



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**SİNOP BELEDİYESİ**  
**2017 YILI**  
**SAYIŞTAY DENETİM RAPORU**

Ekim 2018



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ .....	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	2
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	3
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	3
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	4
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	19
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	20
8.	EKLER.....	58



## KISALTMALAR

**DMO:** Devlet Malzeme Ofisi

**SUKAP:** Su Kanalizasyon ve Altyapı Projeleri

**TEDAŞ:** Türkiye Elektrik Dağıtım A.Ş

**Yİ-ÜFE:** Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi

**Tarım ÜFE:** Tarım Ürünleri Üretici Fiyat Endeksi

**DSİ:** Devlet Su İşleri

**KDV:** Katma Değer Vergisi

**A.Ş:** Anonim Şirket



## **TABLÖLÄR LİSTESİ**

**Tablo 1:** 2017 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırması Tablosu

**Tablo 2:** 2017 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırması Tablosu

**Tablo 3:** Tahsilat Oranı Düşük Vergi ve Diğer Gelirler Tablosu

**Tablo 4:** Sinop Belediyesi 31.12.2017 Tarihli Bilançosu

**Tablo 5:** Sinop Belediyesi 2017 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu





## 1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Sinop Belediyesi tahakkuk esaslı muhasebe sistemini uygulamaktadır. Muhasebe sistemi Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir. Kurumun 2017 yılına ilişkin mali verileri aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

**Tablo 1: 2017 Yılı Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırması Tablosu**

KOD	AÇIKLAMA	Tahmini Bütçe Gideri (TL)	Gerçekleşen Bütçe Gideri (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
830	BÜTÇE GİDERLERİ	55.093.018,00	44.510.903,58	81
830.1	Personel Giderleri	20.715.906,00	19.891.136,79	96
830.2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	4.015.504,00	3.639.458,45	91
830.3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	17.417.500,00	16.472.785,26	95
830.4	Faiz Giderleri	1.200.000,00	1.458.422,82	122
830.5	Cari Transferler	1.534.103,00	1.528.751,95	99
830.6	Sermaye Giderleri	4.711.001,00	1.520.348,31	33
830.7	Sermaye Transferleri			
830.8	Borç Verme			
830.9	Yedek Ödenekler		5.499.004,00	

**Tablo 2: 2017 Yılı Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırması Tablosu**

KOD	AÇIKLAMA	Tahmini Bütçe Geliri (TL)	Gerçekleşen Bütçe Geliri (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
800	BÜTÇE GELİRLERİ	55.093.018,00	45.703.171,88	83
800.1	Vergi Gelirleri	6.300.000,00	3.716.073,20	59
800.3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	16.510.000,00	15.207.988,79	93
800.4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	10.883.018,00	1.319.336,56	13
800.5	Diğer Gelirler	21.400.000,00	25.459.773,33	119
800.6	Sermaye Gelirleri			
810	BÜTÇE GELİRLERİNDEN Ret ve İadeler		91.651,86	
810.01	Vergi Gelirleri (-)		19.805,37	
810.03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri (-)		71.846,49	
810.05	Diğer Gelirler (-)			
<b>Borçlanma Tutarı</b>			3.359.514,00	

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 İdare taşınır mal yönetim 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: Taşınmaz Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 'Amaç' başlıklı 1'inci maddesinde;

*“Bu Yönetmeliğin amacı; genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı ve Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemektir.”*

'Kapsam' başlıklı 2'nci maddesinde;

*“Bu Yönetmelik, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı ve Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları kapsar.”* denilmek suretiyle,

Kamu idarelerinin tasarrufunda bulunan taşınmazların kaydına ve buna ilişkin cetvellerin tutulmasına ilişkin usul ve esaslar ile bu işlerle ilgili görev, yetki ve sorumluluklar mezkûr Yönetmelik ile belirlenmiştir.

Yönetmelik'in “Kayıt ve Kontrol İşlemleri” 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.*

...

*(3) Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilir.*

(4) *Taşınmazların kayıtlara alınan değeri, 3/5/2005 tarihli ve 2005/8844 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenir.*

(5) *Kayıt işlemleri; taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsar ...”denilmiştir.*

Buna göre taşınmaz kayıt işlemleri; mevcut tüm taşınmazlarla birlikte yıl içinde edinilen veya elden çıkarılanların, herhangi bir şekilde tasarrufta bulunanların miktarı ve kullanım şeklinin tespit edilerek ilgili cetvellere kaydedilmesine ilişkin süreçleri ifade eder.

Yönetmelik’in ‘Taşınmazların numaralandırılması’ başlıklı 8’inci maddesinde; *“Kamu idarelerince kaydedilen her taşınmaz için daha önce belirlenmiş taşınmaz numarası var ise bu taşınmaz numarası, yoksa kamu idarelerinin belirleyeceği taşınmaz numarası verilir.”* denilerek her bir taşınmaz için bir numara belirleneceği ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in "Dosyalama" başlıklı 9’uncu maddesinde ise, kamu idarelerince kaydedilen her taşınmaz için taşınmaz ile aynı numarayı taşıyan birer dosya düzenleneceği hüküm altına alınmıştır. Bu hükümle dosyalama işleminin nasıl yapılacağı, hangi tasarruf işleminin dosyasına ne tür belgelerin ekleneceği ayrıntısıyla düzenlenmiştir.

Yönetmelik’in ‘Cins tashihlerinin yapılması’ başlıklı 10’uncu maddesinde de;

*“(1) Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.*

*(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.”* denilerek mevcut kullanım şekliyle tapu kayıtlarının uyumlaştırılması için cins tashihi yapılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan, aynı Yönetmelik’in geçici 1’inci maddesinde tüm bu taşınmaz kayıt işlemlerinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği kayıt altına alınmıştır.

Sonuç olarak Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri gereğince; tapu bilgilerinin temin edilerek fiili envanterin yapılması, ilk girişlerin emlak değeri üzerinden yapılmasını takiben maliyet bedeli ve rayiç bedel çalışmasından sonra yeniden değerlendirme yapılması, her bir taşınmaz için numaralandırma, dosyalama ve cins tashihi işlemleri ile taşınmaz kayıt işlemlerinin gerçekleştirilmesi, taşınmaz icmal cetvellerinin konsolide edilmesi ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereği taşınmazların son haliyle mali tablolarda gösterilmesi gerekmektedir.

Ancak, İdarenin 2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde, İdarenin taşınmazlarının numaralandırma, dosyalama, cins tashihi ve yeniden değerlendirme işlemlerinin tamamlanamadığı tespit edilmiştir.

Belirtilen kayıt işlemlerin tamamlanmaması nedeniyle, 2017 yılı mali tabloları Maddi Duran Varlık Hesaplarında hataya sebebiyet verilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "İçişleri Bakanlığı Sayıştay Başmüfettişliği tarafından yapılan inceleme raporlarında, Belediyemize ait taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik kapsamına uygun olarak düzenlenmediği, gerekli düzenlemelerin yapılması gerektiği belirtilmiştir. Bu nedenle İmar ve Şehircilik Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü ve Emlak İstimlak Müdürlüğü ortaklığında çalışmalara başlanılmıştır.

İlk olarak Tapu Sicil Müdürlüğünden Belediyemize ait taşınmazlar için güncel tapu kayıtları alınmıştır. Yapılan kontrollerde 507 adet taşınmaz kaydının bulunduğu, bu taşınmazlardan yaklaşık 180 adedinin o tarihte yürürlükte olan imar planlarına göre ( 1988 planları) yol, park ve yeşil alana tahsisli olduğu, bazılarının ise yıkılmasına karşın tapu kayıtlarının tescilden düşülmediği veya cins değişikliklerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Belirlenen 180 adet taşınmaz için cins değişikliği ve/veya terkin işlemlerinin yapılabilmesi için piyasadan hizmet satın alınmıştır. Hizmet alımı kapsamında ilk etapta 69 adet taşınmaz için işlemlere başlanılmış, bu işlemlerin 46 adedi sonuçlandırılmıştır. Kalan 23 adet işlem gören dosya için ise gerek Kadastro Müdürlüğü, gerekse Samsun Kültür Varlıklarını Koruma Bölge Kurulu görüşleri doğrultusunda (taşınmazların gerek sit alanında, gerekse kültür varlığı ile bağlantısı bulunması nedeniyle) işlem tesis edilememiştir. Geri kalan 111 adet terk ve [veya cins değişikliği için hazırlanan harita dosyaları ise Şehrimiz İlave ve Revize Uygulama İmar Planlarındaki değişiklik ( 04/08/2016 tarih ve 116 sayılı Meclis Kararı ile onaylanan), Arkeolojik ve Kentsel Sit Alanlarının genişlemesi nedeniyle güncelliğini yitirdiğinden işlem

yapılamamıştır. İmar Planlarımızın kabul tarihinden ( 04/08/2016) itibaren askı ve itiraz süreçlerinin Belediye Meclisimizce değerlendirmesi ve onaylanarak kesinleşmesi ise 07/03/2017 tarihine kadar sürmüş olup, 07/03/2017 tarihine kadar herhangi bir işlem yapılamamıştır.

Akabinde 06/07/2017 tarih ve E.1306354 tarihli Tapu Sicil Müdürlüğü yazıları ile

Belediyemize ait güncel tapu bilgileri tekrar alınmış ve bu taşınmazlar, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte belirtilen EK-2 tablosu tapuda kayıtlı taşınmazlar bölümüne işlenmiştir. Söz konusu taşınmaz sayısı 455 olarak belirlenmiş olup bu taşınmazlar için de en son onaylı Uygulama İmar Planlarına göre yaklaşık 120 adet taşınmazın terk ve/veya cins değişikliği hazırlıklarına başlanmıştır. Bu çalışmalar İmar ve Şehircilik Müdürlüğü tarafından yürütülürken, Belediyemize ait tüm taşınmazların emlak vergi beyan değerlerinin güncellenmesi için Mali Hizmetler Müdürlüğüne ( Gelir Servisi) 31/10/2017 tarih ve 4065 sayılı yazı yazılmıştır. Gelir Servisi tarafından söz konusu taşınmazlara ilişkin emlak vergi beyan değerleri 10/11/2017 tarihinde güncellenmiş, güncellenen veriler ile taşınmaz kaydı oluşturulmuş olup, bu veriler İmar ve Şehircilik Müdürlüğü' nün 05/12/2017 tarih ve 4429 sayılı yazıları ile Mali Hizmetler Müdürlüğüne bildirilmiştir. Ayrıca, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte belirtilen EK-2 tablosunda taşınmazların rayiç bedelleri ile ilgili kayıt yapılması gerektiğinden Başkanlık Makamının 29/12/2017 tarih ve 4755 sayılı Olurları İle Muhammen/Rayiç Bedel Belirleme Komisyonu kurulması kararı alınmış ve komisyon tarafından çalışmalara başlanmıştır. Piyasada hizmet gösteren emlakçılardan alınan fiyat bilgileri doğrultusunda bedel belirleme çalışmaları halen devam etmekte olup, rayiç değer belirlendiğinde taşınmaz kaydı güncellenecektir.

Bilgilerinize arz ederiz." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'e uygun olarak taşınmaz envanteri çalışmalarına başlanıldığı; ilk olarak Tapu Sicil Müdürlüğünden Belediyeye ait taşınmazların güncel tapu kayıtlarının alındığı; bu kayıtların çalışmaya esas tutulduğu; 180 adet taşınmaz için cins değişikliği ve/veya terkin çalışmalarının yapıldığı; cins değişikliği ve terkin için ilk etapta 69 adet taşınmaz için işlemlere başlanıldığı, bu işlemlerin 46 adedinin sonuçlandırıldığı, kalan 23 adet işlem gören dosya için ise gerek Kadastro Müdürlüğü, gerekse Samsun Kültür Varlıklarını Koruma Bölge Kurulu görüşleri doğrultusunda (taşınmazların gerek sit alanında, gerekse kültür varlığı ile bağlantısı bulunması nedeniyle) işlem tesis edilemediği;

2017 yılı içinde tamamlanan ve Belediye Meclisince onaylanan imar planı çalışmasından sonra, Belediyeye ait güncel tapu bilgilerinin Tapu Sicil Müdürlüğünden tekrar alındığı; taşınmazların, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'te belirtilen EK-2 tablosunda yer alan tapuda kayıtlı taşınmazlar bölümüne işlendiği;

Ayrıca, taşınmaz rayiç bedellerinin tespiti için Belediye Başkanlığının 29.12.2017 tarih ve 4755 sayılı Olurları ile Rayiç Bedel Belirleme Komisyonu kurulduğu ve komisyon tarafından çalışmalara başlanıldığı; çalışmaların halen devam ettiği, rayiç değerler belirlendiğinde taşınmaz kaydının güncellenmiş olacağı;

Belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabından taşınmaz envanteri ve muhasebe kayıt işlemlerinin halihazırda tamamlanamadığı anlaşılmaktadır. Bahsi geçen Yönetmelik hükümleri doğrultusunda taşınmaz kayıt işlemlerinin 31.12.2017 tarihi itibarıyla tamamlanması gerekmektedir.

Taşınmaz kayıt çalışmalarının yılı içinde tamamlanamaması nedeniyle 2017 yılı mali tablolarında 250-Arazi ve Arsalar, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri, 252-Binalar ve 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesaplarının hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

## **BULGU 2: Doğalgaz Dağıtım Şirketindeki Ortaklık Payının Muhasebeleştirilmemesi**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "241 Mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı-Hesabın niteliği" başlıklı 181'inci maddesinde;

*" (1) Bu hesap, mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılır."* hükmü yer almaktadır.

Diğer yandan, 4646 sayılı Doğalgaz Piyasası Kanunu'nun 4'üncü maddesi ve Doğalgaz Piyasası Dağıtım ve Müşteri Yönetmeliği'nin 21'inci maddesine göre, Enerji Piyasası Düzenleme Kurulundan doğalgaz dağıtım lisansını alan yüklenicinin ilgili belediyeleri sermaye koyma şartı aranmaksızın %10 nispetinde dağıtım şirketine ortak olmaya davet etmek zorundadır.



Sinop Belediyesi sınırları içinde gaz dağıtım lisansı alan ... Gaz Dağıtım Şirketi Belediyeye ortaklık teklifini 09.07.2014 tarihinde yapmıştır. Bu teklif 08.11.2016 tarihli ve 873 sayılı Belediye Meclisi kararıyla kabul edilmiştir. Bu durumda ortaklık payının Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümlerine göre muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

İdarenin 2016 yılı hesabının incelenmesi neticesinde mezkûr ortaklık payının muhasebeleştirilmemiş olduğu tespitiyle konu aynı yılın Sayıştay Raporunda yer almıştır.

İdarenin 2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde de ortaklık payı tutarının netleştirilip muhasebeleştirilmediği anlaşılmıştır. Bu durumda belirtilen muhasebe kaydının yapılmaması nedeniyle 2017 yılı mali tablolarındaki 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı hatalı bilgi vermiştir.

**Kamu idaresi cevabında;** "04.05.2017 tarih ve 21559232/301-99-m/200 sayılı yazımız ile Akmercan Sinop Doğalgaz San.Tiç.A.Ş den istenmiş olup, herhangi bir cevap gelmemiştir. Dolayısıyla Sayıştay denetiminde bulgu madde olarak tarafımıza sorgu açıldığını bildirmemize rağmen müspet bir yine sonuç alınamadı. Tekrar Akmercan Doğalgaz San.Tiç.A.Ş ye ortaklık payı bilgi yazısı yazılarak cevap belediyemize ulaştığında muhasebe kaydı gerçekleştirilecektir." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; İdarenin 04.05.2017 tarihli ve 21559232/301-99-m/200 sayılı yazıyla .... Doğalgaz San.Tic.A.Ş'den ortaklık payına ilişkin bilgi istenildiği, ancak, herhangi bir bilginin gelmediği ve yazışmaların devam ettirileceği belirtilmiştir.

Bulgumuzda belirtilen doğalgaz şirketi ortaklık payının netleştirilemediği ve bu nedenle muhasebe kayıtlarına da alınmadığı anlaşılmıştır.

Ortaklık payının tespiti ve muhasebe kayıtlarına alınması için gerekli yazışma ve takibin yapılması gerekmektedir.

Diğer yandan, bulgumuzda belirtilen muhasebe kaydının yılı içinde yapılmaması nedeniyle 2017 yılı mali tablolarındaki 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

**BULGU 3: İLBANK Tarafından Belediye Adına Yürütülen Yatırım Harcamasının Yatırım Hâlihazırda Devam Etmesine Rağmen Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmemesi**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "251 Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı"nın işleyişini düzenleyen 191'inci maddesinde;

*"Bütçeye gider kaydıyla gerçekleştirilip, yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen yeraltı ve yer üstü düzenlerine ilişkin tutarlar yatırımın tamamlanıp geçici kabulün yapılması ile birlikte, bu hesaba borç, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedilir."*

"258 Yapılmakta olan yatırımlar hesabı"nın niteliğini düzenleyen 204'üncü maddesinde;

*"Bu hesap, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmaya kadar izlenmesi için kullanılır."*

"258 Yapılmakta olan yatırımlar hesabı"nın işleyişi düzenleyen 205'inci maddesinde ise;

*"1) Gerek yılı içerisinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar, bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir."* denilmektedir.

