



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

AFYONKARAHİSAR BELEDİYESİ
2017 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2018

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	4
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	5
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	6
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	15
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	16
8.	EKLER.....	74

KISALTMALAR

A.Ş.: Anonim Şirketi

KHK: Kanun Hükmünde Kararname

MİBMY: Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği

TL: Türk Lirası

TABLolar DİZİNİ

Tablo 1: 2015 – 2017 Dönemi Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırma Açısından Seyri

Tablo 2: 2015 – 2017 Dönemi Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırma Açısından Seyri

Tablo 3: 2017 Bütçe Gider Tahmini ve Gerçekleşen Tutar

Tablo 4: 2017 Bütçe Gelir Tahmini ve Gerçekleşen Tutar

Tablo 5: Olması Gereken Sermaye Taahhüdü Kaydı

Tablo 6: Olması Gereken Sermaye Taahhüdünün Yerine Getirilmesi Kaydı

Tablo 7: İdare Tarafından Yapılan Sermaye Taahhüdü Kaydı

Tablo 8: İdare Tarafından Yapılan Sermaye Taahhüdünün Yerine Getirilmesi Kaydı

Tablo 9: Peşin Tahsil Edilen Kira Bedelleri

Tablo 10: 06 Sermaye Giderlerinden Ödenmesi Gerekirken 03 Mal Ve Hizmet Alımları Tertibinden Yapılan Ödemeler Listesi

Tablo 11: Su Hizmetleri Tahakkuk ve Tahsilat Bilgileri

Tablo12: İlgili Maddi Duran Varlık Hesabına Kaydedilmeyen Harcamalar

Tablo 13: 2017 Yılı İçerisinde Yapılan Taşınmaz Takasları

Tablo 14: Özel Kalem Müdürlüğü Kadrosuna Yapılan Atamalar

Tablo 15: Ruhsatsız Faaliyet Gösteren İşyerleri

Tablo 16: Gecikmeli İşler Listesi

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Afyonkarahisar Belediyesinde mali iş ve işlemler, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'yla getirilen tahakkuk esaslı muhasebe sistemine uygun olarak düzenlenmekte ve uygulamalar, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde gerçekleştirilmektedir.

Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyi açısından dağılımı, aşağıda Tablo 1'de yer almaktadır.

Tablo-1: 2015-2017 Dönemi Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırma Açısından Seyri (TL)				
Gider Türü	2015	2016	2017	Değişim Oranı (%)
Personel Giderleri	20.411.279,46	21.685.703,39	23.884.596,93	17
S.G.K Devlet Prim Giderleri	3.565.949,50	3.729.899,05	4.031.617,86	13
Mal Ve Hizmet Alımı Giderleri	78.699.274,84	96.720.331,54	108.275.114,83	37
Faiz Giderleri	226.917,36	2.340.573,07	527.799,42	132
Cari Transferler	3.629.978,31	6.968.046,50	20.573.488,95	466
Sermaye Giderleri	56.878.416,77	77.561.968,84	115.217.282,23	103
Sermaye Transferleri	6.004.299,60	3.023.400,00	4.999.000,00	-17
Bütçe Gider Toplamı	169.416.115,84	212.029.922,39	277.508.900,22	64

Tablo 1'de gösterildiği üzere, Personel Giderleri, SGK Devlet Primi Giderleri, Mal ve Hizmet Alımları Giderleri, Faiz, Cari Transferler ve Sermaye Giderlerindeki artışa bağlı olarak bütçe giderleri toplamda 2015 yılına göre 2017 yılında % 64 oranında artış göstermiştir.

Mal ve Hizmet Alımları 2015-2017 yılları arasında % 37 oranında artış göstermiştir. Faiz Giderleri 2015-2017 yılları arasında % 132 oranında artış göstermiştir. Belediye bütçesinden en yüksek payı yatırım nitelikli harcama kalemleri almıştır. Cari nitelikli harcamaları ise 2017 yılında 108.275.114,83 TL olarak gerçekleşmiştir. Sermaye Transferlerindeki negatif değişimde Belediye şirketine yapılan sermaye artırım tutarının önceki yıllara göre düşük tutulması etkili olmuştur.

Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyi açısından dağılımı, aşağıda Tablo 2’de yer almaktadır.

Gelir Türü	2015	2016	2017	Değişim Oranı (%)
Vergi Gelirleri	25.358.516,66	27.818.441,75	44.237.641,65	57
Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri	32.350.015,10	38.635.137,41	49.162.212,79	66
Alınan Bağış Ve Yardım İle Özel Gelirler	1.077.459,36	3.426.331,86	4.347.637,95	25
Diğer Gelirler	101.806.023,85	116.119.077,11	146.582.641,91	69
Sermaye Gelirleri	25.464.140,67	27.683.750,16	27.724.254,05	92
Bütçe Gelirleri Toplamı	186.056.155,64	213.682.738,29	272.054.388,35	68
Bütçe Gelirlerinden Red Ve İadeler Toplamı	655.439,27	160.734,80	1.624.564,06	40
Net Bütçe Gelirleri Toplamı	185.400.716,37	213.522.003,49	270.429.824,29	69

Tablo 2’deki veriler dikkate alındığında, diğer gelirlerdeki artışla birlikte bütçe 2015 yılından 2017 yılına kadar % 68 oranında artış göstermiştir. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri 2015-2017 yılları arasında % 66 artış göstermiştir.

Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler toplamının % 40 oranında gerçekleşmiş olması, hatalı yapılan muhasebe kayıt işlemlerinden kaynaklanmıştır.

Afyonkarahisar Belediyesi 2017 dönemi bütçe gider tahmini ve gerçekleşmeleri Tablo 3’te gösterilmektedir.

Gider Türü	2017 Bütçe İle Belirlenen	2017 Gerçekleşen	Gerçekleşme Oranı %
Personel Giderleri	24.924.962,00	23.884.596,93	96
S.G.K Devlet Prim Giderleri	4.181.210,00	4.031.617,86	96
Mal Ve Hizmet Alımı Giderleri	105.029.787,00	108.275.114,83	103
Faiz Giderleri	1.100.000,00	527.799,42	48

Cari Transferler	8.760.002,00	20.573.488,95	235
Sermaye Giderleri	126.504.038,00	115.217.282,23	91
Sermaye Transferleri	1	4.999.000,00	4.999.000
Yedek Ödenek	7.500.000,00	0	0
Bütçe Gider Toplamı	278.000.000,00	277.508.900,22	99

Afyonkarahisar Belediyesi 2017 dönemi bütçe gelir tahmini ve gerçekleşmeleri Tablo 4'te gösterilmektedir.

Tablo-4: 2017 Bütçe Gelir Tahmini Ve Gerçekleşen Tutar (TL)			
Gelir Türü	2017 Bütçe İle Belirlenen	2017 Gerçekleşen	Gerçekleşme Oranı %
Vergi Gelirleri	34.715.000,00	44.237.641,65	127
Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri	45.785.000,00	49.162.212,79	107
Alınan Bağış Ve Yardım İle Özel Gelirler	14.670.000,00	4.347.637,95	29
Diğer Gelirler	145.758.000,00	146.582.641,91	100
Sermaye Gelirleri	67.822.000,00	27.724.254,05	40
Bütçe Gelirleri Toplamı	308.750.000,00	272.054.388,35	88
Bütçe Gelirlerinden Red Ve İadeler Toplamı	-200.000,00	-1.624.564,06	800
Net Bütçe Gelirleri Toplamı	308.550.000,00	270.429.824,29	87

Buna göre 2017 yılında Bütçe Gelirleri % 87 seviyesinde gerçekleşmiştir.

Bütçe gelirleri içerisinde yer alan Vergi Gelirleri, Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,

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

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

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki

düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçeği Yansıtması

Belediye Meclisi tarafından alınan sermaye artırım kararının hatalı muhasebeleştirildiği dolayısıyla da belediye şirketine nakden verilen sermaye tutarının, 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 181 inci maddesinde; *“Bu hesap, mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya aynı olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılır.”* Hükmü yer almaktadır.

MİBMY’nin 247 Sermaye Taahhütleri Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 184 üncü maddesinde; *“Sermaye taahhütleri hesabı, mahalli idarelerin malî kuruluşlar, mal ve hizmet üreten kuruluşlar ve döner sermayeli kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılır.”* Hükmü yer almaktadır.

Ayrıca MİBMY’nin 247 nolu hesaba ilişkin “Hesabın işleyişi” başlıklı 185 inci maddesinde; sermaye taahhüt tutarlarının 247 nolu hesaba alacak ilgili mali duran varlık hesabına borç kaydedileceği; yerine getirilen sermaye taahhüt tutarlarının da bir taraftan 247 nolu hesaba borç, taahhüdün yerine getirilme şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedileceği belirtilmiştir. Diğer taraftan mezkur maddede taahhüdün yerine getirilmesiyle birlikte sermaye artırım tutarının 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmektedir.

2017 yılında Belediye Meclisince, Belediyenin ortağı olduğu şirketin sermaye artışında rüçhan hakkını kullanacağına dair karar alınmış olup buna istinaden 4.999.000 Türk Lirası sermaye taahhüdünde bulunmuş ve bu sermaye taahhüdü yerine getirilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; Belediye Meclisi tarafından sermaye taahhüdünde bulunulduğunda yapılması gereken muhasebe kaydının Tablo 5’de; taahhüdün yerine getirilmesi halinde yapılması gereken muhasebe kaydının ise Tablo 6’da gösterildiği şekilde olması gerekmektedir.

Tablo 5: Olması Gereken Sermaye Taahhüdü Kaydı		
Hesap Numarası	Borç	Alacak
247	0	4.999.000,00
241	4.999.000,00	0

Tablo 6: Olması Gereken Sermaye Taahhüdünün Yerine Getirilmesi Kaydı		
Hesap Numarası	Borç	Alacak
103	0	1.249.750,00
247	1.249.750,00	0
830	1.249.750,00	0
835	0	1.249.750,00

Ancak idare tarafından sermaye taahhüdüne ilişkin yapılan kayıt Tablo 7’de; taahhüdün yerine getirilmesi kaydı ise Tablo 8’de gösterildiği şekildedir.

Tablo 7: İdare Tarafından Yapılan Sermaye Taahhüdü Kaydı				
Tarih	Yevmiye No	Hesap Numarası	Borç	Alacak
18.04.2017	5750	247	0	4.999.000,00
18.04.2017	5750	630	4.999.000,00	0
18.04.2017	5750	830	4.999.000,00	0
18.04.2017	5750	835	0	4.999.000,00

Tablo 8: İdare Tarafından Yapılan Sermaye Taahhüdü Kaydı				
Tarih	Yevmiye No	Hesap Numarası	Borç	Alacak
18.04.2017	5751	247	1.249.750,00	0
18.04.2017	5751	103	0	1.249.750,00

NOT: Sermaye taahhüdünün kalan kısmı, 2017 yılının farklı tarihinde nakden yerine getirilmiş olup söz konusu aynı nitelikteki muhasebe kayıtlarına bulgumuzda yer verilmemiştir.

Sonuç olarak idare tarafından mal ve hizmet üreten kuruluşlara verilen sermaye tutarlarına ait kayıtların, Tablo 7 ve Tablo 8’de gösterildiği şekilde yapılmaması nedeniyle kurumun mali tablolarında 241 Mal ve hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı 4.999.000 TL eksik, 630 Giderler Hesabı ise 4.999.000 TL fazla tutarlarla yer almaktadır.

Ayrıca 830 Bütçe Giderleri Hesabı ile 835 Gider Yansıtma Hesabının sermaye taahhütleri, nakdi olarak yerine getirildiğinde kullanılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Aynen “2017 yılında belediyemizin ortağı olduğu Yüntaş Aş. Sermaye artırma kararı almış ve belediyemizde sermaye artışından dolayı Belediye Meclisinden rüçhan hakkını kullanacağına dair karar alarak 4.999.000,00 TL sermaye taahhüdünde bulunulması, buna istinaden yapılan muhasebe kayıtları sehven 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşların Yatırılan Sermayeler Hesabı 4.999.000,00 TL eksik, 630 Giderler Hesabı ise 4.999.000,00 TL fazla tutarlar kaydedilmiş olup 07.05.2018 Tarih ve 7382 nolu muhasebe işlem fişiyle düzeltme işlemi yapılmıştır.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından söz konusu hatalı işlem, 2018 yılı içerisinde düzeltilmiş olmasına rağmen 2017 yılı mali tablolarında 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşların Yatırılan Sermayeler Hesabı 4.999.000,00 TL eksik, 630 Giderler Hesabı ise 4.999.000,00 TL fazla tutarlarla yer almaktadır. Bu durum 2017 yılı mali tablolarının doğruluğunu ve güvenilirliğini olumsuz etkilemiştir.

BULGU 2: Dönem Sonu İşlemlerinin Mevzuata Uygun Gerçekleştirilmemesi

İdare tarafından birtakım dönem sonu işlemlerinin yapılmadığı dolayısıyla da kesin mizanda 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı, 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı ile 300 Banka Kredileri Hesabının bakiye vermediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Dönem sonu işlemleri” başlıklı 480 inci maddesinde;

“Dönem sonu işlemleri mali yılın sonunda geçici mizanın çıkarılmasının ardından yapılan aşağıdaki işlemlerden oluşur.

...

b) Bütçe ve ödenek hesapları dışındaki dönem sonu işlemleri

...

2) Duran varlıklar ana hesap grubu içerisinde yer alan, gelirlerden alacaklar hesabı, gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar (...) hesabında kayıtlı tutarlardan dönen varlıklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılması gereken tutarlar, bu hesaplara alacak, dönen varlıklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara borç kaydedilerek aktarma işlemleri tamamlanır.

5) Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisinde yer alan, (...) uzun

vadeli diğer iç mali borçlar (...) hesabında kayıtlı tutarlardan vadeleri bir yılın altına inmesi nedeniyle, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılması gerekenler bu hesaplara borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara alacak kaydedilerek aktarma işlemleri tamamlanır.

(3) Her faaliyet döneminin sonunda, muhasebe yetkilileri dönem sonu işlemlerini yaparak yeni faaliyet döneminin açılış kaydına esas alınacak kesin mizanı çıkarırlar. Hazırlanan kesin mizanda borç ve alacak kalanı veren hesaplar yeni faaliyet döneminin açılış kaydına esas teşkil eder.” Hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde her faaliyet dönemi sonunda kesin mizana esas olmak üzere; 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenlerin, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına aktarılması gerekmektedir.

Ayrıca söz konusu değerlendirmemiz uyarınca 400 Banka Kredileri Hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin, 300 Banka Kredileri Hesabına aktarılması gerekmektedir.

İdarenin 2017 yılı kesin mizanında yapılan incelemede 120 ve 122 nolu hesapların borç kalanı; 300 nolu hesabın ise 2018 yılında vadesi gelecek kredi anapara ödemelerinin olmasına rağmen alacak kalanı vermediği dolayısıyla da yeni faaliyet dönemi olan 2018 yılının açılış kaydının doğru ve güvenilir bilgi üretmediği görülmüştür.

Sonuç olarak dönem sonu işlemlerinin, yukarıda anılan mevzuat hükümlerine uygun yapılmaması nedeniyle kurumun mali tablolarında 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı 1.081.296,75 TL; 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı 832.485,98 TL; 300 Banka Kredileri Hesabı ise 765.339,40 TL eksik tutarlar ile yer almaktadır. Bu durumun, mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini de etkileyebileceği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Aynen; *“Belediyemizce 2017 yılında, Duran Varlıklar ana grubu içerisinde yer alan 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabında kayıtlı 1.081.296,75 TL tutar 01.01.2018 tarih ve 5 nolu muhasebe işlem fişi ile 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına,*

222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında kayıtlı 832.485,98 TL tutar 01.01.2018 tarih ve 4 nolu muhasebe işlem fişi ile 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar

Hesabına,

Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar ana grubu içerisinde yer alan 400 Banka Kredileri Hesabında Kayıtlı 735.117,67 TL tutar 03.01.2018 tarih ve 77 nolu muhasebe işlem fişi ile Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar ana hesabı grubu içerisinde yer alan 300 Banka Kredileri Hesabına aktarma işlemleri yapılmış olup, bundan sonraki işlemlerde öneriniz doğrultusunda yapılması sağlanacaktır.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından söz konusu hatalı işlem, 2018 yılı içerisinde düzeltilmiş olmasına rağmen 2017 yılı mali tablolarında 22 Faaliyet Alacakları Hesap Grubu 1.913.782,73 TL fazla, 12 Faaliyet Alacakları Hesap Grubu ise aynı tutarda eksik yer almaktadır. Bu durum 2017 yılı mali tablolarının doğruluğunu ve güvenilirliğini olumsuz etkilemiştir.

BULGU 3: İdareye Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Hesaplarında İzlenmemesi

İdareye tahsis edilmiş olan maddi duran varlıkların, 500 Net Değer/Sermaye Hesabına kaydedilmek suretiyle muhasebeye kayıtlarına alınmadığı görülmüştür

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubunu düzenleyen “Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 187 inci maddesinde; kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılan taşınmazların yardımcı hesaplar itibarıyla izleneceği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili 25 nolu Hesap Grubunda yer alan 252 Binalar Hesabını düzenleyen “Hesabın niteliği” başlıklı 192 nci maddesinde;

“Binalar hesabı, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.”

Hükmü yer almaktadır.

MİBMY'nin 252 Binalar Hesabını düzenleyen “Hesabın işleyişi” başlıklı 193 üncü maddesinde; tahsise konu edilen binaların tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 252 nolu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Ayrıca mezkur maddede söz konusu binalara ilişkin ayrılmış amortisman tutarının 500

nolu hesaba borç, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedileceği düzenlenmiştir.

2017 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak idareye tahsis edilmiş olan maddi duran varlıkların, 252.03 nolu Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesabında izlenmediği görülmüştür. Bu durumun mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini de etkileyebileceği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Aynen; “*Kamu Kurum ve kuruluşlarından Belediyemize tahsis edilen Taşınmazlar 16.05.2018 ve 8052 nolu muhasebe işlem fişi ile muhasebe kayıtlarına alınmıştır.*” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından söz konusu hatalı işlem, 2018 yılı içerisinde düzeltilmiş olmasına rağmen 2017 yılı mali tablolarında 250 Arazi ve Arsalar Hesabı 244.877.040,98 TL, 252 Binalar Hesabı 5.609.557,17 TL eksik tutarlar ile yer almaktadır. Bu durum 2017 yılı mali tablolarının doğruluğunu ve güvenilirliğini olumsuz etkilemiştir.

BULGU 4: Taşınmazların Mevzuata Uygun Değerlerle Muhasebe Hesaplarına Kaydedilmemesi

İdarenin 2017 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde idarenin mülkiyetinde yer alan taşınmazların değerlendirme işlemlerinin yapılmadığı dolayısıyla da 250- Arazi ve Arsalar, 251- Yer Altı Ve Yerüstü Düzenleri, 252- Binalar, 500- Netdeğer/Sermaye Hesaplarının gerçek değerleri ile mali tablo ve raporlarda yer almadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in “Kayıt ve kontrol işlemleri” başlıklı 5 inci maddesinde;

“(1) 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.

(2) Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınır.

Ancak;

a) Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlardan maliyet ve rayiç bedeli belirlenemeyen taşınmazlar,

b) Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılan taşınmazlar,

c) Ek 1'deki Kayıt Planının "Orta Malları" başlığı altında yer alan taşınmazlar,

ç) Ek 1'deki Kayıt Planının "Genel Hizmet Alanları" başlığı altında yer alan taşınmazlar,

d) Bakanlık tarafından iz bedeli ile takip edilmesine karar verilen taşınmazlar,

iz bedeli üzerinden kayıtlara alınır." Hükmü yer almaktadır.

Mezkur Yönetmeliğin "Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler" başlıklı Geçici 1 inci maddesinin 2 nci fıkrasında;

"Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2017 tarihine kadar tamamlanır." Denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri uyarınca; "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı anılan mevzuat hükümlerinde belirtilen istisnai hallerde de iz bedeli üzerinden kayıtların yapılması gerekmektedir. Ayrıca söz konusu kayıt işlemlerinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerekmektedir.

