



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

DENİZLİ SARAYKÖY BELEDİYESİ

2021 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2022



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	10
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	10
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	12
7.	DENETİM BULGULARI.....	12

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	4
Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	6
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 8: Kredi Anapara Geri Ödemeleri.....	19
Tablo 9: Hatalı Olarak 630 Giderler Hesabına Kaydedilen İşlemlerden Örnekler	23
Tablo 10: Taşınırın İcmal Cetveli ile Bilançodaki Değerleri.....	26
Tablo 11: Sözleşme Yapılmayan Bazı Mal ve Hizmet Alımları.....	31
Tablo 12: Doğrudan Temin ve Pazarlık Kapsamında Yapılan Alımlar ve Ödenekleri.....	32
Tablo 13: Kirası Ödenmeyen Taşınmazlara İlişkin Örnek Liste.....	36
Tablo 14: Kısımlara Bölünen Mal ve Hizmet Alımlarından Örnekler.....	41
Tablo 15: Süresinde Düzenlenmeyen Bazı Faturalar	45

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nın Gerçek Durumu Yansıtması
2. Sermaye Taahhütleri Hesabının Kullanılmaması
3. Kamu Kurumlarına Yapılan Taşınmaz Tahsislerinin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi
4. Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına Kayıtlı Alacaklar İçin Tahakkuk Eden Gecikme Zammı ve Faizlerin İzlenmemesi
5. Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının Gerçeği Yansıtması
6. Kısa ve Uzun Vadeli Banka Kredileri Hesaplarının Gerçek Durumu Yansıtması
7. Muhasebe Kayıtlarında Yer Almayan Taşınmazın Kurumun Borcuna Karşı Devredilmesi İşlemlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
8. Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Vadesine Göre Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ile Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında İzlenmemesi
9. Satın Alınan Bazı Mal ve Malzemelerin İlgili Aktif Hesaplar Yerine Giderler Hesabı'na Kaydedilmesi
10. Stoklara İlişkin İşlemlerin Hatalı Kaydedilmesi
11. Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Muhasebe Kayıtlarının Uyuşmaması
12. Taşınmazların, Taşınmaz Formları ile Muhasebe Kayıtlarındaki Değerlerinin Uyuşmaması

B. Diğer Bulgular

1. Telekomünikasyon Alt Yapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması
2. Doğrudan Temin Kapsamında Yapılan Bazı Mal ve Hizmet Alımlarında Sözleşme Yapılmaması

3. Doğrudan Temin ve Pazarlık Usullerinde Belirtilen Parasal Sınıra Tabi İşler İçin Yapılan Harcamaların %10 Sınırını Aşması
4. Gecekondu Fonu Hesabının Oluşturulmaması
5. Kadrolu İşçilerin Yıllık İzinlerinin Düzenli Olarak Kullandırılmaması
6. Taşınmazlara ilişkin Kira Bedellerinin Zamanında Tahsil Edilememesi
7. Kurum Tarafından Verilen Bazı Hizmetlerin Belediye Personeli ile Diğer Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Ücretsiz Sunulması
8. Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırların Üzerinde Olması
9. Süreklilik Gösteren Bazı Mal Alımlarının Doğrudan Temin Sınırının Altında Kalacak Şekilde Kısımlar Halinde Alınması
10. Taşınmaz İcmal Cetvellerinin Düzenlenmemesi
11. Taşınmazlar İçin Kapsamlı ve Güncel Bir Değer Tespit Çalışması ile Cins Tashihiinin Yapılmaması
12. Temin Edilen Mal ve Hizmetler Karşılığı Alınan Faturaların Zamanında Düzenlenmemesi
13. Yevmiye Defterinde Geriye Dönük Düzeltme Kaydı Yapılması
14. Jeotermal Su ile Konutların Isıtılması İşinin Belediye Tarafından İhalesiz Olarak Bir Protokol İle Özel Bir Şirkete Devredilmesi ve Bu Protokole Bağlı Olarak Tahsil Edilmesi Gereken %20'lik Kar Payının Belediye Tarafından Hiç Tahsil Edilmemesi
15. Bütçe Emanetleri Hesabında İzlenen Borçlardan Zamanaşımına Uğrayan Tutarların Gelir Kaydedilmemesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Belediyeler, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 127'nci maddesinde, belediye halkının mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları seçimlerle oluşturulan kamu tüzel kişileri olarak tanımlanmıştır. Belediyelerin kuruluş, görev ve yetkilerinin yerinden yönetim ilkesine uygun olarak kanunla düzenleneceği Anayasa'da hüküm altına alınmıştır.

Sarayköy Belediyesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde genel yönetim kapsamında yer almakta olup, faaliyetlerini 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun verdiği yetki ve sorumluluklar çerçevesinde yürütmektedir. Belediye, büyükşehir belediyesi sınırları içinde kalan bir ilçe belediyesidir ve belediyenin sınırları, bulunduğu ilçenin mülki sınırlarıdır.

Kamu İdaresinin temel mevzuatı 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ile 5393 sayılı Belediye Kanunu olup bu Kanunlarda kurumun görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. Bununla birlikte görev, yetki, imtiyaz ve sorumlulukları diğer ilgili kanun ve yönetmeliklerde de düzenlenmiştir.

5216 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinde, büyükşehir belediyelerinin ve büyükşehir ilçe belediyelerinin görev ve yetkileri ayrıntılı bir şekilde sayılmıştır. Söz konusu görev ve yetkiler genel olarak 5393 sayılı Kanun'da belirtilen görev ve yetkilerin paylaşımından ibarettir. Büyükşehir kapsamındaki belediyeler arasında hizmetlerin yerine getirilmesi bakımından uyum ve koordinasyonun büyükşehir belediyesi tarafından sağlanması da hüküm altına alınmıştır. Büyükşehir belediyelerinin, kendi sınırları içerisinde yer alan ilçe belediyelerinin imar uygulamalarını denetleme yetkisi bulunmaktadır. Bunun yanı sıra, büyükşehir ve büyükşehir ilçe belediyeleri hakkında 5393 sayılı Kanun'da yer verilen yetki, imtiyaz ve muafiyetlerin geçerli olduğu da mezkûr Kanun'da belirtilmiştir.

5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracığı, bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm

ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıklı ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde; belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak, yönetmelik çıkarmak, belediye gelirlerini tahsil etmek, ulaşım hizmetlerini görmek, ticari hayata katkı sağlamak gibi yetki ve imtiyazlar sayılmıştır.

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

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

Sarayköy Belediyesinin karar organı olan Sarayköy Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 16 üyeden oluşmaktadır.

Belediye teşkilâtı norm kadro esaslarına uygun olarak yazı işleri, mali hizmetler, fen işleri ve zabıta birimlerinden oluşmaktadır. Beldenin nüfusu, fiziki ve coğrafi yapısı, ekonomik, sosyal ve kültürel özellikleri ile gelişme potansiyeli dikkate alınarak, norm kadro ilke ve standartlarına uygun olarak gerektiğinde sağlık, itfaiye, imar, insan kaynakları, hukuk işleri ve ihtiyaca göre diğer birimler kurulabilmektedir. Bu birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesi belediye meclisinin yetkisi dâhilindedir.

Belediyelerdeki tüm kadrolara yapılacak olan atamalar kanun ve yönetmeliklerde belirtilen kriterlere uygun olarak belediye başkanı tarafından yapılmakta, birim müdürlüğü ve üstü yönetici kadrolarına yapılan atamalar ilk toplantıda belediye meclisinin bilgisine sunulmaktadır. 5393 sayılı Kanun'a istinaden belediye başkanı, zorunlu gördüğü takdirde, beldenin nüfus sayısına göre en çok dört belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Sarayköy Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 7 adet birim

belirlenmiştir. Bunlar Fen İşleri, İmar ve Şehircilik, Destek Hizmetleri, Ulaşım Hizmetleri, Tarımsal Hizmetler, İktisadi ve Sosyal Tesis İşletmesi ve Zabıta Müdürlüğü ’dür. Başkana bağlı 1 adet memur kökenli başkan yardımcısı, 1 adet meclis kökenli başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 8 adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	219	14
Sözleşmeli Personel	-	4
Kadrolu İşçi	109	32
Geçici İşçi	-	0
Toplam	328	50
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	92

1.3. Mali Yapı

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

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

Sarayköy Belediyesinin 2021 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yıllan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Ek Ödenek	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
1	Personel Giderleri		11.151.000,00		4.006.000,00	15.157.000,00	13.974.011,78	1.182.988,22	
2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri		1.287.000,00		293.000,00	1.580.000,00	1.242.613,09	337.386,91	
3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	7.000.000,00	16.912.000,00		1.215.000,00	25.127.000,00	9.619.743,71	15.507.256,29	
4	Faiz Giderleri		1.005.000,00		650.000,00	1.655.000,00	1.647.672,79	7.327,21	
5	Cari Transferler		987.000,00		53.000,00	1.040.000,00	782.944,88	257.055,12	
6	Sermaye Giderleri		5.141.000,00	16.136.500,00	-2.786.000,00	18.491.500,00	2.854.204,24	1.171.295,76	14.466.000,00
7	Sermaye Transferleri		400.000,00		-400.000,00	0,00			
8	Borç Verme								
9	Yedek Ödenek		3.130.000,00		-3.031.000,00	99.000,00		99.000,00	
Toplam		7.000.000,00	40.013.000,00	16.136.500,00	0,00	63.149.500,00	30.121.190,49	18.562.309,51	14.466.000,00

Sarayköy Belediyesinin 2021 mali yılı başlangıç bütçesi ile 40.013.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup önceki yıldan devreden 7.000.000,00 TL ve yıl içinde tahsis edilen 16.136.500,00 TL ek ödenekle birlikte 2021 yılı ödenek toplamı 63.149.500,00 TL olmuştur. Yıl içinde 30.121.190,49 TL Bütçe Gideri yapılmış ve 18.562.309,51 TL ödenek iptal edilmiş, kalan 14.466.000,00 TL ödenek ise 2022 yılına devretmiştir.

Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	10.170.000,00	7.377.668,91	926,00	7.376.742,91	72,53
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	20.005.500,00	10.927.478,39	10.224,49	10.917.253,90	54,57
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	2.010.000,00	1.086.123,38		1.086.123,38	54,04
05- Diğer Gelirler	15.855.000,00	18.789.317,64	1.266.457,94	17.522.859,70	110,52
06- Sermaye Gelirleri	4.109.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler	-	-	-	-	-
Toplam	52.149.500,00	38.180.588,32	1.277.608,43	36.902.979,89	70,76

Buna göre 2021 yılında net bütçe geliri %70,76 seviyesinde gerçekleşmiştir.

Vergi gelirleri (% 72,53), teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (% 54,57), Alınan Bağış ve Yardımlar(%54,04) ve sermaye gelirleri (% 0,00) beklenenin altında, diğer gelirler ise (% 110,52) beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	11.151.000,00	13.974.011,78	125,32
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	1.287.000,00	1.242.613,09	96,55
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	23.912.000,00	9.619.743,71	40,23
04- Faiz Gideri	1.005.000,00	1.647.672,79	163,95
05- Cari Transferler	987.000,00	782.944,88	79,33
06- Sermaye Giderleri	5.141.000,00	2.854.204,24	55,52
07- Sermaye Transferleri	400.000,00	0,00	0,00
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	3.130.000,00	0,00	0,00
Toplam	47.013.000,00	30.121.190,49	64,07

Buna göre 2021 yılında bütçe giderleri %64,07 seviyesinde gerçekleşmiştir.

Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri (%96,55) beklenene yakın gerçekleşirken; Personel Giderleri (%125,32) ve Faiz Gideri (%163,95) beklenenin üstünde; Mal ve Hizmet Alım Giderleri (%40,23), Cari Transferler (%79,33), Sermaye Giderleri (%55,52), Sermaye Transferleri (%0,00) beklenenin altında gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2020 yılının 2019 yılına, 2021 yılının 2020 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	5.808.771,77	6.192.981,77	7.377.668,91	6,61	19,13
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	4.117.065,63	2.133.764,04	10.927.478,39	-48,17	412,12
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	598.500,00	0,00	1.086.123,38	-100,00	-
Diğer Gelirler	13.074.934,51	15.540.568,78	18.789.317,64	18,86	20,90
Sermaye Gelirleri	0,00	0,00	0,00	-	-
Toplam	23.599.271,91	23.867.314,59	38.180.588,32	1,14	59,97
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	-21.104,91	-94.612,02	-1.277.608,43	348,29	1.250,37
Net Toplam	23.578.167,00	23.772.702,57	36.902.979,89	0,83	55,23

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2021 yılında gelirler bir önceki yıla göre 13.130.277,32 TL (%55,23) artış göstermiştir.

Bu çerçevede; Vergi Gelirlerinde 1.184.687,14 TL (%19,13), Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinde 8.793.714,35 TL (%412,12), Alınan Bağış ve Yardım İle Özel Gelirlerde 1.086.123,38 TL (%...), Diğer Gelirlerde 3.248.748,86 TL (% 20,90) artış olmuştur. Artışın büyük oranda Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri ile Merkezi İdare Vergi Gelirlerinden Alınan Paydan kaynaklandığı anlaşılmaktadır.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	10.337.533,83	10.980.027,94	13.974.011,78	6,22	27,27
SGK Devlet Prim Giderleri	1.048.542,10	1.122.605,47	1.242.613,09	7,06	10,69
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	10.779.440,74	5.583.134,26	9.619.743,71	-48,21	72,30
Faiz Giderleri	1.809.178,72	1.617.651,65	1.647.672,79	-10,59	1,86
Cari Transferler	686.589,69	597.622,60	782.944,88	-12,96	31,01
Sermaye Giderleri	773.916,95	343.761,60	2.854.204,24	-55,58	730,29
Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	-	-
Toplam	25.435.202,03	20.244.803,52	30.121.190,49	-20,41	48,78

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2021 yılında 2020 yılına göre 9.876.386,97 TL (%48,78) artmıştır.

Gider kalemleri incelendiğinde; 2021 yılında personel giderlerinin 2.993.983,84 TL (%27,27), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 120.007,62 TL (%10,69) arttığı görülmektedir. Mal alım ve hizmet giderlerinde 4.036.609,45 TL'lik (%72,30), sermaye giderlerinde 2.510.442,64 TL'lik (%730,29) ve faiz giderlerinde 30.021,14 TL'lik (%1,86) bir artış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2021 yılı Faaliyet Gideri 31.508.262,40 TL, Faaliyet Geliri 38.558.953,56 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 7.050.691,16 TL olarak gerçekleşmiştir.

