



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

BOLU DÖRTDİVAN BELEDİYESİ

2023 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2024



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	8
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	8
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	9
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	11
7. DENETİM BULGULARI	11

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu.....	3
Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri	5
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler.....	6

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Ekonomik Değer Taşıyan Bilgisayar Yazılımlarının Haklar Hesabında İzlenmemesi
2. İdarece Katma Değer Vergisi Dâhil Olarak Tahsil Edilen Mal ve Hizmet Bedellerinin Tamamının İdarenin Faaliyet Gelirlerine Kaydedilmesi
3. Maddi Duran Varlıklar için Amortisman Ayrılmaması
4. Taşınmaz İcmal Cetveli ile Muhasebe Kayıtlarının Uyumlu Olmaması
5. Taşınmaz Satış İşlemlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
6. Taşınmazların Emlak Vergi Değeri Esas Alınarak Kayıtlara Alınması

B. Diğer Bulgular

1. Doğal Gaz Dağıtım Şirketinden Altyapı Kazı İzni Harcı Alınmaması
2. Telekomünikasyon Alt Yapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması
3. Aile Cüzdanı Alımına İlişkin İşlemlerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

Kamu İdaresinin temel mevzuatı 5393 sayılı Kanun olup bu Kanun'da Belediyenin görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçesi ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. 5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracığı bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıklı ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinde ise belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak, yönetmelik çıkarmak, belediye gelirlerini tahsil etmek, temiz su atık su tesisleri kurup işletmek, ulaşım hizmetlerini görmek, ticari hayata katkı sağlamak gibi yetki ve imtiyazlar sayılmıştır.

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre ilçe belediyesinin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

Dörtdivan Belediyesinin karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 10 üyeden oluşmaktadır.

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

Belediyelerdeki tüm kadrolara yapılacak olan atamalar kanun ve yönetmeliklerde belirtilen kriterlere uygun olarak belediye başkanı tarafından yapılmakta, birim müdürlüğü ve üstü yönetici kadrolarına yapılan atamalar ilk toplantıda belediye meclisinin bilgisine sunulmaktadır. Belediyede başkan yardımcısı kadrosu bulunmamaktadır.

Belediyenin teşkilat yapısında, Mali Hizmetler Müdürlüğü ve Yazı İşleri Müdürlüğü olmak üzere 2 adet müdürlük bulunmaktadır.

Yazı İşleri Müdürlüğüne bağlı Evlendirme Memurluğu ve Muhtarlık İşleri Birimi, Mali Hizmetler Müdürlüğüne bağlı Tahsilat ve Emlak Memurluğu birimleri, doğrudan Başkana bağlı, Fen İşleri Birimi, Zabıta Amirliği, İtfaiye ve Garaj Amirliği, İlan İşleri Birimi, Kültür İşleri Birimi olmak üzere de toplam 9 birim bulunmaktadır.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	29	3
Sözleşmeli Personel	-	1
Kadrolu İşçi	15	9
Toplam	44	13
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	15

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Bütçe Türleri ve Kapsamı" başlıklı 12'nci maddesine göre, genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri içinde mahalli idareler bütçeleri de sayılmış, mahalli idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak tanımlanmıştır. Bütçe işlemleri 27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir.

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

Belediyenin 2023 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Ek Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
Personel Giderleri		4.912.000,00	1.210.000,00	300.000,00/0	6.422.000,00	6.196.802,45	225.197,55	
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri		704.000,00	0	0/0	704.000,00	675.547,72	28.452,28	
Mal ve Hizmet Alım Giderleri		8.638.000,00	0	838.000,00/0	9.476.000,00	10.344.983,14	700.016,66	
Faiz Giderleri		140.000,00	0,00	0/0	140.000,00	11.240,96	128.759,04	
Cari Transferler		155.000,00	0	12.000,00/0	150.000,00	138.848,94	11.151,06	
Sermaye Giderleri		2.301.000,00	0	0/1.552.000,00	749.000,00	511.940,00	237.060,00	
Sermaye Transferleri		0	0	0/0	0	0	0	
Borç Verme								
Yedek Ödenek		1.150.000,00	0	0/1.150.000,00	0	0,00	0	
Toplam		18.000.000,00	1.210.000,00	2.707.000,00/2.707.000,00	19.210.000,00	17.879.363,21	1.330.636,79	