Ancak idare tarafından mülkiyetinde yer alan taşınmazlara ilişkin mevzuat hükümlerinde belirtilen değerler esas alınarak kayıt yapılmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak idarenin mülkiyetinde yer alan taşınmazların, mevzuat hükümlerinde belirtilen değerler esas alınarak kayıtlara alınmaması halinin mevzuat hükümlerine uyarlı olmadığı ve söz konusu durumun mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini de etkileyebileceği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Aynen; "Belediyemize ait taşınmazlar, Kamu İdarelerine ait Taşınmazların kaydına ilişkin yönetmelik hükümlerine göre kayıtlara alınması sağlanacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, önerimize uyulacağı ifade edilmiş olsa da idarenin mülkiyetinde yer alan taşınmazların, mevzuat hükümlerinde belirtilen değerler esas alınarak kayıtlara alınmaması neticesinde kurumun mali tablolarında 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu, hatalı tutarlar ile yer almaktadır. Bu durum 2017 yılı mali tablolarının doğruluğunu ve güvenilirliğini olumsuz etkilemiştir.

BULGU 5: Taşınmaz Kayıtlarının Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik Çerçevesinde Yapılmaması

İdarenin 2017 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde taşınmaz kayıtlarının, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çerçevesinde yapılmadığı, anılan Yönetmelik'in ekinde yer alan taşınmaz icmal cetvellerinin düzenlenmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınır ve taşınmaz işlemleri" başlıklı 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 maddesinde;

"(1) Kamu idareleri;

a) Tapu kütüğünde adlarına tescilli olan ve Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 2'deki 'Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu'nda,

b) (Değişik: 3/6/2014-2014/6455 K.) Tapu kütüğünde kayıtlı olmayan ve Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılanların kaydını Ek 3'teki Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu'nda,

c) Ek 1'deki Kayıt Planının "Orta Malları" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 4'teki 'Orta Malları Formu'nda,

ç) *Ek 1'deki Kayıt Planının "Genel Hizmet Alanları" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 5'teki 'Genel Hizmet Alanları Formu'nda,*

d) Tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6'daki "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda", yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutarlar.

(2) Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur." Hükümü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri uyarınca belediye taşınmazlarının, söz konusu yönetmelik eki Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu'nda, Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu'nda, Orta Malları Formu'nda, Genel Hizmet Alanları Formu'nda, Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydının tutulması ve bu formların esas alınarak taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulması gerekmektedir.

Ancak idareye ait taşınmazlar için söz konusu formların tutulmuş olmasına karşın Mali Hizmetler Birimince ilgili formlar konsolide edilerek taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulamamıştır.

Sonuç olarak idare tarafından Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in ekinde yer alan icmal cetvellerinin düzenlenmemesi halinin mevzuata uyarlı olmadığı ve idarenin mülkiyetinde bulunan taşınmazların bilgilerinin konsolide edilmemesi halinin de mali tabloların, doğruluğunu ve güvenilirliğini etkileyebileceği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Aynen; *"Belediyemiz envanter kayıtlarını yapan birimiz tarafından taşınmazların değerlendirme işlemleri başlatılmış olup, çalışmalar tamamlandıktan sonra Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik kapsamında işlem yapılması sağlanacaktır."* Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, önerimize uyulacağı ifade edilmiş olsa da taşınmaz icmal cetvellerinin düzenlenmemesi neticesinde kurumun mali tablolarında 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu, hatalı tutarlar ile yer almaktadır. Bu durum 2017 yılı mali tablolarının doğruluğunu ve güvenilirliğini olumsuz etkilemiştir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Afyonkarahisar Belediyesinin 2017 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Belediye Muhasebe Sisteminde Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler Hesaplarının Kullanılmaması

İdare tarafından kiralanılan çeşitli yerlerden peşin tahsil edilen yıllık kira bedellerinin, gelecek aylara ve yıllara ait olan kısımlarının 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında takip edilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin dayanağı olan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin (GYMY) “Temel kavramlar” başlıklı 5 inci maddesinin 1 inci fıkrasını (b) bendinde; “*b) Dönemsellik: Kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır.*” Denilmektedir.

MİBMY’nin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabını düzenleyen “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 287 inci maddesinde

“Gelecek aylara ait olarak peşin tahsil edilen gelirler, ilgili oldukları ay sonlarında tahakkuk ettirilmek üzere bu hesapta izlenir.

...

Dönem sonunda, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gelecek yıllara ait gelirler hesabında yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirler bu hesaba aktarılır.” Hükmü yer almaktadır.

MİBMY’nin 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabını düzenleyen “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 336 ncı maddesinde;

“Peşin tahsil edilen gelirlerden takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler, ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirilmek üzere bu hesapta izlenir.

Dönem sonunda, bu hesapta yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirler düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gelecek aylara ait gelirler hesabına aktarılır.

...” hükmü yer almaktadır

480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabını düzenleyen “Hesabın işleyişi” başlıklı 337 inci maddesinde; peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600 Gelirler Hesabına, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 380 nolu hesaba, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin ise 480 nolu hesaba alacak kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir. Mezkur maddede ayrıca tahsil edilen tutarın tamamının 100 Kasa Hesabı veya 102 Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

MİBMY'nin “Tanımlar” başlıklı 4 üncü maddesinde hesap döneminin, Maliye Bakanlığınca aksi kararlaştırılmadıkça mali yılı ifade edeceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde GYMY'nde yer verilen dönemsellik ilkesi gereği peşin olarak tahsil edilen Tablo 9'da gösterilen birden fazla yıla ilişkin kira gelirlerinin, tahsil edildiği döneme ilişkin olan kısmının 600 Gelirler Hesabında; gelecek yıllara ilişkin olan kısmının ise 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında takip edilmesi gerekmektedir. Dönem sonunda ise 480 nolu hesapta yer alıp gelecek bir yıla ilişkin olan peşin tahsil edilmiş kira gelirlerinin, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılması gerekmektedir. Kısacası peşin tahsil edilen kira gelirleri, ilgili oldukları dönemlerin faaliyet sonuçlarına yansıtılmalıdır.

Ancak idare tarafından peşin tahsil edilen kira bedellerinin tamamının, 600 Gelirler Hesabına kaydedilmek suretiyle dönemin faaliyet sonucuna yansıtıldığı görülmüştür.

Sonuç olarak peşin olarak tahsil edilen birden fazla yıla ilişkin kira gelirlerinin, tamamının dönemin faaliyet sonucuna yansıtılması nedeniyle kurumun mali tablolarında 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı 60.912,05 TL eksik tutarlar ile yer almaktadır.

Tablo 9: Peşin Tahsil Edilen Kira Bedelleri						
Sıra No	Sicil No	Kira Başlangıç Tarihi	Kira Bitiş Tarihi	2018 Yılı Kira Bedeli	Kira Ödeme Şekli	380 Nolu Hesapta Yer Alması Gereken Tutar (2018 Yılına İlişkin Kira Bedelleri)
1	9277	8.06.2017	8.06.2018	10.880,00	PEŞİN-ALINDI	4.709,70
2	9277	8.06.2017	8.06.2018	10.880,00	PEŞİN-ALINDI	4.709,70
3	41129	11.06.2017	14.06.2018	10.880,00	PEŞİN-ALINDI	4.888,55

4	65666	27.10.2017	27.10.2018	12.000,00	PEŞİN-ALINDI	9.830,14
5	65666	27.10.2107	27.10.2018	12.000,00	PEŞİN-ALINDI	9.830,14
6	65666	27.10.2107	27.10.2018	12.500,00	PEŞİN-ALINDI	10.239,73
7	97762	9.11.2017	9.11.2018	6.000,00	PEŞİN-ALINDI	5.128,77
8	6542	5.12.2017	5.12.2018	12.500,00	PEŞİN-ALINDI	11.575,34

Kamu idaresi cevabında; Aynen; “Belediyemiz tarafından kiralaması yapıp kira bedelleri yıllık peşin tahsil edilmesi gereken ve yıllık kira bedellerinin, gelecek aylara ve yıllara ait olan kısımları, önerileriniz doğrultusunda 380 Gelecek Aylara ait Gelirler Hesabı ve 480 Gelecek Yıllara ait Gelirler Hesabında takip edilmesi sağlanacaktır.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, önerimize uyulacağı ifade edilmiş olsa da kurumun mali tablolarında 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı eksik tutar ile yer almaktadır. Bulgu konusu husus, izleyen denetim dönemlerinde takip edilecektir.

BULGU 2: Belediye Birlikleri Katılım Payının Kamu İdareleri Payları Hesabında İzlenmemesi

İdarenin üyesi olduğu mahalli idare birliklerine ilişkin katılım paylarının, 363 Kamu İdareleri Payları Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 363 Kamu İdareleri Payları Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 276 ncı maddesinde;

“Bu hesap, bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilip, özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarların izlenmesi için kullanılır.” Hükmü yer almaktadır.

Aynı yönetmeliğin 363 Kamu İdareleri Payları Hesabına ilişkin “Hesabın işleyişi” başlıklı 277 nci maddesinde; bütçe geliri olarak tahsil edilip, özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarlar bir taraftan 363 Kamu İdareleri Payları Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç; diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği bu hesapta kayıtlı tutarlardan nakden veya mahsuben ödenen tutarların ise 363-Kamu İdareleri Payları Hesabına borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; tahsil edilen bütçe

gelirlerinin belli bir oranı özel kanunları gereği kamu kuruluşlarına aktarılacak ise bu tutarların 363 nolu hesapta takip edilmesi gerekmektedir.

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun "Birliğin gelirleri" başlıklı 15 inci maddesinde; birlik üyelerinin, birliğin kuruluş ve faaliyet giderlerine katılma payları birlik gelirleri arasında sayılmıştır. İdarenin Afyonkarahisar İli Çevre Hizmetleri Birliği ile Afyonkarahisar İli Atıksu Arıtma Birliğine üye olduğu ve birlik tüzüklerine istinaden de kesinleşmiş bütçe gelirlerinin %0,3'ü ve %0,5'i oranındaki katılım payını birliğe ödediği tespit edilmiştir. İdare tarafından söz konu katılım payı, ödendiği tarihte 630 Giderler Hesabı kullanılmak suretiyle muhasebe kayıtlarına alınmıştır.

Sonuç olarak idare tarafından 2017 yılı içerisinde mahalli idare birliklerine ödenen 1.483.205,73 TL tutarındaki katılım payının, 363 Kamu İdareleri Payları Hesabında izlenmemesi durumunun mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini de etkileyebileceği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle; Belediye tarafından Mahalli İdare Birliklerine hesaplanmak suretiyle ödenen payların, 363 Kamu İdareleri Payları Hesabında izleneceği belirtilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, önerimize uyulduğu ifade edilmiş olsa da bulgu konusu husus, denetim dönemi olan 2017 yılına ilişkin olarak mevzuata aykırılık teşkil etmektedir. Konu, izleyen denetimlerde takip edilecektir.

BULGU 3: Belediye Tarafından Hak Sahiplerine Yapılan Ödemelerde Toplu Ödeme Sisteminin Kullanılması

Afyonkarahisar Belediyesi tarafından hak sahiplerine yapılan ödemelerde gönderme emri belgesi düzenlenmediği, Belediye cari hesabının bulunduğu banka tarafından geliştirilen Toplu Ödeme Sistemi adı verilen elektronik ödeme sisteminin kullanıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun "Hazine Birliği" başlıklı 6 ncı maddesinde;

"Bu Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimlerince gerçekleştirilen tahsilât ve ödeme işlemleri, güvenli elektronik imza kullanılarak veya Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca belirlenecek güvenlik kriterlerine uygun olarak elektronik ortamda verilecek talimatlar çerçevesinde bu Banka

aracılığıyla gerçekleştirilebilir. Genel yönetim kapsamındaki diğer kamu idarelerini uygulama kapsamına almaya ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine Müsteşarlığı ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

denilmiş,

Söz konusu hükme istinaden Maliye Bakanlığı tarafından “Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Ödeme ve Tahsilat İşlemlerinin Elektronik Ortamda Gerçekleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar” 18.06.2011 tarih ve 27968 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Ancak Genel Yönetim Kapsamındaki diğer kamu idareleri için bakanlık tarafından herhangi bir düzenleme yapılmamıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 59 uncu maddesinde;

“Kurumca tahakkuk ettirilerek banka hesabından ilgililerin banka hesaplarına gönderilecek olan tutarlar, bankalarda açtırılan krediler ile aynı muhasebe biriminin farklı hesaplarına yapılan aktarmalarda gönderme emri düzenlenir. Gönderme emrinde, açtırılacak kredinin veya gönderilecek paranın ne şekilde ve ne gibi belge karşılığında ödeneceği açıklanır.

İki nüsha olan gönderme emri muhasebe yetkilisince görevlendirilecek bir memur tarafından günlük olarak banka yetkililerine zimmetle teslim edilir. Bu konuda görevlendirilecek memurun adı, soyadı ve imza örneği daha önce bankaya yazılı olarak bildirilir. Teslim işlemi, ilgili birimce iki nüsha olarak düzenlenen “gönderme emri/döviz gönderme emri teslim tutanağı”nın (Örnek-53) banka yetkilisine imzalatılması suretiyle gerçekleştirilir. Tutanağın ilk nüshası bankada alıkonulur, ikinci nüshası ise görevli memura geri verilir ve bu nüsha açılacak ayrı bir dosya da tarih sırasına göre saklanır. Bankaca, gönderme emrinin bir nüshası alıkonulup, bir nüshası paranın gönderilmesi veya istenilen hesaba aktarılmasından sonra onaylanarak banka hesap özet cetveli ile birlikte kuruma iade edilir.”

denilmiştir.

Afyonkarahisar Belediyesi ile Vakıfbank arasında yapılan protokol ile Belediye banka hesaplarından yapılan maaş ödemelerinin internet üzerinden Belediye yetkililerince elektronik ortamda yapılması sistemine geçilmiştir. Toplu Ödeme Sistemi adı verilen bu sistemde ilgili

bankanın ödeme sürecinde hiçbir dâhili bulunmamaktadır. Belediye tarafından xls formatında hazırlanan ödeme listesi muhasebe birimi tarafından internet üzerinden bankanın sistemine yüklenmekte ve ödeme işlemi gerçekleştirilmektedir. TÖS sisteminin genel bütçe kapsamı dışındaki diğer kamu idareleri tarafından yaygın olarak kullanıldığı bankadan alınan bilgilerden anlaşılmaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde kamu elektronik ödeme sisteminin sadece genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince kullanılma imkânı sağlayan düzenleme yapılmış, genel yönetim kapsamındaki diğer kamu idareleri için henüz Maliye Bakanlığı tarafından usul ve esaslar belirlenmemiştir.

Banka tarafından yazılımı yapıp geliştirilen bir ödeme sisteminin, hali hazırda yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerinde belirtilen gönderme emri düzenlemek suretiyle ödeme yapılması sistemine alternatif olarak kullanılmasının mevzuatla uyarlılığı bulunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “4857 sayılı İş Kanunu’nun 32’nci maddesinin üçüncü fıkrasında “işçinin ücret, prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkakının özel olarak açılan banka hesaplarına yatırılmak suretiyle ödenmesine ilişkin diğer usul ve esaslar anılan bakanlıklarca müştereken çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir” şeklinde hüküm yer aldığı, bu hükme istinaden çıkarılan 18.11.2008 tarih ve 27058 sayılı Resmi gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren ücret prim, ikramiye ve bu nitelikteki her türlü istihkakın bankalar aracılığıyla ödenmesine dair yönetmeliğin 10’uncu maddesinde; “işyeri ve işletmelerinde iş kanunu hükümlerinin uygulandığı işverenler ile üçüncü kişiler, Türkiye genelinde çalıştıkları işçi sayısının en az 10 olması halinde çalıştırdıkları işçiye o ay için yapacakları her türlü ödemenin kanuni kesintileri düşüldükten sonra kalan net tutarını, bankalar aracılığı ile ödemekle yükümlüdürler” denilmekte ve yine Başbakanlığının 20.07.2007 tarih ve 26588 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2007/21 sayılı banka promosyonları genelgesinde kamu kurum ve kuruluşları ile bankalar arasında aylık ücret ödeme protokolleri yapılmasına imkan vermektedir.

Yukarıda açıklamalar çerçevesinde gerek Çalışma Ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının çıkardığı yönetmelik gerekse Başbakanlığın çıkardığı promosyon genelgesi, Kamu Kurum ve Kuruluşların personel maaş ödemelerinin bankalar aracılığı ile ödenmesini ve bu nedenle protokol düzenlenmesini zorunlu hale getirmektedir; ve bu nedenlerden dolayı Belediyemiz ile Vakıflar Bankası arasında 3 yıllık promosyon ödeme şartı ile maaş ödeme protokolü

düzenlenmiş, protokol gereği belediyemiz aylık maaş ve benzeri ödemeleri her ay (Örnek 53) ödeme emri ekinde Excel format dosyası gönderilerek ödeme gerçekleştirilmektedir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında dayanak gösterilen mevzuat hükümleri ile bulguda belirtilen hususlar arasında herhangi bir illiyet bağı kurulamamıştır. Şöyle ki; bulgu konusu hususta hak sahiplerine yapılan ödemelerin banka aracılığıyla gerçekleştirilmesi eleştirilmemiş, ödeme usulünün hatalı olduğu belirtilmiştir. Bilindiği üzere belediye ve bağlı kuruluşları, ödeme işlemlerini gerçekleştirirken 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uymak zorundadırlar. Söz konusu düzenlemelerde belirtilen usul ve esasların dışına çıkılarak ihdas edilmiş olunan elektronik ödeme yönteminin kullanılması mali kontrol açısından riskler barındırmaktadır. Hal böyle olunca, Maliye Bakanlığı tarafından usul ve esasları belirlenmeden toplu ödeme sisteminin Belediyeler tarafından kullanılmayacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 4: Bütçe Hesaplarına İlişkin Olarak Hatalı Kayıtlardan Dolayı Bütçe Uygulama Sonuçlarının Gerçeği Yansıtmaması

İdare tarafından tahsil edilen, 22 Faaliyet Alacakları Ana Hesap Grubunda yer alan tahakkuk ettirilmiş alacakların 800 Bütçe Gelirleri Hesabı ile ilişkilendirilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Tanımlar” başlıklı 4 üncü maddesinde; nakit esasının, gelirlerin nakden tahsil edildiğinde muhasebeleştirilmesini ifade edeceği belirtilmiştir.

MİBMY'nin “Gelirlerin ait olduğu yıl” başlıklı 14 üncü maddesinde ise;

“Bir mali yıl içinde tahakkuk eden gelirler ve tahsilat o yıl bütçesinin gelirlerini oluşturur. Ancak tahakkuk ettiği halde yılı içinde tahsil olunmayan miktarlar tahsil edildiği yıl bütçesine gelir yazılır.” Hükmü yer almaktadır.

Mezkur Yönetmeliğin 800 Bütçe Gelirleri Hesabını düzenleyen “Hesabın niteliği” başlıklı 382 nci maddesinde; *“Bu hesap, mevzuatı gereğince bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben yapılan tahsilatın izlenmesi için kullanılır.”* Denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; 22 nolu ana hesap grubunda yer alan, tahakkuk ettirilen gelirler ile mevzuatı gereğince bir yılı aşan bir süreyle

tecil veya tehir edilen alacakların, tahsil edildiği yıl bütçesine 800 nolu hesap kullanılmak suretiyle gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

Ancak idare tarafından söz konusu ana hesap grubunda yer alan tahakkuk etmiş alacaklara ilişkin yapılan tahsilat tutarları, 800 Bütçe Gelirleri Hesabına kaydedilmemiştir. Bu nedenle bütçe uygulama sonuçları tablosunda 800 Bütçe Gelirleri Hesabı 1.619.831,30 TL eksik tutar ile yer almaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Aynen; *“Belediyemiz tarafından 2017 yılında 22 nolu ana hesap grubunda yer alan 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında tahakkuk etmiş alacaklara ilişkin yapılan tahsilatlar sehven bilgisayar sistemimizde yansıtma işlemi yapılmadığından 800 Bütçe Gelirleri hesabı ve karşılığı olan 835 yansıtma hesabı kullanılmamıştır; gerekli düzenlemeler yapılarak 800 Bütçe Gelirleri Hesabı ve 835 Gelir yansıtma Hesabı kullanılması sağlanmıştır.”* Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, önerimize uyulacağı ifade edilmiş olsa da netice olarak Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosunda Bütçe Gelirleri Hesabı eksik tutar ile yer almaktadır. Bulgu konusu husus, izleyen denetim dönemlerinde takip edilecektir.