Yukarıda belirtilen Yönetmelik hükümleri uyarınca, imalat süreci devam eden yapım işlerinin geçici kabul yapılmaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

15.01.2013 tarihinde ihale edilen ve sözleşme bedeli 6.777.600,50 TL olan Sinop (merkez) Kuzey ve Güney Derin Deniz Deşarjı ve Atıksu Arıtma Tesisi İnşaatı ve 30.06.2016 tarihinde sözleşmeye bağlanan 4.814.030,00 TL sözleşme bedelli Sinop (merkez) Kuzey ve Güney Derin Deniz Deşarjı ve Atıksu Arıtma Tesisi İkmal İnşaatı işleri Belediyeye verilecek kredi karşılığı olarak İLBANK tarafından yaptırılmaktadır. İkmal inşaatının bitirilmesi gereken tarih 29.04.2018 tarihidir.

Mezkûr yapım işinin 2017 yılında imalat süreci devam ettiğinden geçici kabulü yapılması söz konusu değildir.

İLBANK ile İdare arasında mezkûr iş için 30.12.2011 tarihinde 5.300.000,00 TL, 18.10.2012 tarihinde 4.200.000,00 TL, 09.07.2015 tarihinde 2.500.000,00 TL, 13.04.2016 tarihinde 1.200.000,00 TL ve SUKAP ödeneği olarak 700.000,00 TL tutarında olmak üzere toplam 13.900.000,00 TL kredi sözleşmeleri yapılmıştır.

2011 ve 2012 yılındaki sözleşmeler ile tespit edilen kredi toplamı olan 9.500.000,00 TL'lik tutar 08.04.2013 tarihli ve 1263 numaralı muhasebe işlem fişiyle 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri hesabı ve 400 Banka Kredileri hesabına kaydedilmiştir. Ancak bu tarih itibariyle bir nakit girişi olmadığı gibi yapımına başlanılmış ve devam eden bir yapım projesi de mevcut değildir. Daha sonra yapılan iş karşılığı olarak ödenen hakediş tutarları da hatalı olarak 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri hesabına kaydedilmeye devam etmiştir.

İLBANK ve Belediye arasında yapılan kredi sözleşmesine göre, tespit edilen kredi tutarı belediyece nakit olarak kullanılmayacak, Belediye adına İLBANK tarafından yürütülecek olan projeye ilişkin hakediş ödemeleri Bankaca yapıldıkça hakediş ve İdareyi borçlandırma bilgileri Belediyeye gönderilecektir.

Mahalli İdareler Muhasebe Yönetmeliği'ne göre, bahsi geçen yapım işinin imalat süreci devam ederken İLBANK tarafından ödenen ve Belediyeye bilgi olarak gönderilen her bir hakediş tutarının 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedilmesi gerekir. Söz konusu iş tamamlandıktan ve geçici kabul yapıldıktan sonra ilgili varlık hesabına kaydedilecektir. Yapım işi devam ettiğinden yapılan işin tutarının 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri hesabına kaydedilmesi hatalı olacaktır.

2017 yılı kesin mizan bilgilerine göre yapımı devam eden mezkûr proje için 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabındaki kayıtlı tutar 10.198.744,33 TL'dir.

Sonuç olarak yapımı devam eden işin tamamlanmadan doğrudan varlık hesabına kaydedilmesi nedeniyle, 2017 yılı mali tablolarında yer alan 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında 10.198.744,33 TL tutarında hatalı bilgi oluşmasına sebep olunmuştur.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Bulgu maddede belirtildiği üzere ve mahalli idareler muhasebe yönetmeliğinde belirttiği imalat süreci devam ederken iller bankasınca ödenen hak edişlerin tutarı sehven 251 yer altı ve yerüstü düzenlerin hesabına işlenmiş olup, bundan sonra bu tür işlemler 258 yapılmakta olan yatırımlar hesabında takibi yapılacaktır." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; imalat süreci devam ederken İLBANK tarafından İdare adına ödenen hakedişlerin tutarının sehven 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenlerin Hesabında izlendiği, bundan sonra bu tür işlemlerin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edileceği ifade edildiğinden bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Ancak, bulgumuzda belirtilen muhasebe kaydının yılı içinde yapılmaması nedeniyle 2017 yılı mali tablolarındaki 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

#### **BULGU 4: İmalat Sürecinde Kullanılan Bitüm ve Agregada Bedellerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "258 Yapılmakta olan yatırımlar hesabı" başlıklı 187'nci maddesinde;

*"Yapılmakta olan yatırımlar hesabı; kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarıluncaya kadar izlenmesi için kullanılır."* denilmiştir.

Hesabın işleyişine ilişkin borç ve alacak kayıtlarında ise;

*"Gerek yılı içinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak yatırımlara ilişkin olarak kullanıma verilen ilk madde ve malzeme tutarları bu hesaba borç, 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına alacak kaydedilir.*

...

*Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir."* denilmektedir.

Sinop Belediyesi temin ettiği agrega ile bitümü kullanarak kendi plentinde asfalt imal etmekte ve bu asfaltı muhtelif bölgelerde yol yapım bakım ve onarım işlerinde kullanmaktadır. Bakım ve onarım işleri, ilgili varlıkların değerini ve kullanım ömrünü artıran imalatlar olduğundan, bu çerçevede kullanılan agrega ve bitüm bedellerinin de varlık hesaplarında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Agrega ve bitüm asfalt imalatına girdiğinde; iş programına göre yol bakım ve onarım imalatları devam ettiği sürece ilgili stok hesabından çıkışı yapılarak 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedilmelidir. Bu durumda yol yapım, bakım ve onarım işlerinin gerçek maliyeti de mali tablolara yansıtılmış olacaktır. Çünkü bakım ve onarım işleri, ilgili varlıkların değerini ve kullanım ömrünü artırıcı niteliktedir. Akabinde, geçici kabul yapıldığında veya İdarece yol yapım çalışması tamamlandığında ise, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlı olan tutar 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedilmelidir.

2017 yılında üretime giren agrega bedeli 662.019,74 TL; bitüm bedeli ise, 556.278,60 TL'dir. Bu tutarlar mali tablolara cari gider olarak yansıtılmıştır. Bu durum 630-Giderler Hesabının olması gerekenden belirtilen tutarlar kadar yüksek, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının ise olması gerekenden belirtilen tutarlar kadar düşük olarak mali tablolara yansımaya sebep olmaktadır.

İdarenin yol yapım, bakım onarım maliyetlerinin önemli bir kısmını oluşturan ve imalat bünyesine giren agrega ve bitüm bedellerinin gider hesaplarında değil, ilgili varlık hesaplarında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak agrega ve bitüm bedellerinin cari gider olarak yansıtılması ve ilgili varlık hesabına kaydedilmemesi nedeniyle 2017 yılı mali tablolarında 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının 1.218.298,34 TL tutarında hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

***Kamu idaresi cevabında;*** "İmalat süresince kullanılan bitüm ve agrega bedellerinin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabının kaydı yapılacaktır. İdarece yol bakım ve onarımı bittiğinde bu tutar 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında takip edilecektir." denilmiştir.

***Sonuç olarak*** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; imalat süresince kullanılan bitüm ve agrega bedellerinin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabına kaydedileceği, yol bakım ve onarım imalatı bittiğinde de bu tutarın 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında takip edileceği belirtilmiş, ancak bulgumuzda belirtilen tutarın muhasebe kaydının nasıl düzeltildiğine dair bilgi sunulmamıştır.

Bulgumuzda belirtildiği üzere, 2017 yılındaki imalatlarda kullanılan bitüm ve agrega bedellerinin varlık hesaplarını ilgilendirmesi nedeniyle, söz konusu yapım malzemeleri için ilgisine göre 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı veya 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında gerekli düzeltmelerin yapılması gerekmektedir.

Diğer yandan, bulgumuzda belirtilen muhasebe kaydının yılı içinde yapılmaması nedeniyle 2017 yılı mali tablolarındaki 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

**BULGU 5: İmalat Yapmak Üzere Alınan Bitüm ve Agregada Bedellerinin İlk Madde ve Malzeme Hesabına Alınmadan Doğrudan Gider Hesabına Kaydedilmesi**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "150 İlk madde ve malzeme hesabı" başlıklı 87'nci maddesinde;

*"İlk madde ve malzeme hesabı; kamu idarelerince üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen tüketim malzemeleri ile hammadde, yardımcı madde, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlenmesi için kullanılır."* denilmektedir.

Mevzuata göre agrega ve bitüm teslim alındığında 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmeli, kullanıldıkça duruma göre gider hesabına veya ilgili varlık hesabına kaydedilerek stoklardan çıkışı yapılmalıdır.

Sinop Belediyesince; yol yapım, bakım ve onarımı kapsamında kullanmak üzere satın alınan bitüm ve agrega, stoklar hesabına alınmadan doğrudan gider hesaplarında izlenmektedir.

2017 yılında üretime giren agrega bedeli 662.019,74 TL; bitüm bedeli ise, 556.278,60 TL'dir. Bu tutarlar mali tablolara cari gider olarak yansıtılmış, 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına hiç alınmamıştır.

Sonuç olarak agrega ve bitüm bedellerinin doğrudan gider olarak yansıtılması ve ilgili stok hesabına kaydedilmemesi nedeniyle 2017 yılı mali tablolarında 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabının 1.218.298,34 TL tutarında hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Bulgu maddesinde belirtilen agrega ve bitüm bedellerinin 150 ilk madde malzeme hesabına işlenmesi sağlanacaktır." denilmiştir.

***Sonuç olarak*** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; bulgu maddesinde belirtilen agrega ve bitüm bedellerinin, kullanıldıkça giderleştirilmek üzere 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedileceği belirtildiğinden bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Ancak bulgumuzda belirtilen muhasebe kaydının yılı içinde yapılmaması nedeniyle 2017 yılı mali tablolarındaki 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabının hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

**BULGU 6: Kira Gelir Tahakkuk Servisindeki Kayıtlı Tutarlar ile Kesin Mizandaki Tutarların Uyumlu Olmaması**

İdarenin gelir tahakkuk servisi tarafından kira sözleşmelerindeki düzenlemelere göre kira geliri tahakkuk girişleri yapılmakta, sonra da muhasebe birimince 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına tahakkuk kayıtları yapılmaktadır.

İdarenin gelir tahakkuk servisinden alınan verilere göre, 2017 yılı sonu itibariyle toplam 1.738.244,48 TL tahakkuk devredeni ve 611.599,64 TL gecikme cezası vardır. Dolayısıyla toplam kira alacağı 2.349.844,12 TL olarak görünmektedir.

2017 yılı Kesin mizanındaki bilgilere göre de 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabının devredeni 269.902,25 TL, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının devredeni 746.638,72 TL olmak üzere toplam tahakkuk devredeni 1.016.540,97 TL'dir. Dolayısıyla kira alacağı 1.016.540,97 TL olarak görünmektedir.

Gelir tahakkuk servisinden alınan verilere göre kira gelirlerinin 721.703,51 TL tahakkuk devredeni ve 611.599,64 TL gecikme cezası olmak üzere toplam 1.333.303,15 TL mali tablolara yansıtılmamıştır.

Sonuç olarak gelir tahakkuk servisindeki tahakkuk bilgilerinin mali tablolara yansıtılmaması nedeniyle, 2017 yılı mali tablolarının 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabında 1.333.303,15 TL tutarında hatalı bilgi içermesine sebep olunmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** "Kira geliri tahakkuk servisindeki kayıtlı tutar ile kesin mizandaki tutarın uyumlu olmaması tarafımızca düzeltilmiş olup, düzeltilen ilgili muhasebe işlem fişi ekinde sunulmuştur." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; kira geliri tahakkuk servisinde kayıtlı kira geliri tahakkuk tutarı ile kesin mizandaki kira tahakkuk tutarı farkının giderildiği ve tahakkuk farkının muhasebe işlem fişiyle kayda alındığı belirtildiğinden bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Ancak, bulgumuzda belirtilen muhasebe kaydının yılı içinde yapılmaması nedeniyle 2017 yılı mali tablolarında yer alan 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabının hatalı bilgi içermesine sebep olunmuştur.

**BULGU 7: Doğalgaz Dağıtım Şirketi Tarafından Bağışlanan Asfalt Plentinin Muhasebe Kaydının Yapılmaması**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "253 Tesis, makine ve cihazlar hesabı" başlıklı 195'inci maddesinde;

*"Bedelsiz olarak kuruma intikal eden tesis, makine ve cihazlar tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir."* denilmektedir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinde ise;

*"(1) Taşınırlar, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok olma hallerinde çıkış kaydedilir.*

*(2) Giriş ve çıkış kayıtları Taşınır İşlem Fişine dayanılarak yapılır. Giriş ve çıkış kayıtlarında;*

...

*c) Bağış ve yardım yoluyla edinilen taşınırlarda; bağış ve yardımda bulunan tarafından ispat edici bir belge ile değeri belirtilmiş ise bu değer, belli bir değeri yoksa değer tespit komisyonunca belirlenen değer,*

*Esas alınır."* hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat uyarınca; bağış yoluyla edinilen taşınırın bağışçı tarafından değeri belirtilmişse bu değer, değer belirtilmemiş ise Değer Tespit Komisyonunca belirlenen tutar üzerinden taşınır işlem fişi düzenlenmek suretiyle ayniyat girişi ve muhasebe kaydının yapılması gerekmektedir.

Sinop ve Gerze'de doğalgaz dağıtım lisansı alan ... Doğalgaz Şirketi 2015 yılında altyapı çalışmalarına başlamış ve Belediyenin yapacağı üst yapı harcamaları için 1 adet asfalt plentini kurmayı ve bedelsiz olarak İdareye vermeyi taahhüt etmiştir. Söz konusu taahhüt bir protokole bağlanmıştır. Yapılan protokole bağlı olarak bağışlanan ve düzenlenen bir tutanakla da İdareye teslim edilen asfalt plenti hâlihazırda Belediyenin mülkiyetinde imalata devam etmektedir. Asfalt plenti 2015 yılı içinde teslim edilmesine rağmen 2017 yılı sonu itibariyle henüz ayniyat girişi ile muhasebe kaydı yapılmamıştır.



Bedelsiz olarak İdareye intikal eden tesisin değeri bağışçı tarafından 767.000,00 TL olarak bildirilmiştir.

Sonuç olarak, bağış alınan asfalt plentinin mevzuata uygun olarak ayniyat girişi ve muhasebe kaydının yapılmaması nedeniyle 2017 yılı mali tablolarındaki 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında 767.000,00 TL tutarında hataya sebep olunmuştur. Ayrıca tesis 2015 yılında teslim edildiği için, söz konusu tutarın 2017 yılı için güncellenmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "İdareye bağışlanan asfalt plentinin mevzuata uygun olarak ayniyat girişi yapılarak muhasebe kaydı oluşturulmuştur. Muhasebe işlem fişi ekte sunulmuştur." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; İdareye bağışlanan asfalt plentinin mevzuata uygun olarak ayniyat girişinin yapılarak 20.02.2018 tarihli ve 896 numaralı muhasebe işlem fişiyle muhasebe kaydına alındığı belirtildiğinden bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Ancak, bulgumuzda belirtilen muhasebe kaydının yılı içinde yapılmaması nedeniyle 2017 yılı mali tablolarındaki 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

### **BULGU 8: İdarede İstihdam Edilen İşçiler İçin Uzun Vadeli Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması**

İdarenin gelecek yıllarda emekli olacak (olabilecek) işçileri için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"nın niteliğini düzenleyen 330'uncu maddesinde;

*"(1) Bu hesap, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır."*

Yönetmelik'in 331'inci maddesinde;

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

a) Alacak

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

*b) Borç*

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

Mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere; kıdem tazminatı almaya hak kazanarak işten ayrılan işçiler için faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıkları 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında ve uzun vadeli karşılıkların ise 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

İdarenin 2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde; izleyen yıllarda emekli olabilecek personel için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı ancak yılı içerisinde emekli olabilecek personel için karşılık ayrılarak 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedildiği; dolayısıyla uzun vadeli tazminat karşılıkları için kullanılması gereken 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının hatalı kullanıldığı; buna karşılık ödeme esnasında aynı yevmiye içerisinde 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabından 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına aktarma yapıldığı görülmüştür. Belirtilen şekilde hatalı kaydedilen tutar 1.053.530,57 TL'dir.

Oysaki idarenin mevzuat hükümleri doğrultusunda izleyen yıllarda emekli olabilecek personel için kıdem tazminatlarını hesaplayıp 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydetmesi ve cari yılda emekli olacak personele ödenmesi gereken kıdem tazminatı tutarlarını 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına aktarması ve ödeme esnasında da aynı hesaptan çıkış yapılmak suretiyle hesabı kapatması gerekirdi.

İdarenin yapmış olduğu bu uygulama nedeniyle 2017 yılı mali tablolarında yer alan 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının 1.053.530,57 TL hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Kıdem tazminatı almayı hak kazanan işçiler için kıdem tazminat karşılık hesabı çalıştırılacaktır." denilmiştir.

***Sonuç olarak*** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; kıdem tazminatı almaya hak kazanan işçiler için kıdem tazminat karşılık hesabı çalıştırılacağı ifade edildiğinden bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Ancak, bulgumuzda belirtilen muhasebe kaydının yılı içinde yapılmaması nedeniyle 2017 yılı mali tablolarındaki 372 ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Sinop Belediyesinin 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde belirtilen hesaplar hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### BULGU 1: İdareye Bağışlanan Taşıtların Muhasebe Kaydının Yapılmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin '254 Taşıtlar hesabı-Hesabın niteliği' başlıklı 196'ncı maddesinde, "(1) Bu hesap kurumlara ait taşıtların izlenmesi için kullanılır." denildikten sonra; "Hesabın işleyişi" başlıklı 197'nci maddesinde, "Bedelsiz olarak kurumlara intikal eden taşıtlar tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir." hükmüne yer verilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 'Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu' başlıklı 13'üncü maddesinde de;

*"(1) Taşınırlar, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşının ölümü gibi yok olma hallerinde çıkış kaydedilir.*

*(2) Giriş ve çıkış kayıtları Taşınır İşlem Fişine dayanılarak yapılır. Giriş ve çıkış kayıtlarında;*

...