Belediyenin 2023 mali yılı bütçesi ile 18.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup, yıl içinde eklenecek 1.210.000,00 TL ödenekle birlikte 2023 yılı ödenek toplamı 19.210.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 17.879.363,21 TL bütçe gideri yapılmış, 1.330.636,79 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini* (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	990.000,00	698.934,10	450,83	698.483,27	70,55
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.025.000,00	2.309.322,41	0	2.309.322,41	114,04
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	2.220.000,00	2.164.679,43	0	2.164.679,43	97,50
05- Diğer Gelirler	12.455.000,00	12.911.807,28	0	12.911.807,28	103,66
06- Sermaye Gelirleri	1.520.000,00	958.965,66	0	958.965,66	63,08
08-Alacaklardan Tahsilat					
09- Red ve İadeler	0				
Toplam	19.210.000,00	19.043.708,88	450,83	19.043.258,05	99,13

(*)Bütçe başlangıç gelir tahmini 18.000.000,00 TL olup, yıl içinde 1.210.000,00 TL gelir karşılığı ek ödenek alınmış ve bütçe gelir tahmini 19.210.000,00 TL'ye çıkarılmıştır.

2023 yılında net bütçe geliri %99,13 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %70,55, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %114,04, alınan bağış ve yardımlar %97,50, diğer gelirler %103,66 ve sermaye gelirleri ise %63,08 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği* (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	6.422.000,00	6.196.802,45	96,49
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	704.000,00	675.547,72	95,95
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	11.045.000,00	10.344.983,14	93,66
04- Faiz Gideri	140.000,00	11.240,96	8,02
05- Cari Transferler	150.000,00	138.848,94	92,56
06- Sermaye Giderleri	749.000,00	511.940,00	68,34
07- Sermaye Transferleri	0	0	0
08- Borç Verme			
09- Yedek Ödenekler	0	0,00	0,00
Toplam	19.210.000,00	17.879.363,21	93,07

(*) Bütçe başlangıç gider tahmini 18.000.000,00 TL olup, yıl içinde 1.210.000,00 TL ek ödenek alınmış bütçe ödeneği tutarı 19.210.000,00 TL'ye yükseltilmiştir.

2023 yılında bütçe giderleri %93,07 seviyesinde gerçekleşmiştir. Personel giderleri, sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri, cari transferler, sermaye giderleri kalemleri beklenenin altında gerçekleşirken mal ve hizmet alım giderleri, faiz giderleri ve sermaye giderleri dâhil tüm gider kalemleri beklenenin altında gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2022 yılının 2021 yılına, 2023 yılının 2022 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2021 Yılı (TL) (A)	2022 Yılı (TL) (B)	2023 Yılı (TL) (C)	2022-2021 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2023-2022 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	366.327,34	488.166,96	698.934,10	33,26	43,17
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	680.228,65	1.193.234,27	2.309.322,41	75,42	93,53
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	1.494.481,29	3.492.097,20	2.164.679,43	133,67	-38,01
Diğer Gelirler	4.749.587,47	7.553.062,72	12.911.807,28	59,03	70,94
Sermaye Gelirleri	42.815,25	2.217.127,95	958.965,66	5078,36	-56,74
Toplam	7.333.440,00	14.943.689,10	19.043.708,88	103,77	27,43
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	338,00	124,50	450,83	-63,17	262,11
Net Toplam	7.333.102,00	14.943.564,60	19.043.258,05	103,78	27,43

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2023 yılında gelirler bir önceki yıla göre 4.100.019,78 TL'lik (%27,43) artış göstermiştir. Bu çerçevede vergi gelirlerinde 210.767,14 TL (%43,17), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 1.116.088,14 TL (%93,53), diğer gelirlerde ise 5.358.744,56 TL (%70,94) artış meydana gelmişse de alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde % 38,01 ve sermaye gelirlerinde ise % 56,74 oranlarındaki eksiliş toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2021 Yılı (TL) (A)	2022 Yılı (TL) (B)	2023 Yılı (TL) (C)	2022-2021 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2023-2022 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	1.517.053,95	3.155.195,84	6.196.802,45	107,98	96,39
SGK Devlet Prim Giderleri	254.680,01	469.823,00	675.547,72	84,47	43,78
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	3.110.961,12	7.521.132,09	10.344.983,14	141,76	37,54
Faiz Giderleri	169.127,57	95.000,00	11.240,96	-43,82	-88,16
Cari Transferler	121.192,13	73.569,70	138.848,94	-39,29	88,73
Sermaye Giderleri	1.906.150,06	3.235.964,25	511.940,00	69,76	-84,17
Sermaye Transferleri	0	0	0	0	0
Toplam	7.079.164,84	14.550.684,88	17.879.363,21	105,54	22,87