BULGU 5: Bütçenin Sermaye Giderleri Bölümünden Yapılması Gereken Harcamaların Cari Giderler Bölümünden Yapılması

İdare tarafından bütçenin 830.06 Sermaye Giderleri hesabında izlenmesi gereken harcamaların, 830.03 Mal ve Hizmet Alım Giderleri hesabında izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hüküm Bulunmayan Haller" başlıklı 464 üncü maddesinde *"Bütçeye ilişkin olarak bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan ve ihtiyaç duyulan hallerde, Maliye Bakanlığınca Genel Bütçe için yapılan düzenlemeler esas alınır."* Denilmektedir ve İçişleri Bakanlığı tarafından çıkarılarak yayımlanan bütçe hazırlama rehberi olmadığından Maliye Bakanlığının yaptığı düzenlemelerin esas alınması gerekmektedir.

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Müdürlüğü tarafından yayımlanan 2017-2019 yılları Bütçe Hazırlama Rehberinin "Cari Giderler" başlıklı 5.1.1 maddesinde;

“...

Aşağıda yer alan her bir alım için ihtiyacın nereden ve hangi usulle temin edileceğine

bakılmaksızın vergiler dahil olmak üzere;

- *Menkul mal alımlarında 25 bin Türk Lirasını,*
- *Gayrimaddi hak alımlarında 20 bin Türk Lirasını,*
- *Menkul malların bakım ve onarımlarında 25 bin Türk Lirasını,*
- *Gayrimenkullerin bakım ve onarımlarında 55 bin Türk Lirasını,*

aşan tutarlar "03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri" tertiplerinden ödenemez. "06-Sermaye Giderleri"ne ilişkin olarak yukarıdaki limitlerin uygulanmasında toplam proje ödeneği esas alınır." Hükmü yer almaktadır.

Mezkur rehberin, "Sermaye Giderleri" başlıklı 5.1.2 inci maddesinde;

"Bu gider grubu, sermaye giderleri ve sermaye transferlerinden oluşmaktadır. Sermaye giderleri, normal ömrü bir yıldan fazla olan mal ve hizmet alımları ile sabit sermaye edinimleri ve gayri maddi aktiflerin edinimi için yapılan, bütçe hazırlama rehberi ve merkezi yönetim bütçe kanunları ile belirlenen asgari değerleri aşan ödemelerdir.

Yukarıdaki tanım gereğince, sermaye ödeneklerinden yapılan harcamaların ilgili varlık hesaplarıyla ilişkilendirilmesi gerekmektedir." Denilmektedir.

Yine 26.12.2016 tarih ve 29928 (Mükerrer) sayılı resmi gazetede yayınlanan 6583 sayılı 2017 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'na ekli "Bazı Ödeneklerin Kullanımına ve Harcanmasına İlişkin Esaslar"a ilişkin (E) cetvelinin 37 inci maddesinde de; 2017-2019 bütçe hazırlama rehberin "Cari Giderler" başlıklı 5.1.1 maddesinde yer alan açıklamalar yinelenmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, ilgili Bütçe Hazırlama Rehberinde belirtilen tutarları aşan harcamaların muhasebeleştirilirken, 830.03 Mal ve Hizmet Giderleri Hesabı yerine; 830.06 Sermaye Giderleri Hesabında izlenmesi gerekmektedir. Sermaye ödeneklerinden yapılan harcamaların da ilgili varlık hesaplarıyla ilişkilendirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Ancak idare tarafından ilgili Bütçe Hazırlama Rehberinde belirtilen tutarları aşan harcamaların, Tablo 10'da gösterilen hesaplarda izlendiği görülmüştür.

Sonuç olarak Tablo 10'da yer verilen harcamaların, 830.06 Sermaye Giderleri Hesabı

yerine 830.03 Mal ve Hizmet Giderleri Hesabında izlenmesi nedeniyle bütçe uygulama sonuçları tablosunda 830.06 Sermaye Giderleri Hesabı 1.230.493,59 TL eksik tutarlarla yer almaktadır.

Ayrıca sermaye ödeneklerinden yapılması gereken harcamaların, ilgili varlık hesaplarıyla ilişkilendirilmemesi nedeniyle de kurumun mali tablolarında 630 Giderler Hesabı 195.916,58 TL fazla, ilgili varlık hesapları 195.916,58 TL eksik tutarlarla yer almaktadır.

Tablo 10: 06 Sermaye Giderlerinden Ödenmesi Gerekirken 03 Mal Ve Hizmet Alımları Tertibinden Yapılan Ödemeler Listesi						
Sıra No	Ödeme Emri Tarihi	Ödeme Emri No	İşin Niteliği	Tutarı	İlgili Bütçe Hesabı	Harcamanın İzlendiği Hesap
1	28.04.2017	6318	Bilgisayar Ve Yazıcı Alımı	75.520,00	830.03	255
2	27.03.2017	4514	Kablosuz Ses Yayın Cihazı Alımı	75.992,00	830.03	630
3	21.04.2017	5987	Asfalt Plentine Yedek Parça Alım	119.924,58	830.03	630
4	12.07.2017	10327	Ph Klor Bulanıklık Ölçüm Cihazı Alımı	165.790,00	830.03	150
5	18.07.2017	10723	Elektromanyetik Debimetre Alımı	200.010,00	830.03	150
6	3.08.2017	11602	Tır Kantarı Ve Kollu Bariyer Alımı	86.140,00	830.03	253; 255
7	22.08.2017	12681	Çöp Konteyneri Alımı	171.690,00	830.03	150
8	8.11.2017	17216	Telsiz Ve Aksesuarları Mal Alımı	200.657,31	830.03	150; 255
9	17.04.2017	5690	Profil Kesme Makinası Alımı	34.633,00	830.03	253
13	31.07.2017	11387	Kültür Sanat Evine Tefrişat Yapımı	100.136,70	830.03	150; 253; 255

Kamu idaresi cevabında; Aynen; “Belediyemiz tarafından, 830.06 Sermaye Giderleri Hesabında izlenmesi gereken harcamaların 830.03 mal ve Hizmet Alım Giderleri Hesabında izlenmesi ile ilgili olarak 08.05.2018 tarih ve 276-381166 nolu yazımızla Belediyemiz Müdürlükleri bilgilendirilmiş olup; Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Müdürlüğü tarafından her yıl yayımlanan Bütçe Hazırlama rehberi “Cari Giderler” başlıklı 5.1.1 maddesi ve “Sermaye Giderleri” başlıklı 5.1.2 inci maddelerinde belirtilen hususlara dikkat edilerek buna göre bütçelerine ödenek konulması ve harcama yapılması talimatı verilmiştir.

Ayrıca sermaye ödeneklerinden yapılması gereken harcamaların, ilgili varlık hesaplarıyla ilişkilendirilmesi nedeniyle mali tablolarda eksik alınan 195.916,58 TL

17.05.2018 Tarih ve 8150 Nolu muhasebe işlem fişi ile varlık hesaplarına kaydedilmiştir.”

Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında önerimize uyacağını ifade etmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

Kamu idaresi cevabında, önerimize uyulacağı ifade edilmiş olsa da Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu ile kurumun mali tablolarında bulgumuzda belirtilen hesaplar hatalı tutarlar ile yer almaktadır. Bulgu konusu husus, izleyen denetim dönemlerinde takip edilecektir.

BULGU 6: Ek Bütçe Yapılmasına Karşın Dayanağı Gelir Kalemlerine İlişkin Hiçbir Tahsilatın Bulunmaması

Afyonkarahisar Belediyesi tarafından 2017 yılı başlangıç bütçesi ödeneklerinin yetmediği gerekçesiyle mali yıl içerisinde ek bütçe yapılmış ancak karşılık gösterilen gelir kalemleri ile ilgili olarak herhangi bir tahakkuk ve tahsilat işlemi gerçekleştirilmemiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun “Sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idareler” başlıklı 77 nci maddesinde,

“Sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idare bütçelerinin hazırlanması ve uygulanması ile diğer malî işlemleri, bu Kanun hükümleri saklı kalmak kaydıyla, ilgili kanunlarındaki hükümlere tâbidir. Ancak, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelerin ayrıntılı harcama programları ile finansman programları bütçeleriyle birlikte hazırlanır, görüşülür ve onaylanır. Ödenekler de bu usul ve esaslara göre kullanılır.”

şeklinde düzenleme yapılmıştır.

5393 sayılı Belediye Kanununda, bütçelerin hazırlanması, izlenecek süreçler ve onaylayacak yetkili organlar ile ilgili düzenlemeler yapılmış olmakla birlikte, ek ödenek kullandırılması ile ilgili olarak herhangi bir hükme yer verilmemiştir. Mahalli idarelerin ek ödenek kullanımı ile ilgili düzenlemeler genel hatlarıyla beraber ikincil mevzuatla düzenlenmiştir.

Bu kapsamda Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Ek ödenek” başlıklı 37 nci maddesinde,

“(1) Ek ödenek; bütçede tertibi bulunduğu halde ihtiyaca yetmeyeceği anlaşılan veya bütçenin düzenlenmesi ve görüşülmesi sırasında düşünülmeyen ve bütçede tertibi açılmayan,

ancak yapılmasında zorunluluk bulunan bir hizmet için tertip açılarak, bütçenin diğer tertiplerindeki ödeneklere dokunulmadan alınan ödenektir.

(2) Ek ödenek ancak bütçe yılı içerisinde verilebilir. Ek ödenek verilmesi meclis kararı ile yapılır. Büyükşehir ilçe belediyelerinde ise belediye meclislerince kabul edildikten sonra büyükşehir belediye meclisince karara bağlanır.

(3) Ek ödenek verilmesi için yeni bir gelir veya finansman kaynağının bulunması zorunludur.”

şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Afyonkarahisar Belediyesi tarafından mezkür Yönetmelik hükmüne istinaden 03.04.2017 tarih ve 126 sayılı Meclis Kararında,

“ ...

Belediyemiz 2017 Yılı Bütçesine konulan bazı mevcut ödeneklerin yetmeyeceği anlaşıldığından aşağıda I sayılı tabloda bütçe kodu yazılı ödeneğe gider II sayılı tabloda gelir olmak üzere toplam 23.550.000,00 (yirmüçmilyonbeşyüzellibinlira) Türk Lirası ek ödeneğin 2017 Yılı Bütçesine Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 37.maddesine göre verilmesine, gereği için evrakın Mali Hizmetler Müdürlüğüne gönderilmesine oybirliği ile karar verildi.”

denilmiştir.

I- SAYILI TABLO (GİDER)			II-SAYILI TABLO (GELİR)		
BÜTÇE KODU	AÇIKLAMA	MİKTARI	BÜTÇE KODU	AÇIKLAMA	MİKTARI
46030230 0112 5 058951	İller Bankası payı	10.500.000,00	600 061401	Arazi Satış Geliri	23.550.000,00
46030230 0112 5 071905	Özel Teşeb.Sermaye Art.	5.000.000,00			
46030232 0451 5 035104	Müteahhitlik Hizmetleri	1.100.000,00			
46030233 0620 5 035104	Müteahhitlik Hizmetleri	650.000,00			
46030234 0320 5 061401	Kara Taşıtı Alımı	1.300.000,00			
46030241 0630 5 035104	Müteahhitlik Hizmetleri	700.000,00			
46030244 0499 5 034204	Vergi ve Benzeri Ödemeler	250.000,00			
46030245 0810 5 013102	Geçici İşçi Ücretleri	900.000,00			
46030246 0199 5 035104	Müteahhitlik Hizmetleri	1.150.000,00			
46030247 1099 5 054201	Eğitim Amaçlı Transferler	2.000.000,00			

	TOPLAM	23.550.000,00			
--	--------	---------------	--	--	--

Yukarıda yer verilen tabloda, ek ödeneğin arazi satış gelirleri yoluyla finansman edileceği anlaşılmaktadır. Ancak yapılan incelemelerde 2017 yılı içerisinde, ek bütçe kapsamında dayanak gösterilen gelir kalemlerine ilişkin herhangi bir tahakkuk ve tahsilat işlemi yapılmadığı görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz 2017 yılında 23.550.000,00 TL tutarında ek ödenek verilmesinin finansal karşılığı olarak; belediyemiz mülkiyetinde bulunan yerlerde toplam 53.018,03 m² arazi niteliğindeki alanın satışından elde edilecek gelir düşünülmüş, fakat daha sonra arazi niteliğindeki bu yerlerde imar uygulaması yapılmasına karar verilerek arsa vasfına dönüştürülmüş ve bunların satışından gelir elde edilerek tahakkuk tahsilat işlemi yapılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, mülkiyetinde olan yerlerin imar düzenlemesi yapılarak satış işlemi gerçekleştirdiğini belirtmiş ancak bu husus ile ilgili olarak herhangi bir kanıtlayıcı belgeye yer vermemiştir. Kaldı ki arazi ve arsaların imar durumunun değiştirilmesi bulguda belirtilen ek bütçe yapılması işlemi esas itibarıyla etkileyen bir konu değildir. Önemli olan yıl içerisinde Belediye bütçesinin başlangıç ödeneklerinin çok üzerinde arttırılmış olması ve bu artışın Bilanço aktifinde yer almasını sağlayacak herhangi bir tahakkuk ve tahsilat işleminin yapılmamasıdır.

Bulgu konusu hususun müteakip yıllar denetimlerinde incelenmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 7: Gecikme Zamlarının Kurum Mali Tablolarında Yer Almaması

İdare tarafından tahakkuku yapılan vergi, su ücreti ve kira bedellerinin vadesinde ödenmemesi dolayısıyla ortaya çıkan gecikme zammı ve faizlerine ilişkin tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı; gecikme zamlarına ilişkin tutarların, tahsilatın gerçekleşmesi esnasında muhasebe kayıtlarına alındığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 12 Faaliyet Alacakları Hesap Grubunu düzenleyen 85 inci maddesinde;

“Bu hesap grubu, gelir olarak tahakkuk ettirilen ve bir yıl içinde tahsili öngörülen faaliyet alacakları ile verilen depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılır.” Hükmü yer almaktadır.

Mezkur Yönetmeliğin 120 Gelirlerden Alacaklar hesabını düzenleyen “120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı” başlıklı 88 inci maddesinde; 120 nolu hesapta kayıtlı alacaklar için tahakkuk ettirilen faiz tutarlarının 120 hesaba borç, 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde asıl alacağa bağlı ferî hak niteliğinde yer alan gecikme zamları ve faizlerinin tahakkuk etmesiyle birlikte 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 600 Gelirler Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Ancak idare tarafından faaliyet alacaklarına ilişkin ortaya çıkan gecikme zammı ve faizlerinin, tahsilatın gerçekleşmesi esnasında ilgili hazır değer hesabı ve 800 Bütçe Gelirleri hesabı ile ilişkilendirilerek muhasebe kayıtlarına alındığı görülmüştür.

Sonuç olarak idare tarafından faaliyet alacaklarına ilişkin ortaya çıkan gecikme zammı ve faizlerinin tahakkuk ettirilerek muhasebe kayıtlarına alınmaması nedeniyle kurumun mali tablolarında 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 600 Gelirler Hesabı eksik tutarlarla yer almaktadır. Bu durumun, mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini de etkileyebileceği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Aynen; “Belediyemiz 120 Gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı alacaklar için tahakkuk ettirilen faiz tutarları 120 hesaba borç 600 Gelirler hesabına alacak kaydedilerek; ilgili hesap kodlarında izlenmesi sağlanmıştır.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, önerimize uyulacağı ifade edilmiş olsa da kurumun mali tablolarında 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı eksik tutar ile yer almaktadır. Bulgu konusu husus, izleyen denetim dönemlerinde takip edilecektir.

BULGU 8: Geçmiş Tarih Verilerek Muhasebe Kayıtlarının Yapılması

5018 sayılı kamu Mali yönetim ve Kontrol Kanununun “Muhasebe sistemi” başlıklı 49 uncu maddesinde;

“Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür. Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması

amacıyla tutulur.” denilmiş, Yine mezkûr Kanunun “Kayıt zamanı” başlıklı 50 inci maddesinde;

”Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması şarttır.”

Şeklinde düzenleme yapılmıştır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları” başlıklı 43 üncü maddesinde;

“İşlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılır. (2) Gerçekleşen işlemler muhasebeleştirme belgeleriyle kaydedilir. Belge olmadan kayıt yapılmaz. Gerçekleşen işlemler, hesaplara ait “hesabın işleyişi” bölümlerinde belirtilmiş olup olmadığına bakılmaksızın, bu Yönetmelikte belirtilen hesapların niteliğine uygun bir biçimde kaydedilir. Bir hesabın borcuna kaydedilen tutar mutlaka başka bir hesap ya da hesapların alacağına kaydedilir. Yevmiye defterinde her zaman borç alacak eşitliği bulunur.”

denilmiş,

Yine mezkur Yönetmeliğin “Kayıt Yanlışlıklarının Düzeltilmesi” başlıklı 503 üncü maddesinde;

“Kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu hariç olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlık ancak muhasebe kaydıyla düzeltilir.” şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri de dikkate alındığında ödeme emri belgesi veya muhasebe işlem fişi girişlerinin geçmişe dönük yevmiye tarihi verilerek yapılmaması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Muhasebe kayıtlarını yapan personel geçmişe dönük muhasebe kayıtları yapılmaması hususunda uyarılmış olup belediyemizce geçmişe dönük muhasebe kaydı yapılmaması sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup, müteakip denetimlerde dikkate alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 9: Alt Yapı Hizmeti Yerine Getirilmeden Konut Arsası Üretilmesi

Afyonkarahisar Belediyesi tarafından konut arsası üretmek amacıyla yapılan imar düzenlemelerinin alt yapı işlemleri tamamlanmadan gerçekleştirildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanununun “Arsa ve konut üretimi” başlıklı 69 uncu maddesinde,

“Belediye; düzenli kentleşmeyi sağlamak, beldenin konut, sanayi ve ticaret alanı ihtiyacını karşılamak amacıyla belediye ve mücavir alan sınırları içinde, özel kanunlarına göre korunması gerekli yerler ile tarım arazileri hariç imarlı ve alt yapı arsalar üretmek; konut, toplu konut yapmak, satmak, kiralamak ve bu amaçlarla arazi satın almak, kamulaştırma yapmak, bu arsaları trampa etmek, bu konuda ilgili diğer kamu kurum ve kuruluşları ve bankalarla iş birliği yapmak ve gerektiğinde onlarla ortak projeler gerçekleştirmek yetkisine sahiptir.”

Şeklinde düzenleme yapılmıştır.

İmarlı arsa üretimleri ile ilgili olarak yapılan incelemelerde, söz konusu yerlerin alt yapı işlemlerinin yapılmadığı, Belediye tarafından alınan düzenleyici karar ile statüsünün değiştirildiği görülmüştür. Ancak Belediye Kanununun 69 uncu maddesinde de ifade edildiği üzere Belediyelerin arsa üretimini yapabilmesi ancak alt yapı hizmetlerinin yerine getirilmesinden sonra mümkün olmaktadır. Hal böyle olunca statüsü değişerek arsa niteliği kazanan yerlerin mülkiyet hakkına sahip olanların, söz konusu arsaların üzerinde yapılaşma yapabilmesi ilgili mevzuat uyarınca kabil olmasına rağmen Belediye tarafından bu hizmetler sunulmadığından fiilen konut yapılaşmasına gidilemeyecektir.