Sarayköy Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirket aşağıdaki tabloda gösterilmiş olup dolaylı hissedarı olduğu şirket bulunmamaktadır.

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Kurumun Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Sarayköy Jeotermal Isıtma Ticaret Anonim Şirketi	6.000.000,00	5.996.400,00	99,94

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

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

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

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

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

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır. Bu hususlarla ilgili denetim sonucunda denetim görüşü oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol; faaliyetlerin düzenli, mevzuata ve etik kurallarına uygun, verimli, tutumlu ve etkin biçimde yürütülmesi, hesap verme sorumluluğunun gerektirdiği yükümlülüklerin yerine getirilmesi, kamu kaynaklarının kayıplara karşı korunması, kurumun amaçlarını gerçekleştirmek suretiyle kurum misyonunun yerine getirmesi için makul bir güvence

sağlanması amacıyla idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem, süreç ile malî ve diğer kontroller bütünüdür.

Sarayköy Belediyesinde tüm idari birimlerin görev tanımları Yönetmeliklerle ayrıntılı olarak belirlenmiştir. Küçük bir belediye olmanın doğal sonucu olan kadro kısıtlılığının elverdiği ölçüde görevler ayrılığı ilkesine riayet edilmektedir.

Bilindiği üzere, Sarayköy gibi Nüfusu 50.000'in altında olan belediyelerde 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 41. maddesine göre stratejik plân yapılması zorunlu değildir. Bu çerçevede, performans ölçüm sisteminin/stratejik planlama sürecinin diğer çıktıları olan performans programı ve faaliyet raporunun da hazırlanması zorunlu değildir. Kurumsal risklerin belirlenmesi, kurumun stratejik amaç ve hedeflerini gerçekleştirmesini engelleyebilecek risklerin tanımlanıp değerlendirilmesini ve gerekli önlemlerin alınmasını içerdiğinden, stratejik planlamanın olmadığı koşullarda kurumsal risklerin belirlenmesi de olası değildir.

Sarayköy Belediyesinde harcama öncesi kontroller mali hizmetler birimi bünyesinde gerçekleştirilmektedir. Kurum; yönetim ve personelin, gerekli ve yeterli bilgiye zamanında ulaşabildiği, ihtiyaç duyulan raporları üretebilecek ve analiz yapma imkânı sunacak bir yönetim bilgi sistemine sahiptir. Gelen ve giden evrak işlemleri e-Belediye sistemi üzerinden yapılmaktadır. Sistem verilerinin güvenliğini ve korunmasını sağlamak amacıyla, veriler harici bir bilgisayara ve hard diske yedeklenmektedir.

Sarayköy Belediyesi merkezde 17.000 olmak üzere toplam 30.000 civarında nüfusu olan bir ilçe belediyesidir. 14 memur, 4 sözleşmeli personel, 124 işçi personel ile asli hizmetlerini yerine getirmektedir. Küçük ölçekli kurumlarda kontrol faaliyetlerinin altında yatan kavramlar büyük ölçekli kurumlardakilerle benzer olsa da bu kavramların işleyiş biçimleri farklılık göstermektedir. Küçük ve işlem hacmi, personel sayısı az kurumlarda, yönetim büyük ölçekli bir kurumda olduğundan daha etkin ve doğrudan gözetim yapabilir. Bu nedenle kurum yönetimi büyük ölçekli kurumlar için gerekli olan bazı kontrol faaliyetlerinin gerekli olmadığına karar verebilir. Küçük ölçekli kurumlar, daha az sayıda çalışana sahip olduğundan, bu durum, görev ayrılığı ilkesinin uygulanabilirliğini sınırlandırabilir

Bu standartlar ve koşullar çerçevesinden bakıldığında, idari birimlerin görev/yetkilerinin Yönetmeliklerle düzenlenmiş olması, görece yetkin bir bilgi sistemine sahip olunması, görevler ayrılığı ilkesini ihlal eden, kontrol sistemini zaafa uğratacak bir uygulamaya

rastlanılmaması, kontrol sistemi zayıflığının göstergesi olacak önemli hata/yolsuzluk emarelerinin olmayışı iç kontrol sistemine dair asli unsurların sahiplenildiği ve yerine getirildiğini göstermektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Denizli Sarayköy Belediyesinin 2021 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

Raporda yer alan bulgular, denetimler sonucunda tespit edilen hususlara kamu idaresi tarafından verilen cevapların değerlendirilmesi suretiyle düzenlenmiştir.

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nın Gerçek Durumu Yansıtması

Yıl içinde yapımına başlanan yapım işlerine ilişkin ödemelerin doğrudan ilgili maddi duran varlık hesaplarına kaydedildiği ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kaynağı saptanamayan bir bakiyenin yıllar itibarıyla sürekli devrettiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ile ilgili 204 ve 205'inci maddelerinde; hesabın, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı, diğer hallerde ise işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılınca kadar izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş; gerek yılı içerisinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarların bu hesaba borç, tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların ise bu hesaba alacak kaydedileceği düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede; kurum tarafından yaptırılan iki adet yapım işine ilişkin yıl içinde toplam 2.694.020,57 TL tutarında hakediş ödemesi yapıldığı, ancak bu ödemelerin 258 numaralı hesap yerine doğrudan 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedildiği görülmüştür. Bu işlerden bir tanesinin geçici kabulü yapılmış olup dönem sonu itibarıyla henüz geçici kabulü yapılmamış olan iş için yıl içinde yapılan toplam ödeme tutarı 1.502.003.04 TL olarak görünmektedir.

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'na bakıldığında ise hesabın yıl içinde hiç kullanılmadığı, önceki yıl ya da yıllardan devreden 139.742,87 TL borç bakiyesi bulunduğu görülmüştür. Bu devreden bakiyenin hangi işlerle ilgili olduğu ve bu işlerin tamamlanıp tamamlanmadığı ise belirlenememiştir.

Ancak geçici kabulü yapılmayan işe ilişkin ödemelerin 251 numaralı hesapta görünmesi yıl sonu itibarıyla henüz gerçekleşmemiş bir yatırımın mali tablolarında gerçekleşmiş gibi görünmesine neden olmaktadır. Bu nedenle 2021 yılı bilançosunda 251 numaralı hesap 1.502.003.04 TL fazla görünmektedir.

Kamu idaresi tarafından hatanın varlığı kabul edilmiş ve 2022 yılı itibarıyla düzeltileceği belirtilmiş olsa da yapılacak işlem 2021 yılı mali tablolarını etkilemeyecektir.

Önceki yıllardan devreden ve ne olduğu belirlenemeyen 139.742,87 TL'ye ilişkin işin tamamlandığı ve maddi duran varlık hesaplarına alınmasının unutulduğu varsayımı ile, 258 hesabının 2021 yılı bilançosunda $1.502.003.04 - 139.742,87 = 1.362.260,17$ TL eksik olarak yer aldığını kabul etmek gerekecektir. Her ne kadar bu durum bilanço denkliliğini etkilememiş olsa da muhasebenin temel ilkelerinden olan özün önceliği gereği tamamlanmamış yatırımlara ilişkin harcamaların 258 hesabında takip edilmesi ve tamamlandıktan sonra aktif hesaplara kaydedilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, 258 ve 251 numaralı hesaplar mali tablolarında bulguda belirtilen tutarlarda hatalı yer almaktadır.

BULGU 2: Sermaye Taahhütleri Hesabının Kullanılmaması

Sermayesinin %99,94'ü Sarayköy Belediyesine ait olan şirkete ilişkin taahhüt edilen ancak henüz ödenmeyen sermaye tutarının 247 Sermaye Taahhütleri hesabında gösterilmediği tespit edilmiştir.

27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 247 Sermaye Taahhütleri Hesabı ile ilgili 184 ve 185'inci maddelerinde; bu hesabın mahalli idarelerin malî kuruluşlar, mal ve hizmet üreten kuruluşlar ve döner sermayeli kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılacağı, taahhüt edilen sermaye tutarlarının bu hesaba alacak ilgili malî duran varlık hesabına borç kaydedileceği, yerine getirilen sermaye taahhüt tutarlarının ise bir taraftan bu hesaba borç yazılırken taahhüdün yerine getirilme şekline göre ilgili hesaplara alacak yazılacağı diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına da alacak kaydedileceği düzenlenmiştir.

247 Sermaye Taahhütleri Hesabı aktif düzenleyici pasif karakterli bir hesaptır. İştirak edilen bir şirket için sermaye taahhüdü yapıldığında taahhüt edilen tutarın tamamı bu hesaba alacak, ilgisine göre 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı veya 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na ise borç kaydedilir. Bunun amacı taahhüt edilen ancak henüz yerine getirilmeyen taahhüt tutarının bilançonun aktif tarafını gerektiğinden yüksek göstermesinin önüne geçilmesidir. Buna göre sermaye taahhüdü yapıldığında hesaba alacak kaydı yapılmalı, taahhüt edilen sermaye tutarının tamamı ya da bir kısmı ödendikçe ödenen tutar hesaba borç yazılarak kayıtlardan çıkarılmalıdır. Bu sayede bilanço da gerçeğe uygun bilgi içermiş olacaktır.

Yapılan incelemelerde, toplam taahhüt edilen sermayesi 6.000.000,00 TL olan şirkette Kurumun %99,94 oranında payı olduğu görülmüştür. Kurumun bu pay karşılığı taahhüt ettiği toplam sermaye 5.996.400,00 TL olup bunun 5.820.750,07 TL'sinin ödendiği ancak kalan 175.649,93 TL'nin ise henüz ödenmediği görülmüştür. Kurumun 2021 yılı kesin mizanına bakıldığında ise 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın bakiyesinde 5.820.750,07 TL olduğu ancak mizanda 247 hesabının hiç yer almadığı anlaşılmıştır.

Taahhüt edilen sermaye tutarı 5.996.400,00 TL olduğuna göre 241 numaralı hesapta görünmesi gereken tutar da bu olması gerekecektir. Ancak, 241 numaralı hesap mizanda 179.249,93 TL eksik yer almaktadır. Neticede hem 241 hesabının eksik olması aynı zamanda 247 numaralı hesabın da aynı tutarda mizanda eksik görünmesi nedeniyle bilanço denkliği bozulmamış olsa da hem 241 numaralı hesap hem de 247 numaralı hesap Yönetmelik hükümlerine uygun kullanılmamıştır.

Kamu idaresi tarafından uygulamanın düzeltildiği belirtilmiştir. Ancak 2022 yılında yapılan bu işlem 2021 yılı mali tablolarını etkilemeyecektir.

Belediyenin ortağı olduğu şirkete yatırılan sermaye payları ile sermaye taahhüt tutarının ilgili hesaplara doğru tutarlar ile kaydedilerek mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi verecek şekilde hazırlanması gerekmektedir.

BULGU 3: Kamu Kurumlarına Yapılan Taşınmaz Tahsislerinin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi

Yapılan denetim ve incelemeler neticesinde, Sarayköy Belediyesi tarafından kamu kurumlarına yapılan taşınmaz tahsislerinin muhasebe kayıtlarında izlenmediği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 250 Arazi ve Arsalar Hesabı ile ilgili 189'uncu maddesinde, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile ilgili 191'inci maddesinde ve 252 Binalar Hesabı ile ilgili 192'nci maddesinde; Tahsise konu edilen taşınmazların, tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden ilgili taşınmaz hesabına alacak, 500 Net Değer Hesabına ise borç kaydedileceği; ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarının 500 Net Değer Hesabı'na alacak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na da borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde, Sarayköy Belediyesi tarafından diğer kurumlara tahsis edilmiş 9 adet taşınmaz bulunduğu fakat tahsise konu olan bu taşınmazlarla ilgili olarak gerekli muhasebe kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür. Kurumdan alınan tahsis bilgilerine göre, tahsis edilen taşınmazlardan 4 tanesinin kayıtlı bedeli görünmekte, 4 tanesi iz bedeli ile takip edilmekte, kalan bir tanesinin herhangi bir değer bilgisi bulunmamakta, değeri görünenlerin toplam kaydi tutarı ise 8.543.400,04 TL olarak yer almaktadır.

Kamu idaresi tarafından tahsis edilen taşınmazların tamamının kayıtlı bedeli olmadığı ve henüz kapsamlı bir değer tespit çalışması yapılmadığı için tahsis edilen taşınmazların kayıtlı bedellerine ilişkin tam bir tutar belirlenememiştir.

Bu nedenle hatanın mali tablolara olan etkisi net olarak bilinmemektedir.

Her ne kadar 2022 yılı içinde tahsislerle ilgili olarak düzeltme kayıtları yapılmış olsa da, tahsis kayıtları bulguda belirtildiği gibi 2021 yılı mali tablolarında hatalı olarak görünmektedir.

BULGU 4: Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına Kayıtlı Alacaklar İçin Tahakkuk Eden Gecikme Zammı ve Faizlerin İzlenmemesi

121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı'na kaydedilen vadesi geçmiş alacaklar için tahakkuk etmiş olan gecikme zamları ve gecikme faizleri muhasebe kayıtlarında izlenmemektedir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Varlıklara ilişkin ilkeler" başlıklı 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde varlıklar arasında yer alan alacaklara ilişkin olarak tahakkuk eden faiz alacaklarının ilgili hesaplarda gösterileceği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı başlıklı 89'uncu maddesinde 121 numaralı hesabın, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen faaliyet alacaklarından takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılacağı; 91'inci maddesinde, gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan mali yıl sonuna kadar tahsili gerekenlerden tahsil edilemeyen tutarların, mali yıl sonunda 121 numaralı hesaba borç, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı'na alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Detaylı hesap planları" başlıklı 46'ncı maddesinde kurumlara ait detaylı hesap planlarının, bu Yönetmelik'te belirlenen hesap planı çerçevesinde Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından hazırlanacağı düzenlenmiştir.