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2023 yılında 2022 yılına göre 3.328.678,33 TL (%22,87) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde, 2023 yılında personel giderlerinin 3.041.606,61 TL (%96,39), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 205.724,72 TL (%43,78), mal ve hizmet alım giderlerinde 2.823.851,05 TL (%37,54), cari transferlerinde 65.279,24 TL (%88,73) artış, faiz giderlerinde -83.759,04 TL (%-88,16) ve sermaye giderlerinde ise -2.724.024,25 TL (%-84,17) azalış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosu'na göre bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2023 yılı Faaliyet Gideri 18.656.105,16 TL, Faaliyet Geliri 23.960.772,76 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 5.304,667,60 TL olarak gerçekleşmiştir.

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu şirket aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Dörtdivan Belediyesi Personel Ltd. Şti.	50.000,00	50.000,00	%100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Bolu Dörtdivan Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, 23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Çerçeve Hesap Planının Genel Yapısı" başlıklı 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibariyle belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir.

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Mali Tabloların Hazırlanması" başlıklı 484 ve "Mizan Cetveli ve Düzenlenecek Temel Mali Tablolar ile Diğer Mali Tablolar" başlıklı 485'inci maddeleri uyarınca mali tablolar, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde

belirlenen ilkelere ve standartlara uygun olarak hazırlanır ve belirlenen sürelerde ilgililerin bilgisine sunulur. Bu bağlamda, İdarece üretilen cetvel ve temel mali tablolar ile diğer mali tablolar şunlardır:

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

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

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

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

Kamu İdaresinin denetimi; yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın "Diğer Belgelerin Verilme Yeri, Süresi ve Usulleri" başlıklı 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tablolarından bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

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

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

31.12.2005 tarihli ve 26040 (3. Mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İç

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

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiştir.

İç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması kapsamında yapılan incelemeler sonucunda iç kontrol sistemleri ile ilgili tespitler aşağıda kısaca belirtilmiştir:

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları belirlenmemiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yapılmış ancak kamu görevlilerine uygulanan etik davranış ilkelerinin eğitim programlarında yer almaması nedeniyle kısmen yeterlidir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiştir. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan hazırlanmamıştır. İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmamış ve yayımlanmıştır. İdare hiçbir iç kontrol riskini belirlememiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmamıştır. İdarede yapılan görevlendirmeler farklı kişiler arasında dağıtılmamış olup "görevler ayrılığı" ilkesine uyulmamıştır. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmemiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuş fakat uygulamadaki yetersizlikleri nedeniyle işlevsiz

kalmıştır. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcut değildir.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmışsa da uygulamda eksiklikler içermekte olup, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı ise mevcut değildir.

İzleme Standartları

İç kontrol sistemi, idarenin hiçbir birimi tarafından, bu konuda herhangi bir çalışma yapılmamış olması nedeniyle değerlendirilmemektedir. Kamu idaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Bolu Dörtdivan Belediyesinin 2023 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Ekonomik Değer Taşıyan Bilgisayar Yazılımlarının Haklar Hesabında İzlenmemesi

Yapılan inceleme sonucunda Belediyenin maddi olmayan duran varlık niteliğinde olan bazı bilgisayar yazılımları ve lisans alımlarını 260 Haklar Hesabında izlemeyip doğrudan giderleştirdiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "260 Haklar Hesabı" başlıklı 210'uncu maddesinde, *"Bu hesap, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır."* hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in bu hükmüne rağmen bilgisayar yazılımı niteliğindeki bazı alımların 260 Haklar Hesabı yerine, 630 Giderler Hesabı kullanılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Öte yandan mezkûr Yönetmelik'in 214'üncü maddesine göre ise hakların maliyet bedellerinin, kullanılacakları süre içerisinde yok edilmesini izlemek için 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabının da kullanılması gerekmektedir. 04.11.2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinde, Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranının %100 olduğu belirtilmiştir.