Yine Belediye tarafından alt yapı hizmetlerinin sunulması, yılı bütçelerinde yeterli ödenek tahsisini gerektirmektedir. 5018 sayılı Kamu Mali yönetim ve Kontrol Kanunu, kapsamında olan kamu idarelerinin çok yıllık bütçeleme yapması ve yılı bütçesi kullanılmadan önce performans programı yapmasını öngörmüştür. Kanun kapsamındaki idarelerin stratejik plan, performans programı ve çok yıllık bütçe hazırlamalarını düzenlemiştir.

Belediye tarafından alt yapı hizmeti yerine getirilmeden arsa üretimi yapılmasının yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri kapsamında yapılmasının uygun olmadığı

değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz tarafından alt yapı hizmeti yerine getirilmeden arsa üretim yapılması hususunda; önerileriniz doğrultusunda işlem yapılması sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup müteakip yıllar denetimlerinde dikkate alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 10: Hizmet Gerçekleştirilmeden Hak Sahiplerine Ödemelerin Yapılması

5018 sayılı Kamu Mali yönetim ve Kontrol Kanununun “Giderin gerçekleştirilmesi” başlıklı 33 üncü maddesinde; “Bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekir. Giderlerin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır.” Yine mezkûr kanunun “Ön ödeme” başlıklı 35 inci maddesinde hangi hallerde mal alınmadan, hizmet ifa edilmeden ve iş yaptırılmadan ödeme yapılabileceği belirtilmiştir.

Afyonkarahisar Belediyesi tarafından muhasebe kayıtlarında bütçe gideri yapılarak kesin ödeme şeklinde kayıtlara alınan ve hizmet ifa edilmeden yapılan ödemelerde mevzuata uyarlılığın bulunmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemizce mal ve hizmet alımı gerçekleştirilmeden bütçeden ödeme yapılmaması sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup müteakip yıllar denetimlerinde dikkate alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 11: Kamu Haznedarlığı Tebliği Hükümlerinin Tahsilat İşlemlerinde Dikkate Alınmaması

Afyonkarahisar Belediyesi ile özel bankalar arasında yapılan tahsilat protokollerinde Kamu Haznedarlığı Tebliği hükümlerine uygun olmayan hükümlerin bulunduğu görülmüştür.

Kamu Haznedarlığı Tebliğinin “Uygulama ve kullanılacak araçlar” başlıklı 5 inci

maddesinin 2 inci bendinde, Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri dışındaki kurumlar kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan her türlü mali kaynaklarını kamu sermayeli bankalarda açtıracakları hesaplarda değerlendirecekleri belirtilmiştir.

Yine mezkür maddenin 3 üncü bendinde,

“18/6/2011 tarihli ve 27968 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Ödeme ve Tahsilat İşlemlerinin Elektronik Ortamda Gerçekleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar hükümleri saklı kalmak kaydı ile kurumlar; faaliyetleri kapsamında yaptıracakları tahsilat ve ödeme işlemleri için yurt içinde yerleşik diğer bankaları ve Posta ve Telgraf Teşkilatı A.Ş. ’yi de kullanabilir. Gerçekleştirilen tahsilat tutarlarının, özel kanunların verdiği yetki kapsamında yapılan düzenlemelerde yer alan hükümler saklı kalmak kaydı ile takip eden işgünü içinde; yurtiçinde yerleşik tüm bankalar aracılığıyla kredi kartları ile yapılan tahsilatın ise azami 20 gün içerisinde ilgili kurumun kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılması zorunludur.”

denilerek, kamu sermayeli olmayan bankalar ile Posta ve Telgraf Teşkilatı A.Ş aracılığıyla yapılan tahsilat işlemlerinde uyulacak süre sınırlamaları belirtilmiştir.

Ancak Afyonkarahisar Belediyesi ile yurt içinde yerleşik bankaların arasında imzalanan protokoller sonucu yukarıda yer verilen süre sınırlamalarına uygun olmayan tahsilat işlemlerinin gerçekleştirildiği görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; *“Posta Telgraf Teşkilatı AŞ. Tarafından yapılan tahsilatlarımız hususunda 09.05.2018 tarih ve 279-381438 sayılı yazımızla Kamu Haznedarlığı tebliğine uygun olarak sürelere dikkat edilerek kamu sermayeli hesabımıza aktarılması istenmiştir.”* denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup müteakip yıllar denetimlerinde dikkate alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 12: Katma Değer Vergisinin Tahakkuk ve Tahsilatlarının İlgili Mevzuata Göre Yerine Getirilmemesi

Afyonkarahisar Belediyesi tarafından sunulan su hizmetleri karşılığı tahakkuk ettirilmesi gereken Katma Değer Vergisinin mevzuata uygun olarak yerine getirilmediği görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun “Verginin konusunu teşkil eden işlemler” başlıklı 1 inci maddesinde,

“Türkiye’de yapılan aşağıdaki işlemler katma değer vergisine tabidir:

Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,”

denilmiş,

mezkür kanunun “Teslim” başlıklı 2 inci maddesinin 3 üncü fıkrasında ise su hizmetlerinin Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamında bir teslim olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yine adı geçen Kanunun “Vergiye doğuran olay” başlıklı 10 uncu maddesinde,

“... ”

Su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi” denilerek, su hizmetleri sonucu ortaya çıkan gelirlerin tahakkuk etmesiyle KDV’nin doğacağı hüküm altına alınmıştır.

Belediye tarafından sunulan su ve su ile ilgili hizmetler sonucu tahakkuk ettirilen gelirlerin incelenmesi sonucu, bu hizmetlere ilişkin KDV’nin tahakkuk ettirilen gelirler üzerinden hesaplanmadığı, tahsil edilebilen su ve su hizmetlerine ilişkin bütçe gelirleri üzerinden hesaplanarak muhasebe kayıtlarına alındığı görülmüştür. Hal böyle olunca tahakkuk ettirilen tutarlar ile tahsil edilen tutarlar arasında oluşan farkın KDV yönünden herhangi bir işleme tabi tutulmadığı görülmüştür. Bu durum genel bütçe vergi gelirleri arasında yer alan KDV’ nin eksik tahakkuk ettirilmesi nedeniyle ciddi gelir kayıplarına sebebiyet verilmektedir.

5018 sayılı kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun “Gelirlerin toplanması sorumluluğu” başlıklı 39 uncu maddesinde,

“Kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanlar, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumludur.”

Şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Yukarıda yer verilen yasal düzenlemeler dikkate alındığında su hizmetleri sonucu tahakkuk ettirilmesi gereken KDV’nin eksik hesaplanması sonucu yapılan mali işlemlerin mevzuatla uyarlığı bulunmamaktadır.

Tablo 11: Su Hizmetleri Tahakkuk ve Tahsilat Bilgileri

Ait Olduğu Ay	Tahakkuk Tutarı	Tahsilat Tutarı	Takipliye Atılan Tutar
OCAK	1.897.820,97	1.296.915,78	600.905,19
ŞUBAT	1.196.017,56	888.326,47	307.691,09
MART	1.657.641,80	1.118.295,14	539.346,66
NİSAN	1.211.006,10	835.559,60	375.446,50
MAYIS	1.706.999,61	1.242.532,79	464.466,82
HAZİRAN	1.211.809,04	877.569,74	334.239,30
TEMMUZ	1.777.895,34	1.335.005,36	442.889,98
AĞUSTOS	1.358.883,36	908.804,24	450.079,12
EYLÜL	2.314.804,07	1.238.015,97	1.076.788,10
EKİM	1.372.132,21	1.098.921,17	273.211,04
KASIM	1.858.507,69	1.204.582,28	653.925,41
ARALIK	1.453.229,02	1.019.966,76	433.262,26
TOPLAM	19.016.746,77	13.064.495,30	5.952.251,47

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz tarafından sunulan su ve su ile ilgili hizmetler sonucu tahakkuk ettirilen gelirler üzerinden hesaplanan KDV ile tahsil edilen gelirler üzerinden hesaplanan KDV oranları arasındaki farklılıkların giderilmesi sağlanmıştır.”

denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak edildiği belirtilmişse de, su gelirlerinin Katma Değer Vergisine ilişkin yapılan düzeltici işlemlerle ilgili olarak herhangi bir kanıtlayıcı belge sunulmamıştır. Söz konusu husus Genel Bütçe vergi gelirlerinin eksik hesaplanıp ödenmesine sebep olduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 13: Kiraya Verilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarından İzlenmemesi

İdare tarafından kiraya verilen duran varlıkların, 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabına ilişkin 745 inci maddesinde;

“Bu hesap kurumun, bilançolarında kayıtlı duran varlıklardan kiraya verilenlerin izlenmesi için kullanılır.” Hükmü yer almaktadır.

MİBMY'nin 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabını düzenleyen “Hesabın işleyişi” başlıklı 476 ncı maddesinde; kiraya verilen duran varlıkların, kayıtlı değerleri üzerinden 990 nolu hesaba borç, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Ayrıca mezkur maddede; söz konusu kiraya verilen duran varlıklardan kira süresi sona erenlerin kayıtlı değerleri üzerinden 990 nolu hesaba alacak, 999 nolu hesaba borç kaydedileceği düzenlenmiştir.

2017 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; idare tarafından kiraya verilen duran varlıklar ile kira süresi sona eren duran varlıkların mevcut olduğu tespit edilmiştir. Ancak söz konusu duran varlıkların, 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı ile 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında izlenmediği görülmüştür. Bu durumun mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini de etkileyebileceği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Aynen; *“Belediyemiz tarafından kiraya verilen duran varlıkların 990 Kiraya Verilen duran varlıklar hesabı, 999 Diğer nazım hesaplar karşılığı hesaplarına kaydedilmesi ve kira süresi sona erenlerin kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması ile ilgili çalışma başlatılmış olup öneriniz doğrultusunda yapılması sağlanacaktır.”* Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, önerimize uyulacağı ifade edilmiş olsa da kurumun mali tablolarında 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı ile 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı eksik tutarlarla yer almaktadır. Bulgu konusu husus, izleyen denetim dönemlerinde takip edilecektir.

BULGU 14: Limit Üzerinde Kurum Çeki Keşide Edilmesi

Afyonkarahisar Belediyesi mali hizmetler müdürlüğü tarafından hak sahipleri adına keşide edilen çeklerde yazılı tutarlarının ilgili mevzuat uyarınca belirlenen limitlerin üzerinde olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 50 nci maddesinde,

“Kasadan yapılacak ödemeler ve düzenlenecek belgeler

1) Muhasebe birimi veznelerince tahsil edilen teminat ve depozitolardan alındığı gün iade edilmesi gerekenler,

2) Belirlenen limit dâhilindeki mutemet avansları ve emanet niteliğindeki (bütçe emanetleri hesabında kayıtlı tutarlar hariç) diğer ödemeler,

3) Kasadan yapılması bildirilen diğer ödemeler, kasadan veya çek düzenlenmek suretiyle bankadan yapılabilir. Bunlar dışındaki ödemeler ise hesaba aktarma suretiyle bankadan yapılır.”

şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Afyonkarahisar Belediyesi Mali Hizmetler Birimi tarafından kasa limiti üzerinde yapılan ödemelerde ilgililerin banka hesaplarına aktarılması gereken ödenmelerin bankalardan temin edilen çekler kullanılmak suretiyle yapıldığı görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz tarafından hak sahiplerine yapılacak ödemelerde, Mahalli İdareler Bütçe Muhasebe Yönetmeliğinin 50’inci maddesi hükmüne uygun olarak işlem yapılması sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu İdaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup müteakip denetimlerde dikkate alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 15: Maddi Duran Varlığın Kayıtlı Değerine İlave Edilmesi Gereken Harcamaların Doğrudan Giderleştirilmesi

İdare tarafından maddi duran varlıklar için yapılan ve ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilmesi gereken harcamaların, doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 25 Maddi Duran Varlıkları düzenleyen “Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 187 nci maddesinde;

“(…)

1) Edinilen maddi duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınır. (...) Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilir ve amortisman hesaplamasında dikkate alınır.” Hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; maddi duran varlıklar için yapılan bakım, onarım, tadilat ve benzeri işler için yapılan değer artırıcı harcamaların, ilgili maddi duran varlıklar hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Ancak idare tarafından Tablo 12’de gösterilen ve ilgili varlık hesaplarına aktarılması gereken harcamaların, 630 Giderler Hesabının kullanılması suretiyle doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Sonuç olarak ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilmesi gereken harcamaların, doğrudan giderleştirilmesi nedeniyle kurumun mali tablolarında 630 Giderler Hesabı 368.984,82 TL fazla, ilgili maddi duran varlık hesapları 368.984,82 TL eksik tutarlar ile yer almaktadır.

Tablo12: İlgili Maddi Duran Varlık Hesabına Kaydedilmeyen Harcamalar					
Sıra No	Ödeme Emri Tarihi	Ödeme Emri No	İşin Niteliği	Tutarı	Kullanılan Hesap
1	3.05.2017	6525	Stadyum Kapı Ve Korkuluk Yapım İşİ Bedeli	22.418,82	630 Giderler Hesabı
2	18.09.2017	13968	Motocross Pistinde Galvaniz Sac Yapım Bedeli	22.715,00	630 Giderler Hesabı
3	25.01.2017	1232	Nissan Navarra Araca İkaz Işığı Ve Siren Bedeli	14.360,60	630 Giderler Hesabı
4	24.03.2017	4423	Nissan Navarra Öncü Aracı Proje Bedeli	4.130,00	630 Giderler Hesabı

5	7.02.2017	1881	Solüsyon Tankı Yapım Bedeli	14.750,00	630 Giderler Hesabı
6	31.12.2017	20805	Kapalı Mekan Çocuk Oyun Grubu Alım İşi Bedeli	245.180,40	630 Giderler Hesabı
7	23.10.2017	16219	Traktöre Kar Bıçağı Alım Bedeli	22.420,00	630 Giderler Hesabı
8	17.10.2017	15825	Hidorlik Platform Alım Bedeli	23.010,00	630 Giderler Hesabı

Kamu idaresi cevabında; Aynen; “Tablo 12’de belirtilen ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilmesi gereken harcamalar 09.05.2018 tarih ve 7566 – 7567 – 7568 – 7569 – 7570 – 7571 – 7572 – 7573 nolu muhasebe işlem fişleri ile ilgili maddi duran varlık hesaplarına alınmıştır.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi, cevabında önerimize uyulduğu ifade edilmiş olsa da kurumun mali tablolarında 630 Giderler Hesabı fazla, ilgili maddi duran varlık hesapları da eksik tutarlar ile yer almaktadır. Bulgu konusu husus, izleyen denetim dönemlerinde takip edilecektir.

BULGU 16: Satışı Yapılan Taşınmazların Satış Bedelleri Üzerinden Kayıtlardan Çıkarılması

İdare tarafından taşınmaz satış ihalelerine istinaden gerçekleştirilen taşınmaz satışlarında muhasebe kayıtlarının, taşınmazların kayıtlı değeri üzerinden değil de ihalenin sonuçlandırıldığı teklif tutarı üzerinden yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin (MİBMY) Maddi Duran Varlıkları düzenleyen “Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 187 nci maddesinde maddi duran varlıkların satılmasına ilişkin;

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

MİBMY’nin 250 Arazi ve Arsalar Hesabını düzenleyen “Hesabın işleyişi” başlıklı 189 uncu maddesinde; satılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması ve

kayıtlı bedel ile satış bedeli arasındaki olumlu/olumsuz farkların 600/630 hesaplarına, satış bedellerinin ise 100 Kasa veya 102 Bankalar hesabına ve ilgili bütçe hesaplarına kaydedileceği belirtilmiştir.

Ancak taşınmaz satışlarına ve kayıtlarına ilişkin yapılan inceleme sonucunda, taşınmazlara ilişkin envanter ve değerlendirme çalışmasının yapılmaması sebebiyle ihale ile satışı yapılan taşınmazların ihale bedelleri üzerinden kayıtlardan çıkarıldığı görülmüştür.

Sonuç olarak, idare tarafından taşınmaz envanterinin sağlıklı bir şekilde çıkarılması, muhasebe ile taşınmaz bilgi sisteminin entegrasyonunun sağlanması, taşınmaz programı üzerinden taşınmazların kayıtlı değerlerinin açık bir şekilde yer almasını sağlayacak bilgilere yer verilmesi, satışı yapılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir. Bu durum hem taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlarda izlenmesi hem de taşınmazlara yönelik mali nitelikteki işlemlerin mevzuata uygun şekilde yerine getirilmesi açısından önem arz etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz taşınmaz satışlarına ilişkin envanter ve değerlendirme çalışmasına başlanmış olup, bu işlemler tamamlandıktan sonra satışı yapılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlarda izlenmesi sağlanacaktır.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi, cevabında önerimize uyacağını ifade etmiştir.

BULGU 17: Su Aboneliğine İlişkin Teminatların Tamamının Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında İzlenmemesi

İdare tarafından nakden tahsil edilmiş olan su teminatlarının tamamının, 330 Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 330 Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabını düzenleyen “Hesabın niteliği” başlıklı 257 nci maddesinde;

“Bu hesap, mevzuatları gereği belirli olmayan bir vade ile, vadesiz ve/veya bir yıldan kısa vade ile nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılır.

Vadesi belli olmayan depozito ve teminatlar bu hesaba kaydedilir.” Hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde depozito mahiyetindeki su

teminatlarının vadesi belirli olmadığından 330 nolu hesapta takip edilmesi gerekmektedir.

Ancak 2017 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; idare tarafından 333 Emanetler Hesabı ile 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının da kullanılması suretiyle su teminatlarının geri ödendiği görülmüştür.

Sonuç olarak su teminatlarının tamamının, 330 Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabında izlenmemesi durumunun mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini de etkileyebileceği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Aynen “Belediyemizce su aboneliğine ilişkin depozitoların tamamı 330.99 Alınan diğer depozitolar ve teminatlar hesabında; Belediyemiz tarafından ihaleler için alınan nakit teminat tutarları vadesi 1 yıl üzerinde olanlar 430.01.02 Kesin Teminatlar hesabında, vadesi 1 yıl altında olanlar ise 330.01.02 Kesin Teminatlar hesabında, 333 Emanet Hesabında ise diğer emanet karakterdeki tutarlar izlenmektedir,

333 Emanet Hesabında su aboneliği için tahsil edilen tutarlar yer almamaktadır. Ödemelerde ilgili olduğu hesap kodlarından yapılmaktadır.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, su aboneliğine ilişkin depozitoların tamamının 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlendiği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 330 Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabını düzenleyen “Hesabın niteliği” başlıklı 257 nci maddesinde;

“(1) Bu hesap, mevzuatları gereği belirli olmayan bir vade ile, vadesiz ve/veya bir yıldan kısa vade ile nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılır.

(2) Vadesi belli olmayan depozito ve teminatlar bu hesaba kaydedilir.” Hükmü yer almaktadır.

Ancak 2017 yılına ilişkin hesap ve işlemlerin incelenmesi neticesinde; 333 Emanetler Hesabı ile 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına borç kaydı yapılması suretiyle su teminatlarının geri ödendiği görülmüştür. Su teminatlarından gerçekleştirilen geri ödemelerin, 333 ve 430 nolu hesaplara borç kaydedilebilmesi; söz konusu teminatların ilgili hesaplarda kayıtlı olması ile mümkün olmaktadır. Bu nedenle su teminatların bir kısmının 333 ile 430 nolu hesaplarda izlendiği değerlendirilmektedir.

Dolayısıyla kurumun mali tablolarında 333 Emanetler Hesabı ile 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı fazla tutarlar ile yer almaktadır. Bulgu konusu husus, izleyen denetim dönemlerinde takip edilecektir.