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından yayımlanan 2021 Yılı Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı'nda "121.05.01.08.01-Vergi, Resim ve Harç Gecikme Faizleri" ve "121.05.03.04.01-Vergi ve Diğer Amme Alacakları Gecikme Zamları" şeklinde yardımcı hesaplar belirlenmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı'na kaydedilen vadesi geçmiş alacaklar için tahakkuk etmiş olan gecikme zamları ve gecikme faizlerinin muhasebe kayıtlarında, Detaylı Hesap Planı'nda belirtilen yardımcı hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

Belediyenin 2021 bilançosunda 121.05.01.08.01 Vergi, resim ve harç gecikme faizleri ve 121.05.03.04.01 Vergi ve diğer amme alacakları gecikme zamları hesaplarının toplam bakiyesi 33.368,61 TL, Belediyenin gelir programından alınan vadesi geçmiş alacaklar

listesinde ise vadesi geçmiş alacakların gecikme zammı ve faizlerinin toplamı 2.637.902,64 TL'dir. Bu nedenle 121 numaralı hesap gerçek değerinden 2.604.534,03 TL daha az görünmektedir.

Yapılan incelemede, anapara ile birlikte tahsil edilen gecikme zam ve faiz tutarlarının, 121 numaralı hesap ile ilişkilendirilmeden doğrudan gelir kaydedildiği görülmüştür

Vadesi geçmiş alacaklara ilişkin tahakkuk etmiş gecikme zammı ve faizlerinin muhasebe kayıtlarında izlenmemesi sonucu Belediyenin alacakları, mali tablolarında gerçek değerinden 2.604.534,03 TL daha az görünmektedir.

Kamu idaresi tarafından hatanın varlığı kabul edilmiş ve 2022 yılı itibarıyla düzeltileceği belirtilmiş olsa da yapılacak işlem 2021 yılı mali tablolarını etkilemeyecektir.

Bu itibarla, idarenin takipli alacakları mali tablolarda bulguda belirtilen tutarda hatalı yer almaktadır.

BULGU 5: Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının Gerçeği Yansıtması

Kıdem tazminatı ödemelerinde 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarının kullanılmadığı ve 472 numaralı hesapta izlenen uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının eksik olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 330'uncu maddesinde, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'nın belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı; 331'inci maddesinde, hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarlarının 472 numaralı hesaba alacak, 630 Giderler Hesabı'na borç kaydedileceği, vadeleri bir yılın altına düşen kıdem tazminatı karşılıklarının 472 numaralı hesaba borç, 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'na alacak kaydedileceği belirtilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in "372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı" başlıklı 281'inci maddesinde, faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 372 numaralı hesabın kullanılacağı; 282'nci maddesinde, vadeleri bir yılın altına düşen ve faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı tutarlarının 372 numaralı hesaba alacak, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'na borç kaydedileceği; ödenen tazminatların da 372 numaralı hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedileceği belirtilmektedir.

4857 sayılı İş Kanunu ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu uyarınca, personel hizmet alım sözleşmesi kapsamında çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum ve kuruluşları tarafından ödenmesi gerekmektedir. Nitekim Belediyede 696 sayılı KHK kapsamında doğrudan personel hizmet alım sözleşmesi çerçevesinde çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatları Belediye tarafından ödenmektedir.

372 ve 472 hesapları İdarenin cari yılda ve sonraki dönemde ödeyeceği kıdem tazminatlarını göstermektedir. Bu tazminatlar personel harcamalarının planlanması ve bütçeleştirilmesinde dikkate alınması gereken önemli bir gider unsurudur. Ayrıca bu hesaplarda görünen tutarlar Kurum için bir yükümlülük mahiyetindedir. Dolayısıyla hem personel harcamalarının daha iyi planlanabilmesi hem de yükümlülüklerin mali tablolarda gerçeğe uygun biçimde görünmesi için 372 ve 472 hesaplarının mevzuata uygun olarak kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede 472 numaralı hesapta izlenmesi gereken uzun vadeli kıdem tazminatı tutarlarının eksik olduğu, dönem içinde ödenen kıdem tazminatlarının 372 ve 472 numaralı hesaplar kullanılmadan doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Kıdem tazminatı ödemelerinde 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının kullanılması ve 472 numaralı hesapta izlenen uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının eksiksiz olarak kaydedilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından 2022 yılı itibarıyla kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılacağı ve kıdem tazminatı ödemelerine ilişkin muhasebe kayıtlarının yukarıda belirtilen mevzuata uygun olarak yapılacağı belirtilmiş olsa da yapılan işlemler 2021 yılı mali tablolarını etkilemeyecektir.

Uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının eksik ayrılması nedeniyle uzun vadeli yabancı kaynaklar, mali tablolarda gerçek değerinden daha düşük görünmektedir.

BULGU 6: Kısa ve Uzun Vadeli Banka Kredileri Hesaplarının Gerçek Durumu Yansıtması

Kurumun İller Bankası ve diğer finans kuruluşlarından temin ettiği kredilerin anaparalarına ilişkin ödenen ve ödenecek olan tutarların 300 ve 400 Banka Kredileri Hesaplarında yer alan tutarlarla uyumlu olmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 300 Banka Kredileri Hesabıyla ilgili 232 ve 233'üncü maddeleri ile 400 Banka Kredileri Hesabıyla ilgili 301 ve 302'nci maddelerinde, borçlanılarak alınan kredilerin vadelerine göre 300 ve 400 hesaplarına kaydedileceği, 400 hesabının vadesi bir yıldan uzun olan kredi borçlarının izlenmesinde kullanılacağı, bu borçların vadesi bir yıldan daha az hale geldiğinde 400 hesabına borç 300 hesabına ise alacak yazmak suretiyle kısa vadeli hesaplara alınacağı, ödendiği takdirde ise 300 hesabına borç yazarak kayıtlardan çıkarılacağı düzenlenmiştir.

Sarayköy Belediyesince kullanılan ve 2021 yılında da ödemelerine devam edilen kredilere ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 8: Kredi Anapara Geri Ödemeleri

Kullanılan Banka	Kullanma Tarihi	Son Taksit Ödeme Tarihi (Bitenler İçin)	Kullanılan Kredi Miktarı	ANAPARA			
				31.12.2020' ye kadar Ödenen	2021'de Ödenen	2022'de Ödenecek	2022 Sonrasına Kalan
İller Bankası	29.07.2020		1.500.000,00	78.622,86	503.096,50	561.314,27	356.966,37
Halkbank	15.12.2016		5.000.000,00	2.562.240,94	1.143.157,27	1.294.601,79	0,00
Halkbank	6.09.2016	13.09.2021	2.000.000,00	1.600.843,05	399.156,95	0,00	0,00
Türk Ekonomi Bankası	12.03.2019		2.000.000,00	930.040,05	516.253,76	644.236,51	184.612,50
Denizbank	26.07.2019	26.07.2021	1.627.700,00	1.063.428,89	564.273,11	0,00	0,00
			12.127.700,00	6.235.175,79	3.125.937,59	2.500.152,57	541.578,87

Tabloya bakıldığında, kullanılan ve 2021 yılı itibarıyla ödemeleri devam eden 12.127.700,00 TL kredinin 6.235.175,79 TL'sinin 2020 yıl sonuna kadar ödemesinin bitirildiği, 3.125.937,59 TL'sinin ise 2021 yılı içinde ödendiği görülmektedir. 2021 yılında ödenen tutar aynı zamanda 300 hesabının borcuna kaydedilmesi gereken tutarı da göstermektedir. 2022 yılında ödenecek olup kısa vadeli hale gelen, yani 400 hesabına borç 300 hesabına ise alacak yazılması gereken tutar 2.500.152,57 TL, 2022 ve sonraki yıllarda ödenmesi gerektiği için uzun vadeli 400 hesabının alacak bakiyesinde görünmesi gereken tutar ise 541.578,87 TL'dir. Buna göre kurumun kısa ve uzun vadeli kredi borçları toplamı 3.041.734,44 TL olarak görülmektedir.

Kurumun 2021 yılı kesin mizanına bakıldığında ise kısa vadeli 300 Banka Kredileri Hesabı'nın bakiyesinin 65.534,34 TL olduğu, uzun vadeli 400 Banka Kredileri Hesabı'nın bakiyesinin de 2.976.297,11 TL olduğu görülmüştür. Yani gerçek durumun aksine, mali tablolara göre kurumun 2022 yılında ödenecek kısa vadeli borcunun 65.534,34 TL, uzun vadeli borçlarının toplamının da 2.976.297,11 TL olduğu anlaşılmaktadır.

Buna göre mevcut durum ile mali tablolar karşılaştırıldığında, 2021 yılı mali tablolarında 300 Banka Kredileri Hesabı'nın 2.434.618,23 TL eksik (2.500.152,57 - 65.534,34 = 2.434.618,23), 400 Banka Kredileri Hesabı'nın ise 2.434.718,24 TL fazla (2.976.297,11 - 541.578,87 = 2.434.718,24) yer aldığı görülmektedir.

Kamu idaresi tarafından hatanın varlığı kabul edilmiş ve 2022 yılı itibarıyla düzeltileceği belirtilmiş olsa da yapılacak işlem 2021 yılı mali tablolarını etkilemeyecektir.

Bu itibarla, 300 ve 400 numaralı hesaplar, mali tablolarda bulguda belirtilen tutarlarda hatalı yer almaktadır.

BULGU 7: Muhasebe Kayıtlarında Yer Almayan Taşınmazın Kurumun Borcuna Karşı Devredilmesi İşlemlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Mülkiyeti Sarayköy Belediyesine geçen ancak muhasebe kayıtlarında görünmeyen bir taşınmazın, Kurumun iştiraki olan Şirketin prim borçlarına karşılık Sosyal Güvenlik Kurumuna devir işlemine ilişkin muhasebe kayıtlarının hatalı olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 250 Arsa ve Araziler Hesabı ile ilgili 188 ve 189'uncu maddelerine göre, edinilen arazi ve arsalar bütçeden gider yapılmak suretiyle elde edilmişse, maliyet bedeli üzerinden bir taraftan 240 hesabına borç, ödenen tutar da 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilirken diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç 835 Gider Yansıtma Hesabına da alacak kaydedilecektir. Mevcut olan arsa ve arazilerden değer tespiti yapılanlar ise bu değer üzerinden 240 hesabına borç, 500 Net Değer/Sermaye Hesabına alacak kaydedilirken bedelsiz olarak kuruma intikal eden arsa ve araziler ise tespit edilen değerleri üzerinden 240 hesabına borç, 600 Gelirler Hesabına da alacak kaydedilecektir.

Arazi ve arsalar satıldığında muhasebede kayıtlı değeri 250 hesabına alacak kaydedilip satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu farkın 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedilmesi, satış bedelinin ise ilgili aktif hesaplara borç kaydedilirken satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz farkın 630 Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir. Ayrıca yine satış bedelinin 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak ve 805 Gelir Yansıtma Hesabına da borç kaydedileceği Yönetmelik'te belirtilmektedir.

Yapılan incelemelerde, Belediyenin hissedarı bulunduğu Şirkete borcu olduğu, Şirketin de Belediyeden zamanında tahsil edemediği alacakları nedeniyle Sosyal Güvenlik Kurumuna

ödeyemediği prim borçlarının bulunduğu, Belediyenin Şirkete, Şirketin de Sosyal Güvenlik kurumuna olan borcunun kapatılması için Şirketin borcuna karşılık Belediyenin mülkiyetinde olan ancak muhasebe kayıtlarına bulunmayan bir taşınmazın Sosyal Güvenlik Kurumuna devredildiği görülmüştür.

Yapılan devir işleminde 120 Gelirlerden alacaklar Hesabı'na 3.195.094,38 TL alacak, 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'na ise aynı tutarda borç kaydı yapılmıştır. Bu işlemin muhasebe dilindeki açıklaması, gelir tahakkuku yapılan ancak henüz tahsil edilmemiş bir alacağın yine tahakkuk etmiş ancak henüz ödemesi yapılmamış olan bir borca karşılık mahsup edilmesi, hesaben ödemesinin yapılmasıdır.

Ancak yukarıda anlatılan ve üç farklı kurumu ilgilendiren borç – alacak ilişkisi ve mahsuplaşma yöntemi göz önüne alındığında yapılan muhasebe işlemi yönetmelik hükümlerine ve muhasebe ilkelerine uygun görünmemektedir.

Zira Kurumun kendine ait olan ancak kayıtlarında görünmeyen bir taşınmazı devretmek için öncelikle kayıtlarına geçirmesi gerekmektedir. Bu da taşınmazın elde edinim yöntemine göre yukarıda yer verilen muhasebe ilkeleri doğrultusunda yapılmalıdır. Daha sonra ise devir işlemi gerçekleştiğinde taşınmazın cinsine göre (*buradaki işlemde arsa*) ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydı karşılığı 320 hesabına borç kaydı yapılarak borç alacak ilişkisi muhasebe kayıtlarından çıkarılmalıdır.

Ayrıca taşınmaz satışı ya da satış mahiyetinde değerlendirilecek devir işlemlerinde muhasebe yönünden dikkat edilmesi gereken bir diğer husus ise taşınmazın satış ya da devir değeriyle muhasebe değeri arasındaki olumlu ya da olumsuz farktır. Yönetmelik hükümlerinde de belirtildiği gibi taşınmazın satış bedeli, muhasebe kayıtlarındaki değerinden fazla ise aradaki farkın 600 Gelirler Hesabı'na alacak, düşük ise aradaki farkın 630 Giderler Hesabı'na borç Kaydedilmesi gerekecektir. Ancak devir işlemine ilişkin yevmiye kaydına bakıldığında 600 ya da 630 Gelirler Hesabına yapılmış herhangi bir işlem de görülmemektedir.

Kamu idaresi tarafından hatanın varlığı kabul edilmiş ve 2022 yılı itibarıyla mevzuata uygun işlem yapılacağı belirtilmiş olsa da yapılacak işlem 2021 yılı mali tablolarını etkilemeyecektir.

Taşınmazların edinilmesi ve elden çıkarılması durumlarında yapılan işlemin mali tablolara nasıl aktarılacağı mevzuat hükümlerine de değinilerek yukarıda açıklanmıştır.