Bahse konu Tebliğ'e göre 260 Haklar Hesabı bağlamında ayrılacak amortisman için süre 1 yıl olarak belirlenmiş olup bu hesaba kaydedilen tutarların tamamı için yıl sonunda amortisman hesaplanacaktır. Böylelikle bilgisayar yazılımlarına ilişkin harcamaların 260 Haklar Hesabına kaydedilmesi ile yapılan harcamaların toplamı bilançoda görülmekte, harcamaların tamamına yıl sonunda amortisman hesaplanması ile de faaliyet sonuçları tablosunda raporlanmaktadır.

Açıklanan sebeplerle bilgisayar yazılımı ve lisans alımlarının 260 Haklar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: İdarece Katma Değer Vergisi Dâhil Olarak Tahsil Edilen Mal ve Hizmet Bedellerinin Tamamının İdarenin Faaliyet Gelirlerine Kaydedilmesi

Yapılan incelemede Belediye tarafından üretilen mal ve hizmetlerin satışlarından KDV dâhil olarak tahsil edilen tutarlardan vergiyi oluşturan kısmının ayrıştırılmadığı, genel bütçe geliri olan söz konusu vergi tahsilatlarının ilgili hesapta izlenmeyerek idarenin faaliyet geliri olarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Verginin konusunu teşkil eden işlemler" başlıklı 1'inci maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek

faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun'un "Vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi" başlıklı 10'uncu maddesinde ise, vergiyi doğuran olayın mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması anında meydana geleceği belirtilmiştir.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 293'üncü maddesinde, 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'nın teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarları ile bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarların izlenmesi için kullanılacağı,

294'üncü maddesinde ise,

- İdarenin sattığı mal ve hizmet karşılığı olarak katma değer vergisi tutarı da dâhil olmak üzere yapılan tahsilat tutarlarının 100-Kasa Hesabı'na veya 102-Banka Hesabı'na borç, tahsil edilen katma değer vergisinin 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı'na, Katma Değer Vergisi hariç tutarın ise 600-Gelirler Hesabı'na alacak, diğer taraftan katma değer vergisi tutarı da dâhil olmak üzere yapılan tahsilat toplamının 800-Bütçe Gelirleri Hesabı'na alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabı'na borç kaydedileceği,

- Ay sonlarında, hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak bakiyesi, devreden katma değer vergisi hesabı ile indirilecek katma değer vergisi hesabının borç bakiyeleri toplamından fazla ise, söz konusu farkın 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı'na alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

İdarenin ücret tarifesinde, iş makinası kiralama vs. gibi hizmetleri için ücret tarifesinde KDV dâhil olarak tutar belirlenmiştir. Yani bir başka ifadeyle, İdare tarafından mal veya hizmet karşılığı olarak tahsil edilen bedellerin içerisinde KDV de yer almaktadır.

Açıklanan sebeplerle Belediye tarafından üretilen mal ve hizmetlerin satış bedellerinden KDV'nin ayrıştırılması ve ilgili hesaplarda izlenilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Maddi Duran Varlıklar için Amortisman Ayrılmaması

Maddi duran varlık grubunda kayıtlı duran varlıklar için amortisman ayrılmadığı ve duran varlıklar amortisman defteri tutulmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu ile ilişkin olan "Hesap Grubuna İlişkin İşlemler" başlıklı 187'nci maddesinin ikinci fıkrasının ç bendinde, bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı, bu Yönetmelik kapsamındaki kamu idarelerince muhasebe sistemine dahil edilen maddi duran varlıklardan hangilerinin amortismanına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı belirtilmiştir; "Tutulacak Diğer Defterler" başlıklı 18'inci bölümünün 491'inci maddesinde ise Duran Varlıklar Amortisman Defteri mahalli idareler tarafından tutulacak defterler arasında sayılmıştır.