*c) Bağış ve yardım yoluyla edinilen taşınırlarda; bağış ve yardımda bulunan tarafından ispat edici bir belge ile değeri belirtilmiş ise bu değer, belli bir değeri yoksa değer tespit komisyonunca belirlenen değer, esas alınır." hükümleri yer almaktadır.*

Buna göre bağış yoluyla edinilen taşınının bağışçı tarafından bir belgeyle değeri belirtilmişse o değer, değeri belirtilmemiş ise değer tespit komisyonunca belirlenen değer üzerinden taşınır işlem fişi düzenlenmek suretiyle giriş kaydının yapılması gerekir. Bağış yoluyla alınan taşınının muhasebe kaydı ise Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde belirtilen şekliyle yapılmalıdır.

İdarenin 2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde, Türkiye Belediyeler Birliğinden bağış olarak alınan 2017 model Mercedes Benz Atego'nun ayniyat girişi ve muhasebe kaydının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, 2017 yılı içinde Belediyeye bağışlanan taşıtın yılı içinde muhasebe kaydının yapılmaması nedeniyle mali tablolardaki 254-Taşıtlar Hesabında 385.205,10 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** "Belediyemize bağışlanan taşıtların muhasebe kaydı yapılmış olup, muhasebe işlem fişi ekte sunulmuştur." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; Belediyeye bağışlanan taşıtların 16.02.2018 tarihli ve 832 numaralı muhasebe işlem fişiyle muhasebe kayıtlarına alındığı belirtildiğinden bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

## **BULGU 2: Akaryakıt Fiyat Farkı Üzerinden Ek Kesin Teminat Alınmaması**

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Ek Kesin Teminat" başlıklı 12'nci maddesinde;

*"Fiyat farkı ödenmesi öngörülerek ihale edilen işlerde fiyat farkı olarak ödenecek bedelin, sözleşme bedelinde artış meydana gelmesi halinde bu artış tutarının % 6'sı oranında teminat olarak kabul edilen değerler üzerinden ek kesin teminat alınır. Fiyat farkı olarak ödenecek bedel üzerinden hesaplanan ek kesin teminat hakedişlerden kesinti yapılmak suretiyle de karşılanabilir."* hükmü yer almaktadır.

Yasal düzenleme gereği, ihale konusu işin sözleşme bedelinde artış meydana gelmesi veya fiyat farkı ödenmesi halinde, sözleşme bedelindeki artıştan ve ödenen fiyat farkından ek kesin teminat alınması gerekmektedir.

İdarenin 2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde, "Akaryakıt Ürünleri İhalesine" ait fiyat farkı tutarından 196.449,28 TL ek kesin teminat alınmadığı tespit edilmiştir. İş kapsamında ödenen fiyat farkından ek kesin teminat alınmamasının, sözleşmenin feshedilmesi durumunda, kamu zararına neden olabileceği açıktır.

Belirtilen nedenlerle, akaryakıt fiyat farkı ödemelerinden ek kesin teminat alınması sağlanmalıdır.

4734 sayılı Kanun'un 34'üncü maddesine göre, tedavüldeki Türk parası, teminat mektupları, Hazine Müsteşarlığınca ihraç edilen Devlet İç Borçlanma Senetleri ve bu senetler yerine düzenlenen belgeler teminat olarak kabul edilecek değerlerdir.

Sonuç olarak akaryakıt fiyat farkından kesin teminatın eksik alınmasından dolayı 2017 yılı mali tablolarında yer alan 333-Emanetler Hesabında (veya 910-Alınan Teminat Mektupları Hesabında) 196.449,28 TL tutarında hataya neden olunmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** "Akaryakıt fiyat farkı üzerinden ek kesin teminat 2018 yılından itibaren alınmaya başlanmıştır." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; akaryakıt fiyat farkı üzerinden ek kesin teminatın 2018 yılından itibaren alınmaya başlandığı belirtildiğinden bu aşamada önerilecek herhangi bir husus bulunmamaktadır.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

### **BULGU 3: Taşınmaz Kira Gelirlerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi**

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün "Taşınmazlara İlişkin İşlemler" konulu 26.11.2014 tarihli ve 90192509-210.05.02-13278 Sayılı Genel Yazısıyla 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı ihdas edilmiştir. Ancak ihdas edilen 993 no.lu hesap Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde mevcut olmayıp Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında bulunmaktadır.

2017 yılı hesabının incelemesi neticesinde yıllara yaygın kira gelirlerinin takibinde 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının hiç kullanılmadığı tespit edilmiştir. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde olmasa dahi Detaylı Hesap Planında yer alan bu hesabın kira gelirlerinin yıllara göre takibi açısından kullanılması faydalı olacaktır.

Sonuç olarak, taşınmaz ve işletme hakkı kiralamalarında, kiralanan yer ve kira gelirlerinin yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda ihdas edilen nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmesi ve mali tablolara yansıtılması gerekmektedir. Belirtilen muhasebe kayıtlarının yılı içinde yapılmaması nedeniyle, İdarenin 2017 yılı mali tablolarındaki 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ile 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabının hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** "Taşınmaz kira gelirlerinin Nazım hesaplarda Mahalli idareler detaylı hesap planında bulunmaması sebebiyle bu hesap kullanılmamıştır. Bundan sonra bu muhasebe hesabının kaydı oluşturulacaktır." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; taşınmaz kira gelirlerinin takip edildiği nazım hesapların Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında bulunmaması sebebiyle bu hesabın kullanılmadığı ifade edilmiştir.

Bulgumuzda yıllara yaygın kira gelirlerinin takibinde 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının hiç kullanılmadığının tespit edildiği, her ne kadar Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde olmasa dahi Detaylı Hesap Planında yer alan bu hesabın, kira gelirlerinin yıllara göre takibi açısından kullanılmasının faydalı olacağı ifade edilmiştir.

İdare cevabında 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bundan sonra kullanılacağı ifade edildiğinden bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 4: Kiraya Verilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "990 Kiraya verilen duran varlıklar hesabı" başlıklı 475'inci maddesinde; "(1) Bu hesap kurumun, bilançolarında kayıtlı duran varlıklardan kiraya verilenlerin izlenmesi için kullanılır." hükmü yer almaktadır.

İdarenin 2015 ve 2016 yılı hesaplarının incelenmesi neticesinde, kiraya verilen gayrimenkullerin 990-Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı ile 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında izlenmediği tespit edilmiş, bu konuda bulgu düzenlenmiştir.

Her iki yıl için gönderilen kamu idaresi cevabında; "*Belediyemizin kiraya verdiği ve mülkiyetindeki taşınmazlar için 990 kiraya verilen duran varlıklar hesabı ile 999 diğer nazım hesaplar karşılığı hesabı kullanılarak muhasebe kaydı oluşturulacaktır.*" denilmiştir.

Ancak, iki yıldır raporlanmasına rağmen 2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde de mezkûr hesapların hâlihazırda kullanılmadığı tespit edilmiştir.

İdarenin kiraya verdiği mülkiyetindeki taşınmazlar için 990-Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı ile 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabının kullanılması gerekmektedir. Dolayısıyla, hem mali tabloların doğru bilgi içermesi ve hem de İdare personeli açısından hukuki bir sorumluluk oluşmaması için Sayıştay Raporunda belirtilen uygulama hatalarının süresinde düzeltilmesi uygun olacaktır.

Belirtilen muhasebe kayıtlarının yılı içinde yapılmaması nedeniyle, İdarenin 2017 yılı mali tablolarındaki 990-Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı ile 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabının hatalı bilgi içermesine neden olunmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** "Kiraya verilen taşınmazların muhasebe kayıtlarının gerçekleşmemesinin belediyemize ait taşınmazların Kamu İdarelerine ait Taşınmazların kaydına ilişkin yönetmeliğe uygun düzenleme çalışması devam etmekte olup, Emlak İstimlak Müdürlüğü tarafından taşınmazlara ait muhasebe kaydına ilişkin değerlerin tespitinden sonra bu hesabın kaydının oluşturulması sonuçlanacaktır." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; İdare taşınmazlarının envanter çalışmaları devam ettiğinden kiraya verilen taşınmazların muhasebe kayıtlarının gerçekleşmediği, Emlak İstimlak Müdürlüğü tarafından taşınmazların değer tespitinin yapılmasını takiben muhasebe kayıtlarının da oluşturulacağı ifade edildiğinden bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 5: Mevzuatın Öngördüğü Biçimde İç Kontrol Sisteminin Kurulmamış Olması**

Belediyenin iç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55, 56 ve 57'nci maddeleri, Maliye Bakanlığınca yayımlanmış olan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar, Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği, Kamu İç Kontrol Standartları Rehberi, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi çerçevesinde değerlendirilmiş olup aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir.

İdarede yeterli ve etkili bir iç kontrol sisteminin kurulmasını sağlamak, işleyişi izlemek ve gerekli tedbirleri alarak geliştirmek üst yöneticinin sorumluluğundadır. İç kontrol sisteminin sahibi üst yöneticidir. Üst yönetici, genel olarak izleme görevini üstlenmekle birlikte kurumun hedefleri doğrultusunda faaliyetlerini yürütmesinden ve iç kontrol sisteminin düzgün biçimde işleyişinin sağlanmasından sorumludur.

Yapılan incelemede kamu idaresinde iç kontrol sürecinin benimsenmediği, personelin temel yetki ve sorumluluk alanları ile uygun raporlama yollarını belirleyen bir kurumsal yapının sağlıklı bir şekilde oluşturulmadığı, eylem planı oluşturulmadığı dolayısıyla iç kontrolün kurumsallaşmasına dair etkin bir yapının kurulamadığı anlaşılmıştır.



Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Kamu İç Kontrol Rehberinde belirtildiği üzere iç kontrolün bileşenleri; kontrol ortamı, risk yönetimi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, izleme olarak beş ana başlıktan oluşmaktadır. İç kontrol sisteminin en temel unsuru kontrol ortamıdır. İç kontrole ilişkin sürecin üst yönetici tarafından sahiplenilmesi kontrol ortamını etkileyen ve kontrol ortamının etkinliğini sağlayan birincil faktörler arasındadır. Ancak kamu idaresinde kontrol ortamına yönelik standartların oluşturulmadığı görülmüştür.

İç kontrol sisteminin bir diğer bileşeni kurumsal risk yönetimidir. Kamu idarelerinin amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirli aralıklarla belirlemeleri, etki ve olasılık analizlerini yapmaları ve risklere karşı alınacak önlemler için eylem planı oluşturmaları gerekmekte iken belediyede bu çalışmanın yapılmadığı tespit edilmiştir. Zira idarenin faaliyet, karar ve işlemlerini gerçekleştirirken riskleri öngörmeye yönelik çalışma yapmamış olması, bu risklerin engellenmesi ve bertaraf edilmesi için atılacak adımları tanımlamada da eksikliğe yol açmaktadır. Kamu iç kontrol standartlarından izleme bileşeni, idarelerde iç kontrol sisteminin kalitesini değerlendirmek üzere yürütülen tüm izleme faaliyetlerini kapsamakta olup bu bileşen de idarelerin fonksiyonel olarak bağımsız bir iç denetim faaliyetini sağlamaları gerektiğine yönelik standart bulunmaktadır. Ancak Sinop Belediyesinde iç denetim birimi ve iç denetçi bulunmamakta, dolayısıyla izleme standartlarının ikisinden birisi olan mekanizma da kurulmamış olmaktadır.

Mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması ve işleyişinin gözetilmesinden, belediye başkanının üst yönetici olarak sorumlu olduğu ve bu sorumluluğunun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getireceği, 5018 sayılı Kanun'un 11'inci maddesi ile hükme bağlanmış olup iyi yönetim aracı olarak belediye başkanı tarafından adı geçen ve kurulması zorunlu sistemlerin benimsenmesi ve personelini teşvik ederek katılımcı yöntemlerle yeterli düzeyde sistemin yapılandırılması ve uygulanması için süreci gözetmesi gerektiği düşünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "İç kontrol sistemi sürecinin kurulmaması kurumumuza talep olduğunda değerlendirilecektir." denilmiştir.

***Sonuç olarak*** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında, iç kontrol sisteminin kurulmasının Kuruma talep olduğunda değerlendirileceği ifade edilmiştir.

Bulgumuzda iç kontrol sisteminin kurulması, izlenmesi, gerekli tedbirlerin alınarak geliştirilmesi ve kurumun hedefleri doğrultusunda faaliyetlerin yürütülmesi, iç kontrol sisteminin düzgün biçimde işleyişinin sağlanması görevinin üst yönetici sorumluluğunda olduğu; yapılan incelemede kamu idaresinde iç kontrol sürecinin takip edilmediği, personelin

temel yetki ve sorumluluk alanları ile uygun raporlama yollarını belirleyen bir kurumsal yapının sağlıklı bir şekilde oluşturulmadığı, eylem planı hazırlanmadığı ve iç kontrolün kurumsallaşmasına dair etkin bir yapının kurulmadığı ifade edilmiştir.

Mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması ve işleyişinin gözetilmesinden, belediye başkanının üst yönetici olarak sorumlu olduğu ve bu sorumluluğunun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getireceği, 5018 sayılı Kanun'un 11'inci maddesi ile hükme bağlanmıştır.

Sonuç olarak iç kontrol sisteminin bir bütün olarak kurulması Kuruma talep olursa değerlendirilecek bir konu olmayıp mevzuat açısından bir gereklilik ve sorumluluktur.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 6: Ön Mali Kontrol Sürecinin İşlememesi**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 58'inci maddesinde; “*Ön malî kontrol, harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılan kontroller ile malî hizmetler birimi tarafından yapılan kontrolleri kapsar.*”

*Ön malî kontrol süreci, malî karar ve işlemlerin hazırlanması, yüklenmeye girişilmesi, iş ve işlemlerin gerçekleştirilmesi ve belgelendirilmesinden oluşur.*

*Kamu idarelerinde ön malî kontrol görevi, yönetim sorumluluğu çerçevesinde yürütülür.*

*Harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılacak asgarî kontroller, malî hizmetler birimi tarafından ön malî kontrole tâbi tutulacak malî karar ve işlemlerin usul ve esasları ile ön malî kontrole ilişkin standart ve yöntemler Maliye Bakanlığınca belirlenir. Kamu idareleri, bu standart ve yöntemlere aykırı olmamak şartıyla bu konuda düzenleme yapabilir.”* denilerek ön mali kontrolün çerçevesi belirlenmiş, ön mali kontrole ilişkin standart ve yöntemleri belirleme yetkisi Maliye Bakanlığına verilmiştir.

Maliye Bakanlığının ilgili maddeye istinaden yayımladığı İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın, ‘Ön Mali Kontrol Süreci’ başlıklı 12'nci maddesinde; “*Malî hizmetler biriminin ön malî kontrolüne tâbi malî karar ve işlemler, kontrol edilmek üzere malî hizmetler birimine gönderilir. Malî hizmetler birimince kontrol edilen işlemler hakkında görüş yazısı düzenlenir ve ilgili birime gönderilir. Ön malî kontrol sonucunda yazılı görüş düzenlenmesi halinde bu yazılı görüşler ayrıntılı, açık ve gerekçeli olmak zorundadır. Malî*

*hizmetler biriminin görüş yazısı ilgili işlem dosyasında saklanır ve bir örneği de ödeme emri belgesine eklenir.*

*Harcama birimlerinde süreç kontrolü yapılır. Süreç kontrolünde, her bir işlem daha önceki işlemlerin kontrolünü içerecek şekilde tasarlanır ve uygulanır. Malî işlemlerin yürütülmesinde görev alanlar, yapacakları işlemde önceki işlemleri de kontrol ederler. Süreç kontrolünü sağlamak amacıyla malî işlemlerin süreç akış şeması hazırlanır ve üst yöneticinin onayı ile yürürlüğe konulur.*

*Harcama yetkilileri, yardımcıları veya hiyerarşik olarak kendisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından bir veya daha fazla sayıda gerçekleştirme görevlisini ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirir. Ödeme emri belgesini düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlileri, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön malî kontrol yaparlar. Bu gerçekleştirme görevlileri tarafından yapılan kontrol sonucunda, ödeme emri belgesi üzerine “Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür” şerhi düşülerek imzalanır.” denilmek suretiyle süreç anlatılmıştır.*

*Ayrıca “Malî Hizmetler Biriminin Ön Malî Kontrolüne Tâbi Malî Karar ve İşlemler” başlıklı 4'üncü bölümünün 17'nci maddesinde de; “İdarelerin, ihale kanunlarına tâbi olsun veya olmasın, harcamayı gerektirecek taahhüt evrakı ve sözleşme tasarılarından tutarı mal ve hizmet alımları için bir milyon Türk Lirasını, yapım işleri için üç milyon Türk Lirasını aşanlar ön mali kontrole tâbidir. Bu tutarlara katma değer vergisi dâhil değildir.*

...