İdarenin bundan sonra gerçekleştireceği taşınmaz alım - satımlarında bu hükümlere uygun biçimde işlem tesis etmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Vadesine Göre Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ile Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında İzlenmemesi

İdarece bir yıl veya daha uzun süreyle kiraya verilen taşınmazlara ilişkin kira gelirlerinden peşin tahsil edilenler vadesine göre 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı veya 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'nda izlenmemektedir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde tanımlanan "*Dönemsellik*" kavramına göre, kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı" başlıklı 287'nci maddesine göre gelecek aylara ait olarak peşin tahsil edilen gelirlerin, ilgili oldukları ay sonlarında tahakkuk ettirilmek üzere, 380 numaralı hesapta izlenmesi gerekmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 288'inci maddesinde, peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600 Gelirler Hesabı'na, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmının 380 numaralı hesaba, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'na alacak, tahsil edilen tutarın tamamının ilgili hesaplara borç kaydedileceği; 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'nda kayıtlı tutarlardan içinde bulunulan yılı takip eden yılda gelirler hesabına aktarılması gerekenlerin dönem sonunda 380 numaralı hesaba alacak, 480 numaralı hesaba borç kaydedileceği belirtilmektedir.

Anılan mevzuat hükümlerine göre peşin tahsil edilen gelirlerin ilgili dönemlerine uygun olarak muhasebe kayıtlarında izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede kiraya verilen bazı taşınmazlara ilişkin üç aylık veya bir yıllık kira gelirlerinin peşin tahsil edildiği, tahsil edilen tutarların 380 veya 480 numaralı hesaplar kullanılmaksızın doğrudan gelir kaydedildiği görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından hatanın 2022 yılı itibarıyla düzeltileceği belirtilmiş olsa da yapılan işlem 2021 yılı mali tablolarını etkilemeyeceğinden bulgu konusu hata devam etmektedir.

Sonuç olarak, dönemsellik ilkesi gereği kira gelirlerinden peşin tahsil edilenlerin vadesine göre 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı veya 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 9: Satın Alınan Bazı Mal ve Malzemelerin İlgili Aktif Hesaplar Yerine Giderler Hesabı'na Kaydedilmesi

15 numaralı hesap grubu içinde yer alan stoklar ile 25 numaralı hesap grubu içinde yer alan Maddi Duran Varlıklar hesaplarını ilgilendiren bazı işlemlerin bu hesaplara kaydedilmeksizin doğrudan 630 Giderler Hesabı'na kaydedildiği görülmüştür.

15 Stoklar ve 25 Maddi Duran Varlıklar hesap gruplarıyla ilgili olarak Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 113,114 ve 186, 187'nci maddelerine ve 18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 10' uncu maddesine göre, daha sonra tüketilmek, kullanılmak ya da satılmak üzere satın alınan malzemeler ile satın alma, yapma veya yaptırma yollarıyla edinilen taşınır ve taşınmazlarla bunların değerini ve/veya kullanım ömrünü artıran mal/malzemeler ve yapılan her türlü gider, ilgisine göre 15 Stoklar ya da 25 Maddi Duran varlıklar hesap grubunda yer alan hesaplara kaydedilerek aktifleştirilmeli ve gerekli olanlar için taşınır işlem fişleri düzenlenmelidir.

Yapılan incelemelerde, alınan mal bedellerinin ilgili oldukları aktif hesaplara kaydedilmediği ve 630 Giderler Hesabı'na kaydedilerek doğrudan giderleştirildiği görülmüştür. Hatalı olduğu düşünülen işlemlerden bazılarını aşağıdaki tabloda örnek olarak yer verilmiştir.

Tablo 9: Hatalı Olarak 630 Giderler Hesabına Kaydedilen İşlemlerden Örnekler

Belge Tarihi	Belge No	Konusu	Fatura Tarihi	KDV Dahil Tutarı (TL)	Kaydedildiği Hesap	Kaydedilmesi Gereken Hesap
13.04.2021	750	Masa ve Sandalye Alınması	16.02.2021	15.207,48	630	255
21.05.2021	999	Aile Cüzdanı Alımı		16.000,00	630	150
24.06.2021	1323	Tekstil Malzemesi Alımı	15.03.2021	21.600,00	630	150
27.08.2021	1867	İçecek Malzemeleri Alımı	5.08.2021	14.850,00	630	150
27.09.2021	2158	Yazılım Lisansı Alımı	22.03.2021	33.270,00	630	260

Yukarıda bazı örnekleri gösterildiği üzere, Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesaplarını ilgilendiren işlemlerin bu hesaplara kaydedilmeksizin doğrudan 630 Giderler Hesabı'na kaydedilmesi nedeniyle kurumun maddi duran varlıklarının kayıtlı değerleri olması gerekenden az, 630 Giderler Hesabı ise aynı ölçüde fazla görünmektedir.

Satın alınan mal ve malzemelerin niteliklerine uygun olmayan hesaplara kaydedilmesi, mali tabloların aktif-pasif dengesini etkileyebilmekte ve sonuçta bilanço ile fiili durum arasında uyumsuzluk oluşmasına neden olabilmektedir. Bu tür uyumsuzlukların önüne geçilmesi için yukarıda belirtilen hususlara dikkat edilerek kayıt yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından hatanın varlığı kabul edilmiş ve 2022 yılı itibarıyla düzeltileceği belirtilmiş olsa da yapılacak işlem 2021 yılı mali tablolarını etkilemeyecektir.

Bu itibarla, 2021 yılı mali tablolarında 150, 255, 260, 630 numaralı hesaplar hatalı olarak yer almaktadır.

BULGU 10: Stoklara İlişkin İşlemlerin Hatalı Kaydedilmesi

Satın alınıp 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile 153 Ticari Mallar Hesabı'na kaydedilen malların, kullanıma verilme veya tüketilme zamanlarına bakılmaksızın, aynı yevmiye kaydında veya aynı gün içinde giderleştirilerek hesaplardan çıkıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı" başlıklı 116'ncı maddesinde, satın alınan ilk madde ve malzemelerin 150 numaralı hesabın borcuna ve ilgili hesabın alacağına kaydedileceği; tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemelerin 150 numaralı hesaba alacak, 630 Giderler Hesabı'na borç kaydedileceği belirtilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in "153 Ticari Mallar Hesabı" başlıklı 118'inci maddesinde, ticari mal niteliğinde bir mal alındığında 153 numaralı hesabın borcuna ve ilgili hesabın alacağına kaydedileceği; kullanılmak veya satılmak üzere ambardan çıkışı yapılan ticari malların 153 numaralı hesaba alacak, 630 Giderler Hesabı'na borç kaydedileceği ifade edilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri uyarınca satın alınan malların ilgili stoklar hesabına kaydedilmesi; kullanıldığında, tüketildiğinde veya satıldığında hesaplardan çıkışının yapılması gerekmektedir. Buna göre dönem içinde envanterde bulunan malların sürekli olarak takip edilmesi ve dönem sonunda envanterde kalan mal tutarlarının mali tablolara kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede satın alınıp 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile 153 Ticari Mallar Hesabı'na kaydedilen malların; kullanılma, tüketilme veya satılma zamanları dikkate alınmaksızın, aynı yevmiye kaydında veya aynı gün içinde hesaplardan çıkılarak gider kaydedildiği görülmüştür.

Yapılan hatalı kayıt sonucu, envanterde bulunan mallar muhasebe sisteminde doğru olarak izlenememektedir. Mevcut durumda yapılan bu işlem mevzuata aykırı olmasının yanında yüksek düzeyde risk barındırmaktadır. Zira alınan ve henüz kullanılmamasına rağmen kullanılmış gibi muhasebe kaydı yapılan taşınır malzemelerin gerçekten kullanılıp kullanılmadığının ve kullanılmamış ise stoklarda bulunup bulunmadığının tespiti oldukça güç olacaktır. Bunun yanında stokta taşınır malzemelerin görünmemesi ihtiyaç duyulandan daha fazla ve gereksiz mal alımlarına da neden olabilecektir. Bu risklerin önüne geçilebilmesi için taşınırların hesaplardan ve stoklardan çıkışı için tüketilmesi, ekonomik ömrünü tamamlaması ya da mevzuatta belirtilen diğer unsurların gerçekleşmesi beklenmelidir.

Sonuç olarak, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile 153 Ticari Mallar Hesabı'na kaydedilen malların, kullanıma verilme veya tüketilme tarihlerine uygun olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 11: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile Muhasebe Kayıtlarının Uyuşmaması

Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli'nde yer alan devir tutarları ile mali tablolarda yer alan tutarlar arasında uyumsuzluk görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 12-30 maddelerini kapsayan "Taşınır İşlemleri" başlıklı 4'üncü Bölüm'ünde; taşınırların nasıl kaydedileceği, değer tespitlerinin nasıl yapılacağı, elde edinme ve elden çıkış yöntemlerine göre (*satın alınma, devir, tahsis, hibe, kullanma, tüketim, hurdaya ayırma, tasfiye, satış gibi*) taşınırlarla hangi belgeler ile giriş – çıkış işlemlerinin nasıl yapılacağı detaylı bir biçimde belirlenmiştir.

Yapılan incelemelerde, kurumun 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı ile 153 Ticari Mallar Hesabı'nın (*kurumda bütçe içi işletme olması nedeniyle satın alındığında 153 hesabına kaydedilmesi gereken mal ve malzemeler bulunmaktadır*) icmal cetvelinde ve muhasebe kayıtlarında herhangi bir bakiye vermediği, 253 Tesis Makine ve Cihazlar, 254 Taşıtlar ve 255

Demirbaşlar Hesaplarıyla ilgili olarak ise bu hesap kodlarında yer alan taşınır değerlerinin icmal cetveli ile muhasebe kayıtları arasında uyumsuzluk bulunduğu görülmüştür.

150 ve 153 numaralı hesapların bakiye vermemesi, satın alınan taşınır malzemelerin tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verildiği veya kullanıldıkları zaman bu hesaba alacak, 630 Giderler hesabına borç kaydedilmesi gerektiği halde, tüketilmeleri beklenmeksizin alınma tarihinde hemen gider yazılarak çıkış kayıtlarının da yapılmasından kaynaklanmaktadır. Ancak 253, 254 ve 255 numaralı hesapları ilgilendiren dayanıklı tüketim malzemeleri için böyle bir durum söz konusu değildir.

Aşağıdaki tabloda 253, 254 ve 255 numaralı hesaplarla ilgili olarak icmal cetveli ile bilanço değerleri verilerek aralarındaki fark gösterilmiştir.

Tablo 10: Taşınırların İcmal Cetveli ile Bilançodaki Değerleri

Hesap Alanı	İcmal Cetveli (TL)	Bilanço (TL)	Fark (TL)
150-İlk Madde ve Malzeme	0,00	0,00	0,00
253-Tesis Makine ve Cihazlar	92.218,52	814.500,49	722.819,97
254-Taşıtlar	0,00	3.649.643,64	3.649.643,64
255-Demirbaşlar	303.264,42	1.912.762,17	1.609.497,75
TOPLAM	395.482,94	6.376.906,60	5.981.961,34

Görüldüğü gibi dayanıklı taşınır malların yer aldığı 253, 254 ve 255 numaralı hesapların her birinde bilanço ile icmal cetveli arasında ciddi bir fark söz konusudur. Ancak kurumda envanter ve değerlendirme işlemi yapılmadığı için kurum mülkiyetinde bulunan taşınır malların gerçek değerinin ne olduğu belirlenememekte ve icmal cetveli ile bilançoda yer alan değerlerden hangisinin gerçeğe daha yakın olduğu bilinmemektedir. Ancak mevcut durumda bilanço ve icmal cetveli arasındaki fark 5.981.961,34 TL olarak görülmektedir.

Kamu idaresi tarafından söz konusu farkın otomasyon sisteminden kaynaklandığı, bu uyumsuzluğun giderilmesi için çalışmaların başlatılacağı belirtilmiştir. Kamu idaresi tarafından hatanın varlığı kabul edilmiş ve 2022 yılı itibarıyla düzeltileceği belirtilmiş olsa da yapılacak işlem 2021 yılı mali tablolarını etkilemeyecektir.

İcmal cetvelleri ile muhasebe kayıtları arasında denkliğin sağlanıp sağlanmadığının ve fiili durum ile kayıtların birbirine uygun olup olmadığının takibinin yapılması önem arz etmektedir.

Sonuç olarak, Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile mali tablolarındaki taşınır hesaplarının uyumsuz olması mali tabloların güvenilirliğini olumsuz etkilemektedir.

BULGU 12: Taşınmazların, Taşınmaz Formları ile Muhasebe Kayıtlarındaki Değerlerinin Uyuşmaması

Taşınmaz formlarındaki taşınmaz değerleri toplamı ile 250 Arsa ve Araziler Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesabında kayıtlı taşınmazların değerleri toplamının uyuşmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre, 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 ve kayıtların belgeye dayanması esastır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 250, 251 ve 252 numaralı hesapları ilgilendiren 188 ile 193 arasındaki maddelerinde, bütçeye gider kaydedilmek suretiyle edinilen taşınmazların maliyet bedeliyle, bu yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olan taşınmazlardan envanteri yapılanların tespit edilen değerleriyle, bedelsiz olarak kuruma intikal eden taşınmazların tespit edilen değerleriyle, taşınmaz hesaplarında kayıtlı tutarların yıl sonunda enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu varlıklarda değer artışı ortaya çıkmış ise bu artış miktarıyla ve tahsis konu edilen taşınmazların ise tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değerleriyle ilgisine göre 250, 251 ve 252 numaralı hesaplara borç kaydedileceği belirtilmektedir.

Sarayköy Belediyesinin taşınmaz icmal cetvelleri henüz düzenlenmemiştir. Mevcut taşınmazlar ise Tapuda Kayıtlı Taşınmazlar Formu, Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu, Genel Hizmet Alanları Formu, Orta Malları Formu ve Sınırlı Ayni Haklar Formu ile takip edilmektedir. Söz konusu formlar incelendiğinde 405 adet taşınmazın toplam değerinin 45.472.751,38 TL olduğu görülmüştür. Bu değerın tamamına yakına Tapuda Kayıtlı Taşınmazlar Formunda yer alan 296 adet taşınmaza ait olup diğer formlardaki 109 adet taşınmaz ise iz bedeliyle takip edilmektedir.

Ancak, 250 Arsa ve Araziler, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri ile 252 Binalar hesaplarının toplam tutarı Kurumun dönem sonu kesin mizanında ve bilançosunda

61.473.738,36 TL olarak yer almaktadır.

Buna göre mali tablolar ile taşınmaz cetvelleri arasında 16.000.986,98 TL fark olduğu görülmektedir. Kurumun henüz güncel bir değer tespit çalışması yapmaması nedeniyle taşınmaz formlarında yer alan tutarın ne ölçüde gerçekçi olduğu bilinmemekte, dolayısıyla yukarıda yer alan değerlerden hangisinin gerçeğe daha yakın olduğu ve mali tablolara yansıyan net hata tutarı tespit edilememektedir.