Aynı Yönetmelik'in 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 202'nci maddesinde bu hesabın, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde gidere dönüştürülmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Amortisman ve tükenme payı ayrılmasına ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının neler olacağı ise 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan "Amortisman ve Tükenme Payları" başlıklı 47 Sıra Numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği ile belirlenmiş olup Tebliğ'in 9'uncu maddesinde ise amortismanına tabi her bir varlığın Tebliğ eklerinde (Ek-2) yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defterine kaydedileceği belirtilmiştir.

Anılan Genel Tebliğ'in "Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları" başlıklı 6'ncı maddesinde amortisman ve tükenme payı süresinin, duran varlıkların aktife girdiği yıldan itibaren başlayacağı; bu sürenin yıl olarak hesaplanması için "1" rakamının bu Tebliğ ekinde belirtilen, varlığın yararlanma süresine göre belirlenmiş orana bölüneceği (Örnek: $1/0,20 = 5$ yıl; $1/0,025 = 40$ yıl) belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine rağmen Belediye tarafından maddi duran varlık grubunda kayıtlı varlıklar için amortisman ayrılmadığı anlaşılmış olup, bu durumun bilançoda yer alan 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda hata ürettiği muhakkaktır.

Belediye tarafından duran varlık amortisman defterinin tutulmadığı da tespit edilmiş olup, Belediyenin aktifinde bulunan duran varlık sayısının ve çeşidinin çokluğu, her birinin aktife giriş tarihlerinin ve amortisman oranlarının farklı olması nedenleriyle ve 257 Birikmiş

Amortisman Hesabı'nın tam ve güvenilir bilgi vermesini teminen duran varlıklar amortisman defterinin tutulması gerekmektedir.

Maddi duran varlıkların doğru ve tam bir şekilde kayıtlarının yapılması ve amortisman işlemlerinin takip edilebilmesi için yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri doğrultusunda işlem yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: Taşınmaz İcmal Cetveli ile Muhasebe Kayıtlarının Uyumlu Olmaması

Belediyenin Taşınmaz İcmal Cetvellerinin bulunmadığı bu hâliyle taşınmazlara ait mevzuatına göre hazırlanmış kayıtların olmadığı, dolayısıyla bilançonun maddi duran varlık hesaplarında yer alan kayıtların gerçeği yansıtmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasında, taşınmaz kayıt ve kontrol işlemlerinin, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olduğu ifade edilerek bu kayıtların belgeye dayanmasının esas olduğu düzenlenmiştir.

Mezkûr maddenin ikinci fıkrasında ise Yönetmelik Ek_1'inde yer verilen Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı belirtilmiştir. Yönetmelik'in 4'üncü maddesindeki tanıma göre ise "Kayıt Planı", taşınmazların cinslerine göre oluşturulmuş listeyi ifade etmektedir.

"Kayıt Şekli" başlıklı 7'nci maddesinde, Yönetmelik'in ekindeki Kayıt Planı'nda yer alan taşınmazların, cinslerine göre hangi formlara kaydedileceği ifade edilmiş ve kayıtların formlarda yer alan bilgileri içerecek şekilde yapılacağı belirtilmiştir. Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formların daha sonra taşınmaz icmal cetvellerinin hazırlanması amacıyla mali hizmetler birimine gönderileceği, mali hizmetler birimince de bu formların konsolide edilerek Yönetmelik'in ekinde (Ek-7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulması gerektiği düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Kayıt Değişikliği İşlemleri" başlıklı 11'inci maddesinde kadastro, imar, ifraz, tevhid, cins tashihi, yüzölçüm değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk gibi nedenlerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde kayıtların kapatılıp oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni kayıt tesis edileceği, terkin, satış, devir gibi mülkiyeti sona

erdiren durumlarda sona eriş nedeni açıklanarak kaydın kapatılacağı, taşınmaza yapılan değer arttırıcı harcamaların taşınmazın değerine ekleneceği ve bu madde uyarınca kayıtlarda meydana gelen değişikliklerin en geç yedi gün içinde muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine; işlemin yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar, aralık ayı içinde işlem yapılanlar ise aynı ayın sonuna kadar maliki kamu idaresine gönderileceği belirtilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, taşınmazlar cinslerine göre ilgili formlara kaydedilecek ve mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulacaktır. Oluşturulan bu taşınmaz icmal cetvellerinden hareketle de taşınmazların ilgili hesaplara muhasebe kayıtları yapılacaktır. Taşınmazlarda meydana gelen değişiklikler muhasebe birimi ve mali hizmetler birimine gönderilecek ve kayıtlarda gerekli değişiklikler yapılacaktır.