*Kontrole tâbi taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları, bunlara ilişkin tüm bilgi ve belgeleri içerecek şekilde bir işlem dosyası olarak harcama yetkilisi tarafından malî hizmetler birimine gönderilir. Taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları, en geç on işgünü içinde kontrol edilir. Yapılan kontrol sonucunda düzenlenen görüş yazısı, işlem dosyası ile birlikte ilgili harcama yetkilisine gönderilir.” hükmü yer almaktadır.*

*Mevzuatta belirtildiği üzere, yapım işleri için üç milyon Türk Lirasını, mal ve hizmet alımları için bir milyon Türk Lirasını aşan taahhüt evrakı ve sözleşme tasarılarına ilave olarak İdareye yükümlülük getirecek kanun tasarıları, ödenek gönderme belgeleri, ödenek aktarma işlemleri, kadro dağılım cetvelleri, seyahat kartı listeleri, seyyar görev tazminatı cetvelleri, geçici işçi pozisyonları, yan ödeme cetvelleri, sözleşmeli personel sayı ve sözleşmeleri, yurtdışı kira katkısı ön mali kontrole tabi diğer işlemlerdir.*

Yapılan incelemede Belediyede ön mali kontrol sürecinin mevzuata uygun bir biçimde işlemediği, ön mali kontrole tabi işlemlerin süreç kontrollerine yönelik süreç akış şemalarının hazırlanmadığı, ödeme emri belgesi üzerinde herhangi bir şerhe rastlanmadığı, Mali Hizmetler Müdürlüğüne de bunlar hakkında yazılı olarak ön mali kontrol görüşü verilmesi gerekirken verilmediği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak Sinop Belediyesi kamu idaresi olarak 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve bu Kanunla getirilen düzenlemelere uymak ve gereğini yerine getirmekle yükümlü olduğundan, 5018 Sayılı Kanun'un en önemli gereklerinden biri olan Ön Mali Kontrol sistemini en kısa zamanda oluşturmasının gerekli olduğu düşünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununa göre ön mali kontrol sisteminin oluşturulması sağlanacaktır." denilmiştir.

***Sonuç olarak*** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'na göre ön mali kontrol sisteminin oluşturulacağı ifade edildiğinden bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 7: Muhasebe İşlemlerine Ait Yevmiye Numaralarının Sıra Takip Etmemesi**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye Sistemi, Muhasebeleştirme Belgeleri ve Açılış Kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinde;

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

...

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

2017 mali yılına ilişkin hesap ve işlemlerin incelenmesi sonucunda, muhasebe kayıtlarının bir kısmının sıra takip etmediği, 37 adet yevmiye maddesinin boş bırakıldığı tespit

edilmiştir. Bu durum, geriye dönük kayıt yapılmasına imkân vermekte ve yevmiye tarihleri ile yevmiye numaraları bağlantısının kopmasına neden olmaktadır.

Muhasebe kayıtlarının günlük işlem sırasına göre yevmiye numarası verilerek yapılması zorunlu olup boş yevmiye bırakılması Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Muhasebe işlemlerine ait yevmiye numaralarının sıra takip etmemesi Sampaş programından kaynaklanmaktadır, yeni alınan programda bu hatalar olmayacaktır." denilmektedir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; Muhasebe işlemlerine ait yevmiye numaralarının sıra takip etmemesinin muhasebe programından kaynaklandığı, ancak yeni alınan programda söz konusu hataların olmayacağı ifade edildiğinden bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 8: İmar Planı Çalışmasında Gecikmeli Gönderilen DSİ Görüşünün Değerlendirmeye Alınmaması**

3194 sayılı İmar Kanunu'nun 8'nci maddesinin (e) fıkrasında;

*"Kamu kurum ve kuruluşları veya plan müellifleri; ilgili kamu kurum ve kuruluşlarından plana ilişkin görüşlerini alır. Kurum ve kuruluşlar, görüşlerini en geç otuz gün içerisinde bildirmek zorundadır. Görüş bildirilmesi için etüt ve analiz gibi uzun süreli çalışma yapılması gereken hallerde ilgili kamu kurum ve kuruluşlarının talebi üzerine otuz günü geçmemek üzere ilave süre verilir. Bu süre içerisinde görüş bildirilmediği takdirde plan hakkında olumsuz bir görüşün bulunmadığı kabul edilir."*

Mekânsal Planlar Yapım Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinin 1, 2 ve 3 numaralı fıkralarında da;

*"(1) Mekânsal planların, plan değişikliklerinin, revizyon ve ilavelerin hazırlanması sürecinde, kamu kurum ve kuruluşları veya plan müelliflerince planın türüne ve kademesine göre bu Yönetmelikte genel başlıklar halinde belirtilen konularda ilgili kurum ve kuruluşlardan veri, görüş ve öneriler elde edilerek gerekli analiz, etüt, araştırma ve çalışmalar yapılır.*

*(2) Kurum ve kuruluşlar, görüşlerini en geç otuz gün içerisinde bildirmek zorundadır.*

*Görüş bildirilmesi için etüt ve analiz gibi uzun süreli çalışma yapılması gereken hallerde ilgili kamu kurum ve kuruluşlarının talebi üzerine otuz günü geçmemek üzere ilave süre verilir. Bu süre içerisinde görüş bildirilmediği takdirde plan hakkında olumsuz bir görüşün bulunmadığı kabul edilir.*

*(3) Kurum ve kuruluşların plan yapım aşamasında plan alanına yönelik ihtiyaç duydukları eğitim, sağlık, sosyal ve kültürel tesis, emniyet ve güvenlik vb. hizmet alanları ile bu alanlara ilişkin standartları bildirmeleri esastır. Bu amaçla nazım imar planı yapım aşamasında kurumların görüşü alınır.” hükümleri yer almaktadır.*

Yukarıda belirtilen yasal düzenleme gereği, imar çalışması yapılmadan önce çalışma yapılacak alanlar için kamu kurum ve kuruluşlarından görüş istenilmekte ve bu şekilde kamu idarelerinin ihtiyaçları ve yapılaşma açısından riskli alanlar tespit edilmiş olmaktadır. Bu bağlamda hem yapılaşma açısından riskli alanlar hem de kamu idarelerinin ihtiyacı olan alanlar plan üzerine işlenmektedir. Çalışması tamamlanan imar planı da belediyede teşkil eden ilgili komisyondan geçtikten sonra 5393 sayılı Kanun'daki düzenleme gereği belediye meclisine sunulmaktadır. Belediye meclisinde kabul edilen imar planı yasal düzenlemede belirtilen askı süresinde itiraz edilmemesi halinde kesinlik kazanmaktadır.

Sinop ilinde 2008 yılında Belediye adına İLBANK eliyle ilave revizyon imar planı çalışması başlatılmış, bilahare bu çalışmayı Belediye üstlenmiştir. 2015 yılında Belediyece başlatılan imar planı çalışması için,3194 sayılı İmar Kanunu'ndaki düzenleme gereği 17.03.2015 ve 24.08.2015 tarihli yazılarla Belediye tarafından DSİ 7. Bölge Müdürlüğünden görüş talep edilmiştir. DSİ 7. Bölge Müdürlüğünün 15.10.2015 tarihli yazısında 2007 yılında yapılmış çalışmanın 2008 yılında İLBANK kanalıyla Sinop Belediye Başkanlığına iletiildiği, yazıda belirtilen tespitlerin aynen geçerli olduğu, ancak Belediye tarafından sonradan imar planı kapsamına giren alanların Kuruluşun etüt çalışma programına alındığı, çalışma tamamlandığında sonucun bildirileceği belirtilmiştir.

15.10.2015 tarihli Bölge Müdürlüğü yazısından sonra İdareye herhangi bir görüş yazısı yazılmamıştır. Belediyece çalışması tamamlanan uygulama imar planı 04.08.2016 tarihli ve 116 sayılı Belediye Meclisi kararı ile onaylanmıştır. Askı süresi içinde de DSİ 7. Bölge Müdürlüğünce herhangi bir itirazın yapıldığı kayıtlı değildir.

Ancak, DSİ 7. Bölge Müdürlüğü çalışma sonuçlarını içeren 21.06.2017 tarihli yazısında, ilave imar çalışması kapsamına alınan bazı parsellerin dere yatağı ve dolgu alanı olduğunun tespit edildiği ve iskâna açılmaması gerektiği vurgulanmıştır. Buna karşılık Belediye

Başkanlığının 14.08.2017 tarihli yazısında plan askı süresi içinde DSİ 7. Bölge Müdürlüğü tarafından revizyon ve ilave imar planlarına itiraz edilmediğinden Bölge Müdürlüğünün 21.06.2017 tarihli yazısının gereğinin yerine getirilemeyeceği ifade edilmiştir. Bu defa, DSİ 7. Bölge Müdürlüğünün 15.09.2017 tarihli ve 630228 sayılı yazısında Kuruluşun görüşüne uyulmasının gerektiği belirtilmiştir.

Akabinde Sinop Belediye Meclisinin 06.11.2017 tarihli ve 235 sayılı Kararında ise planın daha önce belediye meclisi tarafından onaylanmış olduğundan hareketle, “... bu nedenle söz konusu değişiklik yapılması talebinin bir sonraki revize ve ilave imar planı çalışmalarında plana yansıtılmasına ve mevcut planın aynen kabul uygulanmasına meclisçe oybirliğiyle karar verildi.” denilmiştir.

3194 sayılı Kanun ve Mekânsal Planlar Yapım Yönetmeliği'nin yukarıda belirtilen hükümleri gereği Belediye; DSİ 7. Bölge Müdürlüğünün görüşünü istemiştir. Fakat, Kuruluş görüşünü bildireceğini söylemesine rağmen 1,5 yıldan fazla süredir görüş verememiştir. Mezkûr mevzuata göre otuz günlük ve ilave olarak verilen otuz günlük uzatma süresi içinde görüş verilmemişse olumsuz görüş verilmediği anlamına gelecektir.

Ancak DSİ 7. Bölge Müdürlüğünün 15.10.2015 tarihli yazısında “sonradan imar planı kapsamına giren alanların Kuruluş etüt çalışma programına alındığı, çalışma tamamlandığında sonucun bildirileceği” belirtilmiştir. Yani İLBANK eliyle daha önce gönderilen görüşün geçerli olduğu, ancak ilave mekanlar için etüd yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

Kuruluşun görüş yazısını göndermede hayli geciktiği ve ilgili mevzuattaki süre düzenlemesi açıktır. Buna karşın DSİ 7. Bölge Müdürlüğünün 15.09.2017 tarihli ve 630228 sayılı yazısında Kuruluşun görüşüne uyulmasının gerektiği belirtildiğinden ortaya tartışmalı ve gelecekte riskli olabilecek bir tablo çıkmaktadır. Zira, DSİ 7. Bölge Müdürlüğünün geç de olsa gönderilen görüş yazısında imar planına alınan bazı parsellerin dere yatağı ve dolgu alanı olduğunun tespit edildiği ve iskâna açılmaması gerektiği belirtilmiştir. Öte yandan, Sinop Belediye Meclisinin 06.11.2017 tarihli ve 235 sayılı Kararında yer bulan “... bu nedenle söz konusu değişiklik yapılması talebinin bir sonraki revize ve ilave imar planı çalışmalarında plana yansıtılmasına ve mevcut planın aynen kabul uygulanmasına meclisçe oybirliğiyle karar verildi.” ifadesi de tereddütleri giderici nitelikte görülmemektedir. Çünkü yeni imar planı çalışmasının ne zaman yapılacağı belli değildir. Kaldı ki, DSİ 7. Bölge Müdürlüğünün iskan için riskli gördüğü yerlerde yapılaşma tamamlanırsa geriye dönüş çok zor ve maliyetli olacaktır.

Sinop Belediyesince imar çalışması için istenilen DSİ 7. Bölge Müdürlüğünün

görüşünün ilave kısmının geç gönderilmiş olmasına rağmen, ileride oluşabilecek afet vb gibi hayati önemdeki risklerden kaçınabilmek için, bölgenin iklim koşulları da dikkate alınarak, imar planı uygulama sürecinin tereddüt edilmeden yürütülebilmesi için mezkür görüşün bahsi geçen idareler nezdinde tekrar görüşülmesi ve hukuken tatmin edici bir sonuca kavuşturulması kamu yararına olacaktır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Sinop revize ve ilave imar planları 04.04.2016 tarihinde belediye meclisi kararıyla onaylandı. Bu plana başlamadan önce kurum görüşleri istendi. D.S.İ görüşlerinde KURU DERE YATAKLARI VE TAŞKIN SAHALALARI için görüş verilmiş ve onaylanan imar planına işlenmiştir. D.S.İ görüşlerini belirtirken ilave alanlarda çalışmalar devam etmekte olup, tamamlandığında görüşünü bildirecektir diye belirtmiştir, daha sonra palanda işlenenlerin dışında D.S.İ tekrar tespitle bulunarak ve 21.06.2017 tarihli yazıyla belediyeye bildirmiştir. Bunun üzerine İmar ve Şehircilik Müdürlüğü olarak Belediye Meclisine söz konusu D.S.İ yazılarını da ekine koyarak dere yataklarının imar planlarına işletilmesi teklifinde bulunuldu.

Meclis bu teklifimizi bir dahaki yapılacak revize ve imar palanlarında değerlendirilmesi mevcut 04.08.2016 tarihinde onaylanan planın aynen uygulanmasına oy birliğiyle karar verdi." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında, revize ve ilave imar planlarının 04.04.2016 tarihinde belediye meclisi kararıyla onaylandığı, plana başlamadan önce kurum görüşleri istendiği; DSİ görüşlerinde kuru dere yatakları ve taşkın sahaları için görüş verildiği ve bu bilgilerin onaylanan imar planına işlendiği; DSİ görüşünde ilave alanlardaki çalışmaların devam etmesi sebebiyle çalışma tamamlandığında ek görüş bildirileceğinin belirtildiği; 21.06.2017 tarihli DSİ yazısında ilave tespitlerin Belediyeye bildirildiği; bunun üzerine İmar ve Şehircilik Müdürlüğü olarak Belediye Meclisine söz konusu DSİ yazılarına istinaden dere yataklarının imar planlarına işletilmesi teklifinde bulunulduğu; Belediye Meclisince bu teklifin bir sonraki revize ve ilave imar planlarında değerlendirilmesine ve mevcut planın aynen uygulanmasına oy birliğiyle karar verildiği ifade edilmiştir.

Bulgumuzda ise, Belediye tarafından imar çalışması için istenilen DSİ görüşünün ilave kısmının geç gönderilmiş olmasına rağmen, ileride oluşabilecek afet vb. gibi hayati önemdeki risklerden kaçınabilmek ve bölgenin iklim koşulları da dikkate alınarak imar planı uygulama sürecinin tereddüt edilmeden yürütülebilmesi için, mezkür görüşün bahsi geçen idareler nezdinde tekrar görüşülmesi ve hukuken tatmin edici bir sonuca kavuşturulmasının kamu yararına olacağı ifade edilmişti.



Belediye Meclisi kararında mevcut planın aynen uygulanmasına ve DSİ görüşünün bir sonraki revize ve ilave imar planlarında değerlendirilmesine karar verilmiş olsa da revize ve ilave imar planlarının tekrar ne zaman gündeme geleceği belirsizdir. Bu süre zarfında DSİ ilave görüşüne rağmen mevcut imar planının uygulanması nedeniyle ortaya çıkabilecek doğal felaketlerin ve ekonomik maliyetlerin önlenmesi adına ivedi olarak revize ve ilave imar planı hususunun değerlendirilmesi ve konunun kamu yararına çözüme kavuşturulması gerekir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 9: Halk Otobüsü ve Dolmuş Hatlarının Satış Yoluyla Kiraya Verilmesi**

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

*“Genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür.”* hükmü yer almış ve 35'inci maddesinde ise yukarıda belirtilen işlerin yapılmasında kullanılacak ihale usulleri sayılmıştır.

Aynı Kanun'un 'Kiralarda sözleşme süresi' başlıklı 64'üncü maddesinde de;

*“Kiraya verilecek taşınır ve taşınmaz malların kira süresi, on yıldan çok olamaz. Turistik tesis kurulacak yerlerin ve turistik tesislerin ve enerji üretimi tesisleri ile iletim ve dağıtım tesis ve şebekelerinin ihtiyacı olan arazilerin ve doğal gaz iletim, dağıtım ve depolama tesis ve şebekelerinin ihtiyacı olan arazilerin on yıldan fazla süre ile kiraya verilmesi mümkündür.*

*Üç yıldan fazla süre ile kiraya verme işlerinde, önceden Maliye Bakanlığından izin alınması şarttır. Katma bütçeli idarelerde bu izin, idarelerin bağlı buldukları bakanlıktan alınır. Özel İdare ve belediyeler için kendi özel kanunları uygulanır.*

*Üç yıldan fazla süre ile kiraya verme işlerinde, kira bedeli her yıl şartname ve sözleşmesindeki esaslara göre yeniden tespit edilir.”* denilerek kira sözleşmelerinde azami süre gösterilmiştir.

5393 sayılı Kanun'un “Meclisin görev ve yetkileri” başlıklı 18'inci maddesinde;

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

“Encümenin görev ve yetkileri” başlıklı 34’üncü maddesinde ise;

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

Yukarıda belirtildiği üzere, kamu taşınmazlarının kiraya verilmesine dair ihalelerin esas ve usulleri 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nda açıklanmıştır. 5393 sayılı Kanun’un ilgili maddelerinde de belediye meclisi ile belediye encümeninin taşınmazların kiralama sürelerine ilişkin yetkileri düzenlenmiştir.

İdarenin 2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde; 2007, 2008 ve 2009 yıllarında encümen kararıyla satış yöntemi kullanılarak bazı otobüs ve dolmuş hatlarının kiraya verildiği, sözleşmede belirtilen sürelerin dolmasına rağmen mevzuata uygun olarak kira sürelerinin yenilenmediği ve eski kiracıların işletme faaliyetlerinin devam ettiği anlaşılmıştır. Ayrıca ihale edilen bu hatların kira sözleşmelerinde, “mevcut yıl itibariyle ihalesi yapılan hattın 5 yıl boyunca ihalesi yapılmayacaktır” şeklinde düzenleme vardır. Ancak, 5 yıl dolmasına rağmen ihale yenilenmemiştir.