Kamu idaresi tarafından, tüm taşınmazların envanter ve değerlendirme işlemleri yapılarak taşınmaz formları ve icmal cetvellerinin çıkarıldığı ve muhasebe kayıtları ile bu tablolar arasında uyumun sağlandığı belirtilmiştir. Düzeltme işlemlerinin gecikmeksizin yapılmış olması, hataların düzeltilmesi konusundaki istek ve gayreti göstermesi bakımından önemli görülmektedir. Ancak, her ne kadar düzeltme işlemi yapılmış olsa da söz konusu hata ve uyumsuzluk 2021 yılı mali tablolarını etkilememektedir.

Sonuç olarak, Taşınmaz kayıt formları ile mali tablolardaki taşınmaz değerlerinin uyumsuz olması mali tabloların güvenilirliğini olumsuz etkilemektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Telekomünikasyon Alt Yapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması

Belediye sınırları içinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı bedellerinin takip ve tahsilinin yapılmadığı görülmüştür.

27.12.2012 tarih ve 28510 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik'in "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 4'üncü maddesinde;

Geçiş hakkının, işletmecilere; elektronik haberleşme hizmeti sunmak için gerekli şebeke ve altyapıyı kurmak, kaldırmak, bakım ve onarım yapmak gibi amaçlarla kamu ve özel mülkiyet alanlarının altından, üstünden ve üzerinden geçmeleri için tanınan hak olduğu;

Geçiş hakkı ücretinin, işletmecinin geçiş hakkı karşılığında geçiş hakkı sağlayıcısına ödeyeceği ücret olduğu;

Geçiş hakkı sağlayıcısının, geçiş hakkına konu olan kamuya ait ya da kamunun ortak kullanımında olan taşınmazlar da dahil olmak üzere taşınmazın sahipleri ve/veya taşınmaz üzerindeki hak sahipleri olduğu;

İşletmecinin ise yetkilendirme çerçevesinde elektronik haberleşme hizmeti sunan ve/veya elektronik haberleşme şebekesi sağlayan ve altyapısını işleten şirket olduğu belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 8'inci maddesinde işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları serbestçe yapabileceği ve 9'uncu maddesinde ise geçiş hakkı kullanımında gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerine ait mülkiyet alanları dışında kalan yerler için geçiş hakkı sağlayıcısı tarafından, geçiş hakkını kullanan işletmeciden talep edilen geçiş hakkı ücretinin, Geçiş Hakkı Ücret Tarifesinde belirtilen fiyatları aşamayacağı düzenlenmiştir.

Geçiş hakkı ücret tarifelerine ilişkin üst sınırlar Yönetmelik ekinde yer alan tabloda düzenlenmiştir.

Yönetmelikte; mülkiyetinde, tasarrufunda ya da sorumluluğunda olan taşınmazlar için "geçiş hakkı sağlayıcısı" olarak tanımlanan Belediye tarafından, Yönetmelik ekinde düzenlenen üst sınırların aşılması kaydıyla tarife belirlenmesi ve bu tarifeler üzerinden işletmecilerden geçiş hakkı ücreti tahsil edilmesi gerektiği belirtilmesine karşın, Kurumca bu yolda bir işlem tesis edilmediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından hatanın varlığı kabul edilmiş ve 2022 yılı itibarıyla düzeltileceği belirtilmiş olsa da yapılacak işlem 2021 yılı mali tablolarını etkilemeyecektir.

Mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı bedellerinin takip ve tahsilinin gecikmeksizin yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Doğrudan Temin Kapsamında Yapılan Bazı Mal ve Hizmet Alımlarında Sözleşme Yapılmaması

Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesi kullanılarak yapılan mal ve hizmet alımlarında yüklenici ile idare arasında sözleşme düzenlenmediği görülmüştür.

İhale usulleri ve bu usullerin kullanımına ilişkin düzenlemeler 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda düzenlenmiştir. Kanun'un 18'inci maddesine göre ihale usulleri açık ihale, belirli istekliler arasında ihale ve pazarlıktır. Her ne kadar Kanun'un 22'nci maddesinde düzenlenen doğrudan temin usulü bir ihale yöntemi olarak 18'inci maddede sayılmamış olsa da, düzenlemede belirtilen yönleriyle ihale mevzuatı içinde yer alan bir alım usulüdür.

22'nci madde de sayılan koşulların varlığı halinde, idare ihalelere ilişkin bir takım hükümlerin yerine getirilmesini beklemeksizin ihtiyaç duyduğu mal ve hizmeti doğrudan temin edebilmektedir. Ancak ihtiyaçların bu yöntemle temininde de idareler tamamen serbest olmayıp yerine getirilmesi gereken bazı gereklilikler bulunmaktadır. Bazı durumlarda, alınacak mal ve hizmetler ile yaptırılacak işlerde yüklenici ile sözleşme yapılması da bu gerekliliklerden birisidir.

Kanun'un 21'inci maddesinde düzenlenen pazarlık ile alım usulüne ilişkin hükümlerde hangi hallerde sözleşme yapılıp hangi hallerde yapılmasının zorunlu olmadığı belirtilmiş ancak doğrudan temine ilişkin 22'nci maddede bu yönde bir hüküm konulmamıştır.

Her ne kadar Kanun maddesinde sözleşme yapılıp yapılmaması ile ilgili bir düzenleme bulunmasa da, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun uygulanmasında karşılaşılan tereddütlere açıklık getirilmesi ve bu hususlarda uyulması gerekli esasların belirlenmesi amacıyla düzenlenen ve 22.08.2009 tarih ve 27327 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu İhale Genel Tebliği'nin 22.1.1.3 numaralı maddesinde; 22'nci madde kapsamında alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanmasının zorunlu olduğu, bir defada yapılacak alımlarda ise sözleşme yapılmasının idarelerin takdirinde olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde, Belediye tarafından doğrudan temin kapsamında yapılan mal ve hizmet alımları için yüklenici ile sözleşme yapılmadığı görülmüştür. Bu işlerden bazıları sözleşme yapılmasının zorunlu olmadığı bir takım mal ve hizmet alımlarına ilişkin iken bazıları ise nitelikleri gereği belirli bir süre zarfında gerçekleştirilmesi mümkün olan alımlara ilişkindir.

Aşağıdaki tabloda belirli bir süre gerektiren ve sözleşme yapılmasının gerekli olduğu değerlendirilen mal ve hizmet alımlarından bazılarına örnek olarak yer verilmiştir.

Tablo 11: Sözleşme Yapılmayan Bazı Mal ve Hizmet Alımları

Konu	İşin Başlama Tarihi	İşin Bitiş Tarihi
Çevresel Dezenfekte Uygulaması	6.08.2020	28.08.2020
Biosidal İlaç Alımı	1.10.2020	30.11.2020
Çevresel Dezenfekte Uygulaması	1.07.2021	29.07.2021
Çevresel Dezenfekte Uygulaması	4.10.2020	26.10.2020
Parkların Bakım ve Peyzajının Yapılması	10.02.2021	6.03.2021
Biosidal İlaç	14.05.2021	31.07.2021
Çevresel Dezenfekte Uygulaması	1.04.2021	29.04.2021

Tabloda örnek olarak verilen ve bunlara benzer nitelikteki tamamlanması belirli bir süre zarfında gerçekleştirilecek mal ve hizmet alımlarının Kanun'un 22'nci maddesi kapsamında temininde sözleşme yapılması gerekmektedir.

Sözleşmeler, en az iki taraf arasında akdedilen ve usulüne uygun yapıldığında ilgili taraflara hak ve sorumluluk veren belgelerdir. Yukarıda yer verildiği gibi ihale mevzuatında işin ifası, hizmetin sunumu ya da malın teslimi sözleşme imzalanacak süre içinde gerçekleştirilebilecek durumlar dışındaki tüm işlemlerde idare ile yüklenici arasında sözleşme düzenlenmesi gerekecektir. Dolayısıyla bu kapsamda yer alan işlerin güvence altına alınması için sözleşme düzenlenmesi hem yasal bir zorunluluk hem de gerekli bir önlemdir. Ayrıca yapılacak sözleşme damga vergisi hükümlerine tabi olacağından sözleşme yapılmaması halinde dolaylı olarak kamu zararına da sebebiyet verilebilecektir.

Kamu idaresi tarafından hatanın varlığı kabul edilmiş ve 2022 yılı itibarıyla düzeltileceği belirtilmiş olsa da 2022 itibarıyla yapılacak işlemler bulgu konusu hatanın denetim döneminde var olan etki ve sonuçlarını ortadan kaldırmayacaktır.

Sonuç olarak, Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesi kapsamında alımı yapılacak mal, hizmet ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanması gerekmektedir.

BULGU 3: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usullerinde Belirtilen Parasal Sınıra Tabi İşler İçin Yapılan Harcamaların %10 Sınırını Aşması

Kurumun doğrudan temin ve pazarlık usulleriyle yapmış olduğu mal alımlarına ilişkin ödenen bedellerin, kanunla belirlenen sınırları aştığı ve %10'u aşan kısım için Kamu İhale Kurumundan onay alınmadığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “Pazarlık” başlıklı 21/f maddesinde İdarelerin yaklaşık maliyeti 323.398,00 TL’ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarını pazarlık usulüyle; “Doğrudan Temin” başlıklı 22/d maddesinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dahilinde bulunan idarelerin 121.405,00 TL, diğer idarelerin 40.443,00 TL’yi aşmayan ihtiyaçlarını doğrudan temin usulüyle giderebileceği belirtilmiştir. *(KİK 2021/1 no lu tebliğ ile 2021 için belirlenen limitlere göre)*

Aynı kanunun “İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar” başlıklı 62’nci maddesinin (1) bendinde ise; Kanunun 21 ve 22’ nci maddelerindeki parasal limitler dahilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10’unun Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı düzenlenmiştir.

Mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı üzere, idarelerin 4734 sayılı kanunun 21/f ve 22/d maddelerinde parasal limitleri belirlenen işler için yapacakları harcamaların yıllık toplamı konulacak ödeneklerin %10’unu aşmamalı, aşacak kısım için ise Kamu İhale Kurulundan onay alınmalıdır.

Kurumun 2021 yılında 21/f ve 22/d kapsamında gerçekleştirdiği mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin ödenek ve harcama tutarlarını gösteren tabloya aşağıda yer verilmiştir.

Tablo 12: Doğrudan Temin ve Pazarlık Kapsamında Yapılan Alımlar ve Ödenekleri

Harcama Türü	Toplam Ödenek (TL)	%10 Sınırı (TL)	22-d Harcama (TL)	21-f Harcama (TL)	21-f ve 22-d Harcama Toplamı (TL)	%10’u aşan Harcama (TL)
Mal Alımları	9.590.000,00	959.000,00	7.872.475,35	202.104,50	8.074.579,85	7.115.579,85
Hizmet Alımları	3.878.000,00	387.800,00	199.918,35	0	199.918,35	0
Yapım İşleri	30.554.500,00	3.055.450,00	0	0	0	0
Toplam	44.022.500,00	4.402.250,00	8.072.393,70	202.104,50	8.274.498,20	3.872.248,20

Tabloya bakıldığında, hizmet alımları için doğrudan temin ve pazarlık usulleriyle yapılan harcamalar toplamının bütçeye bu amaçla konulan ödeneğin %10’una ulaşmadığı, yapım işleri için konulan ödeneğin ise hiç kullanılmadığı ancak mal alımları için konulan ödeneğin yaklaşık sekiz kat aşılılarak 7.115.579,85 TL fazladan harcama yapıldığı anlaşılmaktadır. Tablonun geneline bakıldığında ise doğrudan temin ve pazarlık ile yapılan alımların, bu amaçla konulan toplam ödeneği 3.872.248,20 TL aştığı görülmektedir.

Kamu idaresi tarafından 2022 yılı itibarıyla gerekli önlemlerin alınacağı belirtilmiş olsa da 2022 itibarıyla yapılacak işlemler bulgu konusu hatanın denetim döneminde var olan etki ve sonuçlarını ortadan kaldırmayacaktır.

İşlemlerin ihale mevzuatına uygun yürütülebilmesi için doğrudan temin kapsamındaki harcamalarda %10 sınırı dikkate alınması, sınırın aşılabacağı durumlarda ise Kamu İhale Kurumu onayının alınarak işlem yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: Gecekondu Fonu Hesabının Oluşturulmaması

Kurumda, 775 sayılı Gecekondu Kanunu hükümlerine göre oluşturulması gereken fon hesabının bulunmadığı tespit edilmiştir.

4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve KDV Kanunu'nda 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 kısımdan öncelikle yerinde muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak şartıyla % 10'unun, ilgili belediyelerce 775 sayılı Kanun hükümlerine göre oluşturulacak fon hesabına aktarılacağı, Kalan kısımdan da ilgili belediyeye % 30, varsa büyükşehir belediyesine % 10 oranında pay verileceği, bu payların ise tahsilini takip eden ayın yirmisine kadar ilgili idarelerin hesaplarına aktarılacağı düzenlenmiştir.

775 sayılı Kanun'un "Fonların Teşkili ve Kullanılması" başlıklı 12'nci maddesinde; belirtilen kaynaklardan sağlanacak gelirlerin, Türkiye Emlak Kredi Bankasında, ilgili belediyeler adına açılacak özel hesaplarda toplanacağı, 13'üncü maddesinde ise bu fonlarda toplanan paraların nerelerde kullanılacağı belirtilmektedir.

Yapılan incelemelerde, Belediye sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinden Belediyeye pay gönderildiği ancak bu payların takibinde kullanılacak fon hesabının oluşturulmadığı ve kuruma gelen bu payın hatalı bir biçimde 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı'na kaydedildiği görülmüştür.

362 hesabı, bilançoda kurumun yükümlülüklerini gösteren pasif karakterli hesaplar içinde yer almaktadır. Aktarılan paylar ise kurumun bir yükümlülüğü değil, Kanun'da gösterilen sınırlar çerçevesinde kullanabileceği kaynağıdır. Dolayısıyla bu payların 362 hesabı yerine, oluşturulacak bir fon hesabına gelir kaydedilmesi gerekecektir.