BULGU 18: Taşınmaz Takas İşlemlerinin Mali Tablolara Yansıtılmaması

Afyonkarahisar Belediyesi maddi duran varlıklarında kayıtlı taşınmazların, gerçek veya tüzel kişilere ait taşınmazlar ile takas edilmesi işlemlerinin kurum muhasebe kayıtlarına konu edilmediği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanununun “Belediyenin yetkileri ve imtiyazları” başlıklı 15 inci maddesinin (h) bendinde,

“Mahallî müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla, belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde taşınmaz almak, kamulaştırmak, satmak, kiralamak veya kiraya vermek, trampa etmek, tahsis etmek, bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesis etmek.”

denilmiş,

2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun “Trampa yolu ile kamulaştırma” başlıklı 26 ncı maddesinde,

“Mal sahibinin kabul etmesi halinde kamulaştırma bedeli yerine, idarenin kamu hizmetine tahsis edilmemiş olan taşınmaz mallarından, bu bedeli kısmen veya tamamen karşılayacak miktarı verilebilir.

Kamulaştırma bedeli yerine verilecek taşınmaz malın değeri, idarenin ihale komisyonunca yoksa bu amaçla kuracağı bir komisyonca tespit edilir. Taşınmaz mal bedelleri arasındaki fark taraflarca nakit olarak karşılanır. Ancak idarenin vereceği taşınmaz malın değeri, kamulaştırma bedelinin yüzde yüz yirmisini aşamaz.”

şeklinde düzenleme yapılmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun “Kayıt zamanı” başlıklı 50 nci maddesinde, her türlü ekonomik değerın muhasebeleştirilmesi gerektiği ve her muhasebe kaydının belgeye dayanacağı belirtilmiştir.

Yine Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 187 nci maddesinde maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesine ilişkin ayrıntılı düzenlemeler yapılmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, ekonomik değeri olan her bir mali işlemin dayanağı belgeler ile muhasebe kayıtlarına konu edilmesi gerekli olup, Afyonkarahisar Belediyesi tarafında gerçekleştirilen taşınmaz trampa işlemlerinin de bu kapsamda mali tablolarda gösterilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Tablo 13: 2017 Yılı İçerisinde Yapılan Taşınmaz Takasları

ALINAN MEVKİ	ADA	PARSEL	ALINAN ALAN	(VERİLEN),MAHALLE, ADA-PARSEL	VERİLEN(M ²)
Fatih Mah.	2712	33	571,59	DEPER MAH. 1874 ADA 5 PARSEL	400
Mrş.fev.çak .mah.	3881	3	817	Deper Mahallesi 1868 ada 7 parsel	501,67
Deper Mah.Sahipata Mah.	3873 - 3684	1-4-963	1297,18	Deper Mah. 1868 ada 4 parsel	501,67
Çetinkaya Mah.	1550	1	898,03	Deper Mah. 1868 ada 1,14 parsel	996,04
Deper Mah. Mrş.fev.çak .mah.	4140-3678-3873-3843	2915-2931-6992-8-1-4-1-2	1092,53	Deper Mah. 1868 ada 5 parsel	501,67
Mrş.fev.çak .mah.	3906	2	1258	Deper Mah. 1874 ada 17 parsel	728,9
deper Mah.	-	5375	2666,75	Mrş.Fe.Ç.Mah. 4506 ada 3-4 parsel	1590,37
Fatih Mah. M.r.ç.	2688-2712-3869	1-33-2-	948,24	Deper Mah. 1869 ada 13 parsel	525
sahipata mah.	2622-1038-1039	14-15-1-2-	2234,25	Deper Mah. 1868 ada 2-3 parsel	1009,58
Fatih Mah.	2684	1	200,5	Fatih Mah. 2403 ada 6 parsel	165,13
Ahursuyu	---	108	2812,7	Çetinkaya Mah. 2204/6.7.8-Ahusuyu 972/2 parsel	1557,82
Mrş.fev.çak .mah.	3898-3855-3895	1-1-1-	948	Deper Mah. 1868 ada 8	595,72
Mrş.fev.çak .mah.	3658	1	419	Çetinkaya Mah. 3453 ada 6 parsel	180
Deper Mah.	--	910-963-964	7654,98	Deper Mah. 1866 ada1-2-3-4-5-6-	3855,86
Deper Mah. Mrş.fev.çak	-11394	2931-2933-	1156,73	Deper Mah. 1869 ada 12 parsel	525

.mah.		2915- 2917- 6992			
Deper Mah.	---	306	760	Deper Mah. 1867 ada 6 parsel	400,59
Kanlıca Mah. - Deper Mah.	3771	3-4-306	843,99	Deper Mah. 1867 ada 7 parsel	440
Kanlıca Mah. - Deper Mah.	3771	3-4-306	843	Deper Mah. 1867 ada 8 parsel	503,44
Çetinkaya Mah.	36	1-3-	2249	Deper Mah. 1868 ada 10-11-12-13 parsel	1993,32
Fatih Mah. M.f.ç.	2712- 3869- 2688- 3869-	33-2-1-1-	947,24	M.f.ç. 4506/2 . 4506/1 - 4506/5	1747,29
Hamidiye Mah.	1254	5	413	Çetinkaya Mah.3406/5 parsel	180
Deper Mah.	--	910-911- 964	2885,02	Deper Mah. 1862 ada 1-2-3 parsel	1425,79
Çetinkaya Mah.	1182- 1203- 1082	1.01.2001	7182,29	Çetinkaya 1832/1 11-12-13-14-17 bağımsız böl. Çetinkaya Mah. 2008/1 - 2007/1	861,14
Mrş.fev.çak .mah. Deper Mah.	3873- 4140- 3843-	4-8-1- 2915- 2917- 6992- 2931	977,88	Deper Mah. 1868 ada 9 parsel	579,27
Mrş.Fe.ça. ma. Deper Mah.	3843- 4140- 3873- 3678-	1-8-4-1- 2931- 2933- 6992- 2915-	854,19	Deper Mah.1862 ada 4 parsel	485,15
Çetinkaya Mah.	1203- 1550	1-1-	1808,45	Deper Mah. 1864 ada 5-6 parsel	1726,8
Fatih Mah .	2682	1	1565,8	Çetinkaya Mah. 3481 ada 1-2 parsel	795
Deper Mah.	--	300	2891,67	Deper Mah. 1867 ada 9- 1874 ada 6 parsel	1299,63
Çetinkaya Mah.	3024	6	162	Çetinkaya Mah. 3024 ada 5 parsel+36.000.00 TL	252

Kamu idaresi cevabında; “Yapılan incelemede; Belediyemiz tarafından duran varlıklarda kayıtlı taşınmazların, gerçek veya tüzel kişilere ait taşınmazlar ile takas edilmesi işlemlerinin kurum muhasebe kayıtlarına konu edilmediği belirtilmektedir.

Tablo 13’te 2017 yılı içerisinde yapılan taşınmaz takasları ile alınan Encümen Kararlarının tamamında görüleceği üzere takas konu olan taşınmazların bedel farkı gözetmeksizin 4650 sayılı yasa ile değişik 2942 sayılı yasanın 26. Maddesi gereğince başa baş trampa yöntemi ile kamulaştırılmasına karar verilmiştir.

Açıklanan bu nedenlerden dolayı taşınmazların nevi, vasfı ve bedelleri değişmediğinden muhasebe kayıtlarını etkilemediği düşünülmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında taşınmaz takas işlemlerinin muhasebe kayıtlarına konu edilmesine gerek duyulmadığından bahsetmiştir. Ancak 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun “Kayıt zamanı” başlıklı 50 nci maddesinde, her türlü ekonomik değerın muhasebeleştirilmesi gerektiği ve her muhasebe kaydının belgeye dayanacağı belirtilmiştir.

Ekonomik değeri olan her bir mali işlemin dayanağı belgeler ile muhasebe kayıtlarına konu edilmesi gerekli olup, Afyonkarahisar Belediyesi tarafında gerçekleştirilen taşınmaz trampa işlemlerinin de bu kapsamda mali tablolarda gösterilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 19: 631 Sayılı KHK Hükümlerine Aykırı Olarak Birden Fazla Yönetim Kurulu Üyeliğinde Bulunmak Suretiyle Birden Fazla Yönetim Kurulu Ücreti Alınması

Afyonkarahisar Belediyesinin pay sahibi olduğu şirketlerde idareyi temsilen birden fazla yönetim kurulu üyeliği görevi bulunan kamu görevlisinin, bu görevlerden hangisinden ücret alacağını belirleyerek asli görevli bulunduğu belediye idaresine bildirimde bulunmadığı ve birden fazla yönetim kurulu üyeliğinde bulunmak suretiyle birden fazla ücret aldığı görülmüştür.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun “Üyelerin sayısı ve nitelikleri” başlıklı 359 uncu maddesinin 5 inci fıkrasında;

“Devlet, il özel idaresi, belediye, köy ile diğer kamu tüzel kişilerinin pay sahibi olduğu şirketlerde, sayılan tüzel kişiler veya bunların gerçek kişi temsilcileri yönetim kuruluna

seçilebilir.(...)” hükmü yer almaktadır.

13.07.2001 tarih ve 24461 mük. Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 631 sayılı KHK’nin 12 nci maddesinde;

”Memurlar ve diğer kamu görevlilerinden (...)(1) , kurum ve kuruluşların yönetim kurulu, denetim kurulu, tasfiye kurulu, danışma kurulu üyelikleri ve komisyon, heyet, komite ile benzeri organlarda görev alanlara, kurum içi ve kurum dışı ayrımı yapılmaksızın bu görevlerinden sadece biri için ücret ödenebilir. Bu maddenin uygulanmasında oluşacak tereddütleri gidermeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.(1)” Denilmektedir.

31.01.2012 tarih ve 28190 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Devlet Memurları Kanunu Tebliğinde (Seri No:162) 631 sayılı KHK’nin 12 nci maddesinin uygulanmasına ilişkin olarak;

“(..)(1) Memurlar ve diğer kamu görevlilerinden kurum ve kuruluşların; yönetim kurulu, denetim kurulu, tasfiye kurulu, danışma kurulu üyelikleri ve komisyon, heyet ve komite ile benzeri organlarda görev alanlara, aldıkları görevler karşılığında ilgili mevzuatında herhangi bir ücret ödenmesinin öngörülmesi halinde 15/1/2012 tarihinden itibaren bu görevlerden sadece biri için ücret ödenecektir.

...

4) 631 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 12 nci maddesi kapsamında birden fazla görev alanlar, bu görevlerin hangisinden ücret alacağını belirleyerek asli görevli bulunduğu kurumun merkez teşkilatı personel birimi ile görev yaptığı birime on gün içerisinde bildirecektir.” İfade edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; belediyeyi temsilen idarenin pay sahibi olduğu şirketlerin yönetim kurullarında bulunan ve söz konusu görevleri birden fazla olan kamu görevlilerinin, hangi görevinden ücret alacağını asli görevli bulunduğu idareye bildirmesi ve ilgili görevlerden biri için ücret alması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun “Üyelerin sayısı ve nitelikleri” başlıklı 359 uncu maddesinin 5 inci fıkrasına istinaden; Afyonkarahisar Belediyesinin pay sahibi olduğu şirketlerde idareyi temsilen birden fazla yönetim kurulu üyesi görevi bulunan kamu görevlisinin, bu görevlerden hangisinden ücret alacağını belirleyerek asli görevli bulunduğu belediye idaresine bildirimde bulunmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak birden fazla yönetim veya denetim kurulu üyeliği görevi bulunan kamu görevlilerinin bu görevlerden hangisinden ücret alacağını belediye idaresine bildirmesi ve ilgili kamu görevlilerinin bu görevlerden sadece biri için ücret alması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Aynen; “Belediyemizin pay sahibi olduğu şirketlerde idareyi temsilen birden fazla yönetim veya denetim kurulu üyeliği görevi bulunan kamu görevlilerinin bu görevden dolayı sadece biri için ücret alması hususunda ilgililer bilgilendirilmiştir.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, önerimize uyulacağı ifade edilmiş olsa da bulgu konusu husus, denetim dönemi olan 2017 yılına ilişkin olarak mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 20: Bazı İşyerlerine Ait İlan ve Reklamlar İçin İlan ve Reklam Vergisinin Tahakkuk Ettirilmemesi

Afyonkarahisar Belediyesinin 2017 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi ile yapılan fiili denetim neticesinde; belediye sınırlarında faaliyet gösteren bazı işletmelerden ilan ve reklam vergisinin alınmadığı görülmüştür.

A) Organize Sanayi Bölgesindeki İşletmelerden İlan ve Reklam Vergisi Alınmaması

Afyonkarahisar Belediyesi sınırlarında bulunan Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren işletmelere ait ilan ve reklamlar için ilan ve reklam vergisi tahakkuk ve tahsilatının yapılmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun “Konu” başlıklı 12 nci maddesinde; belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklamın ilan ve reklam vergisine tabi olacağı belirtilmiştir.

Mezkur Kanun'un 13 üncü maddesinde "*İlan ve Reklam Vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzelkişilerdir.*" hükmü yer almaktadır.

Ayrıca aynı Kanun'un “İstisna ve muafıklar” başlıklı 14 üncü maddesinde, ilan ve reklam vergisine ilişkin istisna ve muafiyet hükümleri düzenlenmiş olup organize sanayi bölgesi içerisinde yer alan firmaların yaptığı veya yaptırdığı ilan ve reklamların söz konusu vergiden istisna olduğuna dair bir hüküm bulunmamaktadır.

Diğer taraftan 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgesi Kanunu'nun "Muafiyet ve destekler" başlıklı 21 inci maddesinde; "*OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır.*" Denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri uyarınca; yalnızca OSB tüzel kişiliğinin vergi muafiyetinin bulunduğu, Afyonkarahisar Belediyesinin sınırları ve mücavir alanları içinde bulunan organize sanayi bölgelerinde yer alan işletmelerin binalarının üzerindeki her türlü ilan ve reklamın vergisinin idare tarafından alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

Ancak idare tarafından Belediye sınırları ve mücavir alanları içinde yer alan OSB'de faaliyet gösteren işletmelerin binalarının üzerindeki ilan ve reklamlardan bulgu konusu ettiğimiz verginin alınmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak Belediye sınırları içinde yer alan OSB'de faaliyet gösteren işletmelere ait ilan ve reklamlar için ilan ve reklam vergisinin tahakkuk ettirilmemesi halinin mevzuata uyarlı olmadığı değerlendirilmektedir.

B) Belediyenin Sınırları İçerisinde Bulunan Bazı İşyerlerinden İlan ve Reklam Vergisinin Alınmaması

Afyonkarahisar Belediyesinin 2017 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi esnasında yapılan fiili denetim neticesinde belediye sınırları ve mücavir alanlarında bulunan bazı işyerlerinden ilan ve reklam vergisinin alınmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Konu" başlıklı 12 nci maddesinde; belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklamın ilan ve reklam vergisine tabi olacağı belirtilmiştir.

Mezkur Kanun'un 13 üncü maddesinde "*İlan ve Reklam Vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzelkişilerdir.*" hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanun'un "Verginin tarhi ve ödenmesi" başlıklı 16 ncı maddesinde;

"Vergiye tabi ilan ve reklamlarda, ilan ve reklam işinin mükellefçe yapılması halinde ilan veya reklam işinin yapılmasından önce mükellef tarafından, ilan ve reklam işinin bu işi mutad meslek olarak ifa edenler tarafından yapılması halinde ilan ve reklam işini yapanlarca ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20 nci günü akşamına kadar verilecek

beyanname üzerine, tarh ve tahakkuk ettirilir. Beyannameler vergi tarifesinin 1, 2, 3, 4, 5 ve 6 ncı bentlerinde yazılı ilan ve reklamlarda bunların yayınlandığı, dağıtıldığı veya teşhir edildiği mahallin belediyesine verilir,

İlan ve Reklam Vergisi, beyanname verme süresi içinde ödenir. Şu kadar ki belediye meclisleri vergi tarifesinin 1, 2 ve 4 üncü bentlerinde yazılı yıllık ilan ve reklamlara ait vergileri, yılı içinde, iki eşit taksitte almaya yetkilidirler.” Hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri uyarınca ilan ve reklam işinin mükellefçe yapılması halinde söz konusu verginin, ilan veya reklam yapılmasından önce verilecek beyanname ile tarh ve tahakkuk edilmesi gerekmektedir. Söz konusu verginin, beyanname verme süresi içinde ödenmesi gerekmektedir.

2017 yılı denetimimiz kapsamında Vergi Dairesinden edinilen aktif mükelleflerden örnekleme suretiyle seçilen 248 adet işyerinde yapılan denetimde 59 adet işyerine ilişkin ilan ve reklam vergisinin tahakkuk ettirilmediği görülmüştür.

Ayrıca 2464 sayılı Kanun'un "Usul hükümleri" başlıklı 98 inci maddesinde; Bu Kanun'a göre alınacak vergiler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Vergi ziyayı" başlıklı 341 inci maddesinin 1 inci fıkrasında; "*Vergi ziyayı, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder.*" Denilmekte olup

Anılan Kanun'un "Vergi ziyayı cezası" başlıklı 344 üncü maddesinde de; "*341 inci maddede yazılı hallerde vergi ziyasına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyayı cezası kesilir.*" Denilmektedir.

Sonuç olarak mevzuata uygun şekilde ilan ve reklam vergisinin tahakkuku ve tahsilinin yapılmasının belediye gelirlerini artıracak değerlendirilmektedir. Ayrıca vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmeyen yapılan denetim sonucunda ilan ve reklam mükellefi olduğu tespit edilen işyerlerine ilişkin de ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyayı cezası kesilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Bulgumuzun (A) fıkrasına yönelik özetle; Belediye tarafından Organize Sanayi Bölgesindeki işletmelerden bulgu konusu verginin alınması için

yerinde denetim çalışması başlatıldığı belirtilmiştir. Afyonkarahisar Organize Sanayi Bölgesi Yönetim Kurulu Başkanlığının denetim çalışmaları dolayısıyla OSB’de faaliyet gösteren işletmelerden bulgu konusu verginin tarh ve tahakkuk edilmemesi adına Vergi Mahkemesi kararları sunduğu ifade edilmiştir.

Söz konusu mahkeme kararlarında organize sanayi bölgesi içinde ilan ve reklam geliri elde etmeye Organize Sanayi Bölgesinin yetkili olduğuna ve davalı belediyece ilan ve reklam vergisinin istenilmesinde hukuka uyarlılık bulunmadığına hükmedildiği belirtilmiştir.

Bulgumuzun (B) fıkrasına yönelik aynen; “Vergi dairesinden edinilen aktif mükelleflerden örnekleme suretiyle seçilen 248 adet işyerinde yapılan denetimde 59 adet işyerine ilişkin mükellef tarafından İlan ve Reklam Vergisi Beyannameleri verilmiş olup tahakkuk kayıtları yapılmıştır.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulgumuzun (A) fıkrasına ilişkin olarak kamu idaresi cevabında, ilgili Vergi Mahkemesi kararları gereğince belediye tarafından organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren işletmelerin binalarının üzerindeki ilan ve reklamlardan bulgu konusu verginin tahakkuk ettirilemeyeceği belirtilmektedir.

Bulgumuzda ayrıntılarıyla belirttiğimiz üzere; yalnızca OSB tüzel kişiliğinin vergi muafiyetinin bulunduğu, Afyonkarahisar Belediyesinin sınırları ve mücavir alanları içinde bulunan organize sanayi bölgelerinde yer alan işletmelerin binalarının üzerindeki her türlü ilan ve reklamın vergisinin, Belediye tarafından alınması gerekmektedir.

Ayrıca idarenin cevabında belirtilen mahkeme kararlarında; 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu’nun “Gelirler” başlıklı 12 nci maddesine yer verilmiş olup ilgili maddenin 1 inci fıkrasının (k) bendine göre; ilan ve reklam geliri, OSB geliri olarak sayılmıştır. Mezkur maddede ifade edilen ilan ve reklam gelirlerinin, bulgu konusu ettiğimiz ilan ve reklam vergisi ile ilgisi bulunmamaktadır. Buna rağmen 4562 sayılı Kanun’un 12 inci maddesi idare cevabında belirtilen mahkeme kararlarına dayanak teşkil etmektedir. Dolayısıyla mahkeme kararları bulgu konusu ettiğimiz hususu karşılayamamaktadır.