Ancak 2886 sayılı Kanun’a göre, dolmuş hatlarının satış yoluyla kiraya verilmesi şeklinde bir kiralama usulü yoktur. İhale usulleri 2886’da tüm ayrıntılarıyla belirlenmiş olup otobüs ve dolmuş hatları için kiralama ihalesi yapılmalıdır.

Ayrıca otobüs hatlarının kiraya verilmesi taşınmaz kiralaması şeklinde olduğundan satış yoluyla kiraya verilen otobüs hatlarının kiraya verilmesinde süre konusunda yetki 5393 sayılı Kanun’da düzenlenmiştir. Buna göre 3 yıla kadar kiraya verme yetkisi belediye encümeninde, 3 yılın üzerinde kiraya verme yetkisi belediye meclisindedir. Encümen yetkisi dahilinde yapılan mezkûr kira ihalelerinin sözleşmelerinde 5 yıl boyunca yeni bir ihale yapılmayacağına düzenlenmiş olması 5393 sayılı Kanun’daki hükümlere aykırıdır. Diğer bir ifade ile belediye encümeni kararıyla 5 yıllığına ihale edilen hat kiralama işinde süre konusunda encümenin yetkisi aşılmıştır.

İhalelerin hem 5393 sayılı Kanun hem de 2886 sayılı Kanun’daki düzenlemeler göz önünde bulundurularak yenilenmesi gerekmektedir. Bu bağlamda dolmuş hatlarının 2886 sayılı Kanun’a göre kiralama ihalesiyle ve en fazla 10 yıllığına kiraya verilmesi, kira süresinin başlangıçta belirlenerek yükümlülüklerin ona göre takip edilmesi, süre konusunda 5393 sayılı Kanun’daki yetkiye uyulması ve süresi biten kiralamalar için mevzuatına uygun olarak yeniden ihaleye çıkılması gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "5393 Sayılı Belediye kanununun 15.maddesinin f-p bentleri ve aynı kanunun 67. Maddesi ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa göre 2007-2008-2009 yıllarında ihaleler yapılarak dolmuş hattı verilmiştir.

Son olarak 27.12.2018 tarihinde yapılan ihale ile de 10 yıllık süre için 5 adet dolmuş hattı ihalesi yapılmıştır. Toplam olarak 40 adet dolmuş hattı, 24 adet halk otobüsü bulunmaktadır. Bu hatlarda çalışan dolmuş ve halk otobüslerinden Belediye Meclisinin belirlediği çalışma ruhsatı adı altında her ay ücret alınmaktadır.

Zaten yukarıda da açıklandığı gibi önceki yıllara ait yapılan dolmuş hatları dışında yeni yaptığımız dolmuş hattı ihalesi kanunda belirtilen süre olan 10 yıllık kiralama olarak yapılmıştır." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında;

5393 Sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinin f ve p bentleri ile aynı Kanun'un 67'nci maddesi ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na göre 2007-2008-2009 yıllarında ihale yapılarak dolmuş hatlarının satışının yapıldığı;

27.12.2017 tarihinde 10 yıllık süreli 5 adet dolmuş hattının kiralanması ihalesinin yapıldığı; bütün hatlarda çalışan dolmuş ve halk otobüslerinden Belediye Meclisinin belirlediği çalışma ruhsatı adı altında her ay ücret alındığı;

Yukarıda da açıklandığı üzere, yeni yapılan dolmuş hattı kira ihalesinin mevzuatta belirtilen azami 10 yıllık süre üzerinden yapıldığı;

Belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabında belirtildiği üzere, 27.12.2017 tarihinde 10 yıllık süreli 5 adet dolmuş hattı kira ihalesi yapılmıştır. Bu ihalede hem 5393 sayılı Kanun hem de 2886 sayılı Kanun hükümleri doğrultusunda uygulamalar yapılmış olup bulgumuzda da mezkür ihale için herhangi bir tespitte bulunulmamıştır.

Ancak, bulgumuzda da belirtildiği üzere, 2007-2008-2009 yıllarında satış yöntemiyle ihale edilen çok sayıda dolmuş ve halk otobüsü hattı satışı mevcuttur. Bu hat satışları encümen kararıyla 5 yıl üzerinden yapılmış olup sözleşme süreleri dolmasına rağmen ihaleler yenilenmemiştir. Ayrıca, 5393 sayılı Kanun'da 3 yılı aşan kiralama/kullanım hakkının devrine karar vermek belediye meclisinin yetkileri arasında sayılmıştır. Bu durumda, Encümen kararıyla 5 yıl üzerinden hat satışı yapılması ve kullanım hakkının devredilmesi mevzuatındaki

düzenlemeye de aykırıdır.

Bütün hatlarda çalışan dolmuş ve halk otobüslerinden Belediye Meclisinin belirlediği çalışma ruhsatı adı altında her ay ücret alındığına dair bilgiler de bulgumuzda yer alan konuyla ilgili değildir.

Diğer yandan, yeni halk otobüsü hattının açılması, hatta iki adet halk otobüsü çalıştırılması ve iki adet halk otobüsü hattının satışının yapılabilmesi için Belediye Encümenine yetki verilmesine ilişkin 05.04.2010 tarih ve 86 sayılı Sinop Belediye Meclisi Kararı ile bu karar uyarınca halk otobüsü hatlarının açık artırma usulü ile satışının yapılmasına dair 20.05.2010 tarih ve 246 sayılı Sinop Belediye Encümeni kararının iptali istemiyle idari yargıda açılan davalar sonucunda, temyiz mercii olarak Danıştay Sekizinci Dairesi tarafından alınan 2011/4063 esas no.lu ve 2016/7020 karar no.lu Kararda, toplu taşıma hatlarının satışı yoluyla kamu mülkiyetinin kullanım hakkının devredilmesinin mevzuata aykırı olduğu; mevzuatta böyle bir ihale yöntemi olmadığı ve toplu taşıma hatları kullanım hakkının mevzuatta belirtilen şekilde kira ihalesiyle verilmesi gerektiği teyit edilmiştir.

İdarenin 2007-2008-2009 yıllarında satış yöntemiyle ihale ettiği dolmuş ve halk otobüsü hatlarını mevzuatta belirtilen şekliyle yeniden ihale ederek kiraya vermesi gerekmektedir.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 10: Dolmuş Hattı Kiralama Şartnamesi ile Sözleşmesinde Yıllık Kira Artışının Düzenlenmemesi**

27.12.2017 tarihli ve 659 sayılı encümen kararı ile 7 adet dolmuş hattı 10 yıl süreyle kiraya verilmiştir. Mezkûr kiralama işine ait şartname ve sözleşmede kira artışına ilişkin herhangi bir düzenleme yer almamaktadır.

5018 sayılı Kanun'a göre taşınmazlar kamu kaynakları arasında sayılmış olup kamu kaynağının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması esastır. Bu nedenle söz konusu taşınmaz kiralamalarında kira artışının düzenlenmesinin İdarenin yararına olacağı düşünülmektedir.

Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 'Yıllık bedel artışları' başlıklı 14'üncü maddesinde;

*“Bir yıldan uzun süreli kira, irtifak hakkı ve kullanma izni sözleşmelerinde ikinci ve izleyen yıllar bedelleri, Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE – bir önceki yılın aynı ayına göre yüzde değişim) oranında, tarımsal amaçlı*

*sözleşmelerde ise ikinci ve izleyen yıllar bedelleri, Tarım Ürünleri Üretici Fiyat Endeksi (Tarım ÜFE – bir önceki yılın aynı ayına göre yüzde değişim) oranında arttırılır.”* denilmiştir.

Ayrıca 300 Seri No.lu Milli Emlak Genel Tebliği'nin VIII. Kira Artış Oranları başlıklı bölümünde de;

*“İkinci ve müteakip yıllar kira bedelleri, cari yıl kira bedelinin Devlet İstatistik Enstitüsünce artışın yapılacağı ayda yayımlanan Üretici Fiyatları Endeksi (bir önceki yılın aynı ayına göre % değişim oranı) oranında artırılması suretiyle hesaplanacaktır.”* denilerek kira artışının nasıl yapılacağı düzenlenmiştir.

Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik ve 300 Seri No.lu Milli Emlak Genel Tebliğinde, Hazinenin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmazların kiraya verilmesinde kira artışına ilişkin hükümler bulunmaktadır. Her ne kadar Yönetmelik ve Tebliğ, Hazineye ait taşınmazlarla ilgili olsa da Belediye taşınmazlarının kiraya verilmesinde de benzer düzenleme ve uygulama yapmak 5018 sayılı Kanun'un amacına uygun olacaktır.

Sonuç olarak, yıllar itibariyle ekonomik şartlar değiştiğinden ve paranın zaman değeri söz konusu olduğundan kira sözleşmelerinde kamu yararı için yıllık kira artışının düzenlenmesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "27.12.2017 tarihli ve 659 sayılı Encümen kararı ile 7 adet dolmuş hattı ihalesi yapılmış olup, 5 adet dolmuş ihalesi onaylanmış 2 adet dolmuş ihalesi isteklinin vazgeçmesi sebebiyle iptal olup, teminat irat kaydedilmiştir. Dolmuş ihalesi 10 yıllığına çıkarılmış olup, her yıl dolmuş esnafından çalışma ruhsatı adı altında 2017 yılı için Belediye Meclisinin belirlediği ücret tarifesi olan 270 TL aylık tahsil edilmektedir." denilmiştir.

***Sonuç olarak*** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında;

27.12.2017 tarihli ve 659 sayılı Encümen kararı ile 7 adet dolmuş hattı ihalesi yapıldığı, 5 adet dolmuş ihalesinin onaylandığı; 2 adet dolmuş ihalesinin isteklinin vazgeçmesi sebebiyle iptal olduğu ve bu 2 ihaleye ait teminatın irat kaydedildiği; her yıl dolmuş esnafından çalışma ruhsatı adı altında aylık 270 TL tahsil edildiği;

Belirtilmiştir.

Bulgumuzda ise;

Dolmuş hattı kiralama işine ait şartname ve sözleşmede kira artışına ilişkin herhangi bir düzenlemenin yer almadığı;

5018 sayılı Kanun'a göre kamu kaynağının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasının esas olduğu; bu nedenle söz konusu taşınmaz kiralalarında kira artışının düzenlenmesinin İdarenin yararına olacağı düşünülüyor;

Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik ve 300 Seri No.lu Milli Emlak Genel Tebliği'nde Hazinesinin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmazların kiraya verilmesinde kira artışına ilişkin hükümlerin bulunduğu; her ne kadar Yönetmelik ve Tebliğ, Hazineye ait taşınmazlarla ilgili olsa da Belediye taşınmazlarının kiraya verilmesinde de benzer düzenleme ve uygulama yapmanın 5018 sayılı Kanun'un amacına uygun olacağı;

Belirtilmişti.

Yukarıdan da görüleceği üzere, kamu idaresinin cevabındaki bilgiler bulgumuzda belirtilen hususlarla ilgili değildir.

Dolmuş hattı kiralama işine ait şartname ve sözleşmelerde kira artışına ilişkin düzenleme yapılması İdarenin yararına olacaktır.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 11: Kiralama İşleminin Sözleşmesine Uygun Olarak Tamamlanması Beklenilmeden Kesin Teminatın İade Edilmesi**

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 'Kesin teminat' başlıklı 54'üncü maddesinde;

*"Taahhüdün, sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla, sözleşme yapılmasından önce müteahhit veya müşteriden ihale bedeli üzerinden hesaplanmak suretiyle % 6 oranında kesin teminat alınır.(Ek cümle:17/9/2004-5234/9 md.) Tasfiye idaresince yapılan taşınır mal satışlarında kesin teminat, ihale bedelinin % 6'sından az olamaz..."*

Aynı Kanun'un 'Kesin teminatın geri verilmesi' başlıklı 56'ncı maddesinde;

*"Kesin teminatın:*

*a) Taahhüdün sözleşme ve şartname hükümlerine uygun biçimde yerine getirildiği usulüne göre anlaşıldıktan ve müteahhidin bu işten dolayı idareye herhangi bir borcunun*

*olmadığı tespit edildikten sonra, Sosyal Sigortalar Kurumundan ilişiksiz belgesinin getirilmesi halinde, tümü;*

*b) Yapım işlerinde (a) fıkrasındaki şartlardan ayrı olarak, geçici kabul tutanağının onaylanması ve geçici kabulde görülen kusurların giderilme bedelinin kesin teminatın yarısından fazla olmaması şartıyla, yarısı, kesin kabul işlemleri tamamlandıktan sonra ise, kalanı;*

*Müteahhide geri verilir.*

*Müteahhidin bu iş nedeniyle idareye ve Sosyal Sigortalar Kurumuna olan borçları ile ücret ve ücret sayılan ödemelerden yapılan kanuni vergi kesintilerinin kesin kabul tarihine kadar ödenmemesi halinde, teminat 54 üncü madde hükmüne göre paraya çevrilerek borçlarına karşılık tutulur. Varsa kalanı müteahhide geri verilir.”*

Aynı Kanun’un ‘Sözleşme yapılmasında müteahhit veya müşterinin görev ve sorumluluğu’ başlıklı 57’nci maddesinde;

*“Sözleşme yapılması gerekli olan hallerde müteahhit veya müşteri 31 inci maddeye göre onaylanan ihale kararının veya Maliye Bakanlığının vizesi gereken hallerde bu vizenin yapıldığının bildirilmesini izleyen günden itibaren 15 gün içinde geçici teminatı kesin teminata çevirerek noterlikçe tescil edilmiş sözleşmeyi, idareye vermek zorundadır.*

*Satışlara ilişkin ihalelerde müşterinin aynı süre içinde ihale bedelini ve müşteriye ait bulunan vergi, resim ve harçları yatırmaması, diğer giderleri ödemesi gerekir.*

*Bu zorunluluklara uyulmadığı takdirde, protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın ihale bozulur ve varsa geçici teminat gelir kaydedilir.”*

Yine aynı Kanun’un ‘Sözleşme yapılması ve kesin teminat alınması zorunlu olmayan haller’ başlıklı 61’inci maddesinde ise;

*“57 nci maddede yazılı süre içinde taahhüdün şartname hükümlerine göre yerine getirilmesi ve bunun idarece uygun bulunması halinde, sözleşme yapılması ve kesin teminat alınması zorunlu değildir.” hükümleri yer almaktadır.*

Yasal düzenlemede belirtildiği üzere, ihale konusu işin sözleşmesi imzalanmadan önce kesin teminatın İdareye verilmesi gerekmektedir. Kesin teminat; taahhüdün, sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla alınır. Dolayısıyla yükleniciden veya müşteriden alınan kesin teminat ihale konusu işin, sözleşme ve şartname hükümlerine göre yerine getirildiği anlaşılana kadar tutulur. Bu nedenle, ihale konusu yükümlülüğün yerine getirilmesi sözleşme ile belli bir süreye bağlanmışsa, İdarenin sözleşme bedelini peşin tahsil etmesi nedeniyle kati teminatların iade edilmesi mevzuata uygun olmadığı gibi sözleşme ve şartnamelerde yasal düzenlemeye aykırı hükümler yer almamalıdır. Aksi halde ilgili görevliler hakkında sorumluluk oluşacağı açıktır. Ancak Kanun'da belirtilen sözleşme yapma süresi içinde taahhüdün şartname hükümlerine göre yerine getirilmesi durumunda sözleşme yapılmadığı için kesin teminat alınmayabilir.

Diğer yandan; 2886 sayılı Kanun'un 'Müteahhit veya müşterinin sözleşmenin bozulmasına neden olması' başlıklı 62'nci maddesinde;

*“Sözleşme yapıldıktan sonra 63 üncü maddede yazılı hükümler dışında müteahhit veya müşterinin taahhüdünden vazgeçmesi veya taahhüdünü, şartname ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi üzerine, idarenin en az 10 gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi halinde, ayrıca protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın kesin teminatı gelir kaydedilir ve sözleşme feshedilerek hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilir.”* hükmü bulunmaktadır.

Belirtilen düzenleme uyarınca, müteahhit veya müşterinin taahhüdünden vazgeçmesi veya taahhüdünü şartname ve sözleşme hükümlerine uygun yerine getirmemesi halinde kesin teminat gelir kaydedilecektir. Bu nedenle, taahhüdün sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yapıp yapılmadığını takip için kesin teminatın sözleşme süresince mutlaka tutulması gerekmektedir.

2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde 2017 yılında yapılan otobüs ve dolmuş hattı kiralama işinde 7 adet dolmuş hattı 10 yıl süreyle kiraya verilmiş ve kira bedellerinin peşin tahsil edilmesi sebebiyle kesin teminatların iade edildiği tespit edilmiştir.

Kiralama işine ait Teknik Şartnamenin “kati teminat” başlıklı 10'uncu maddesinde;

*“İhale üzerinde kalan istekliden sözleşme imzalanmadan önce ihale bedeli üzerinden hesaplanmak suretiyle %6 oranında kati teminat alınır. Sözleşme süresinin bitiminde yüklenicinin ve bu işten dolayı idaremize borcu olmadığında kesin teminat iade edilir.”*

Sözleşme'nin “kesin teminat” başlıklı 4'üncü maddesinde ise;



*“İhale üzerinde kalan istekliden sözleşme imzalanmadan önce ihale bedeli üzerinden hesaplanmak suretiyle %6 oranında kesin teminat alınır.*

*39.300,00 TL kesin teminat alınmıştır.*

*İhale bedeli ve diğer masraflar tamamlandığında yüklenicinin bu işten dolayı idaremize borcu kalmadığında kesin teminat iade edilir.”* denilmektedir.