Kamu idaresi, kamu taşınmazlarının satışından kendilerine aktarılacak payların takibi için bir fon hesabı açıldığını, hesabın ilgili Mal Müdürlüğüne bildirildiğini ve gelecek payların 600 Gelirler Hesabı'nda takip edileceğini belirtmiştir.

BULGU 5: Kadrolu İşçilerin Yıllık İzinlerinin Düzenli Olarak Kullandırılmaması

Kadrolu işçilerin büyük çoğunluğunun yıllık izinlerini kullanmayıp biriktirdiği ve biriktirilen izinlerin emeklilik aşamasında toplu izin ücreti ödemelerine dönüştürüldüğü görülmüştür.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 50'nci maddesinde, dinlenmenin çalışanların bir hakkı olduğu ve bu hakların kullanımının kanunla düzenleneceği hüküm altına alınmıştır. Çalışanların yıllık izin haklarına ilişkin düzenlemeler 4857 sayılı İş Kanunu ile yapılmıştır. Kanun'un 53'üncü maddesine göre; bir iş yerinde en az bir yıl süreyle çalışanlar yıllık ücretli izin hakkını elde eder ve bu izin hakkından vazgeçilemez. Yıllık ücretli izin hakları işçilerin çalışma sürelerine göre belirlenmiş olup bu sürelerin iş sözleşmesi ya da toplu iş sözleşmeleriyle uzatılması mümkündür.

Yapılan incelemelerde kurumda çalışan işçilerin önemli bir kısmının toplu sözleşme ile belirlenen sürelerin çok altında izin kullandığı hatta bazı işçilerin yıllarca hiç izin kullanmadığı, bu izinlerin dinlenme maksatlı değil, biriktirilip emeklilik esnasında toplu para almak için bir araç olarak kullanıldığı görülmüştür. Öyle ki, kurumda toplam 32 kadrolu işçi bulunurken bunlardan 31 tanesinin 100 günden fazla birikmiş izni olup 100 günden az izni olan sadece 1 işçi bulunmaktadır.

"Dinlenme" bir hak olarak Anayasamızda yer almakta, İş Kanunu da bu haktan vazgeçilemeyeceğini hüküm altına almaktadır. İş Kanunu'nun 53'üncü maddesinde izin hakkının, emredici bir ifadeyle verileceğinden ve bu haktan vazgeçilemeyeceği belirtilirken aynı maddenin son fıkrasında yıllık izin sürelerinin iş sözleşmeleriyle arttırılabileceği, Kanun'un 58'inci maddesinde ise, yıllık ücretli iznini kullanmakta olan işçinin izin süresi içinde ücret karşılığı bir işte çalıştığı anlaşılırsa, bu izin süresi içinde kendisine ödenen ücretin işveren tarafından geri alınabileceği hüküm altına alınmıştır.

Anayasa ve İş Kanunu'ndaki bu düzenlemeler dinlenme hakkının, işçi haklarının da ötesinde bir insan hakkı olarak ele alındığını, vazgeçilmesinin, devredilmesinin, biriktirilmesinin, alternatifinin söz konusu olamayacağını göstermektedir. İşverene düşen görev

ise bu temel hakkın kullanımını güvence altına alacak önlemleri almasıdır. Yasa koyucu bu konuda son derece hassas bir tavır sergilemiş, izinli iken ücret karşılığı bir çalışma yapıldığının tespit edilmesi halinde bu günler için ödenen ücretin geri alınabileceği hükmü getirilerek “dinlenme” hakkından işçinin rızası dahilinde ve maddi getiri karşılığında bile olsa vazgeçilebilmesini önlemeye çalışmıştır.

Ayrıca Cumhurbaşkanlığı’nın 30.06.2021 tarih ve 31527 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2021/14 sayılı Genelge’sinde; 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içinde kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin ilgili yıl içerisinde, önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık izin sürelerinin de yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullandırılması gerektiği belirtilmiştir.

İş Kanunu’nun 59’uncu maddesinde yer alan iş sözleşmesinin, herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretinin, sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceğine yönelik düzenlemenin ise yıllık iznin kullanılıp kullanılmamasına ilişkin bir esneklik olarak değil, izin kullanılmadan iş akdinin feshedilmiş olması gibi zaruri durumlarda işçinin mağduriyetinin önlenmesi olarak algılanması gerekmektedir.

Kamu idaresi işçi izinlerinin kullandırılmaya başlandığını ifade etmiştir.

İzinlerin kullandırılmaya başlanması olumlu bir yaklaşım olup bu konuda işçilerin yıllık izin talep edip etmemelerine bakılmaksızın başlatılan uygulamanın sürdürülmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Taşınmazlara ilişkin Kira Bedellerinin Zamanında Tahsil Edilememesi

Kurum tarafından ihale yoluyla kiraya verilen taşınmaz varlıkların kira bedelleri tahsilinin zamanında gerçekleştirilemediği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun “İdarelerce İhalelere Katılmaktan Geçici Yasaklama” başlıklı 84’üncü maddesinde; Üzerine ihale yapıldığı halde usulüne göre sözleşme yapmayan istekliler ile sözleşme yapıldıktan sonra taahhüdünden vazgeçen ve mücbir sebepler dışında taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyenler hakkında da, ihaleyi yapan bakanlık veya ilgili bakanlık tarafından, bir yıla kadar ihalelere katılmaktan yasaklama kararı verileceği ve İhaleyi yapan idarelerin, ihalelere katılmaktan

yasaklamayı gerektirir bir durumla karşılaştıkları takdirde, gereğinin yapılması için bu durumu ilgili bakanlığa bildirmekle yükümlü oldukları düzenlenmiştir.

Sözleşmeler en az iki tarafı bulunan ve üzerinde anlaşılan konu hakkında ilgili taraflara hak ve sorumluluklar yükleyen, uyulmadığı takdirde kanunlarla belirlenmiş müeyyidelerin uygulanmasına neden olan karşılıklı ve birbirine uygun irade beyanlarıyla gerçekleşen işlemlerdir. Bu beyanların hukuksal bir sonuç doğurması yine kanunlarla belirlenmiş usul ve şekillerde gerçekleşmesine bağlıdır.

Sözleşmelere ilişkin genel usuller Borçlar Kanunu ile belirlenmiştir. Borcun muaccel hale gelmesine rağmen borçlu olan tarafın yükümlülüklerini zamanında yerine getirmemesi halinde alacaklı olan taraf Kanun'un kendisine verdiği hakları kullanarak alacağının tahsili için gerekli yasal girişimleri başlatabilir.

Ancak taraflardan biri kamu olan ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında ihale edilerek sözleşmeye bağlanan işlerde sözleşme hükümlerine uyulmamasının genel hükümlerin yanında ne gibi özel sonuçlar doğuracağı yine 2886 sayılı kanun tarafından belirlenmiştir. Yukarıda yer verilen mevzuat hükmünde de belirtildiği gibi sözleşme hükümlerine uymayanlar hakkında ihalelere katılmaktan yasaklama kararı verileceği düzenlenmiştir.

Kurumda kiralama işlemleri 1 ila 3 yıl arasında yapılmakta olup arazilere ilişkin kira bedelleri peşin olarak alınmakta diğer taşınmazların kira bedelleri ise yıllık bedel üzerinden aylık olarak tahsil edilmekte ise de, aşağıdaki tabloda görüleceği üzere bazı taşınmazların kira bedelleri sözleşmenin başladığı tarihten itibaren neredeyse hiç ödenmemiştir. Kira borcu zamanında ödenmeyen 10 adet taşınmaz örnek olması amacıyla tabloda gösterilmiştir.

Tablo 13: Kirası Ödenmeyen Taşınmazlara İlişkin Örnek Liste

Cinsi	Kira Başlangıç Tarihi	Kira Bitiş Tarihi	Kira Bedeli (TL)	Kira Türü	Ödenmeyen Kira Tutarı (TL)	Ödenmeme Süresi (YIL)
İşyeri	1.08.2019	31.07.2022	8.020,00	Yıllık	16.110,35	2
İşyeri	1.10.2019	30.09.2022	8.500,00	Yıllık	14.268,12	1,7
Kafeterya	15.11.2019	30.09.2022	11.410,00	Yıllık	30.884,00	2,7
İşyeri	1.01.2020	31.12.2022	20.000,00	Yıllık	35.910,12	1,8
İşyeri	1.01.2020	31.12.2022	7.110,00	Yıllık	17.956,45	2,5
İşyeri	1.01.2020	31.12.2022	34.300,00	Yıllık	38.564,91	1,1
İşyeri	1.01.2020	31.12.2022	12.500,00	Yıllık	24.608,45	2
İşyeri	1.03.2020	28.02.2023	10.550,00	Yıllık	19.793,60	1,9
Çay Ocağı	9.12.2020	8.12.2022	9.452,00	Yıllık	16.913,35	1,8
İşyeri	15.02.2021	14.02.2024	13.050,00	Yıllık	29.299,77	2,2

Sonuç olarak; Kurum tarafından ihale yoluyla kiraya verilen taşınmazların kira bedellerinin zamanında ödenmemesine karşın *(bu kiracılardan bir kısmı sözleşme süresi sonunda borcunun tamamını ödeyerek yeniden ihalelere katılmaktadır)* Kurum tarafından Borçlar Kanunu ve Devlet İhale Kanunu hükümleri çerçevesinde herhangi bir girişimde bulunulmadığı anlaşılmaktadır.

Kamu idaresi tarafından, zamanında tahsil edilemeyen kurum alacaklarıyla ilgili olarak yasal yolların kullanılacağı belirtilmiştir.

Alacakları zamanında ve sözleşmeye uygun biçimde ödenmesini sağlamak da idarenin görev ve sorumluluğundadır. Bu nedenle idarenin, alacakların zamanında tahsil edilmesi için gerekli önlemleri alması gerekmektedir. Yasal işlemler tahsilatın gerçekleştirilmesi için gecikmeksizin yerine getirilmelidir.

BULGU 7: Kurum Tarafından Verilen Bazı Hizmetlerin Belediye Personeli ile Diğer Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Ücretsiz Sunulması

Belediye tarafından işletilen organizasyon salonlarının belediye personeli ve yakınları ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına ücretsiz kullandırıldığı görülmüştür.

Kamu kurum ve kuruluşlarının ürettiği mal ve hizmetlerin sunumunda uygulanabilecek indirim ve istisnalara ilişkin hükümler 4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile belirlenmiştir.

Buna göre Kanun'un 1'inci maddesinin 1'nci fıkrasında; sayılan diğer kamu kurum ve kuruluşları ile belediyeler ve bunların kurdukları birlik, müessese ve işletmeler tarafından üretilen mal ve hizmetlerin bedellerinde, işletmecilik gereği yapılması gereken ticarî indirimler hariç olmak üzere herhangi bir kişi veya kuruma ücretsiz ya da indirimli tarife uygulanamayacağı belirtilmektedir.

Maddenin ikinci fıkrasında ise kimlerin bu hizmetlerden ücretsiz olarak faydalanabilecekleri düzenlenmiştir.

Yapılan incelemelerde, Belediye tarafından uygulanacak tarifelere ilişkin 5.10.2020 tarih ve 65 sayılı Belediye Meclisi Kararının içinde; kira ve organizasyon bedeli gününe ve

kullanım türüne göre 711,00 TL ile 1.204,00 TL arasında olan organizasyon salonunu, belediye personeli ile bunların eş ve çocuklarının, gazi ve gazi yakınları ile şehit yakınlarının ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının ücretsiz kullanabileceğine ilişkin karar da yer almıştır.

Söz konusu Kanun'un 1'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre, gazi ve gazi yakınları ile şehit yakınlarının bu hizmetlerden ücretsiz yararlanmalarında herhangi bir engel bulunmamakla birlikte, Maddenin 1'inci fıkrası gereğince, kurumun sunduğu salon hizmetinden belediye personeli ile diğer kamu görevlilerinin indirimli ve/veya ücretsiz olarak yararlanma imkanı bulunmamaktadır.

Kamu idaresi tarafından hatanın varlığı kabul edilmiş ve hatalı uygulamanın sona erdiği belirtilmiştir.

Sonuç olarak, idarenin sunduğu hizmetlerden belediye personeli ile diğer kamu görevlilerinin indirimli veya ücretsiz olarak yararlanması hukuken mümkün olmayıp genel tarife üzerinden ödeme yapmaları gerekmektedir.

BULGU 8: Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırların Üzerinde Olması

Yapılan incelemelerde personel giderlerinin mevzuatta belirlenen sınırların üzerinde olduğu tespit edilmiştir.

A) Şirket Personeli Hariç Diğer Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 49'uncu maddesinde;

- Belediyenin yıllık toplam personel giderlerinin, gerçekleşen en son yıl bütçe gelirlerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılması sonucu bulunacak miktarın yüzde otuzunu aşamayacağı;
- Yıl içerisinde aylık ve ücretlerde beklenmedik bir artışın meydana gelmesi sonucunda personel giderlerinin söz konusu oranları aşması durumunda, cari yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri bu oranların altına ininceye kadar yeni personel alımı yapılamayacağı;
- Yeni personel alımı nedeniyle bu oranın aşılması sebebiyle oluşacak kamu zararının, zararın oluştuğu tarihten itibaren hesaplanacak kanunî faiziyle birlikte belediye başkanından tahsil edileceği;

hüküm altına alınmıştır.

28 Kasım 2020 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 512 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yeniden değerlendirme oranı 2020 yılı için % 9,11 olarak belirlenmiştir. İdarenin en son yıl kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamı 23.772.702,57 TL, bu tutarın yeniden değerlendirme oranıyla artırılmış miktarı $(23.772.702,57 \times 1,0911)$ 25.938.395,77 TL’dir. Anılan mevzuat hükümlerine göre 696 sayılı KHK kapsamında çalıştırılan şirket işçileri hariç personel giderlerinin üst sınırı $(25.938.395,77 \times 0,30)$ 7.781.518,73 TL’dir.

Yapılan incelemede 696 sayılı KHK kapsamında çalıştırılan şirket işçileri hariç personel giderlerinin 8.378.334,59 TL olduğu, yukarıda belirtilen sınırın 596.815,86 TL tutarında aşıldığı, söz konusu personel giderinin yeniden değerlendirilmiş bütçe gelirine oranının %32,30 oranında gerçekleştiği görülmüştür.