Kaldı ki adli, idari ve askeri mahkemelerce verilen hükümler, Sayıştayın denetim yapmasına ve hükme bağlamasına engel teşkil etmemektedir.

Bu itibarla organize sanayi bölgelerinde faaliyet gösteren işletmelere ait ilan ve reklamlar için ilan ve reklam vergisinin tahakkuk ettirilmemesi hali, denetim dönemi olan

2017 yılına ilişkin olarak mevzuata aykırılık teşkil etmektedir. Konu, izleyen denetimlerde takip edilecektir.

Bulgumuzun (B) fıkrasına ilişkin olarak kamu idaresi cevabında, denetim sonucunda ilan ve reklam vergisi mükellefi olması gereken 59 adet işyerine ilişkin tahakkuk kayıtlarının yapıldığı belirtilse de bulgu konusu husus, denetim dönemi olan 2017 yılına ilişkin olarak mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 21: Bütçe Ödenek İşlemlerinin Mevzuata Uygun Yerine Getirilmemesi

Afyonkarahisar Belediyesi 2017 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, bazı harcama birimlerinde ödenek üstü harcama yapıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "*Harcama yetkisi ve yetkilisi*" başlıklı 31 inci maddesinde;

"(...)

Harcama yetkilileri bütçede öngörülen ödenekleri kadar, ödenek gönderme belgesiyle kendisine ödenek verilen harcama yetkilileri ise tahsis edilen ödenek tutarında harcama yapabilir." Hükmü yer almaktadır.

Mezkur Kanun'un "ödenek üstü harcama başlıklı 70 inci maddesinde;

"Kamu zararı oluşturmamakla birlikte bütçelere, ayrıntılı harcama programlarına, serbest bırakma oranlarına aykırı olarak veya ödenek gönderme belgelerindeki ödenek miktarını aşan harcama talimatı veren harcama yetkililerine, her türlü aylık, ödenek, zam ve tazminat dahil yapılan bir aylık net ödemeler toplamının iki katı tutarına kadar para cezası verilir." Denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinde; harcama yetkililerinin ödeneği olmadan harcama yapamayacağı; aksini gerçekleştiren, ödeneği aşan harcama talimatı veren harcama yetkililerine ise para cezası verileceği belirtilmektedir.

Ancak idarenin harcama birimlerinde bütçe ile tahsis edilen ödenek tutarını aşan harcama yapıldığı; daha sonrasında yetkili kişi ve organlarca ödenek aktarımının yapıldığı görülmüştür.

Sonuç olarak ödenek üstü bütçe kullanımı durumunun mevzuat hükümlerine uyarlı

olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Aynen; “Belediyemiz harcama yetkilileri 09.11.2017 tarih ve 678-352103 nolu yazımız ile uyarılmış olup bütçeden ödenek üstü harcama yapılmaması sağlanacaktır.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, önerimize uyulacağı ifade edilmiş olsa da bulgu konusu husus, denetim dönemi olan 2017 yılına ilişkin olarak mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 22: Dolu Olan Özel Kalem Müdürlüğü Kadrosuna Başka Bir Memurun Görevlendirilmesi Ve Harcama Yetkililiğini Kullanması

Afyonkarahisar Belediyesinde özel kalem müdürlüğü kadrosu dolu olduğu halde başka bir memurun, kadroya vekâlet ettirildiği; vekâlet ettirilen memurun harcama yetkilisi olarak görev yaptığı görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun “Vekalet görevi ve aylık verilmesinin şartları” başlıklı 86 ncı maddesine göre; memurların kanuni izin, geçici görev, disiplin cezası uygulaması veya görevden uzaklaştırma nedenleriyle işlerinden geçici olarak ayrılmaları halinde yerlerine kurum içinden veya diğer kurumlardan veya açıktan vekil atanabileceği ve yine boş kadrolara ait görevlerin memurlara vekaleten gördürülebileceği belirtilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun “Harcama yetkilisi” başlıklı 63 üncü maddesinde; "*Belediye bütçesiyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir.*" denilerek harcama yetkilisinin tanımı yapılmış, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun “Harcama yetkisi ve yetkilisi” başlıklı 31 inci maddesinde de, "*Bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir.*" denilmektedir.

5018 sayılı Kanuna dayanılarak çıkarılan 1 seri numaralı Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ'in “Harcama Yetkililerinin Belirlenmesi” başlıklı 2 nci bölümünde ;"*5018 sayılı Kanunun 5436 sayılı Kanunla değişik 31 inci maddesinin birinci fıkrasında bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisi olarak belirlenmiştir. Bu hüküm uyarınca bütçe sınıflandırması harcama yetkilisini belirleyen temel unsur olmaktadır.*" Hükmü yer almakta olup harcama yetkisinin kim tarafından kullanılacağı açıkça belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri çerçevesinde, Afyonkarahisar Belediyesinde özel kalem müdürü kadrosuna 15.05.2017 tarihinde atanan ve halen bu kadroda bulunan (.....) başka bir göreve atanmadığı sürece (.....)'ın özel kalem müdürlüğüne vekâleten görevlendirilmesi ve harcama yetkililiği yetkisini kullanmasının 657 ve 5018 sayılı Kanunlara aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

Müdür kadrosunda bulunan kişinin harcama yetkilisi olarak harcama yetkisini kullanması gerekir. Şöyle ki belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde ilgili birimin en üst yöneticisi olan müdür kadrosunda bulunan memurun, harcama yetkilisi olması gerekmektedir. Bu kişi görevden alınmadığı ve bu kadro boş olmadığı sürece bu yetkileri başka birinin kullanması mümkün değildir.

Sonuç olarak; dolu olan özel kalem müdürlüğü kadrosuna vekâleten görevlendirme yapılması ve harcama yetkisinin devredilmesi uygulamasının mevzuata uyarlı olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Aynen; “*Belediyemiz Özel Kalem Müdürlüğü kadrosuna atanmış yetkilinin aynı zamanda harcama yetkilisi olarak da görev yapması sağlanacaktır.*” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, önerimize uyulacağı ifade edilmiş olsa da bulgu konusu husus, denetim dönemi olan 2017 yılına ilişkin olarak mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 23: İstisnai Memuriyet Kadrosu Olan Özel Kalem Müdürlüğüne Atanan Kişilerin, Bir Süre Sonra Sınavsız Olarak Sınavla Girilebilecek Memur Kadrolarına Naklen Atanmaları

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu hükümlerine göre istisnai memuriyet niteliğinde olan özel kalem müdürlüğüne son 3 yılda yapılan atamaların, incelenmesi neticesinde bu kadrolara atanan kişilerin kısa bir süre sonra başka kadrolara atandığı görülmüş; özel kalem müdürlüğü kadrosunun, sınavla atama yapılabilecek memuriyet kadrolarına sınavsız olarak atanma yöntemi olarak kullanıldığı görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun “İstisnai memurluklar” başlıklı 59 uncu maddesinde; ilgili maddede unvanı sayılan kadrolara, 657 sayılı Kanun'un atanma, sınavlar, kademe ilerlemesi ve derece yükselmesine ilişkin hükümleriyle bağlı olmaksızın tahsis

edilmiş derece aylığı ile memur atanabileceği ve unvanı sayılan memurların buldukları bu kadroların emeklilik aylığı hesabında ve diğer memurluklara naklen atanmalarında herhangi bir sınıf için kazanılmış hak sayılmayacağı belirtilmiştir.

Devlet memurluğuna alınma hususu, 657 sayılı Kanun'un 46 ile 57 inci maddeleri arasında düzenlenmiştir. Söz konusu maddelerde memurluğa alınma süreci ve prosedürleri ayrıntılı bir şekilde anlatılmıştır. İlgili maddelerde esas olarak, devlet memurluğuna atanabilmek için, atanacakların bunun için açılmış olan sınava girmesi ve bu sınavı başarmasının öncelikli şart olduğu belirtilmektedir. Ancak, istisnai memuriyete açıktan atandıktan sonra, diğer memur kadrolarına atanmak isteyenlerin durumuna ilişkin olarak, 657 sayılı Kanun'da açık olarak bir düzenleme olmamakla birlikte söz konusu kadrolara atananlar, diğer kurumların sınavla atama yapılabilecek memuriyet kadrolarına sınavsız olarak atanmaktadırlar.

İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü'nün B.05.0.MAH.0.08.01.00/900-14626 sayı 03.06.2009 tarihli Özel Kalem Müdürü konulu genelgesinde; 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 59 uncu maddesi kapsamında tanınan atama yetkisinin, sınırsız bir yetki olmadığı, bu yetkinin memuriyete sınavsız girişin bir yöntemi gibi kullanımına hukuken imkan bulunmadığı; bu sebeple özel kalem müdürlüğü kadrolarına atanacakların seçiminde, belediye başkanlarının bir seçim dönemi boyunca çalışabilecekleri ehliyet ve liyakat sahibi kişileri seçmelerinin esas olduğu belirtilmiştir.

Bulgu konusu ettiğimiz bu uygulama Sayıştay Genel Kurulunun 04.04.2005 tarih ve 5119/1 nolu kararında da değerlendirilmiştir. İlgili kararda;

“...bazı kişilerin 657 sayılı Kanun'un 59 uncu maddesi hükmüne istinaden Devlet memurluğuna atanmalarından kısa bir süre sonra, Devlet memurluklarına atanacak olanlar için yapılmış bulunan sınavlara katılmadıkları ve dolayısıyla bu sınavlarda başarılı olmadıkları halde, diğer memurluklara naklen atandıkları anlaşılmaktadır. Ancak, açıktan istisnai memurluklara atananların diğer memur kadrolarına naklen atanabilecekleri kabul edilse bile, bu konuda açılmış olan sınavlara girmiş ve başarılı olmuş kişilerin atanmayı bekledikleri bir durumda, bu sınavlara girmediği halde bazı kişilerin istisnai memurluklar kullanılarak diğer memurluk kadrolarına atanmaları, Devlet memurluğu alımı için duyurulan sınava katılarak başarılı olmuş ve atanmayı bekleyen kişiler aleyhine haksız bir durum yaratmaktadır. Ayrıca, sınavlarda başarılı olarak atanmayı bekleyenler varken, istisnai memurluk kadrolarının sınavsız Devlet memuru teminine yönelik bir uygulamaya

dönüştürülmesi, bu memuriyete atanmada tanınan kolaylığın istismarı anlamına da gelmektedir. Bu da, Anayasa'nın kişilerin kanun önünde eşitlik ve kamu hizmetine girmede eşitlik ilkelerini ihlal edici nitelikte bulunmaktadır.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Sayıştay Genel Kurulu tarafından: “...Sadece hizmetin gereği olarak kullanılması gereken istisnai memurluk kadrolarının, devlet memurluğuna girmede esas olan sınav sistemini aşmaya yönelik olarak diğer memur kadrolarına naklen atanma amacıyla kullanılması, Anayasa ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile getirilmiş bulunan kanun önünde eşitlik ile liyakat ilkesinin ihlali anlamına geldiğinden, bu yolla devlet memurluğu kadrolarının liyakat esasına uymayan ve bu kadroların gerektirdiği niteliklere sahip bulunmayan kişilerin atanmasına imkân sağlayabileceğinden, 657 sayılı Kanunun anılan 59 uncu maddesi hükümleri uyarınca açıktan istisnai memurluk kadrolarına atananların bir müddet sonra devlet memurluğuna alınma için açılmış bulunan sınavlara katılmadan ve dolayısıyla bu sınavlarda başarılı olmadan diğer memurluk kadrolarına atanmaları hususu, uygulama ve sonuçları bakımından Hazine menfaatlerini zarar uğraticı nitelikte bulunduğunun TBMM'ye sunulmasına...” kararı verilmiştir.

Yukarıda yer verilen İçişleri Bakanlığı Genelgesi ve Sayıştay Genel Kurulu kararından anlaşılacağı üzere; belediye özel kalem müdürlüğüne atama yetkisinin sınırsız bir yetki olmadığı, bu kadroya yapılacak atamaların bir takım esas ve usullerinin olduğu ayrıca bu kadronun memuriyete sınavsız atama yolu olarak kullanılamayacağı belirtilmiştir. Belediye özel kalem müdürlüğüne atanacakların öncelikle belediyede çalışan memurlar ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarında çalışan memurlar arasından seçilmesinin esas olduğu yine Belediye Özel Kalem Müdürlüğü kadrosuna atanan özel kalem müdürünün bir seçim dönemi boyunca görev yapması amacıyla atanacağıın esas olduğu belirtilmiştir.

Bu atamalarda; öncelikle belediye çalışan memurlardan ya da diğer kamu kurum ve kuruluşlarından çalışan memurlardan olması gerekliliğine uyulmadığı, bir seçim dönemi boyunca çalıştırılması esasına riayet edilmeyerek bu kadronun memuriyete sınavsız atama yolu olarak kullanılır hale geldiği, bu suretle kanun önünde eşitlik, kamu görevine girmede eşitlik ve liyakat ilkesine aykırı bir durumun olduğu tespit edilmiştir.

Ancak Afyonkarahisar Belediyesi tarafından son 3 yıl içerisinde toplamda 7 (yedi) kez Özel Kalem Müdürlüğü kadrosuna atama yapıldığı, söz konusu atamalarla Özel Kalem Müdürlüğü görevine getirilen 4 (dört) personelin ilgili kadroya atandıktan kısa bir süre sonra diğer kurumlara naklen atamasının yapıldığı Tablo 14'de görüldüğü üzere tespit edilmiştir.

Sonuç olarak bu atamalarda; öncelikle belediyede çalışan memurlardan ya da diğer kamu kurum ve kuruluşlarından çalışan memurlardan olması gerekliliğine uyulmadığı, bir seçim dönemi boyunca çalıştırılması esasına riayet edilmeyerek bu kadronun memuriyete sınavsız atama yolu olarak kullanılır hale geldiği, bu suretle kanun önünde eşitlik, kamu görevine girmede eşitlik ve liyakat ilkesine aykırı bir durumun oluştuğu değerlendirilmektedir.

Tablo 14: Özel Kalem Müdürlüğü Kadrosuna Yapılan Atamalar

Özel Kalem Müdürlüğüne Atamalar	Özel Kalem Müdürlüğüne Atanma Tarihi	Görev Süresi	Sonraki Görevi
1	01.04.2015	1 Ay 6 gün	Bakanlık (Nakil)
2	26.05.2015	9 gün	Genel Müdürlük (Nakil)
3	07.07.2015	3 Ay 29 gün	Kurum İçi (Unvan Değişikliği)
4	26.02.2016	1 Ay 4 Gün	Bakanlık (Nakil)
5	11.04.2016	3 Ay 9 gün	Kurum İçi (Unvan Değişikliği)
6	15.04.2017	19 Gün	Bakanlık (Nakil)
7	15.05.2017	Devam Ediyor	Belediye Özel Kalem Müdürü
Not:	Tabloda yer alan 3,5 ve 7 numaraları atamalar aynı personele ilişkindir. 1,2,4 ve 6 numaraları atamalar sonucu ilgili personel, “görev süresi” sütununda belirtilen görev süresinden sonra “sonraki görevi” sütununda belirtilen kurumlara naklen atanmıştır.		

Kamu idaresi cevabında; Özetle; 657 sayılı Kanun’un 59 uncu maddesine istinaden istisnai memurluklara yapılan atamaların İçişleri Bakanlığından izin alınarak, atamaya yetkili amirin oluru ile yapıldığı belirtilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 657 sayılı Kanun’un 59 uncu maddesine istinaden istisnai memurluklara yapılan atamalarda İçişleri Bakanlığından izin alındığı belirtilmiştir.

Ancak bulgu konusu yaptığımız husus, kamu idaresi cevabında belirtilen İçişleri Bakanlığından alınması gereken izin olmayıp özel kalem müdürlüğü kadrosuna atananların, kısa bir süre sonrasında başka kadrolara atanmasıdır. Bulgumuz ile gerçekleştirdiğimiz nihai eleştiri ise özel kalem müdürlüğü kadrosunun, sınavla atama yapılabilecek memuriyet kadrolarına sınavsız olarak atanma yöntemi olarak kullanılmasıdır.

Bulgumuzda yer alan tabloda görüldüğü üzere sadece hizmetin gereği olarak kullanılması gereken özel kalem müdürlüğü kadrosuna 2 yıl içerisinde zarfında toplamda 7

(yedi) kez atama yapıldığı, söz konusu atamalarla özel kalem müdürlüğü kadrosuna getirilen 4 (dört) personelin kısa bir süre sonra diğer kurumlara naklen atandığı tespit edilmiştir.

Netice olarak; kanun önünde eşitlik, kamu hizmetine girmede eşitlik ile liyakat ilkelerine aykırılık oluşturmamak adına özel kalem müdürlüğü kadrolarına atanacakların belediye başkanlarının bir seçim dönemi boyunca çalışabilecekleri kişilerden veyahut mevcut memurlar arasından seçilmesi gerekmektedir.

BULGU 24: İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'e Aykırı Hususların Mevcut Olması

Afyonkarahisar Belediyesi 2017 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; Belediye sınırlarında işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyet yürüten işletmelerin bulunduğu ve ilgili ruhsatı almadan faaliyette bulunan işyerleri tespit edildiğinde söz konusu Yönetmelikte belirtilen kapatma kararının verilmediği görülmüştür.

A) Belediye Sınırları İçindeki Bazı İşletmelerin, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyette Bulunmaları

Afyonkarahisar Belediyesi 2017 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, Belediye sınırlarında işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyet yürüten işletmelerin bulunduğu tespit edilmiştir.

10.08.2005 tarih ve 25902 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in "İşyeri açılması" başlıklı 6 ncı maddesinin 1 inci fıkrasında;

"Yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılmaz ve çalıştırılmaz. (...) İşyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerleri yetkili idareler tarafından kapatılır." Hükmü yer almaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyelerin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15 inci maddesinin (c) bendinde;

"Gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen izin veya ruhsatı vermek." Denilmektedir.

Yukarıda anılan yönetmeliğin gerekçesi olan 3572 sayılı İşyeri Açma Ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un

2 nci maddesinde de Kanun'un hükümlerinin uygulanmayacağı alanlar sayılmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri gereğince 3572 sayılı Kanun'un istisnalarında belirtilen yerlerin dışındaki işyerlerinin ruhsatının, Afyonkarahisar Belediyesi tarafından verilmesi gerekmektedir.

Ayrıca 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri Açma İzni Harcı" başlıklı 81 inci maddesinde; "*Belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılması "İşyeri Açma İzni Harcına" tabidir.*" Denildiğinden ruhsatlandırılan işyerlerine ilişkin işyeri açma izin harcının da Afyonkarahisar Belediyesi tarafından tahsil edilmesi gerekmektedir.

İncelememize esas olmak üzere Vergi Dairesi ile yazışma yapılmış olup Afyonkarahisar Belediyesi sınırları içinde yer alan aktif mükellef sayısının 11.282 adet olduğu tespit edilmiştir. 11.282 adet vergi mükellefinin bir kısmı 3572 sayılı Kanun gereğince farklı bir şekilde ruhsatlandırıldığından bir kısım mükellef de mücavir alan dışında yer aldığından idarenin ruhsat vermekle yetkili olduğu işyeri sayısının 7.385 adet olduğu değerlendirilmektedir. İdare tarafından ise 1.663 adet ruhsat verildiği ve sadece bu işyerlerinden işyeri açma ve çalışma ruhsat harcı tahsil edildiği görülmüştür.

Sonuç olarak Afyonkarahisar Belediyesi sınırları içinde yaklaşık 5.722 adet işyerinin ruhsatsız olarak faaliyet gösterdiği tespit edilmiştir. Söz konusu durumun mevzuata uyarlı olmadığı ve idarenin ruhsatsız çalışan işyerlerinden dolayı işyeri açma izin harcı geliri kaybı olduğu değerlendirilmektedir.