Yapılan incelemelerde taşınmaz icmal cetvellerinin bulunmadığı ve taşınmazların kaydının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bilançoda yer alması gereken taşınmaz hesaplarına ilişkin kayıtların, taşınmaz icmal cetvelleri esas alınarak yapıldığı dikkate alındığında, bilançoda 25 Maddi Duran Varlık grubunun taşınmaz mallar yönünden doğru ve güvenilir veri içermediği değerlendirilmektedir.

İdare tarafından taşınmaz icmal cetvellerinin hazırlanarak bilançonun güvenilir ve doğru bilgi sunması sağlanmalıdır.

BULGU 5: Taşınmaz Satış İşlemlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Belediyenin mülkiyetinde bulunan arsaların satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde satış değerinin tamamının ilgili maddi duran varlık hesabından düşüldüğü, satış değeri ile kayıtlı değer arasındaki farkın faaliyet hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı'na ilişkin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 189'uncu maddesinin birinci fıkrasının b bendinin 1 numaralı alt bendinde, satılan arsa ve arazilerin, bir taraftan kayıtlı değerinin bu hesaba, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu farkın 600 Gelirler Hesabı'na alacak, satış bedelinin 100 Kasa Hesabı veya 102 Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz farkın 630 Giderler Hesabı'na borç; diğer taraftan satış bedelinin 800 Bütçe Gelirleri Hesabı'na alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabı'na borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Buna göre, satışı yapılan arsa veya arazinin kayıtlı değeri 250 Arazi ve Arsalar Hesabı'na alacak, satış değeri ile kayıtlı değeri arasında olumlu fark var ise 600 Gelirler Hesabı'na alacak, olumsuz fark var ise 630 Giderler Hesabı'na borç kaydedilecektir.

Yapılan incelemede, arsa satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde arsaların satış değerinin tamamının 250 Arazi ve Arsalar Hesabı'na alacak kaydı yapıldığı, satış değerleri ile kayıtlı değerleri arasındaki olumlu farkın ise 600 Gelirler Hesabı'na kaydedilmediği tespit edilmiştir. Bu durum faaliyet sonuçlarının da gerçek durumu yansıtmamasına neden olmaktadır.

Mali tabloların doğru bilgi sunması için taşınmaz satış kayıtlarının yukarıda ifade edilen mevzuat hükümleri doğrultusunda yapılması gerekmektedir.

BULGU 6: Taşınmazların Emlak Vergi Değeri Esas Alınarak Kayıtlara Alınması

Belediyenin mülkiyetinde olan taşınmazlardan kayıt altına alınanların, maliyet bedeli veya rayiç değer yerine emlak vergi değeri üzerinden kaydedildiği görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve Kontrol İşlemleri" başlıklı 5'inci maddesinin ikinci fıkrasında, Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı, maliyet bedeli ve rayiç değeri belirlenemeyenlerin ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddesinde ise, Yönetmelik'in 5'inci maddesine göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların, değerlendirme çalışmaları tamamlanıncaya kadar emlak vergi değeri üzerinden kayıtlara alınabileceği, bu değerlendirme işlemlerinin ise 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, idarelerin tapuda kayıtlı olan taşınmazlarından maliyet bedeli ve rayiç değeri belirlenemeyenlerin 31.12.2017 tarihine kadar emlak vergi değeri üzerinden kayıtlara alabileceği ancak bu tarihten sonra emlak vergi değerinin, değerlendirme ölçütü olarak kullanılmayacağı, idarelerin taşınmazlarına ilişkin maliyet bedeli veya rayiç değerlerini tespit etmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelenme sonucunda bina, yol, arsa ve arazi gibi idarenin mülkiyetinde bulunan taşınmazların, emlak vergi değeri ile izlenmeye devam edildiği anlaşılmıştır. Emlak vergi değeri, genel anlamıyla asgari ölçülere göre tespit edilen ve emlak vergisi matrahını oluşturan değer olup gerçeğe uygun değer ya da piyasadaki rayiç değer altında kaldığı bir vakiadır. Bu nedenle taşınmaz değerlerinin gerçeği yansıtmadığı, mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi içermediği ve taşınmaz yönetiminde saydamlık ve etkinliğin sağlanamadığı aşikârdır.

