR | 2.868.031,84 |
| 162 | BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI | 23.428,44 | 40 | UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR | 2.867.517,74 |
| 19 | DİĞER DÖNEN VARLIKLAR | 4.793.744,23 | 400 | BANKA KREDİLERİ HESABI | 2.867.517,74 |
| 190 | DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI | 4.793.744,23 | 43 | DİĞER BORÇLAR | 514,10 |
| 2 | DURAN VARLIKLAR | 14.173.253,34 | 438 | KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇ | 514,10 |
| 22 | FAALİYET ALACAKLARI | 125.386,22 | 5 | ÖZ KAYNAKLAR | 11.125.873,01 |
| 220 | GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI | 26.407,60 | 50 | NET DEĞER | (13.065.457,92) |
| 222 | GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR HESABI | 98.978,62 | 500 | NET DEĞER HESABI | (13.065.457,92) |
| 24 | MALİ DURAN VARLIKLAR | 1.177.895,75 | 57 | GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI | 20.036.857,19 |
| 240 | MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI | 1.177.895,75 | 570 | GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI | 20.036.857,19 |
| 25 | MADDİ DURAN VARLIKLAR | 12.869.971,37 | 58 | GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI | (1.887.208,14) |
| 250 | ARAZİ VE ARSALAR HESABI | 2.135.111,30 | 580 | GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-) | (1.887.208,14) |
| 251 | YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI | 430.434,51 | 59 | DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI | 6.041.681,88 |
| 252 | BİNALAR HESABI | 6.797.410,73 | 590 | DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI | 6.041.681,88 |
| 253 | TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI | 109.956,87 | | | |
| 254 | TAŞITLAR HESABI | 684.339,76 | | | |
| 255 | DEMİRBAŞLAR HESABI | 284.081,10 | | | |
| 257 | BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-) | (453.637,44) | | | |
| 258 | YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI | 2.882.274,54 | | | |
| AKTİF TOPLAMI | | 33.145.324,28 | PASİF TOPLAMI | | 33.145.324,28 |
| 9 | NAZİM HESAPLAR | 3.472.743,03 | 9 | NAZİM HESAPLAR | 3.472.743,03 |

| | | | | | |
|----------------------------|--------------------------------------|---------------|----------------------------|--------------------------|-----------------|
| 90 | ÖDENEK HESAPLARI | 3.472.743,03 | 90 | ÖDENEK HESAPLARI | 3.472.743,03 |
| 900 | GÖNDERİLECEK BÜTÇE ÖDENEKLERİ HESABI | 3.472.743,03 | 901 | BÜTÇE ÖDENEKLERİ HESABI | 30.271.400,00 |
| | | | 905 | ÖDENEKLİ GİDERLER HESABI | (26.798.656,97) |
| NAZIM AKTİF TOPLAMI | | 3.472.743,03 | NAZIM PASİF TOPLAMI | | 3.472.743,03 |
| GENEL TOPLAM | | 36.618.067,31 | GENEL TOPLAM | | 36.618.067,31 |

2017 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

| Hesap Kodu | Yardımcı Hesap | GİDERİN TÜRÜ | CARİ YIL (2017) | Hesap Kodu | Yardımcı Hesap | GELİRİN TÜRÜ | CARİ YIL (2017) |
|-------------------------|----------------|--|----------------------|-------------------------|----------------|---|----------------------|
| | I | | TL | | I | | TL |
| 630 | 01 | Personel Giderleri | 7.635.327,84 | 600 | 01 | Vergi Gelirleri | 2.840.678,06 |
| 630 | 02 | Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri | 1.376.019,16 | 600 | 03 | Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri | 6.395.933,51 |
| 630 | 03 | Mal Ve Hizmet Alım Giderleri | 13.382.078,80 | 600 | 04 | Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler | 314.432,55 |
| 630 | 04 | Faiz Giderleri | 0,00 | 600 | 05 | Diğer Gelirler | 14.738.542,35 |
| 630 | 05 | Cari Transferler | 223.045,95 | 600 | 11 | Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri | 806,12 |
| 630 | 06 | Sermaye Giderleri | 4.156.666,97 | | | | |
| 630 | 07 | Sermaye Transferleri | 25.518,25 | | | | |
| 630 | 13 | Amortisman Giderleri | 467.725,23 | | | | |
| GİDERLER TOPLAMI | | | 27.266.382,20 | GELİRLER TOPLAMI | | | 24.290.392,59 |
| | | | | FAALİYET SONUCU | | | -2.975.989,61 |