B) İşyeri Açma Ve Çalışma Ruhsatı Almadan Faaliyette Bulunan İşyerlerine İlişkin Belediye Encümeni Tarafından Kapatma Kararı Verilmemesi

Belediye Encümeni tarafından işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyette bulunan işyerlerine ilişkin ilgili Yönetmelikte belirtilen kapatma kararının verilmediği tespit edilmiştir.

İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in "İşyeri açılması" başlıklı 6. Maddesinin 1 inci fıkrasında;

"Yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılmaz ve çalıştırılmaz. İşyerlerine bu Yönetmelikte belirtilen yetkili idareler dışında diğer kamu kurum ve kuruluşları ile ilgili meslek kuruluşları tarafından özel mevzuatına göre verilen izinler ile tescil ve benzeri işlemler bu Yönetmelik hükümlerine göre ruhsat alma

mükellefiyetini ortadan kaldırmaz. İşyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerleri yetkili idareler tarafından kapatılır.”

Hükmü yer almaktadır.

Ayrıca 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun “Emre aykırı davranış” başlıklı 32 nci maddesinde; hukuka uygun olarak verilen emre aykırı hareket eden kişiye yüz Türk Lirası (228 TL) idarî para cezası verileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyette bulunan işyerlerine ilişkin kapatma kararı ile idari para cezası verilmelidir.

Yapılan denetimlerde ruhsatsız çalıştırılan işyerleri tespit edilerek konu Encümene havale edilmiştir. Belediye Encümeni tarafından ruhsatsız işyerlerine ilişkin idari para cezası uygulanmıştır. Ancak söz konusu Tablo 15’de gösterilen işyerlerine ilişkin Yönetmelikte yer alan “*İşyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerleri yetkili idareler tarafından kapatılır.”* hükmüne istinaden kapatılma kararı verilmemiştir.

Bu itibarla Belediye Encümeni tarafından işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyette bulunan işletmelerle ilgili, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik hükümlerine aykırı işlem tesis edilmesinin mevzuat ile uyarlı olmadığı değerlendirilmektedir.

S No	Tarih	Karar No	Kabahati
1	26.04.2017	358	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
2	26.04.2017	358	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
3	26.04.2017	358	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
4	26.04.2017	358	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
5	26.04.2017	358	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
6	17.05.2017	465	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
7	17.05.2017	465	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
8	17.05.2017	465	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
9	3.05.2017	375	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
10	3.05.2017	375	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
11	3.05.2017	375	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
12	3.05.2017	375	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
13	3.05.2017	375	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
14	3.05.2017	375	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
15	3.05.2017	375	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme

16	3.05.2017	375	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
17	3.05.2017	375	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
18	3.05.2017	375	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
19	3.05.2017	375	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
20	3.05.2017	375	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
21	3.05.2017	375	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
22	26.07.2017	689	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
23	19.07.2017	655	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
24	2.08.2017	706	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
25	9.08.2017	732	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
26	7.09.2017	798	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
27	27.09.2017	878	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
28	4.10.2017	904	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
29	4.10.2017	904	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
30	4.10.2017	904	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme
31	8.11.2017	991	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Almadan F. Gösterme

Kamu idaresi cevabında; Özetle; İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik hükümleri doğrultusunda kontrol ve denetimlerin başlatılmış olduğu belirtilmiştir. Ayrıca ruhsatsız işyerlerinin tespit edilmesi halinde ruhsatlandırmaya ilişkin ilgili mevzuatın uygulanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, önerimize uyulacağı ifade edilmiş olsa da Afyonkarahisar Belediyesi sınırları içinde yaklaşık 5.722 adet işyerinin ruhsatsız olarak faaliyet göstermesi hali, mevzuata aykırılık teşkil etmektedir. Konu, izleyen denetimlerde takip edilecektir.

Ayrıca işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyette bulunan işyerlerine ilişkin tespit yapılması halinde ilgili Yönetmelikte belirtilen kapatma kararının verilmesi gerekmektedir.

BULGU 25: Mevzuata Aykırı Olarak Kasadan Ödeme Yapılması

Afyonkarahisar Belediyesi 2017 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; mevzuatı uyarınca hesaba aktarma suretiyle bankadan yapılması gereken birtakım ödemelerin, kasadan yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 50 nci maddesinde;

“c) Kasadan yapılacak ödemeler ve düzenlenecek belgeler

1) Muhasebe birimi veznelerince tahsil edilen teminat ve depozitolardan alındığı gün iade edilmesi gerekenler,

2) Belirlenen limit dâhilindeki mutemet avansları ve emanet niteliğindeki (bütçe emanetleri hesabında kayıtlı tutarlar hariç) diğer ödemeler,

3) Kasadan yapılması bildirilen diğer ödemeler,

kasadan veya çek düzenlenmek suretiyle bankadan yapılabilir. Bunlar dışındaki ödemeler ise hesaba aktarma suretiyle bankadan yapılır.” Hükmü yer almakta olup ilgili hükümde kasadan yapılacak ödemeler sayılmıştır.

Ancak idare tarafından meclis huzur hakkı, encümen ödenekleri, su teminatları ve yurtiçi görev yolluğuna ilişkin ödemelerin kasadan yapıldığı görülmüştür.

Sonuç olarak hesaba aktarma suretiyle bankadan yapılması gereken anılan ödemelerin, kasadan yapılması durumunun mevzuata uyarlı olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Hesaba İlişkin İşlemler” başlıklı 50 nci maddesi c-Kasadan yapılacak ödemeler ve düzenlenecek belgeler fıkrasının 3 ncü bendinde Kasadan yapılması bildirilen diğer ödemeler denilmektedir. Kasadan yapılması bildirilen diğer ödemelerden kastedilen bütün ödemelerin kasa limiti dâhilde yapılabileceği değerlendirilmektedir.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında yapılan ödemelerin "diğer ödemeler" niteliğinde değerlendirildiğini belirtmiştir. Ancak, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 50 nci maddesinde kasadan yapılacak ödemeler tahdidi olarak sayıldıktan sonra kalan ödemelerin banka üzerinden gerçekleştirileceği düzenlenmiştir. Ayrıca mezkûr

maddede bütçe emaneti niteliğindeki ödemelerin kasa limiti dâhilinde olsa dahi kasa üzerinden ödenemeyeceği belirtilmiştir. Bulguda belirtilen ve bütçe emaneti niteliği taşıyan ödemelerin banka üzerinden gönderme emri ile yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 26: Mevzuata Aykırı Olarak Taşınmaz Tahsis Edilmesi

Afyonkarahisar Belediyesi tarafından mevzuata aykırı bir şekilde derneklere, vakıflara ve profesyonel spor kulübüne taşınmaz tahsis edildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınmaz tahsisi" başlıklı 47 inci maddesinde;

"Kamu idareleri, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilirler. Tahsis edilen taşınmaz, amaç dışı kullanılamaz.

(...). Bu maddenin uygulanmasına ilişkin esas ve usûller Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.

Kanunlardaki özel hükümler saklıdır." Hükmü yer almaktadır.

5018 sayılı Kanun'un "Taşınmaz tahsisi" başlıklı 47 nci maddesine dayanılarak hazırlanan 10.10.2006 tarih ve 26315 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesinin (ğ) bendinde tahsis kamu idarelerince kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesi amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazların, birbirlerine veya köy tüzel kişiliklerine bırakılması olarak tanımlanmıştır. Aynı Yönetmelik'in 3 üncü maddesinin (f) bendinde ise kamu idaresinin, Yönetmelik ekindeki idareler ile kendilerine tahsis yapılması açısından köy tüzel kişiliklerini ifade edeceği belirtilmiş, Yönetmelik ekinde yer alan idarelerin ise Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdareleri olduğuna hükmedilmiştir.

Ayrıca 5393 sayılı Kanunun "Diğer Kuruluşlarla İlişkiler" başlıklı 75 inci maddesinde;

"Belediye, belediye meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda;

...

c) *Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar ve 7/6/2005 tarihli ve 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşları Kanunu kapsamına giren meslek odaları ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir. Diğer dernek ve vakıflar ile gerçekleştirilecek ortak hizmet projeleri için mahallin en büyük mülki idare amirinin izninin alınması gerekir.*

d) *Kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilir veya süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebilir. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da verilebilir. Bu taşınmazların, tahsis amacı dışında kullanılması hâlinde, tahsis işlemi iptal edilir. Tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsis mümkündür(...)*

Denilmektedir.

Her ne kadar 5393 sayılı Kanun'un 75 inci maddesinin 1 inci fıkrasının (c) bendinde; belediyelerin dernek ve vakıflarla ilgili hükümde belirtilen şartlar dahilinde ortak hizmet projesi yapabileceği belirtilmişse de mezkur Kanun maddesinin 1 inci fıkrasının (d) bendinde; belediyelerin kendilerine ait taşınmazları hangi amaçlarla hangi kurum ve kuruluşlara tahsis edebileceği ayrıca düzenlenmiştir. Dolayısıyla belediyelerin kendi mülkiyetindeki taşınmazları, sadece asli görev ve hizmetlerinde kullanmak üzere mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebileceği değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak gerek 5018 sayılı Kanun hükümleri gerekse de 5393 sayılı Kanun hükümleri derneklere, vakıflara ve profesyonel spor kulübüne taşınmaz tahsis edilebilmesine cevaz vermemektedir.

İdare tarafından ise yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine aykırı olarak derneklere, vakıflara ve profesyonel spor kulübüne taşınmaz tahsis edilmiştir. Yukarıda anılan gerekçelerle söz konusu durumun, mevzuat hükümlerine uyarlı olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Aynen; *“Yapılan incelemede; Belediyemiz tarafından mevzuata aykırı bir şekilde derneklere, vakıflara ve profesyonel spor kulüplerine taşınmaz tahsis edildiği belirtilmektedir.*

5393 sayılı Kanun'un 75 inci maddesinin 1 inci fıkrasının (c) bendinde; “(Değişik: 12/11/2012-6360/19 md.) kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, kamu yararına çalışan dernekler, bakanlar kurumlarca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar ve 7/6/2005 tarihli ve 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar meslek Kuruluşları Kanunu kapsamına giren meslek odaları ile hizmet projeleri gerçekleştirilebilir. Diğer dernek ve vakıflar ile gerçekleştirilecek ortak hizmet projeleri için mahallin en büyük idare amirinin izninin alınması gerekir.” Denilmektedir.

Belediyemiz yukarıda bahsedilen mevzuat kapsamında valilik makamından izin alınarak bazı dernek, vakıf ve spor kulüpleri ile ortak proje protokolü imzalanarak belediyemiz taşınmazları sadece kullanılma izni verilmiş olup ve bu nedenlerden dolayı belediye taşınmazlarının tahsis işlemi yapılmadığı değerlendirilmektedir.” İfadesi yer almaktadır.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında; dernek, vakıf ve spor kulüpleri ile yalnızca ortak proje imzalandığı ve bu suretle de taşınmazların kullanılmasına izin verildiği belirtilmiştir.

Yapılan denetimde idarenin deyişiyle taşınmazların kullandırıldığı ortak hizmet projeleri incelenmiş olup Belediyenin ilgili projelere yalnızca taşınmazların kullandırılmasına ilişkin olarak dahil olduğu görülmüştür.

İdare, taşınmazlarının kullanımını tamamen devretmiş olup söz konusu husus, bulgumuzda tahsis olarak değerlendirilmiş ve mevzuat bakımından uyarlı olmadığı ayrıntılarıyla ifade edilmiştir.

Netice olarak; idarenin taşınmazlarının derneklere, vakıflara ve profesyonel spor kulübüne kullandırılması hali mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 27: Sosyal Denge Ödemelerinden Yararlanan Personelden 4688 sayılı Kanun ve Toplu Sözleşmeye Aykırı Olarak Sözleşme Aidatı Kesilmesi

Memurlara 4688 sayılı Kanun çerçevesinde verilen sosyal denge ödemelerinden Kanun ve Toplu Sözleşmeye aykırı olarak sözleşme aidatı kesildiği görülmüştür.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nda 04.04.2012 tarih ve 6289 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla değişiklikler yapılmış ve bu değişikliklerle kamu görevlileri sendikalarına toplu

sözleşme hakkı tanınmış, yerel yönetim hizmetleri kolunda da ayrıca sosyal denge tazminatının belirlenmesine yönelik sözleşme yapılabileceği ifade edilmiştir. Bu bağlamda 4688 sayılı Kanun'un 32 nci maddesinde sosyal denge sözleşmesinin yapılma usulü ve şekli belirlenmiş olup bu maddede dayanışma aidatına ilişkin bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Kanun'un 28 inci maddesinin ikinci fıkrasında da, toplu sözleşme ikramiyesi hariç olmak üzere toplu sözleşme hükümlerinin uygulanmasında sendika üyesi olan ve sendika üyesi olmayan kamu görevlileri arasında ayırım yapılamayacağı öngörülmüştür.

Yine Kanun'un "Gelirler" başlıklı 24 üncü maddesinde sendika gelirleri arasında üyelerin ödeyecekleri üyelik ödentileri sayılmış, 25 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, sendika tüzüğüne, üyelik ödentisi dışında her ne ad altında olursa olsun, üyelerden başka bir kesinti yapılmasını öngören hükümler konulamayacağı kuralına yer verilmiştir.

Öte yandan 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin ek 4 üncü maddesinde yapılan düzenleme ile sendika üyesi olan memurların ödedikleri üyelik ödentisi kurum tarafından karşılanmakta ve bu tutar 2017 yılı ilk altı aylık dönem için aylık 24,01 TL, ikinci altı aylık dönem için aylık 25,68 TL olarak tahakkuk ettirilmektedir.

Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2016 ve 2017 Yıllarını Kapsayan 3 üncü Dönem Toplu Sözleşmenin Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme başlıklı Dördüncü Bölümünün 1 inci maddesinin ikinci fıkrasında; "*Sosyal denge sözleşmesi imzalayan sendikanın üyesi olmayan kamu görevlilerinden aynı unvanlı personelden alınacak aidatın iki katına kadar taraf sendika sosyal denge sözleşmesi aidatı alabilir. Bu aidatı ödeyen kamu görevlileri söz konusu sözleşmeden aynı esas ve usuller dahilinde yararlanır.*" Denilmektedir.

Bem-Bir-Sen Sendikası ile Afyonkarahisar Belediyesi arasında 14.12.2015 tarihinde imzalanan ve 01.01.2016-31.12.2017 tarihleri arasında geçerli sözleşmenin "Sözleşmenin Kapsamı ve Yararlanma Koşulları" başlıklı 4 üncü maddesinde;

" A. Kapsamı

(...)

c) Bu sosyal denge sözleşmesinden Bem-Bir-Sen üyeleri faydalanır. Sosyal denge sözleşmesi aidatı memur taban aylığının %1'i kadardır. Bu orana göre hesaplanacak sözleşme aidatı idare tarafından sosyal denge tazminatından tevkif edilecektir.

B. Yararlanma Koşulları

23 Ağustos 2015 tarih ve 29454 sayılı Resmi gazete ile yürürlüğe girmiş bulunan 2016-2017 yılına ait toplu sözleşmenin Dördüncü Bölümünün Yerel Yönetim hizmet Koluna ilişkin Toplu Sözleşme başlığı altındaki Inci maddesinin 2nci fıkrası hükmüne istinaden;

Sosyal denge sözleşmesi imzalandığı tarihte Bem-Bir-Sen'e üye olmayanlar, sonradan işe girip de üye olmayanlar veya üyelikten çıkarılanlar bu sosyal denge sözleşmesinden Bem-Bir-Sen üyelerinin ödediği üyelik aidatı (%1) ve sözleşme aidatı (%1) toplamı olan %2'nin iki katı olan (%4) oranında sözleşme aidatı kesintisi yapılmak suretiyle yararlandırılacaklardır. (...)" denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ile toplu sözleşme hükümleri değerlendirildiğinde; Bem-Bir-Sen üyesi olan çalışanlardan sendika aidatı dışında veya üzerinde aidat alınmaması gerekmektedir. Bem-Bir-Sen üyesi olmayan çalışanlardan ise Toplu Sözleşme hükümlerine göre sendikaya üye olan memurların ödediği sendika aidatının iki katına kadar sosyal denge sözleşmesi aidatı alınabileceği değerlendirilmektedir.

Ancak Bem-Bir-Sen üyesi memurlardan sendika aidatı dışında sosyal denge sözleşmesine kanuni dayanağı olmaksızın koyulan hüküm gereği sosyal denge sözleşmesi aidatı da alınmıştır. Söz konusu sosyal denge sözleşmesi aidatı, sosyal denge tazminatından idare tarafından tevkif edilmektedir. Ayrıca Bem-Bir-Sen üyesi olmayan çalışanlardan da Bem-Bir-Sen üyelerinin ödediği üyelik aidatı (%1) ve sözleşme aidatı (%1)'in toplamı olan %2'nin iki katı olan (%4) oranında sözleşme aidatı alınmıştır. Söz konusu mevzuata aykırı hüküm, 01.01.2016-31.12.2017 tarihleri arasında geçerli olan sözleşmeye dayanılarak 2016 Ocak ve Şubat aylarında uygulanmıştır.

Sonuç olarak Bem-Bir-Sen üyesi olan çalışanlarla ilgili Kanuna aykırı sözleşmeye konan hükme istinaden sendika aidatı dışında ilave sözleşme aidatı kesintisi yapılmamalı ve yapılan ilave kesintilerin sendikadan talep edilerek ilgili çalışanlara iade edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Öte yandan Bem-Bir-Sen üyesi olmayan çalışanlardan da yalnızca sendikaya üye olan memurların ödediği sendika aidatının iki katına kadar sosyal denge sözleşmesi aidatı kesintisi yapılmalı ve yapılan ilave kesintilerin sendikadan talep edilerek ilgili çalışanlara iade edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Aynen; “*Bem-Bir-Sen üyesi olmayan çalışanlardan kesilen sosyal denge sözleşmesi aidat kesintileri 24.04.2018 tarih ve 17582449.915.02.259/378966/7727 sayılı yazımızla Bem-Bir-Sen Sendikasıdan talep edilmiş olup ilgili çalışanlara iade edilmesi sağlanacaktır.*” Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, Bem-Birsen üyesi olmayan çalışanlardan kesilen sosyal denge sözleşmesi aidat kesintilerinin, sendikadan talep edildiği belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabı ve yargı kararları değerlendirildiğinde; Bem-Bir-Sen üyesi olmayan çalışanlardan sosyal denge sözleşmesi aidatı alınmaması ve alınmış olan sosyal denge sözleşmesi aidatlarının sendikadan talep edilerek ilgili çalışanlara iade edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan bulguda ayrıntılarıyla belirttiğimiz üzere Bem-Bir-Sen üyesi olan çalışanlarla ilgili Kanuna aykırı sözleşmeye konan hükme istinaden sendika aidatı dışında ilave sözleşme aidatı kesintisi yapılmamalı ve 2016 yılı başında yapılan ilave kesintilerin sendikadan talep edilerek ilgili çalışanlara iade edilmesi gerekmektedir. İlgili Bem-Bir-Sen üyesi personelden üyelik aidatları kesilmesi konusunda da mevzuata uygun olarak uygulamaya devam edilmesi gerekmektedir.

BULGU 28: Süresinde Bitmeyen İşler İçin İhtar Çekilmemesi

Afyonkarahisar Belediyesi tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında gerçekleştirilen bazı ihalelerin uygulama aşamasında sözleşmede yazılı sürelerle uyulmadığı, bu kapsamda yüklenici kusuru ile bitirilmeyen işler için idare tarafından herhangi bir ihtarda bulunulmadığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununu “Sözleşme tipleri” başlıklı 5 inci maddesinde,

“Bu Kanunun uygulanmasında uygulama birliğini sağlamak üzere mal veya hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin Tip Sözleşmeler Resmi Gazetede yayımlanır.