İdarenin taşınmaz envanteri ve mali tablolarında yer alan taşınmaz hesaplarının gerçek durumu yansıtması için taşınmazların maliyet bedeli veya rayiç değerlerinin tespit edilmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Doğal Gaz Dağıtım Şirketinden Altyapı Kazı İzni Harcı Alınmaması

İlçede yapılan doğal gaz çalışmaları nedeniyle sürdürülen altyapı kazı çalışmalarının ortaya çıkardığı kazı gereksinimlerinden altyapı kazı izni harcı alınmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 79'uncu maddesi ile getirilen altyapı kazı izni harcı, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde umumi hizmet alanlarında yapılacak kazı işlemleri için belediyece verilecek altyapı kazı izni karşılığında tahsil edilen bir harç olup, aynı madde hükmünde ifade edilen birim fiyatlar ile kazı alanının çarpılması sonucu bulunan ve alan tahrip tutarı olarak tanımlanan tutar üzerinden binde 2 oranında alınır.

Dörtdivan Belediye Meclisinin 08.05.2015 tarih ve 29 sayılı kararı ile Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından dağıtım lisansı verilen Aksa Bilecik Bolu Doğal Gaz Dağıtım AŞ'nin dağıtım bölgesine Dörtdivan ilçesinin de dâhil edildiği anlaşılmaktadır.

4646 sayılı Doğal Gaz Piyasası Kanunu'nun doğal gaz piyasa faaliyetlerini düzenleyen 4'üncü maddesinin dördüncü fıkrasının g bendinde dağıtım şirketlerinin yükümlülükleri düzenlenirken, dağıtım bölgelerine ilave edilecek yeni genişleme bölgelerinde yerleşim yeri belediyesince doğal gaz dağıtım şirketine yatırım yapılması talebinde bulunulması hâlinde,

ilgili dağıtım şirketinden teminat, kontrollük hizmet bedeli, kaplama bedeli, zemin/alan tahrip bedeli, hafriyat döküm bedeli ve benzeri adlarla herhangi bir bedel alınmayacağı ve altyapı kazı alanının üst kaplamalarının da ilgili belediye tarafından bedelsiz olarak yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Doğal Gaz Piyasası Dağıtım ve Müşteri Hizmetleri Yönetmeliği'nin 70'inci maddesinin son fıkrası da yukarıda yer alan hükmü tekrarlamıştır.

4646 sayılı Kanun'un anılan maddesinde sayılan işler için bir bedel alınmaması, anılan Kanun ve ilgili Yönetmelik hükümlerine uygunsa da 2464 sayılı Kanun hükümlerine göre kazı ruhsat harcı alınması gerekmektedir. Zira bu harç 4646 sayılı Kanun'da sayılan bir bedel olmadığı gibi 2464 sayılı Kanun hükümleri gereğince tahsili de zorunludur.

Açıklanan nedenlerle verilmiş ve verilecek tüm kazı izinleri için alan tahrip tutarı olarak tanımlanan tutar üzerinden binde 2 oranında altyapı kazı izin harcı alınması gerekmektedir.

BULGU 2: Telekomünikasyon Alt Yapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması

Yapılan incelemede Belediyenin yetki ve sorumluluk alanı içinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerinin bugüne kadar takip ve tahsilinin yapılmadığı görülmüştür.

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

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

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

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

Yine aynı Kanun'un "Geçiş hakkının kapsamı" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrası:

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

"Anlaşma serbestisi" başlıklı 25'nci maddesi ise:

"İşletmeci ile geçiş hakkı sağlayıcısı, ilgili mevzuata ve Kurum düzenlemelerine aykırı olmamak koşulu ile geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu hükümleri saklı kalmak üzere serbestçe yapabilirler. İşletmeciler, Kurum tarafından istenmesi halinde yapılan anlaşma ile ekleri ve değişikliklerini, her türlü bilgi, belge ile yazışmaları Kuruma bildirmekle yükümlüdürler." hükmünü ihtiva etmektedir.