İşin şartnamesinde teminatın sözleşme süresinin bitiminde iade edileceği düzenlenmişken işin sözleşmesinde *“İhale bedeli ve diğer masraflar tamamlandığında yüklenicinin bu işten dolayı idaremize borcu kalmadığında kesin teminat iade edilir.”* ifadesine yer verilmiştir. İhaleye ilişkin iki metindeki düzenleme hem çelişmekte hem de sözleşmedeki düzenleme 2886 sayılı Kanun’un düzenlemesine aykırılık teşkil etmektedir.

Dolmuş hattı kiralama işine ait sözleşme ve şartnamede dolmuş kiralama işinin nasıl yürütüleceğine dair düzenlemeler vardır. Dolayısıyla hat kiralama işinin sözleşme süresince şartname ve sözleşme hükümlerine göre yürütülmesinin takip edilmesi gerekmektedir.

Mevzuatta belirtildiği üzere, kesin teminat yapılan işin sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirildiği ve müteahhidin İdareye borcu kalmadığı anlaşıldıktan sonra Sosyal Sigortalar Kurumundan ilişiksiz belgesinin getirilmesi halinde iade edilebilecektir.

Netice olarak; İdarenin 10 yıl süreli olarak yaptığı dolmuş hattı kiralaması ihalesinde yüklenicinin taahhüdünü yerine getirmemesi, vazgeçmesi veya sözleşme hükümlerine aykırı hareket edilmesi durumunda kesin teminatın doğrudan gelir kaydedilmesi ve sözleşmenin feshedilmesi gerekir. Bu durumda mevcut uygulama ile, İdare; 10 yıllık kira süresi içinde sözleşme ve şartnameye aykırı bir durum oluşursa gelir kaydedeceği teminatı başlangıçta iade etmiş olmaktadır. Kaldı ki, mezkûr iş; yasal düzenlemede belirtilen şekliyle sözleşme yapma süresi içinde yerine getirilebilecek bir iş de değildir.

Kira ihalesinde sözleşme bedeli peşin tahsil edilse bile kati teminatların iade edilmesi mevzuata uygun olmadığı gibi sözleşme ve şartnamelerde yasal düzenlemeye aykırı hükümler de yer almamalıdır. Aksi halde ilgili görevliler açısından sorumluluk oluşacağı açıktır.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Dolmuş hattı kiralama neticesinde yüklenicinin taahhüdünü yerine getirmemesi vazgeçmesi veya sözleşme hükümlerine aykırı hareket etmesi durumunda teminat gelir kaydı yapılır.

Dolayısıyla bizde 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu Hükümleri doğrultusunda taahhüdün yerine getirilmemesi neticesinde isteklinin teminatı gelir kaydedilmiştir." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; dolmuş hattı kiralama ihalesinde yüklenicinin taahhüdünü yerine getirmemesi, vazgeçmesi veya sözleşme hükümlerine aykırı hareket etmesi durumunda teminatın gelir kaydedileceğinin düzenlendiği; dolayısıyla 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümleri doğrultusunda taahhüdün yerine getirmeyen müşterinin teminatının gelir kaydedildiği;

Belirtilmiştir.

Bulgumuzda ise; teminatın alınması ve iadesine ilişkin mevzuat hükümlerinden bahsedildikten sonra;

Yasal düzenlemede belirtildiği üzere, ihale konusu işin sözleşmesi imzalanmadan önce kesin teminatın İdareye verilmesi gerektiği; kesin teminatın, taahhüdün sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla alındığı; dolayısıyla yükleniciden veya müşteriden alınan kesin teminatın ihale konusu işin, sözleşme ve şartname hükümlerine göre yerine getirildiği anlaşılan kadar tutulduğu; bu nedenle, ihale konusu yükümlülüğün yerine getirilmesi sözleşme ile belli bir süreye bağlanmışsa, İdarenin sözleşme bedelini peşin tahsil etmesi nedeniyle kati teminatların iade edilmesinin mevzuata aykırı olduğu; sözleşme ve şartnamelerde yasal düzenlemeye aykırı hükümlerin yer almaması gerektiği; aksi halde ilgili görevliler hakkında sorumluluk oluşacağı;

Yasal düzenleme uyarınca, müteahhit veya müşterinin taahhüdünden vazgeçmesi veya taahhüdünü şartname ve sözleşme hükümlerine uygun yerine getirmemesi halinde kesin teminat gelir kaydedileceği; bu nedenle, taahhüdün sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yapılıp yapılmadığının takibi için kesin teminatın sözleşme süresince mutlaka tutulması gerektiği;

2017 yılında yapılan otobüs ve dolmuş hattı kiralama işinde 7 adet dolmuş hattının 10 yıl süreyle kiraya verildiği ve kira bedellerinin peşin tahsil edilmesi sebebiyle 5 müşterinin kesin teminatının iade edildiğinin tespit edildiği;

Belirtilmiştir.

Sinop Belediyesinde, 27.12.2017 tarihli ve 659 sayılı Encümen kararı ile 7 adet dolmuş hattı ihalesi yapılmış, 5 adet dolmuş ihalesi onaylandıktan sonra sözleşmeleri yapılmış; 2 adet dolmuş ihalesi onaylanmasına rağmen isteklinin vazgeçmesi sebebiyle iptal edilmiş ve bu 2 ihaleye ait teminat irat kaydedilmiştir.

Diğer yandan, sözleşmeye bağlanan 5 adet dolmuş ihalesine ait teminat mektupları da,

10 yıllık kira bedellerinin peşin tahsil edilmesi nedeniyle 2018 yılının Ocak ve Şubat aylarında düzenlenen muhasebe işlem fişleriyle iade edilmiştir.

Söz konusu iade işlemi 2886 sayılı Kanun'un düzenlemesine aykırıdır. İlgililer hakkında sorumluluk oluşacağı da açıktır.

Dolmuş hattı kiralama süresinin 2018 yılından itibaren 10 yıl olması nedeniyle, bulguda belirtilen hatanın giderilmesi gerekmektedir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

### **BULGU 12: Otopark Gelirlerinin Otopark Yönetmeliği Hükümlerine Uygun Olarak Nemalandırılmaması**

3194 sayılı İmar Kanunu'nun 37'nci ve 44'üncü maddelerine dayanılarak hazırlanan Otopark Yönetmeliği'nin "Otopark Bedelinin Tahakkuk ve Tahsili" başlıklı 10'uncu maddesinde;

*"Otopark bedelleri kamu bankalarından herhangi birinde açılacak otopark hesabı yatırılır. Bu hesapta toplanan meblağa yasaların öngördüğü faiz oranı uygulanır."* denilmektedir.

İdarenin 2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde, otopark bedellerinin bu gelir için açılmış olan tek hesapta izlendiği ancak, bu hesapta toplanan 437.789,50 TL'nin gelir getiren herhangi bir uygulamaya tabi tutulmadığı tespit edilmiştir.

Diğer yandan, İdarenin 2016 yılı hesabının incelenmesi neticesinde de, Otopark Yönetmeliği uyarınca elde edilen ücretlerin gelir getiren herhangi bir uygulamaya tabi tutulmadığı tespit edilmiş ve bu husus 2016 Yılı Sayıştay Denetim Raporunun "Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler" Bölümünde yer almıştı. Ancak, 2016 yılında yapılan tespitin 2017 yılında da devam ettirildiği görülmüştür.

İdarenin, mevzuat hükmü doğrultusunda ilgili hesabı gelir getiren bir hesaba dönüştürmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Otopark gelirlerinin otopark yönetmeliği hükümlerine uygun nemalandırılması sağlanacaktır." denilmektedir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; otopark gelirlerinin Otopark Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak nemalandırılmasının sağlanacağı

belirtildiğinden bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

**BULGU 13: Diğer Kamu Kurumlarınca Yapılan Kamulaştırmaların Emlak Vergisinin Takibi Açısından Tapu Müdürlüğünden Takip Edilmemesi**

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'nun; Kamulaştırma bedelinin mahkemece tespiti ve taşınmaz malın idare adına tescilli hususlarının düzenlendiği 10'uncu maddesinin sondan üçüncü fıkrasında;

*“Bu tescil ve terkin işlemi sırasında mal sahiplerinin bu taşınmaz mal nedeniyle vergi ilişkisi aranmaz. Ancak, tapu dairesi durumu ilgili vergi dairesine bildirir.”*

Aynı Kanun'un “Vergilendirme” başlıklı 39'uncu maddesinde;

*(Değişik: 24/4/2001 - 4650/20 md.)Kamulaştırılan taşınmazın kamulaştırıldığı yıla ait emlak vergisi tarhına esas olan vergi değeri, kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olduğu takdirde, kamulaştırma bedeli ile vergi değeri arasındaki fark üzerinden, cezalı emlak vergisi tarh olunur.*

*Emlak vergisi beyannamesinin ek süreye rağmen verilmemiş olması halinde, kesinleşen kamulaştırma bedeli, kamulaştırmanın yapıldığı yıla ait vergi değeri yerine geçer ve bu değer üzerinden cezalı emlak vergisi tarhiyatı yapılır.”* hükümleri yer almaktadır.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 23'üncü maddesinde, *“Bu Kanunun 33 üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muafiyetten faydalanılması hali dahil) emlak vergisi bildirim verilmesi zorunludur. Devlete ait arazi için bildirim verilmez.”* denildikten sonra 33'üncü maddesinde, *“Bir bina veya arazinin takvim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesi”* vergi değerini tadil eden sebepler arasında sayılmıştır. Aynı Kanun'un 37'nci maddesinde de *“Bu Kanunda geçen Vergi dairesi tabiri, belediyeleri ifade eder.”* ifadesi yer almıştır.

Yukarıda belirtilen yasal düzenlemelere göre, emlak vergisi ve mükellefinin takibi ve güncellenmesi için, diğer kamu kurumlarınca yapılan taşınmaz kamulaştırmalarının, tapu müdürlüğünce belediyelere bildirilmesi gerekmektedir. Diğer yandan vergi değerini tadil eden nedenlerin oluşması halinde muafiyet kapsamında olanlar da dâhil yeni malik tarafından beyanname verilmesi gerekmektedir. Belirtilen bildirimlerin yapılmaması halinde taşınmaz ile ilgili daha önce emlak vergisi beyannamesi verilip verilmediği, mükellefte değişme olup

olmadığı; taşınmaz değerindeki artışın tutarı bilinemeyecektir; bu durumda emlak vergisiyle ilgili eski durum ve eski mükellef adına borçlandırma devam edebilecektir.

2016 yılında Belediye sınırları içinde başlıca Maliye Bakanlığı, Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü, Karayolları Genel Müdürlüğü ve TEDAŞ olmak üzere kamu kurumları tarafından, 2017 yılı içinde de Karayolları Genel Müdürlüğü tarafından çeşitli sayıda kamulaştırma yapıldığı öğrenilmiştir. Ancak, kamulaştırılan taşınmazlar için Belediyeye mevzuatta belirtilen bilgilendirme yapılmamıştır.

Diğer yandan, kamulaştırma bedeli üzerinden emlak vergisi alınmaması ve bunu temin için tapu dairesi ile yazışma yapılamaması halinde ortaya çıkacak kamu zararından dolayı sorumluluk oluşacağı açıktır.

Bahsi geçen konu 2016 yılı Sayıştay Raporunda da yer almıştır. Ancak, İdare tarafından 2016 yılı için tespit edilen hatanın giderilmesi için Tapu müdürlüğü ile bir yazışma yapılmadığı anlaşılmıştır.

Emlak vergisinin mevzuatta belirtilen takip ve güncellemelerinin yapılabilmesi için, kamu kurumlarınca yapılan kamulaştırmaların Tapu Müdürlüğüne Belediyeye bildirilmesini temin etmek amacıyla gerekli çalışmalar ve yazışmalar yapılmalıdır.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Kamu kurumlarınca yapılan kamulaştırmalarda emlak vergisi mevzuatında belirtilen takip ve güncellemelerin yapılabilmesi için tapu müdürlüğüne belediyeye bilgi verilmesi için yazışma yapılmış olup, ekte sunulmuştur." denilmiştir.

***Sonuç olarak*** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; kamu kurumlarınca yapılan kamulaştırmalarda emlak vergisi mevzuatında belirtilen takip ve güncellemelerin yapılabilmesi amacıyla, Belediyeye bilgi verilmesi için Tapu Müdürlüğü ile yazışma yapıldığı belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabı ekinde gönderilen 21.02.2018 tarihli ve 68 sayılı Belediye Başkanlığı yazısı ile Tapu Müdürlüğünden bilgi istenildiği anlaşıldığından bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

**BULGU 14: Taşınmazların Kira Süreleri Bitmesine Rağmen Kira Sürelerinin Encümen Kararıyla veya Karar Olmaksızın Devamlı Uzatılması**

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 1'inci maddesinde; "*Genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira,*

*trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür.*” hükmü yer almış ve 35’inci maddesinde ise kamu taşınmazlarının kiraya verilmesinde uygulanacak ihale usulleri sayılmıştır.

5393 sayılı Kanun’un “Meclisin görev ve yetkileri” başlıklı 18’inci maddesinde; *“Taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermek.”* ve “Encümenin görev ve yetkileri” başlıklı 34’üncü maddesinde; *“Taşınmaz mal satımına, trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamak; süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına karar vermek.”* hükümleri bulunmaktadır.

Yukarıda belirtildiği üzere, kamu taşınmazlarının kiraya verilmesi ihalelerinin esas ve usulleri 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nda açıklanmıştır. 5393 sayılı Kanun’un ilgili maddelerinde de belediye meclisi ile belediye encümeninin taşınmazların kiralama sürelerine ilişkin yetkileri düzenlenmiş olup taşınmaz kiralamalarında belediye encümenine verilen yetki en fazla üç yıl süreli kiralamaları kapsamaktadır.

Bu bağlamda, kamu taşınmazlarının 5393 sayılı Kanun’daki düzenlemeler de dikkate alınarak ihaleyle kiraya verilmesi, kira süresinin sonunda tekrar ihale edilmesi; ihale dokümanın kira süresi bilgisini içerecek şekilde hazırlanması ve ihale komisyonu kararlarında kira süresinin açıkça belirtilmesi; sözleşmelerin toplam kira süresi üzerinden bağitlanması mevzuat gereğidir.

İdarenin eski tarihli olup ve halihazırda devam eden taşınmaz kiralama işlemlerinde; ihale komisyonu kararlarında kira süresine ilişkin bir bilgi bulunmamakta ve sözleşmeler başlangıçta 1 yıl süreli yapılmaktadır. Kira süresinin bitiminde yeni bir ihale yapılmamakta ve kira süreleri encümen kararıyla uzatılmaktadır. Bu durumda hem 2886 sayılı Kanun hem de 5393 sayılı Kanun’daki düzenlemeye aykırı işlem tesis edilmiş ve kira sürelerinde toplamda 3 yıl sınırı aşılmış olmaktadır.

Taşınmazların kiraya verilmesinde; ihale şartnamesi ve sözleşmesi ile encümen kararında, 5393 sayılı Kanun'un düzenlemesine uygun olarak toplam kira süresinin belirtilmesi ve kira süresi bitiminde yeni bir ihale yapılması yasal düzenlemeye uygun olacaktır.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Belediyemiz kiracıları çok eski yıllardan beri kiracımız olup, hükümlülüklerini yerine getiren iş yerlerinin her yıl Maliye Bakanlığınca belirlenen kira artış

oranında kira artışı yapılmaktadır. Bunların yeniden ihaleye çıkarılarak kiralınması mağduriyetlere sebep olacaktır.

Ama bundan sonra yeni yapacağımız ihalelerde ya Meclis yetkisi olup 10 yıl, ya da Encümen yetkisi olup 3 yıllığına kiralama yapılacaktır." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında, Belediyenin kiracılarının çok eski yıllardan beri kiracı oldukları; yükümlülüklerini yerine getiren iş yerlerinin her yıl kira artışının yapıldığı, bu yerlerin tekrar ihaleye çıkılarak kiralınmasının mağduriyetlere sebep olacağı, ancak bundan sonra yeni yapılan ihalelerde meclis veya encümenin yetkisine göre 3 yıllık ve 10 yıllık kiralaların yapılacağı ifade edilmiştir.

Bulgumuzda, kamu taşınmazlarının 5393 ve 2886 sayılı Kanunlardaki düzenlemeler de dikkate alınarak ihaleyle kiraya verilmesi, meclis ve encümenin yetkileri dahilinde kira süresinin belirlenmesi, kira süresinin sonunda tekrar ihale edilmesi; idareler uzun süreli kiraya vermeyi amaçlıyorsa ihale dokümanlarının buna göre hazırlanması ve ihale komisyonu kararlarında kira süresinin açıkça belirtilmesi, sözleşmelerin toplam kira süresi üzerinden bağıtlanması gerektiği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede İdarenin eski tarihli olup hâlihazırda devam eden taşınmaz kiralama işlemlerinin olduğu, ihale komisyonu kararlarında kira süresine ilişkin bir bilgi bulunmadığı, sözleşmelerin başlangıçta 1 yıl süreli olarak yapıldığı, kira süresi bitiminde yeni bir ihale yapılmaksızın kira sürelerinin encümen kararıyla uzatıldığı görülmüştür. Bu durumda hem 2886 sayılı Kanun hem de 5393 sayılı Kanun'daki düzenlemeye aykırı işlem tesis edilmiş olup kira sürelerinde toplamda 3 yıl sınırı aşılmış olmaktadır.