Bir kamu zararına yol açılmaması için, Cari yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri mevzuatla getirilen sınırların altına ininceye kadar bu kapsamda yeni personel alımı yapılmaması önemlilik arz etmektedir.

B) 696 Sayılı KHK Kapsamında Çalıştırılan İşçiler Dâhil Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırın Üzerinde Olması

Personel giderlerinin, 375 sayılı KHK’nın Ek 20’nci maddesi uyarınca çıkarılan Usul ve Esaslar ile belirlenen sınırın üzerinde olduğu tespit edilmiştir.

375 sayılı KHK’nın Ek 20’nci maddesine istinaden 09/04/2018 tarih ve 11608 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı’yla kabul edilen “*İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar*” 28/04/2018 tarihli ve 30405 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Usul ve Esaslar’ın “Personel Giderlerinin Toplam Giderler İçindeki Payına İlişkin Üst Sınır” başlıklı 5’inci maddesinde; İdarelerin, şirket personeli de dâhil yıllık toplam personel giderlerinin, idarenin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirleri toplamının 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’na göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılması sonucu bulunacak miktarın yüzde kırkını aşamayacağı; yıl içerisinde aylık ve ücretlerde beklenmedik bir artışın meydana gelmesi sonucunda personel giderlerinin söz konusu oranları aşması durumunda, cari

yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri bu oranların altına ininceye kadar idare şirketlerine yeni personel alımı yapılamayacağı belirtilmektedir.

28 Kasım 2020 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 512 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yeniden değerlendirme oranı 2020 yılı için % 9,11 olarak belirlenmiştir.

İdarenin en son yıl kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamı 23.772.702,57 TL, bu tutarın yeniden değerlendirme oranıyla artırılmış miktarı $(23.772.702,57 \times 1,0911)$ 25.938.395,77 TL’dir.

Yönetmelik hükümlerine göre idarenin toplam personel giderinin üst sınırı $(25.938.395,77 \times 0,40)$ 10.375.358,31’dir.

Yapılan incelemede; Belediyenin 696 Sayılı KHK Kapsamında çalıştırılan işçiler dâhil personel gideri toplamının 15.216.624,87 TL olduğu, Yönetmelik hükümleriyle belirlenen sınırın 4.841.266,56 TL tutarında aşıldığı, söz konusu personel giderinin yeniden değerlendirilmiş bütçe gelirin oranının % 58,66 oranında gerçekleştiği görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından denetim döneminde yeni personel alımı yapılmadığı, izleyen yıllarda da personel giderleri mevzuatta getirilen sınırların altına ininceye kadar bu kapsamda yeni personel alımı yapılmayacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak, denetim döneminde personel giderleri mevzuat ile belirlenen sınırların üzerinde kalmıştır.

BULGU 9: Süreklilik Gösteren Bazı Mal Alımlarının Doğrudan Temin Sınırının Altında Kalacak Şekilde Kısımlar Halinde Alınması

Kurum tarafından yapılan bazı mal alımlarının doğrudan temin sınırının altında kalacak biçimde kısımlar halinde temin edildiği tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun "Temel İlkeler" başlıklı 5’inci maddesinde; idarelerin bu Kanun’a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu belirtilmiş olup söz konusu maddenin devamında ise aralarında kabul edilebilir doğal bir bağlantı olmadığı sürece mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinin bir arada ihale edilemeyeceği ve eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un doğrudan temin başlıklı 22'nci maddesinin (d) fıkrasında büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 121.405,00 TL'yi, diğer idarelerin 40.443,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeyle ilişkin alımlarının, ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir. *(Belirtilen rakamlar KİK'in 26.01.2021 tarih ve 31376 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 2020/1 sayılı Genel Tebliği gereği 2021 yılı için uygulanmak üzere belirlenen eşik değerlerdir.)*

Anlaşılabacağı gibi nitelik olarak aynı mahiyette olan ve satın alınan zaman, temin edilen kaynak gibi unsurlar bakımından aralarında fark bulunmayan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin yukarıda belirtilen eşik değerlerin altında kalması amacıyla kısımlara bölünmemesi gerekmektedir. Sınır değerin ne olacağı ise ilgili idarenin büyükşehir belediyesi sınırlarında olup olmadığına göre belirlenmektedir. Buna göre Sarayköy Belediyesi Denizli Büyükşehir Belediyesi sınırları içinde bulunduğundan bu Belediye için 2021 yılında uygulanacak olan doğrudan temin sınırı da 121.405,00 TL olacaktır.

Yapılan incelemelerde, bazı mal ve hizmetlerin temininin açık ihale yöntemi yerine doğrudan temin usulüyle gerçekleştirildiği görülmüştür. Alınan bu mal ve hizmetlerle ilgili ödeme emri belgeleri, faturalar ve doğrudan temin onay evrakları incelendiğinde aynı firmadan satın alınan malların, ödeme emri belgesi tarihlerinin, fatura tarihlerinin ve doğrudan temin onay tarihlerinin ya aynı gün olduğu ya da takip eden birbirine yakın günler olduğu görülmüştür.

Aşağıdaki tabloda her biri doğrudan temin sınırının altında olan ancak toplandığında bu sınırı aşan aynı ya da yakın tarihli işlemlerden bazılarının örnek olarak yer verilmiştir.

Tablo 14: Kısımlara Bölünen Mal ve Hizmet Alımlarından Örnekler

Belge Tarihi	Belge No	D.T. Onay Tarihi	Fatura Tarihi	Alınan Mal	KDV Hariç Tutar (TL)
23.02.2021	350	7.12.2020	8.01.2021	Fare Yemi	90.000,00
23.02.2021	352	2.12.2020	4.01.2021	Fare Yemi	90.000,00
23.02.2021	357	3.12.2021	4.01.2021	Fare Yemi	91.000,00
23.02.2021	361	2.02.2021	11.02.2021	Böcek İlacı	114.700,00
23.02.2021	362	2.02.2021	8.02.2021	Biodisal İlaç	114.400,00
23.02.2021	363	2.02.2021	9.02.2021	Biodisal İlaç	114.800,00

Tabloda yer verilen örnek işlemlerden görüleceği gibi aynı firmalardan alınan malın fatura ve doğrudan temin onay tarihleri ya aynı gün ya da birbirine çok yakın tarihlerdir. Her bir mal alımına ilişkin fatura bedeli 2021 için belirlenen doğrudan temin sınırının altında kalmakta ancak bunlar toplandığında bu sınır değerin üzerine çıkmaktadır. Bu durum yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı görünmektedir.

Alınan malın konusu, kullanım amacı ve yıl içinde bu amaçla çok sayıda alım yapılması aslında işin sürekliliğine işaret etmektedir. Bu nedenle sürekli alım yapılan mal ve hizmetlerde her defasında doğrudan temin usulünün kullanılması mevzuata aykırı görünmektedir.. Bu tarz sürekliliği olan işlerde, yıllık olarak ihtiyaç duyulan mal miktarı üzerinden ihaleye çıkılması ve ihale kapsamında alınması daha uygun olacaktır.

Kamu idaresi, sonraki dönemde ihtiyaçların önceden planlanarak İhale Kanunu hükümlerine göre temin edilmesi için gerekli çalışmaların yapılacağını belirtmiştir.

İdarenin hatanın düzeltilmesi konusundaki olumlu yaklaşımı önemli olup işlemlerin mevzuata uygun yapıp yapılmadığı sonraki yıl denetimlerinde izlenecektir.

BULGU 10: Taşınmaz İcmal Cetvellerinin Düzenlenmemesi

Kurumun hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, taşınmaz kayıtlarının Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun şekilde yapılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44'üncü maddesinde kamu idarelerinin taşınmazlarının kaydına ilişkin usul ve esasların çıkarılacak yönetmelik ile belirleneceği belirtilmiştir.

Buna istinaden 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır. Yönetmelik'in "Kayıt Şekli" başlıklı 7'nci maddesine göre, taşınmazların; söz konusu Yönetmelik eklerinde gösterilen Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formunda, Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formunda, Orta Malları Formunda, Genel Hizmet Alanları Formunda, Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formunda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazılarak kaydının tutulması; Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerce hazırlanan bu formların taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilmesi; Mali hizmetler birimince bu formların konsolide edilerek Yönetmelik ekinde (Ek 7) bulunan örneğe

uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulması; İcmal cetvellerinde, kayıt planında belirtilen unsurların her biri için bir satır ayrılması ve bu taşınmazlara ilişkin adet ve yüz ölçüm toplamalarının belirtilmesi gerekmektedir.

Yapılan denetim ve yetkililerden alınan bilgilere göre kuruma ait taşınmaz varlıklar için henüz mevzuat hükümlerine uygun icmal cetvellerinin hazırlanmadığı, kuruma ait taşınmazların taşınmaz formları üzerinden takip edildiği görülmüştür.

Taşınmaz formları, taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri ile ilgili birim tarafından, icmal cetvelleri ise mali hizmetler birimi tarafından hazırlanmaktadır. Mali hizmetler biriminin aynı zamanda mali tabloların da hazırlandığı ve kontrol edildiği birimdir. Bu nedenle taşınmaz icmal cetvellerinin hazırlanmış olması, taşınmazların gerçek değeri ile mali tablolara yansıyan değeri arasında oluşabilecek uyumsuzlukların da fark edilip düzeltilmesini sağlayacak kontrol mekanizması kurulmasına yardımcı olacaktır. Dolayısıyla icmal cetvellerinin çıkarılmaması, Yönetmelik hükümlerine aykırı bir uygulama olduğu gibi aynı zamanda taşınmaz varlıkların gerçekte olan değerleri ile mali tablolara yansıyan değerleri arasında uyumsuzluğa sebep olan bir kontrol zafiyetine yol açabilecek bir eksikliktir.

Kamu idaresi 2022 yılı içinde taşınmaz icmal cetvellerinin yönetmelik hükümlerine uygun olarak hazırlandığını belirtmiştir.

Söz konusu eksikliğin ivedilikle giderilmesi kurum için olumlu bir görünüm arz etmekte olup yukarıda belirtilen risklerden korunmak için bu işlemin düzenli bir biçimde yapılarak cetvellerin güncel kalmasının sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 11: Taşınmazlar İçin Kapsamlı ve Güncel Bir Değer Tespit Çalışması ile Cins Tashihiinin Yapılmaması

A- Kurum Mülkiyetinde Bulunan Taşınmaz Varlıklar İçin Kapsamlı Ve Güncel Bir Bedel Tespit Çalışmasının Yapılmaması

Sarayköy Belediyesinde taşınmazların değer tespitlerinin 2016 yılında yapıldığı ancak yapılan bu çalışmanın yetersiz kaldığı ve mevcut haliyle taşınmaz kayıtlarıyla muhasebe verileri arasında uyumsuzluk olduğu görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete ile yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre; 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. Tapuda kayıtlı olan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden veya bu bedel belirlenemiyorsa rayiç değer üzerinden kayda alınacaktır.

Yapılan incelemelerde, kurum mülkiyetinde bulunan taşınmazlar için Yönetmelik'e uygun bir değer tespit çalışması yapılmadığı, 2016 yılında yapılan çalışmaların ise yetersiz kaldığı görülmüştür.

B) Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

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

Aynı Yönetmelik'in 10'uncu maddesinde kamu idarelerinin; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların, mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarının birbirine uygun olmaması durumunda bu taşınmazlarla ilgili cins tashihiyle birlikte tapu kayıtlarının düzeltilmesi için gerekli işlemleri yapacakları belirtilmiştir.

Ancak kurumda yapılan incelemeler ve alınan bilgilere göre, tapuda kayıtlı taşınmazlar için taşınmazların cins tashihleriyle ilgili güncel bir çalışma yapılmadığı anlaşılmıştır.

Değer tespiti taşınmazların kayıtlı bedellerinin güncellenmesi, Cins tashihi ise mülkiyette bulunan taşınmazlardan vasfı, türü ve kullanım şekli değişenler olması halinde tapu kayıtlarının fiili kullanım şekillerine uygun olarak düzeltilmesidir. Taşınmazların değer tespitlerinin yapılmaması kurum varlıklarının mali tablolara gerçek değerleriyle yansımaları engellemekte, cins tashihlerinin yapılmaması ise taşınmazların filli durumları ile tapu kayıtları arasında uyumsuzluk bulunmasına neden olmaktadır. Bu eksiklikler mevzuat hükümlerine aykırı olduğu gibi mali tabloların hatalı görünmesine de neden olmaktadır.

Kamu idaresi, kurum mülkiyetinde bulunan taşınmazların değer tespit çalışmalarının tamamlandığını belirtmiş ve cins tashihlerinin de ivedilikle yapılacağını ifade etmiştir.

Düzeltilme işlemlerine başlanması ve tamamlanacağını beyan edilmesi olumlu bir gelişme olarak değerlendirilmekle birlikte söz konusu hatanın 2021 yılı mali tablolarına olan etkisi devam etmektedir.

BULGU 12: Temin Edilen Mal ve Hizmetler Karşılığı Alınan Faturaların Zamanında Düzenlenmemesi

Kurumun aldığı mal ve hizmetler karşılığında yüklenici tarafından verilen faturaların Kanun’da belirtilen süre içinde düzenlenmediği görülmüştür.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun “Fatura Nizamı” başlıklı 231’inci maddesinde faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturaların ise hiç düzenlenmemiş sayılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde, kurum tarafından alınan mal ve hizmetler karşılığı bu hizmetleri sunan yükleniciler tarafından verilen faturaların Kanun’da belirtilen süreler içinde düzenlenmediği hatta bazı faturaların mal teslimi ve hizmetin sunulmasından 5, 6 ay sonra düzenlenerek Kuruma gönderildiği görülmüştür. *(Aşağıdaki tabloda süresi içinde düzenlenmeyen faturalardan bazılarına örnek olarak yer verilmiştir).*

Tablo 15: Süresinde Düzenlenmeyen Bazı Faturalar

Belge Tarihi	Fatura Tarihi	Teslim / İfa Tarihi	KDV Dahil Tutar (TL)
23.02.2021	6.01.2021	8.09.2020	103.840,00
23.02.2021	7.01.2021	30.09.2020	94.400,00
23.02.2021	14.01.2021	10.09.2020	107.380,00
23.02.2021	14.01.2021	3.09.2020	100.595,00
1.09.2021	2.08.2021	31.07.2021	134.520,00
9.09.2021	7.06.2021	29.04.2021	130.980,00

Fatura nizamına ilişkin Vergi Usul Kanunu hükümlerine titizlikle uyulması, genel vergi güvenliği düzeni ve bu çerçevedeki mevzuata uyum açısından olduğu gibi, satın alma faaliyetine ilişkin iç kontrollerin tesis ve işlerliği yönüyle de önem arz etmektedir. Dolayısıyla Kurumun, mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için düzenlenen faturaların yüklenici tarafından mevzuatta belirtilen süre içinde düzenlenerek kendisine ibraz edilmesinin sağlanması için fatura düzenine yönelik kontrolleri yapması gerekecektir.