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

Bu Yönetmelik'in "Geçiş hakkına ilişkin anlaşma" başlıklı 8'inci maddesine göre işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısı, geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları serbestçe yapabileceklerdir.

Mezkûr Yönetmelik'in geçiş hakkı ücretlerini düzenleyen 9'uncu maddesinde, *"Geçiş hakkı kullanımında gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerine ait mülkiyet alanları dışında kalan yerler için Geçiş Hakkı Sağlayıcısı tarafından, geçiş hakkını kullanan işletmeciden talep edilen geçiş hakkı ücreti, Geçiş Hakkı Ücret Tarifesinde belirtilen fiyatları aşamaz."* düzenlemesine yer verilmiş ve Geçiş Hakkı Ücret Tarifesi Üst Sınırları Tablosu da Ek-1 olarak ilgili Yönetmelik'e eklenmiştir.

Yapılan açıklamalar gereğince yetki ve sorumluluk alanı içinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerinin takip ve tahsilinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: Aile Cüzdanı Alımına İlişkin İşlemlerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmesi

Belediye tarafından aile cüzdanlarının satışı sonucu tahsil edilen tutarların bütçe emanetleri hesabında izlenmesi suretiyle muhasebe kayıtlarında takip edildiği görülmüştür.

Evlendirme Yönetmeliği'nin "Evlendirme Memurluğunun Görev, Yetki ve Sorumlulukları" başlıklı 6'ncı maddesinde, evlendirme memurlarına aile cüzdanı düzenleme görevi verilmiş olup belediye personeli arasından görevlendirilen evlendirme memurlarının belediye başkanına karşı sorumlu oldukları düzenlenmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in "Aile Cüzdanlarının Mal Sandıklarından Alınması" başlıklı 54'üncü maddesinde ise aile cüzdanlarının il ve ilçe mal sandıklarınca evlendirme memurlarına kredili olarak verileceği, bu cüzdanların zimmetle verilmesi ve bedelinin tahsili hususlarında Devlet Muhasebesi Muamelat ve Genel Yönetmelik hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. Bu hüküm ile hem muhasebe yönetmeliklerine atıf yapılmış hem de aile cüzdanlarının ilgili mal müdürlüğü veya defterdarlık muhasebe müdürlüğünce belediye tarafından görevlendirilecek yetkili memurlara zimmetle verilmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Değerli Kâğıtlara İlişkin İşlemler" başlıklı 498'inci maddesine göre değerli kâğıtlar kapsamında olan aile cüzdanları yetkili memurlara, satıldıkça bedeli teslim edilmek üzere zimmetle verilir. Aynı maddenin devamındaki hükme göre ise yetkili memurlar, muhasebe birimlerinden zimmetle aldıkları değerli kâğıtların satış hasılatını en çok on beş günde bir ve her halde mali yılın son iş gününde ilgili mal müdürlüğü veya defterdarlık muhasebe birimi vizesine veya banka hesabına yatırmak zorundadırlar.

Anılan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, aile cüzdanlarının Belediyenin yetkili memurları tarafından mal müdürlüğünden zimmetle ve bedelsiz alınması ve söz konusu cüzdanlar satıldıkça tahsil edilen tutarların mevzuatta belirlenen sürelerde ilgili mal müdürlüğüne yine yetkili memurlar tarafından yatırılması gerektiği anlaşıldığından Belediyenin aile cüzdanlarının satın alınması, satılması, muhafaza edilmesi ve muhasebeleştirilmesi ile ilgili herhangi bir yükümlülüğünün olmadığı anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede Mal Müdürlüğünden zimmetle alınan aile cüzdanlarının satışı sonucu tahsil edilen tutarların İdarenin 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'nda izlenmesi suretiyle muhasebe kayıtlarında takip edildiği tespit edilmiştir.

Değerli kâğıt niteliğini haiz aile cüzdanlarına ilişkin yetkili memur eliyle geręekleřen teslim işlemlerinin zimmetle yapılması, cüzdanların alım ve satışına ilişkin işlemlerin Belediyenin muhasebe kayıtları ile ilişkilendirilmemesi gerekmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI
06520 Balgat / ANKARA
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr
<https://www.sayistay.gov.tr>