İdare cevabında kiracıların uzun süredir bulunduğu yerin kiracısı olduğu, ihaleye çıkılmasının mağduriyetlere yol açacağı, ancak kira süreleriyle ilgili meclis ve encümenin yetkisine dikkat edileceği söylene de; 5393 sayılı Kanun ile 2886 sayılı Kanun hükümleri açık olup kiralalarda mağduriyet olacağı gerekçesiyle ihale yapılmayacağına ilişkin herhangi bir istisna da bulunmamaktadır.

İdare görevlileri açısından hukuki bir sorumluluk doğmaması için taşınmazların kiraya verilmesinde; ihale şartnamesi ve sözleşmesi ile encümen kararında, 5393 sayılı Kanun'un süre düzenlemesine uygun olarak toplam kira süresinin belirtilmesi ve kira süresi bitiminde yeni bir ihale yapılması yasal bir zorunluluktur.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

**BULGU 15: Taşınmaz Kira Gelirlerinde Tahsilat Oranının Düşük Olması, Tahsilatların Gecikmesi, Zaman Aşımına Yol Açılması**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 38'inci maddesinde; "*Kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanlar, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumludur.*" hükmü yer almaktadır. Aynı Kanun'un 11'inci maddesinde ise; kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanılmasının esas olduğu ve belirtilen ilkelerin gözetilmesinden üst yöneticinin sorumlu olduğu ifade edilmiştir. Diğer yandan, 5393 sayılı Kanun'un 38'inci maddesinde de; "*Belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek.*" Belediye başkanının görev ve yetkileri arasında sayılmıştır.

İdarenin taşınmaz kira sözleşmelerinde genel olarak kira bedellerinin aylık ve peşin olarak yatırılacağı, süresinde yatırılmayan kira bedelleri için sözleşmede ve ilgili yasal düzenlemede belirtilen süreçlerin ve yaptırımların uygulanacağına dair düzenlemeler yer almaktadır.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun "II. Beş yıllık zamanaşımı" başlıklı 147'nci maddesinde, "*Kira bedelleri, anapara faizleri ve ücret gibi diğer dönemsel edimler*"in de 5 yıllık zamanaşımına tabi olduğu ifade edilmiştir. Bu bağlamda, zamanaşımına uğratılan kira gelirlerinin 5018 sayılı Kanun ve ilgili Yönetmelik hükümlerine göre kamu zararı olarak değerlendirileceği ve bu kamu zararından ise kira gelirin takip ve tahsilinde görevli olanların sorumlu olacakları açıktır.

İdarenin 2016 yılı hesabının incelenmesi neticesinde, "*2016 yılındaki taşınmaz kira geliri toplam tahakkuk tutarının 1.490.768,57 TL; net tahsilatın 722.812,13 TL olduğu; tahsilat oranının %42,93 olduğu; 2008 yılından beri kira borcunu ödemeyen kiracıların olduğu; yuvam dinlenme tesisi (2016 yılı sonu itibariyle kira borcu 295.156,29 TL), düğün salonu (2016 yılı sonu itibariyle kira borcu 179.454,68 TL) kiracılarının kira borçlarının yüksek tutarlara ulaştığı ve bunlara benzer çok sayıda kiracı olduğu*" tespit edilmiş ve konu aynı yılın raporunda yer almıştı.

İdarenin 2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde de, kesin mizan bilgilerine göre kira geliri tahakkuku olarak 120-Gelirlerden Alacaklar hesabında 906.703,56 TL, 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar hesabında 960.617,55 TL olmak üzere toplam 1.867.321,11 TL kayıtlıdır. Tahsilat olarak ise, 800-Bütçe Gelirleri hesabında 856.207,26 TL görünmektedir.



Kesin mizan bilgilerine göre devreden toplam tahakkuk tutarı 1.016.540,97 TL'dir. Bu durumda kira tahsilat oranının %50'nin altında olduğu açıktır.

Diğer yandan, kira geliri tahakkuk servisindeki tahakkuk bilgilerinin tamamının mali tablolara yansıtılmadığı da dikkate alınırsa kira geliri tahsilat oranının çok düşük olduğu görülecektir.

Mezkûr hesapların ayrıntısı incelendiğinde; 2004 yılından itibaren tahakkuk ettirildiği halde tahsil edilmeyen kira alacaklarının olduğu; bazı kiracıların borçlarının çok yüksek seviyeye ulaştığı görülmektedir. Mevcut durum kamu alacaklarının tahsil edilmesiyle ilgili mevzuatın ışığında değerlendirildiğinde, zamanaşımı söz konusu olduğunda ilgili kamu görevlileri açısından sorumluluk oluşacağı açıktır.

İdarenin; hem kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanılması hem de kamu görevlileri açısından bir sorumluluk oluşmaması amacıyla, kira geliri tahsilatını mevzuatına uygun olarak zamanında yapması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Taşınmaz kira gelirlerinin tahsilatının arttırılması için Hukuk işlerine talimat verilmiş olup, borcu olan kişilerden yasal yollarla tahsilatının sağlanması için gerekli hukuki süreç başlatılmıştır. Borçlu mükelleflerin icra talep evrakları ekte sunulmuştur." denilmiştir.

***Sonuç olarak*** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; taşınmaz kira gelirlerinin tahsilatının arttırılması için Hukuk İşleri Müdürlüğüne talimat verildiği, tahsilatın sağlanması için gerekli hukuki süreçlerin başlatıldığı ifade edildiğinden bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 16: Eğlence Vergisinin Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılmaması**

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Eğlence Vergisi" başlıklı bölümünün "Konu" başlıklı 17'nci maddesinde, "Bu Kanunun 21 inci maddesinde belirtilen ve belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetleri Eğlence Vergisine tabidir." denilmiş "Mükellef" başlıklı 18'inci maddesinde, "Verginin mükellefi, eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzelkişilerdir." hükmüne yer verilmiştir. Kanun'un 21'nci maddesinde ise eğlence işletmelerinden alınacak eğlence vergisinin nispet ve miktarları belirlenmiştir. Ayrıca aynı maddede, ödeme yapmayanlar hakkında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına

alınmıştır.

İdarenin 2017 yılı kesin mizan bilgilerine göre, 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabında mezkur vergi için sadece 300 TL tahakkuk ve tahsil kaydı mevcuttur. Ancak 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında 17.597,24TL borç kaydı görünmekte, 765 TL tahsilat kaydı bulunmaktadır. İdarenin önceki yıllara ilişkin mizanları incelediğinde, 2017 yılında yapılan 1065 TL'lik tahakkuk ve tahsilat dışında 2014 yılından bugüne kadar herhangi bir tahakkuk ve tahsilat yapılmadığı anlaşılmıştır.

Diğer yandan, İdarenin 2016 yılı hesabının incelenmesi neticesinde de, eğlence vergisinin tarh ve tahakkuk ettirilmemesi bulguya konu edilmiş ve söz konusu bulgu 2016 Yılı Sayıştay Denetim Raporunun "Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit Ve Değerlendirmeler" Bölümünde yer almıştı. Ancak, 2016 yılında yapılan tespitin 2017 yılında da devam ettirildiği görülmüştür.

Oysaki 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine göre, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanılması esastır. Bununla birlikte eğlence vergisinin mükellef sayısının güncelleştirilmesi ile tahakkuk ve tahsilat oranlarının arttırılması için gerekli çalışmaların yapılması İdarenin yararına olacaktır. Söz konusu verginin tahakkuk ve tahsil zamanlaşımına uğraması halinde de İdarenin ilgili personelinin kamu zararına sebebiyet vermeleri dolayısıyla sorumlu olabilecekleri de dikkate alınmalıdır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Eğlence vergisi mükellef sayısının güncelleştirilerek tahakkuk ve tahsilatının zaman aşımına uğratılmadan tahsili sağlanacaktır." denilmektedir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında, Eğlence vergisi mükellef sayısının güncelleştirilerek tahakkuk ve tahsilatının zamanlaşımına uğratılmadan tahsili sağlanacağı belirtildiğinden, bu aşamada önerilecek başka bir husus yoktur.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 17: Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında Kayıtlı Yol Harcamalarına Katılma Payının Tahsil Edilmemesi**

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 98'inci maddesinde; "*Bu Kanunda aksine hüküm bulunmayan hallerde, bu Kanuna göre alınacak vergi, harç ve katılma payları hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve bunların ek ve tadilleri hükümleri uygulanır.*" denilmektedir.

6183 sayılı Kanun'da kamu alacağının tahsil şekilleri ve zamanaşımı konularında düzenlemeler yer almaktadır. Diğer yandan, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'ndaki düzenlemeler de dikkate alındığında, kamu alacaklarının zamanaşımına uğratılmasından tartışmasız ilgili kamu görevlileri sorumlu olacaktır.

İdarenin 2016 yılı hesabının incelenmesi neticesinde, kesin mizanda 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında yol harcamalarına katılma payı için 329.600,34 TL tahakkuk kaydı olduğu; bu tutarın 2015 yılından devredildiği; 2016 yılındaki net tahsilatın ise 715,71 TL olduğu; 2017 yılına devreden tutarın 328.884,63 TL olduğu tespitiyle konu 2016 yılı Sayıştay raporunda yer almıştı. İdarenin 2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde de aynı kayıtların devam ettiği anlaşılmıştır.

Bahsedilen hesapta kayıtlı tutarın ayrıntısı incelendiğinde, söz konusu katılma paylarının 2003 ve 2005 yıllarında tahakkuk ettirildiği ve son ödeme tarihi 2006 yılı olmasına rağmen büyük bir kısmının zamanaşımına uğratıldığı anlaşılmıştır.

Yol harcamalarına katılma payı toplam tahakkuk tutarı 480.603,57 TL olup 106.693,48 TL'si tahsil edilmiş geri kalan 373.910,09 TL'si ise zamanaşımına uğratılmıştır.

Diğer yandan, 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Harcamalara Katılma Payları İle İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik'in "Tapu Dairelerinin Sorumluluğu" başlıklı 24'üncü maddesinde; *Harcamalara Katılma Payına tabi gayrimenkullerin bir listesi belediyelerce ilgili tapu dairelerine bildirilir. Bu gayrimenkullerin satış, hibe ve trampaları halinde tapu dairesi payın tahsilini sağlamak üzere ilgili Belediyeyi haberdar eder. Pay ödenmedikçe intikal işlemi yapılmaz.* " hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre harcamalara katılma payına tabi gayrimenkullerin satış, hibe ve trampaları halinde tapu dairesinin Belediyeyi haberdar etme ve pay ödenmedikçe intikal işlemini yapmama gibi yükümlülükleri vardır. Bu sebeple yol harcamalarına katılma payının takip ve tahsili açısından tapu dairesiyle gerekli yazışmaların yapılması önem arz etmektedir.

Belirtilen nedenlerle ilgili mevzuat çerçevesinde sorumluluk sürecinin işletilmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 22'nci maddesine göre 2005-2006 yıllarına ait toplam 480.603,57 TL tahakkuk bulunup, bunun 106.693,46 TL tahsil edilmiştir. Bakiye kalan 373.910,09 TL için 6183 sayılı kanuna göre yeniden tahsilat yapılabilmesi yeniden tebligat gönderilmiştir." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 22'nci maddesine göre yol harcamalarına katılma payı olarak hesaplanan 2005-2006 yıllarına ait toplam 480.603,57 TL tahakkuk tutarı bulunduğu, bunun 106.693,46 TL'sinin tahsil edildiği; bakiye kalan 373.910,09 TL tahakkuk tutarının ise 6183 sayılı Kanun'a göre tahsilatının yapılabilmesi için yeniden tebligat gönderildiği;

Belirtilmiştir.

Bulgumuzda ise;

2016 yılı kesin mizanında 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında yol harcamalarına katılma payı için 329.600,34 TL tahakkuk kaydının olduğu; bu tutarın 2015 yılından devredildiği; 2016 yılındaki net tahsilatın ise 715,71 TL olduğu; 2017 yılına devreden tutarın ise 328.884,63 TL olduğu tespitiyle konunun 2016 yılı Sayıştay raporunda yer aldığı; İdarenin 2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde de aynı kayıtların devam ettiği; bahsedilen hesapta kayıtlı tutarın ayrıntısı incelendiğinde, söz konusu katılma paylarının 2003 ve 2005 yıllarında tahakkuk ettirildiği ve son ödeme tarihi 2006 yılı olmasına rağmen büyük bir kısmının zamanaşımına uğratıldığı anlaşıldığı;

ifade edilmişti.

2464 sayılı Kanun'un 12.11.2012 tarihli ve 6360 sayılı Kanun'la değişiklik yapılmadan önceki "Yol harcamalarına katılma payı:" başlıklı 86'ncı maddesinde;

*"Belediyelerce veya belediyelere bağlı müesseselerce aşağıdaki şekillerde inşa, tamir ve genişletilmeye tabi tutulan yolların iki tarafında bulunan veya başka bir yola çıkışı olmaması dolayısıyla bu yoldan yararlanan gayrimenkullerin sahiplerinden Yol Harcamalarına Katılma Payı alınır:"* hükmü yer almaktaydı. Dolayısıyla, bulgumuzda belirtilen yol harcamalarına katılma payları bu hüküm bağlamında hesaplanıp kayıtlara alınmıştır.

Diğer yandan, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Tahsil şekli:" başlıklı 93'üncü maddesinde;

*"Harcamalara katılma payları belediyelerce veya bunlara bağlı müesseselerce, 92 nci maddeye göre payların ilan ve tebliğ edildiği yılı takip eden yıldan itibaren iki yılda ve dört eşit taksitte, peşin ödemelerle tahakkuk tarihinden itibaren bir ay içinde tahsil olunur. Ancak, yukarıda yazılı ödeme sürelerini, ilgili belediyelerin teklifi üzerine, 5 yıla (peşin ödemelerde bir yıla) kadar uzatmaya ve buna göre taksit sürelerini tespit etmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.*

*Bakanlar Kurulunca bu yetkinin kullanılması halinde, uzatılan ödeme süreleri için belediyeler, belediye meclislerinin kararı üzerine ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uyarınca alınan tecil faizi oranını aşmamak üzere faiz alabilirler."* hükmü bulunmaktadır.

6183 sayılı Kanun'un "Tahsil zamanaşımı:" başlıklı 102'nci maddesinde ise;

*"Amme alacağı, vadesinin rasladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse zamanaşımına uğrar. Para cezalarına ait hususi kanunlarındaki zamanaşımı hükümleri mahfuzdur. "* denilmektedir.

121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında kayıtlı tutarın ayrıntısı incelendiğinde, söz konusu katılma paylarının son ödeme tarihi 2006 yılının sonu olarak tespit edildiği anlaşılmıştır.

Netice olarak; mezkür hesapta kayıtlı yol harcamalarına katılma payları için 2016 ve 2017 yılları itibariyle zaman aşımı oluştuğu açıktır.

İdarenin bu durumu; 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile Devlete ve Kişilere Memurlarca Verilen Zararların Nevi ve Miktarlarının Tespiti, Takibi, Amirlerinin Sorumlulukları, Yapılacak Diğer İşlemler Hakkında Yönetmelik'teki rücu işlemleri bağlamında değerlendirmesi ve İdarenin zararını önlemek amacıyla gerekli çalışmaları başlatması gerekmektedir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 18: Genel Olarak Gelir Tahsilat Oranlarının Düşük Olması**

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediye Başkanının Görev ve Yetkileri" başlıklı 38'inci maddesinin (f) bendinde; Belediye başkanı, belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmekle görevli ve yetkili kılınmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 61'inci maddesinin birinci fıkrasında, muhasebe hizmeti;

*"Gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir."* şeklinde tanımlanmış,

Aynı maddenin ikinci fıkrasında muhasebe yetkilisinin, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 60'ıncı maddesinin (e) bendinde de, ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek mali hizmetler biriminin görevleri arasında sayılmıştır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un, "Ödeme zamanı ve önce ödeme" başlıklı 37'nci maddesinde; "*amme alacaklarının hususi kanunlarında belli edilen zamanlarda ödeneceği, hususi kanunlarında ödeme zamanı tespit edilmemiş amme alacaklarının ise Maliye Vekaletince belirtilecek usule göre yapılacak tebliğden itibaren bir ay içinde ödeneceği*" hükmü yer almaktadır. Kanun'un "Ödeme emri" başlıklı 55'inci maddesinin birinci fıkrasında; "*Amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 7 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumu bir "ödeme emri" ile tebliğ olunur.*" denilmektedir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; amme alacaklarına ilişkin olarak amme borçlusuna bir "ihbarname" düzenlenmeli ve tebliğ edildikten sonra 1 ay içinde ödeme yapılması istenmelidir. Buna rağmen ödeme yapılmazsa borçluya, 7 gün içinde borçlarını ödemesi veya mal bildiriminde bulunması için bir "ödeme emri" düzenlenerek tebliğ edilmelidir.