İdarelerce yapılacak sözleşmeler Tip Sözleşme hükümleri esas alınarak düzenlenir.”

denilmiş,

mezkür kanununu “İdarenin sözleşmeyi feshetmesi” başlıklı 20 nci maddesinde,

“Aşağıda belirtilen hallerde idare sözleşmeyi fesheder:

a) Yüklenicinin taahhüdünü ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi veya işi süresinde bitirmemesi üzerine, ihale dokümanında belirlenen oranda gecikme cezası uygulanmak üzere, idarenin en az on gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi,”

şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Resmi gazetede yayımlanan tip sözleşmelerde de yer verilen bu hükümlerden de anlaşılacağı üzere, yüklenicilerin işi süresinde bitirmemesi üzerine, ihale dokümanında belirlenen oranda gecikme cezası uygulanmak üzere, idarenin en az on gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarın verilmesi gerekmekte, bu ihtara rağmen aynı durumun devam etmesi halinde ihale sözleşmesinin idare tarafından feshedilmesi gerekmektedir.

Ancak Afyonkarahisar Belediyesi tarafından yapılan ve aşağıda tablo halinde gösterilen ihalelerde yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinde düzenlenen ihtar hükmüne uyulmamış ve mevzuat gereği idarenin sözleşmeyi feshedebilmesi mümkün olmamıştır. Hal böyle olunca Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu ve bu kanuna dayanılarak çıkarılan ikincil mevzuat hükümlerinde düzenlenen sözleşmenin feshi ve sonuçları ile ilgili yaptırımlar uygulanamamıştır.

TABLO 16: Gecikmeli İşler Listesi

İşin Adı	İhale Tarihi	Sözleşme Tarihi	Sözleşmeye Göre İşin Süresi	İşin Bitim Tarihi	Açıklama
Yenice Mah. Sosyal Tesis Yapım İşİ	08.02.2017	13.03.2017	180 Takvim Günü	10.09.2017	17.11.2017 Tarihinde Tamamlandı. (68 Gün Gecikme Cezası Kesildi)
1700 Ada 3 Parsel Sosyal Tesis Yapım İşİ	06.09.2017	29.09.2017	75 Takvim Günü	17.12.2017	36 Gün Gecikme Cezası Kesildi.Gecikmede Çalışmaya Devam Ediyor.
Taşpınar Mahallesi Bilgi Evi Ve Mahalle Fırını Yapım İşİ	06.02.2017	06.03.2017	150 Takvim Günü	09.08.2017	16.10.2017 Tarihinde Tamamlandı. 68 Gün Gecikme Cezası Kesildi.
Kocatepe Asri Mezarlık Yapım İşİ	07.04.2017	27.04.2017	180 Takvim Günü	24.10.2017	56 Gün Gecikme Cezası Kesildi. Gecikmeli Devam

					Ediyor.
--	--	--	--	--	---------

Kamu idaresi cevabında; “Yenice Mahallesi Sosyal Tesis Yapım İşinde yüklenici işin süresi içerisinde yaklaşık %80’ ini, 1700 Ada, 3 Parsel Sosyal Tesis Yapım İşinde yaklaşık % 60’ ını, Taşpınar Mahallesi Bilgievi ve Mahalle Fırını Yapım İşinde yaklaşık % 75’ ini, Kocatepe Asri Mezarlık Yapım İşinde yaklaşık % 65’ini tamamlamış ancak işi normal süresinde bitirememişlerdir. Yüklenicilerin eksik kalan imalatlarını tamamlayabilecekleri idaremizce öngörüldüğünden gecikmede cezalı çalışmalarına müsaade edilmiş olup fesih işlemleri yapılmamıştır.

Fesih işlemlerinin yapılmasının bu aşamada kamu zararına yol açabileceği ve işlerin tamamlanmasının daha uzun zaman alabileceği idaremizce öngörülmüştür. İşin bitirilip yapının kullanıma açılması adına ve kamu yararı gözetilerek yüklenicilerin cezalı durumda çalıştırılıp kalan imalatlar yaptırılarak işi bitirmeleri sağlanmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup konunun müteakip denetimlerde dikkate alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 29: Toplu Taşıma Güzergah Hatlarının Kiralanması İşinde Sözleşme Kapsamına 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’na Aykırı Hüküm Konulması Suretiyle Güzergah ve Araç Sayısında Artışa Gidilmesi

İdare tarafından 2886 sayılı Devlet İhale Kanun’u hükümlerine istinaden ihale edilen 40 araçlı 15 adet toplu taşıma güzergah hatları kiralaması işinde mevzuata aykırı olarak sözleşmeye konulan hükme istinaden araç ve güzergah sayısında artışa gidildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediyenin yetkileri ve imtiyazları” başlıklı 15’inci maddesinin (p) fıkrasında yer alan, “Kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları (...) zaman ve güzergâhlarını belirlemek; (...) işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek; (...)” hükümlerinden toplu taşıma hakkının belediyenin görev ve yetkisinde olduğu anlaşılmaktadır.

Danıştay 13. Dairesinin Esas No:2015 / 985, Karar No: 2015 / 3164 numaralı kararında; “Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden; belediyelerin yürütmekle görevli ve yetkili oldukları toplu taşıma hizmetini bizzat yapmak yerine (...), kiralama yolunu seçmesi hâlinde ise hem taşınır hem taşınmazlar için kira süresinin 10 yıla sınırlı olduğu ve her iki durumunda Devlet İhale Kanunu hükümlerine tabi

olduğu anlaşılmakta (...)” hükmüne yer verilmiş olup belediyelerin toplu taşıma hakkını devretmesi halinde söz konusu devirin 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre ihale edilerek gerçekleşmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Belediyelerin kiralama işlerini de kapsamına alan 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun “İlkeler” başlıklı 2 nci maddesinde; *“Bu Kanunun yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması esastır.”* Hükmü yer almaktadır.

Ayrıca 2886 sayılı Kanun’da iş artışına ilişkin hükümlere yalnızca “Sözleşmede belirtile işin artış ve eksilişi” başlıklı 63 üncü maddede yer verilmiş ve söz konusu maddede yapım işlerine ilişkin iş artışı yapılabileceği belirtilmiştir. Kaldı ki ilgili yapım işlerinin ihalesi de 4734 sayılı Kamu İhale Kanun’u kapsamına alındığından iş artışının, 2886 sayılı Kanun açısından uygulanabilirliği kalmamıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereğince belediyenin yetki ve görevi kapsamındaki otobüs güzergah hatlarının, kiraya verilmesi kararlaştırılmışsa söz konusu hatların açıklık ve rekabeti sağlayacak şekilde 2886 sayılı Kanun’a göre ihale edilmesi gerekmektedir. Yeniden bir güzergah ihtiyacının hasıl olması halinde de anılan gerekçeler uyarınca 2886 sayılı Kanun’a göre başka bir ihale daha yapılması gerekmektedir.

Ancak uygulamada 2886 sayılı Kanun uyarınca gerçekleştirilen ihale sonucu “15 Adet Güzergah Hattının Kiralanması” işine ilişkin sözleşme 22.06.2015 tarihinde imzalanmış ve anılan sözleşmenin 14 üncü maddesinin 4 üncü fıkrasında;

“ (...) İhale edilen hatlarda Belediye Meclisi gerekli gördüğü hallerde (...) ihale süresi içinde de hat güzergah planı ve duraklarını değiştirebilir. Bu plan değişikliği o hattı ortadan kaldırır nitelikte yapılamaz hattı geliştirir nitelikte değişiklikler yapılabilir. (...). Güzergah hattı planlarını uzatabilir. (...)

(...) İhtiyaç hasıl olması halinde Belediye yükleniciden 40 araca ilave olarak araç sayısını artırılmasını bu sözleşme dahilindeki şartlarda araç artırım talebinde bulunabilecek ve artırılan bu araçları bu sözleşme dahilindeki ve bu sözleşmenin dışındaki mevcut hatlarda çalışmasını isteyebilecektir. (...)” hükmüne yer verilmiştir.

2886 sayılı Kanun ile ihale edilmiş bir işin sözleşmesinde yer alan, araç ve güzergah artışına cevaz veren mevzuata uyarlı olmadığı tarafımızca değerlendirilen hükme istinaden

10.02.2016 tarihli ek sözleşme imzalanmış ve araç sayısı 60 adete çıkarılırken; 15 adet olan güzergah sayısı 26 adete çıkarılmıştır.

2886 sayılı Kanun kapsamında ihale edilen güzergah hatları kiralaması işinin sözleşmesinde hüküm altına alınan güzergahların uzatılabileceği, araç sayılarının artırılabilmesi ve artırılan araçların sözleşmenin dışındaki hatlarda da çalıştırılmasının istenebileceği ifadelerinin açıklık ve rekabeti sağlamadığı; ek sözleşme ile araç ve güzergah sayılarının artırılması halinin de mevzuata uyarlı olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Özetle; bulgu konusu ettiğimiz “15 Adet Güzergah Hattının Kiralanması” işine ilişkin sözleşmenin 22.06.2015 tarihinde imzalandığı ve bulgumuzda da belirtilen sözleşmenin 14 üncü maddesinin 4 üncü fıkrasına yer verilmiştir.

Bir diğer toplu taşıma ihalesinin fesih edilmesi ile birlikte ihtiyacın hasıl olduğu belirtilerek yapılan ek protokol ile 20+2 yedek araç artırımını yapıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulgumuzda ayrıntılarıyla ifade edilen hususlar tekrarlanmış olup vatandaşların mağdur olmaması adına bulgu konusu artırımın gerçekleştirildiği belirtilmiştir.

2886 sayılı Kanun uyarınca gerçekleştirilen ihale sonucu tanzim edilen sözleşmenin araç ve güzergah artışına cevaz veren hükmünün, 2886 sayılı Kanun’da bu tip bir ihaleye ilişkin iş artışı düzenlenmediğinden mevzuata uyarlı olmadığı değerlendirilmektedir.

Dolayısıyla ilgili hükme istinaden ek sözleşme yapılması ve araç sayısının 40 adetten 60 adete; güzergah sayısının 15 adetten 26 adete çıkarılması hali, denetim dönemi olan 2017 yılına ilişkin olarak mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

İdare tarafından yeni güzergah ile araçlara ihtiyaç duyulması halinde mevzuat ve yargı kararları gereğince 2886 sayılı Kanun’a göre yeni bir ihale yapılması gerekmektedir.

BULGU 30: Devlet Memurları Kanununa Uygun Olmayan Geçici Görevlendirme Yapılması

Afyonkarahisar Belediyesi norm kadrolarında görevli devlet memuru statüsünde çalışan personelin geçici olarak başka kamu kurumlarında görevlendirildiği ancak söz konusu görevlendirme sürelerinde alınması gereken uygun görüşlerin Devlet Personel Başkanlığından alınmadığı görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun ek 8 inci maddesinde,

“Memurlar, geçici görevlendirme yapmak isteyen kurumun talebi ve çalıştıkları kurumun izni ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarında aşağıda belirtilen şartlarla geçici süreli olarak görevlendirilebilir.

...

d) Geçici süreli görevlendirme süresi bir yılda altı ayı geçemez. Yurtdışında görevlendirilen güvenlik görevlileri için geçici görevlendirme süresi en çok iki yıldır; gerekli görülmesi hâlinde bu süre bir katına kadar uzatılabilir.”

şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Söz konusu düzenleme ile ilgili olarak Devlet Personel Başkanlığı tarafından verilen 04.05.2011 tarih ve 7513 sayılı görüşte,

“Bilindiği üzere, 25/02/2011 tarihli ve 27857 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 13/02/2011 tarihli ve 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 14/07/1965 tarihli 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun Ek 8 inci maddesinde değişiklik yapılmıştır. Mezkur Kanunun Ek 8 inci maddesinin (d) bendinde “Geçici süreli görevlendirme süresi bir yılda altı ayı geçemez. Yurtdışında görevlendirilen güvenlik görevlileri için geçici görevlendirme süresi en çok iki yıldır; gerekli görülmesi hâlinde bu süre bir katına kadar uzatılabilir.” hükmü yer almaktadır. Yukarıda yer verilen hüküm çerçevesinde bahse konu görevlendirmenin, 657 sayılı Kanunun Ek 8 inci maddesi kapsamında yapılmış olması durumunda, görevlendirme süresinin bir yılda altı ayı geçmeyecek şekilde uygulanması gerekmele birlikte geçici süreli görevlendirmenin 657 sayılı Kanun dışındaki bir düzenlemeye istinaden yapılması durumunda ise anılan hükmün kapsamında değerlendirilemeyeceği mütalaa edilmektedir.”

şeklinde açıklamalarda bulunulmuştur.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ile Devlet Personel Başkanlığı tarafından verilen görüş açıklamaları birlikte değerlendirildiğinde, memur statüsünde istihdam edilen personellerin başka kurumlarda geçici olarak görevlendirilmelerinde Devlet Personel Başkanlığı uygun görüşü olmadan yapılan süre uzatımlarının mümkün olmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Yapılan incelemede; Belediyemiz norm kadrolarında görevli devlet memuru statüsünde çalışan personelin geçici olarak başka kamu kurumlarında görevlendirildiği ancak söz konusu görevlendirme sürelerinde alınması gereken uygun görüşlerin devlet personel başkanlığından alınmadığı belirtilmektedir.

Belediyemizde memur statüsünde istihdam edilen personellerin başka kurumlarda geçici olarak görevlendirmelerinde Devlet Personel Başkanlığı uygun görüşü olmadan süre uzatımı yapılmayacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiş olup müteakip yıllar denetimlerinde dikkate alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

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

Afyonkarahisar Belediyesi 31.12.2017 Tarihli Bilançosu	2017 Yılı
1 - DÖNEN VARLIKLAR	100.434.224,15
10 -Hazır Değerler	30.427.300,67
100- Kasa Hesabı	7.408,56
102 -Banka Cari	30.157.511,32
103 -Verilen Çekler ve Gönd. Emr. Hes. (-)	0,00
108 – Diğer Hazır Değer Hesabı	0,00
109 -Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesb.	262.380,79
11 -Menkul Kıymetler	0,00
12 -Faaliyet Alacakları	46.308.520,53
120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı	0,00
121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	20.899.822,75
122- Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hes.	0,00
126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı	818.427,38
127- Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı	24.590.270,40
13 -Kurum Alacakları Hesabı	0,00
14 -Diğer Alacaklar Hesabı	101.419,92
140-Kişilerden Alacaklar Hesabı	101.419,92
15 -Stoklar	14.248.883,20
150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı	14.245.714,42
153-Ticari Mallar Hesabı	3.168,78
16 -Ön Ödemeler	631.773,69
160-İş Avans ve Kredileri Hesabı	0,00
161-Personel Avansları Hesabı	0,00
162-Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı	631.773,69
19 -Diğer Dönen Varlıklar Hesabı	8.716.326,14
190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı	8.716.326,14
191-İndirilecek Katma Değer Hesabı	0,00
2 - DURAN VARLIKLAR	672.873.377,78
21 -Menkul Varlıklar	0,00
22 -Faaliyet Alacakları	11.050.448,35
220-Gelirlerden Alacaklar Hesabı	1.081.296,75
222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı	1.667.971,70
227- Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı	8.301.179,90
23 -Kurum Alacaklar	0,00
24 -Mali Duran Varlıklar	36.766.198,62
240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hsb	18.251.791,45
241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yat.Sr	18.514.407,17
247-Sermaye Taahhütleri Hesabı(-)	0,00
25 -Maddi Duran Varlıklar	625.056.730,81
250-Arazi ve Arsalar Hesabı	13.036.189,33
251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	481.917.521,22
252-Binalar Hesabı	111.208.071,78
253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı	20.220.689,11
254-Taşıtlar Hesabı	18.058.500,83
255-Demirbaşlar Hesabı	13.541.337,92
257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-42.009.398,82
258-Yapılmakta olan Yatırımlar Hesabı	9.083.819,44
26 -Maddi Olmayan Duran Varlıklar	0,00

260- Haklar Hesabı	284.027,84
268- Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-284.027,84
28 -Gelecek Yıllara Ait Giderler	0,00
AKTİF TOPLAMI	773.307.601,93

AFYONKARAHİSAR BELEDİYESİ BÜTÇESİ	2017 (OCAK-ARALIK)
3 - KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	21.469.408,49
30 -Kısa Vadeli İç Mali Borçlar	0,00
300-Banka Kredileri Hesabı	0,00
31 – Kısa Vadeli Dış Mali Borçlar	0,00
32 -Faaliyet Borçları	8.950.917,98
320-Bütçe Emanetleri Hesabı	8.950.917,98
33 -Emanet Yabancı Kaynaklar	10.770.298,08
330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı	4.822.494,93
333-Emanetler Hesabı	5.947.803,15
36 -Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	1.748.192,43
360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	1.311.942,35
361-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kes.	318.031,81
362-Fonlar veya Diğer Kamu İd. Adına Ya	118.218,27
363-Kamu İdareleri Payları Hesabı	0,00
38- Gider Tahakkukları Hesabı	0,00
381- Gider Tahakkukları Hesabı	0,00
39 -Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	0,00
391- Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı	0,00
397-Sayım Fazlaları Hesabı	0,00
4 -UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	40.218.852,44
40 -Uzun Vadeli İç Mali Borçlar	735.117,67
400-Banka Kredileri Hesabı	735.117,67
43- Diğer Borçlar	1.089.183,24
430- Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı	1.089.183,24
47 -Borç ve Gider Karşılıkları	38.325.375,12
472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	32.770.011,94
479-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabı	5.555.363,18
48-Gelecek Yıllara Ait Gelirler	69.176,41
481-Gider Tahakkukları Hesabı	69.176,41
5 -ÖZ KAYNAKLAR	711.619.341,00
50 -Net Değer Sermaye	460.287.191,19
500-Net Değer Hesabı	460.287.191,19
52 -Yeniden Değerleme Farkları	0,00
522-Yeniden Değerleme Farkları Hesabı	0,00
57 -Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuç	188.979.062,82
570-Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuç	188.979.062,82
59- Dönem Faaliyet Sonuçları	62.353.086,99
590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı	62.353.086,99
PASİF TOPLAMI	773.307.601,93

AFYONKARAHİSAR BELEDİYESİ BÜTÇESİ	2017 (OCAK-ARALIK)
9 - NAZIM HESAPLAR	332.549.653,96
90 - Ödenek Hesapları	305.740.870,50
900- Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı	28.231.970,28
905- Ödenekli Giderler Hesabı	277.508.900,22
91 - Nakit Dışı Teminat ve Kişilere Ait	26.808.783,46
910-Teminat Mektupları Hesabı	26.808.783,46
92 -Taahhüt Hesapları	0,00
920-Gider Taahhütleri Hesabı	0,00
NOTLAR TOPLAMI	332.549.653,96

Afyonkarahisar Belediyesi 2017 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu

Hes. Kodu	Yardımcı Hesap I	Giderin Türü	Cari Yıl (2017)	Hes. Kodu	Yardımcı Hesap I	Gelirin Türü	Cari Yıl (2017)
630	2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	4.031.617,86	600	3	Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri	41.880.832,91
630	3	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	94.649.422,98	600	4	Alınan Bağış Ve Yardımlar İle Özel Gelirler	4.347.637,95
630	4	Faiz Giderleri	313.651,76	600	5	Diğer Gelirler	148.212.933,21
630	5	Cari Transferler	21.936.927,39	600	11	Değer Ver Miktar Değişimleri Gelirleri	66.098,78
630	7	Sermaye Transferleri	4.999.000,00	600	25	Kamu İdarelerinden Bedelsiz Olarak Alınan Mali Gelirler	264.147,83
630	11	Değer Ve Miktar Değişimleri Giderleri	0				
630	12	Gelirlerin Ret Ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	0				
630	13	Amortisman Giderleri	6.910.437,91				
630	14	İlk Madde Ve Malzeme Giderleri	16.946.062,14				
630	25	Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Devredilen Mali Giderleri	744.063,99				
630	99	Diğer Giderler	0				
Giderler Toplamı			178.039.812,96	Gelirler Toplamı			240.392.899,95
				Faaliyet Sonucu			62.353.086,99