Kamu idaresi, alınan faturaların Kanun'a uygun olarak düzenlenmesi için gerekli tedbirlerin alınacağını ifade etmiştir.

BULGU 13: Yevmiye Defterinde Geriye Dönük Düzeltme Kaydı Yapılması

Yevmiye kayıtları yapıldıktan sonra fark edilen hatalı kayıtların geriye dönük işlem yapılarak mevcut yevmiye kaydı üzerinden düzeltildiği görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları” başlıklı 43’üncü maddesinin birinci fıkrasında; işlemlerin, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılacağı, maddenin dördüncü fıkrasında ise 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 verileceği, gerek yevmiye defteri ve gerekse büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarında bu yevmiye numaralarının esas olduğu düzenlenmiş, “Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni” başlıklı 44’üncü maddesinde ise yevmiye defteri; kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defter şeklinde tanımlanmıştır.

Yönetmeliğin “Kayıt yanlışlıklarının düzeltilmesi” başlıklı 503’üncü maddesinde ise, Kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu hariç olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlığın ancak muhasebe kaydıyla düzeltileceği belirtilmiştir.

Sonradan ortaya çıkan ve/veya fark edilen muhasebe kaydı hatalarının, yeni bir muhasebe kaydıyla düzeltilmesi yerine geriye yönelik işlem ile hatalı kayıt üzerinden düzeltilmesi belirtilen muhasebe kurallarına aykırılık teşkil etmektedir. Dolayısıyla, yapılan bir muhasebe kaydında hata tespit edilmesi halinde bu hatanın yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine ve muhasebe tekniğine uygun bir biçimde düzeltilmesi gerekecektir.

Hatalı uygulamaya Kamu İdaresince kabul edilmiş olup sonraki dönemde ortaya çıkacak hataların Yönetmelik hükümlerine göre düzeltilceği belirtilmiştir.

BULGU 14: Jeotermal Su ile Konutların Isıtılması İşinin Belediye Tarafından İhalesiz Olarak Bir Protokol İle Özel Bir Şirkete Devredilmesi ve Bu Protokole Bağlı Olarak Tahsil Edilmesi Gereken %20'lik Kar Payının Belediye Tarafından Hiç Tahsil Edilmemesi

Sarayköy Belediyesince, Kızıldere Jeotermal Santralinden çıkan sıcak su ile Sarayköy ilçe merkezindeki konutların ısıtılması işi için 19.07.2001 tarihinde Mülga TEAŞ (*Türkiye Elektrik Üretim-İletim Anonim Şirketi*) ile Protokol imzalanmıştır. Protokol hükümlerince, TEAŞ, Sarayköy Belediyesinin jeotermal atık sudan ilçedeki konutların ısıtılması, seracılık, termal turizm gibi amaçlarla faydalanması için 49 yıllığına intifa hakkı vermektedir. Sarayköy Belediyesi de karşılığında, kuyuların bakım, onarım, temizlik, test ve reenjeksiyon ile ilgili giderlerine katılım payı olarak TEAŞ'a her yıl 4 milyar (2001 yılında geçerli TL olarak) ödeyecek; ödeme, ısıtma sisteminin devreye girdiği tarih itibarıyla başlayıp, yıllık enflasyon TEFE (*Toptan Eşya Fiyatları Endeksi*) oranında arttırılacaktır. Protokolün 7 nci maddesinde Jeotermal Santralin özelleşmesi söz konusu olduğunda Sarayköy Belediyesinin bu Protokol ile sağladığı hakların aynen devir sözleşmesine aktarılacağı da belirtilmektedir.

Belediye Başkanlığınca, Protokol gereği olan tesislerin kurulup işletilmesi işi önce A. Firmasına ihale edilmişse de, işin söz konusu yüklenici tarafından tamamlanamaması nedeniyle bu defa Belediye Meclisinin 25.04.2002 tarih 16 sayılı kararıyla Belediye Başkanına verilen yetkiye istinaden B. Anonim Şirketi ile (*ihale söz konusu olmaksızın*) 26.05.2002 tarihinde bir Protokol imzalanmıştır. Bu Protokole göre ilçedeki konutlara jeotermal suyun getirilmesi için gerekli altyapı ve tesisler Firma tarafından gerçekleştirilecektir. Abonelik bedellerinin ve konut ısıtma tüketim tarifelerinin belirlenmesi yetkisi Firmaya verilmiştir. Suyun kullanımı süresince Sarayköy konut ısıtılması işinden elde edilecek net kârın %20'sinin Belediyeye verilmesi de Protokolün 5'nci maddesiyle kararlaştırılmıştır. Bu tarihte yürürlükte olan 1580 sayılı Belediye Kanunu 19'ncü maddesine göre imtiyaz devri için belirlenen azami süre 40 yıl olmasına karşın, Protokolde işletme süresine ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. B. Anonim Şirketi halen yenilenen kurumsal kimliğiyle C. Enerji olarak faaliyetini sürdürmektedir.

Yapılan incelemede, Sarayköy Belediye Başkanlığına işletici Firma tarafından Protokol hükümleri çerçevesinde %20 kâr payı ödemesinin bugüne değin gerçekleşmediği, Belediyeye mali bilgiler ve kârlılık durumuna ilişkin bilgi verilmediği, sadece sözlü olarak, zarar edildiğine yönelik bir ifadede bulunulduğu anlaşılmıştır.

Söz konusu işlemlerin gerçekleştiği tarihlerde yürürlükte olan 1580 sayılı Belediye Kanunu'nun "*Belediyelerin hakları, salahiyyet ve imtiyazları*" başlıklı 19'ncu maddesi 4 numaralı bendinde, doğrudan doğruya yapılmak ve işletilmek şartıyla su, havagazı, elektrik, tramvay tesisatı kurmak ve işletmenin belediyelerin hakkı olduğu, belediyelerin bu işlerin tesis veya işletilmesi için müddeti kırk seneyi aşmamak üzere imtiyaz da verebilecekleri belirtilmektedir.

13/7/2005 tarihinde yürürlüğe giren 5393 sayılı Belediye Kanununun "*Belediyenin yetkileri ve imtiyazları*" başlıklı 15. Maddesi (e) fıkrasında ise, müktesep haklar saklı kalmak üzere; içme, kullanma ve endüstri suyu sağlamak; atık su ve yağmur suyunun uzaklaştırılmasını sağlamak; bunlar için gerekli tesisleri kurmak, kurdurmak, işletmek ve işlettmek; kaynak sularını işletmek veya işlettirmenin belediyenin yetkileri ve imtiyazları arasında olduğu vurgulanarak, aynı maddede; Belediyelerin (e) bendinin de dahil olduğu bazı hizmetleri, Danıştay'ın görüşü ve Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı kararıyla süresi kırk dokuz yılı geçmemek üzere imtiyaz yoluyla devretmek yoluyla yerine getirebileceği belirtilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde söz konusu ısıtma suyu temin faaliyeti için yetkili ve imtiyaz sahibi olan belediyelerin bu hak ve imtiyazını ancak yine söz konusu düzenlemeler çerçevesinde kullanabileceği açıktır.

Öncelikle, ihale mevzuatı dışında, Belediye Başkanı ile B. Anonim Şirketi arasında imzalanan ve süre içermeyen bir Protokol ile Firmaya kurulum ve işletme hakkının verilmesi hukuki temelden yoksundur.

Söz konusu Protokolün imzalanmasından 3 yıl sonra yürürlüğe giren 5393 sayılı Belediye Kanununun 15'inci maddesinde kazanılmış hakların saklı olduğunun belirtilmesi ve bugün itibarıyla Protokolün yaklaşık 20 yıllık bir geçmişe sahip olması nedeniyle bir an için bu konudaki mevzuat uyuşmazlıkları göz ardı edilmiş olsa bile, Protokol hükümleri çerçevesinde Sarayköy Belediyesine %20 kâr payı ödemesi yapılmaması, işletici Firmanın kârlılık durumunu gösterecek mali tablo ve bilgilere ulaşamaması ve diğer Protokol hükümlerinin işlerliğine yönelik kontrollerin sağlanamaması kabul edilebilir bir görünüm arz etmemektedir.

Belde halkının hak ve menfaatlerini gözetmek yükümlülüğünde olan Belediye Başkanlığının, mevzuat ve Protokol hükümleri çerçevesinde gerekli hukuki girişimlerde bulunması önemli bir gereklilik olarak görülmektedir.

Kamu İdaresince konuyla ilgili olarak; Protokolün 5'inci maddesi gereğince %20 kar payının ödenmesi ile ilgili olarak, şirketin karlılık durumunu gösterir mali tabloları ve bilgileri Belediyeye göndermesi için resmi yazı gönderildiği ve Şirketten gelecek cevaba göre hukuki girişimlerde bulunulacağı belirtilmiştir.

Ancak burada özellikle dikkat edilmesi gereken nokta söz konusu şirketin karlılığının nasıl tespit edildiğidir. Zira protokolün 5'inci maddesine göre işletme hakkını elinde bulunduran şirket, konut ısıtma işinden elde edeceği karın %20'sini Belediyeye pay olarak göndermesi gerekmektedir.

Dolayısıyla dikkat edilmesi gereken en önemli husus, Sarayköy Belediyesinde konut ısıtma işini yürüten şirketin, bu faaliyetleri dışında başka faaliyetlerinin de bulunup bulunmadığı, var ise diğer faaliyetleri için yaptığı yatırım harcamaları, giderler ve/veya diğer faaliyetlerinden dolayı ortaya çıkan zararın konut ısıtma işinden elde ettiği gelir ile aynı bilançoda gösterilip gösterilmediğidir.

Eğer şirket konut ısıtma işinden elde ettiği geliri, diğer faaliyetlerinden ortaya çıkan zarar ve/veya yaptığı diğer yatırım harcamaları ile aynı bilançoda gösteriyorsa ve ısıtma işinden kar etmesine karşılık diğer faaliyetleri nedeniyle bilanço toplamında zarar edilmiş olarak görünüyorsa bu durumda şirketin, zarar edildiği gerekçesiyle Belediyeye pay göndermemesi protokol hükümlerine açık biçimde aykırı olacak, böylece Belediyeye ait kamu kaynağı haksız bir biçimde şirket kasasında kalmış olup kamu zararına sebebiyet verilmiş olacaktır.

Dolayısıyla, söz konusu şirketin protokol kapsamında yürüttüğü faaliyetleri için yaptığı harcamaların, giderlerin ve elde edilen gelirin ayrı bir muhasebe sistemi içinde takip edilerek bu faaliyet nedeniyle ortaya çıkan sonucun **kanıtlayıcı belgeleriyle birlikte** Belediye ile paylaşılması ve eğer bir kar var ise bunun da %20'sinin Belediyeye gönderilmesi gerekirdi. Ancak, Şirket tarafından Belediyeye bu yönde hiçbir belge sunulmamış olup sadece sözlü olarak zarar edildiği beyan edilmiştir. Bu zararın protokol kapsamında yürütülen iş ile mi ilgili olduğu yoksa şirketin diğer faaliyetleri de eklendikten sonra ortaya çıkan bir zarar mı olduğu ise belirsizdir.

Sonuç olarak Belediyenin, Borçlar Kanunu hükümleri doğrultusunda **geçmiş yıllarınki de dahil olmak üzere** şirketin sadece konut ısıtma işinden doğan gelir ve giderleri ile karlılık durumunu gösteren mali verileri temin ederek hak edilmiş bir pay var ise bunların tahsiline yönelik her türlü tedbiri alarak, hem 2021 yılı ve geçmiş yıllara ait kamu kaynaklarını tahsil

etmesi hem de bundan sonra doğması muhtemel kamu zararının önüne geçmesi son derece gerekli ve önemli görülmektedir.

BULGU 15: Bütçe Emanetleri Hesabında İzlenen Borçlardan Zamanaşımına Uğrayan Tutarların Gelir Kaydedilmemesi

320 Bütçe Emanetleri Hesabı'nda izlenen borçlardan 2021 dönem sonu itibarıyla zamanaşımına uğramış olanların gelir kaydedilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "320 Bütçe Emanetleri Hesabı" başlıklı 248'inci maddesine göre, 320 numaralı hesap, mali yıl içerisinde veya sonunda ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılmaktadır.

Aynı Yönetmelik'in 249'uncu maddesinin (c) bendinde; malın alındığı veya hizmetin yapıldığı malî yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar talep edilmeyen bütçe emanetlerinin bütçeye gelir kaydedileceği, bütçe emanetlerinde zamanaşımı dolayısıyla gelir kaydedilen paraların ancak mahkeme kararı üzerine ödenebileceği hüküm altına alınmıştır. Yönetmelik'in 250'nci maddesinde ise, zamanaşımına uğraması veya herhangi bir nedenle gelir kaydedilmesi gereken tutarların 320 numaralı hesaba borç, 600 Gelirler Hesabı'na alacak; diğer taraftan 805 Gelir Yansıtma Hesabı'na borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabı'na alacak kaydedileceği belirtilmektedir.

Yapılan incelemede; İdarenin 2016 yılı içinde 320 numaralı hesaba kaydedilen 994.985,53 TL tutarında bütçe emanetinin 2021 dönem sonunda gelir kaydedilmediği; bunun sonucunda mali tablolarda 320 numaralı hesabın olması gerekenden 994.985,53 TL fazla, 600 Gelirler Hesabı ve 800 Bütçe Gelirleri Hesabı'nın olması gerekenden 994.985,53 TL eksik olduğu görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından hatanın 2022 yılında düzeltildiği belirtilmiş olsa da yapılan işlem 2021 yılı mali tablolarını etkilemeyeceğinden bulgu konusu hata devam etmektedir.

Bu itibarla, 320 numaralı hesapta izlenen emanetlerden beşinci yılın sonuna kadar talep edilmeyenlerin düzenli olarak gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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