İdarenin 2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde: Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetvelinde önemli görülen ancak tahakkuk/tahsilat oranı düşük kalarak gelecek yıla devreden bazı gelir kalemleri aşağıda gösterilmiştir. İdarenin Mali Hizmetler Müdürlüğünün borcunu ödemeyen kişiler hakkında borcun ödenmesi ve yasal işlemlerin başlatılabilmesi için "Ödeme Emirlerini" zamanında düzenleyip daha sonra bu borçluların takibini Hukuk Birimine havale etmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

**Tablo 3: Tahsilat Oranı Düşük Vergi ve Diğer Gelirler Tablosu**

Gelir Açıklaması	Devreden Gelir (TL)	Yılı Tahakkuk (TL)	Toplam Tahakkuk (TL)	Yılı Tahsilatı (TL)	Tahsilattan Ret ve İadeleri (TL)	Yılı Net Tahsilatı (TL)	Tahsilat Oranı(%)
<b>Vergi Gelirleri</b>	2.476.485,39	4.374.636,23	6.851.121,62	3.716.073,20	19.805,37	3.696.267,83	54
<b>Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler</b>	1.891.814,90	2.200.519,16	4.092.334,06	1.617.318,75	4.364,23	1.612.954,52	39

<b>Mülkiyet Üzerinden Alınan Diğer Vergiler</b>	1.891.814,90	2.200.519,16	4.092.334,06	1.617.318,75	4.364,23	1.612.954,52	39
<b>Bina Vergisi</b>	968.006,20	1.413.528,05	2.381.534,25	1.065.999,41	4.364,23	1.061.635,18	45
<b>Arsa Vergisi</b>	299.727,97	449.832,16	749.560,13	313.244,04		313.244,04	42
<b>Arazi Vergisi</b>	9.740,42	12.050,06	21.790,48	6.474,82		6.474,82	30
<b>Çevre Temizlik Vergisi</b>	614.340,31	325.108,89	939.449,20	231.600,48		231.600,48	25
<b>Dahilde Alınan Diğer Mal ve Hizmet Vergileri</b>	577.702,05	255.095,13	832.797,18	165.919,62		165.919,62	20
<b>Eğlence Vergisi</b>	18.362,24	618	18.980,48	1.383,24		1.383,24	7
<b>İlan ve Reklam Vergisi</b>	559.339,81	212.760,99	772.100,80	122.820,48		122.820,48	16
<b>Su Hizmetlerine İlişkin Gelirler</b>	3.699.263,45	10.909.800,21	14.609.063,66	8.066.007,30		8.066.007,30	55
<b>Kira Gelirleri</b>	963.117,55	957.030,68	1.920.148,23	901.607,26		901.607,26	47
<b>Taşınmaz Kiraları</b>	960.617,55	912.030,68	1.872.648,23	856.207,26		856.207,26	46
<b>Diğer Taşınmaz Kira Gelirleri</b>	960.617,55	912.030,68	1.872.648,23	856.207,26		856.207,26	46
<b>Toplam</b>	<b>15.890.950,29</b>	<b>25.135.560,32</b>	<b>41.026.510,61</b>	<b>19.538.181,87</b>	<b>32.898,06</b>	<b>19.505.283,81</b>	<b>48</b>

**Kamu idaresi cevabında;** "Gelir tahsilat oranlarının bazı kalemlerde düşük olduğu tespiti yapılmış ilgili gelir kaleminin tahsilatını yapmak için ödeme emirleri zamanında düzenlenip takip edilerek tahsilatı gerçekleştirilmeyenler içinde hukuk birimine havale edilerek hukuki süreç başlatılacaktır." denilmektedir.

**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; bulguya konu edilen gelirlerin artırılması için gerekli çalışmaların başlatılacağı ve takibinin sağlanacağı belirtildiğinden bu aşamada önerilecek başka bir husus bulunmamaktadır.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

### **BULGU 19: Geçici Kabul Noksanları Kesintilerinin Emanetler Hesabında İzlenmemesi**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "333-Emanetler Hesabının niteliği"ne ilişkin 260'ncı maddesinde;

*"(1) Bu hesap, emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılır."*

"Hesabın işleyişi"ne ilişkin 262'inci maddesinde;

*"(1) Emanetler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir."*

a) Alacak.

1) Emanet olarak nakden tahsil edilen tutarlar bu hesaba alacak, 100-Kasa Hesabı, 102-Banka Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.

2) Aylık, ücret veya diğer istihkaklardan mahsuben tahsil edilen tutarlar bu hesaba alacak, ilgili hesap veya hesaplara borç kaydedilir.” denilmektedir.

Yapım İşlerine Ait Tip Sözleşme'nin 30'uncu maddesinde ise;

“Anahtar teslimi götürü bedel sözleşmelerde; geçici kabul noksanları için düzenlenen her hak edişte, yapılan iş tutarının % 3 üne karşılık gelen kısmının tutulacağı ve bu tutarın, geçici kabul noksanı bulunmayan işlerde geçici kabul onay tarihinden sonra, geçici kabul noksanı bulunan işlerde ise bu eksikliklerin tamamlanmasını müteakip, geçici kabul onay tarihinden sonra yükleniciye ödeneceği, Birim Fiyat Sözleşmelerde ise; düzenlenen hak edişlerde, tamamlanmış ancak kesin hesabı İdareye verilmemiş imalatlara ait tutarların % 5 inin tutulacağı ve kesin hesaplar İdare tarafından onaylanmadıkça bu tutarların ödenemeyeceği” belirtilmiştir

Yukarıda belirtilen yasal düzenleme gereği, anahtar teslim götürü bedel yapım işlerinin hakedişlerinde %3, birim fiyat yapım işlerinin hakedişlerinde ise %5 oranında geçici kabul noksanları kesintisinin yapılması ve Emanetler Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

İdarenin 2017 hesabının incelenmesi neticesinde; yapım işlerine ait geçici kabul noksanları kesintilerinin ödeme yapılırken düşüldüğü, yükleniciye mezkûr kesinti kadar eksik ödeme yapıldığı, ancak, kesinti tutarlarının 333-Emanetler Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Ayrıca bahsi geçen husus, İdarenin 2016 yılı hesabının incelenmesi neticesinde de bulgu konusu edilmiş ve söz konusu bulgu 2016 Yılı Sayıştay Denetim Raporunun “Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit Ve Değerlendirmeler” Bölümünde yer almıştı. Ancak, 2016 yılında yapılan tespitin 2017 yılında da devam ettirildiği görülmüştür.

Geçici kabul noksanları kesintilerin takip edilebilmesi için yükleniciye mezkûr kesinti kadar eksik ödeme yapılması ile yetinilmemesi ve bu işlemin mali tablolarda görülebilmesi amacıyla 333-Emanetler Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Geçici kabul noksanları kesintileri 2018 yılı hak ediş ödemelerinden kesilip 333 emanet hesabına işlenmektedir." denilmektedir.



**Sonuç olarak** Başkanlığımıza gönderilen kamu idaresi cevabında; Geçici kabul noksanları kesintilerinin 2018 yılı itibariyle hakediş ödemelerinden kesilip 333-Emanetler Hesabına kaydedildiği belirtildiğinden, bu aşamada önerilecek başka bir husus yoktur.

Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

**8. EKLER****EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI****Tablo 4: Sinop Belediyesi 31.12.2017 Tarihli Bilançosu**

Hesap Kodu	AKTİF	2015 Yılı TL	2016 Yılı TL	2017 Cari Yıl TL	Hesap	PASİF	2015 Yılı TL	2016 Yılı TL	2017 Cari Yıl TL
					Kodu				
1	DÖNEN VARLIKLAR	13.762.857,50	15.801.288,05	21.996.465,85	3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	43.981.715,19	37.354.848,81	40.651.620,00
10	Hazır Değerler	5.387.511,69	5.793.118,22	8.934.910,59	30	Kısa Vadeli İç Mali Borçlar	1.571.176,39	5.024.421,86	2.660.150,61
102	Banka Hesabi	5.225.761,69	5.579.278,99	8.453.401,13	300	Banka Kredileri Hesabi	1.571.176,39	5.024.421,86	2.660.150,61
103	Verilen Çekler Ve Gönderme Emirleri Hesabi (-)	-1.056,40	-643	-483	31	Kısa Vadeli Dış Mali Borçlar	0	0	0
109	Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabi	162.806,40	214.482,31	481.991,96	32	Faaliyet Borçları	5.678.054,45	6.830.580,82	6.455.340,04
11	Menkul Kıymetler	0	0	0	320	Bütçe Emanetleri Hesabi	5.678.054,45	6.830.580,82	6.455.340,04
12	Faaliyet Alacakları	5.804.332,46	8.098.950,05	11.848.765,08	33	Emanet Yabancı Kaynaklar	2.794.769,80	3.224.386,34	4.050.808,75
120	Gelirlerden Alacaklar Hesabi	1.356.788,14	3.563.595,34	5.182.430,05	330	Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabi	997.068,17	1.212.845,90	1.612.539,13
121	Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabi	4.447.544,32	4.535.354,71	6.666.335,03	333	Emanetler Hesabi	1.797.701,63	2.011.540,44	2.438.269,62
122	Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar Hesabi	0	0	0	36	Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	32.398.641,21	19.579.603,95	24.566.430,11
13	Kurum Alacakları	0	0	0	360	Ödenecek Vergi Ve Fonlar Hesabi	4.017.247,94	2.197.600,26	2.712.253,42
14	Diğer Alacaklar	16.209,85	35.457,83	35.457,83	361	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabi	9.210.801,43	5.256.606,25	10.997.904,61
140	Kişilerden Alacaklar Hesabi	16.209,85	35.457,83	35.457,83	362	Fonlar Veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Ta	659.244,82	365.402,61	761.482,22
15	Stoklar	331.004,83	248.390,84	469.260,73	363	Kamu İdareleri Payları Hesabi	667.025,56	772.505,36	950.367,43
150	İlk Madde Ve Malzeme Hesabi	331.004,83	248.390,84	469.260,73	368	Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş V	17.844.321,46	10.987.489,47	9.144.422,43
16	Ön Ödemeler	0	0	0	37	Borç ve Gider Karşılıkları	416.293,34	1.573.075,84	2.626.606,41
160	İş Avans Ve Kredileri Hesabi	0	0	0	372	Kidem Tazminatı Karşılığı Hesabi	416.293,34	1.573.075,84	2.626.606,41

## T.C. Sayıştay Başkanlığı

161	Personel Avanslari Hesabi	0	0	0	38	Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	1.122.780,00	1.122.780,00	292.284,08
162	Bütçe Dışı Avans Ve Krediler Hesabi	0	0	0	381	Gider Tahakkuklari Hesabi	1.122.780,00	1.122.780,00	292.284,08
19	Diğer Dönen Varlıklar	2.223.798,67	1.625.371,11	708.071,62	39	Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	0	0	0
190	Devreden Katma Değer Vergisi Hesabi	2.223.798,67	1.625.371,11	708.071,62	391	Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabi	0	0	0
191	İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabi	0	0	0	4	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	45.098.788,38	55.303.916,83	54.388.213,47
2	DURAN VARLIKLAR	26.189.950,65	29.901.683,85	57.556.453,88	40	Uzun Vadeli İç Mali Borçlar	34.430.249,00	28.921.168,08	29.378.050,97
21	Menkul Varlıklar	0	0	0	400	Banka Kredileri Hesabi	34.430.249,00	28.921.168,08	29.378.050,97
22	Faaliyet Alacakları	0	0	0	41	Uzun Vadeli Dış Mali Borçlar	0	0	0
222	Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar Hesabi	0	0	0	43	Diğer Borçlar	1.704.637,40	18.225.629,27	16.406.573,59
23	Kurum Alacakları	0	0	0	438	Kamuya Olan Ertelemiş Veya Taksitlendirilmiş Borç	1.704.637,40	18.225.629,27	16.406.573,59
24	Mali Duran Varlıklar	1.117.456,19	1.525.456,19	2.039.835,14	47	Kıdem Tazminatı Hesabı	541.975,28	-264.807,22	181.662,21
240	Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabi	1.117.456,19	1.525.456,19	2.039.835,14	472	Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabi	541.975,28	-264.807,22	181.662,21
25	Maddi Duran Varlıklar	25.052.056,46	28.355.789,51	55.499.248,59	48	Gelecek Yıllara Ait Gelirler	8.421.926,70	8.421.926,70	8.421.926,70
250	Arazi Ve Arsalar Hesabi	5.470.965,23	5.186.316,94	13.440.594,38	481	Gider Tahakkuklari Hesabi	8.421.926,70	8.421.926,70	8.421.926,70
251	Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabi	13.266.717,79	15.366.768,82	17.631.248,54	5	ÖZ KAYNAKLAR	-49.127.695,42	-46.955.793,74	-15.486.913,74
252	Binalar Hesabi	2.649.042,97	5.119.643,71	20.145.898,36	50	Net Değer-Sermaye	-34.513.965,29	-48.437.396,46	-14.166.818,44
253	Tesis Makine Ve Cihazlar Hesabi	714.451,93	852.791,13	984.215,22	500	Net Değer Hesabi	-34.513.965,29	-48.437.396,46	-14.166.818,44
254	Taşıtlar Hesabi	3.462.061,32	3.929.028,12	5.096.955,46	57	Dönem Olumlu Olumsuz Sonuçlar	8.879.118,01	8.879.118,01	2.171.901,68
255	Demirbaşlar Hesabi	1.478.750,02	1.561.552,93	1.809.172,58	570	Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabi	8.879.118,01	8.879.118,01	2.171.901,68
257	Birikmiş Amortismanlar Hesabi (-)	-2.683.680,04	-3.660.312,14	-3.716.619,91	58	Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları	-18.463.520,28	-9.569.416,97	-9.569.416,97
258	Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabi	693.747,24	0	107.783,96	580	Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabi (	-18.463.520,28	-9.569.416,97	-9.569.416,97
26	Maddi Olmayan Duran Varlıklar	3.068,00	3.068,00	0	59	Dönem Olumlu Olumsuz Sonuçlar	-5.029.327,86	2.171.901,68	6.077.419,99
260	Haklar Hesabi	332.518,16	332.518,16	332.518,16	590	Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabi	0	2.171.901,68	6.077.419,99

T.C. Sayıştay Başkanlığı

268	Birikmiş Amortismanlar Hesabi (-)	-329.450,16	-329.450,16	-332.518,16	591	Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabi (-)	-5.029.327,86	0	0
28	Gelecek Yıllara Ait Giderler	0	0	0	<b>PASİF TOPLAMI :</b>		<b>39.952.808,15</b>	<b>45.702.971,90</b>	<b>79.552.919,73</b>
29	Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Var.	17.370,00	17.370,15	17.370,15					
294	Elden Çıkarılacak Stoklar Ve Maddi Duran Varlıklar	17.370,00	235.774,48	329.540,74					
299	Birikmiş Amortismanlar Hesabi (-)	0	-218.404,33	-312.170,59					
<b>AKTİF TOPLAMI :</b>		<b>39.952.808,15</b>	<b>45.702.971,90</b>	<b>79.552.919,73</b>					

9	NAZIM HESAPLAR	35.049.844,93	42.115.890,46	156.377.279,64
90	Ödenek Hesapları	34.721.681,82	41.598.010,40	154.696.939,58
900	Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabi	10.000,00	0	110.186.036,00
905	Ödenekli Giderler Hesabi	34.711.681,82	41.598.010,40	44.510.903,58
91	Nakit Dışı Teminat ve Kişilere Ait Menkul Kıymet H	164.520,00	517.880,00	1.680.340,00
910	Teminat Mektupları Hesabi	164.520,00	517.880,00	1.680.340,00
92	Taahhüt Hesapları	163.643,11	0	0
920	Gider Taahhütleri Hesabi	163.643,11	0	0
921	Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabi			
<b>NOTLAR TOPLAMI :</b>		<b>35.049.844,93</b>	<b>42.115.890,46</b>	<b>156.377.279,64</b>

\***Açıklama:** Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği kapsamında; Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Bütçe Giderleri ve Bütçe Gelirleri Tablolarında 830-Bütçe Giderleri ve 800-Bütçe Gelirleri hesaplarına nakit esasına göre gelir ve gider kayıtları yapılmakta, Faaliyet Sonuçları Tablosunda ise 630-Giderler ve 600-Gelirler hesaplarına tahakkuk esasına göre gelir ve gider kayıtları yapılmaktadır. Dolayısıyla raporun “Kamu İdaresinin Mali Yapısı ve Mali Tabloları Hakkında Bilgi” başlığı altında, 2016 yılı bütçe giderleri ve gelirlerinin ekonomik sınıflandırmasına yer verilmiş olup, bu tablolarda yer alan kalemler ile Raporun “Ekler” bölümünde yer alan “Faaliyet Sonuçları Tablosu”ndaki aynı kalemler arasındaki rakamsal farklar belirtilen sebepten kaynaklanmaktadır.

**Tablo 5: Sinop Belediyesi 2017 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu**

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap	GİDERİN TÜRÜ	2015 TL	2016 TL	2017 TL
	KD1				
630	01	Personel Giderleri	16.787.927,82	18.624.051,68	21.391.136,79
630	02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	3.297.978,74	3.399.205,19	3.639.458,45
630	03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	9.671.524,49	11.324.784,55	14.345.670,80
630	04	Faiz Giderleri	9.661.910,01	962.000,00	627.926,90
630	05	Cari Transferler	722.080,00	731.547,00	1.014.373,00
630	06	Giyecek Mefruşat ve Tuhafiye Malzemeleri	1.194.136,88	23.185,53	163.735,35
630	12	Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	0,00	0,00	21.150,00
630	13	Amortisman Giderleri	0,00	1.193.437,71	193.642,03
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	149.107,14	2.058.119,81	1.824.810,78
<b>GİDERLER TOPLAMI</b>			<b>41.484.665,08</b>	<b>38.316.331,47</b>	<b>43.221.904,10</b>
Hesap Kodu	Yardımcı Hesap	GİDERİN TÜRÜ	2015	2016	2017
	KD1				
600	01	Vergi Gelirleri	2.656.214,80	3.700.543,26	4.387.076,85
600	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	13.633.588,66	15.540.666,89	18.113.243,01
600	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	1.519.222,61	592.767,47	1.339.136,56
600	05	Diğer Gelirler	18.646.311,15	20.654.255,53	25.459.867,67
<b>GELİRLER TOPLAMI</b>			<b>36.455.337,22</b>	<b>40.488.233,15</b>	<b>49.299.324,09</b>
<b>FAALİYET SONUCU</b>			<b>-5.029.327,86</b>	<b>2.171.901,68</b>	<b>6.077.419,99</b>