



T.C. SAYIŞTAY BAŐKANLIĐI

**ZONGULDAK ÇAYCUMA 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 .....	3
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	3
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	3
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	5
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	15
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	16
8.	EKLER.....	23



## TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1:Bütçe Gelirlerine İlişkin Veriler .....	1
Tablo 2: Bütçe Giderlerine İlişkin Veriler .....	1



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

Zonguldak Çaycuma 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: Bütçe Gelirlerine İlişkin Veriler**

Hesap kodu/Eko. Sınıflandırma	Hesap Adı	Bütçe İle Tahmin Edilen Tutar(TL)	Net Tahsilat Tutarı	Gerçekleşme Oranı(%)
800	BÜTÇE GELİRLERİ HESABI			
800/1	Vergi Gelirleri	5.942.000,00	4.991.990,14	84
800/2	Sosyal Güvenlik Gelirleri	1.000,00	0,00	0
800/3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	7.392.000,00	8.317.748,44	113
800/4	Alınan Bağış ve Yardımlar	690.000,00	312.528,45	45
800/5	Diğer Gelirler	15.788.000,00	17.855.308,16	113
800/6	Sermaye Gelirleri	3.110.000,00	1.741.729,95	56
800/8	Alacaklardan Tahsilat	55.000,00	0,00	0
800/9	Ret ve İadeler(-)	22.000,00	0,00	0
<b>1.90.50.1</b>	<b>İç Borçlanma(Finansmanın Ek.Sınıf)</b>	<b>5.000.000,00</b>	<b>8.050.000,00</b>	<b>161</b>
		<b>38.000.000,00</b>	<b>41.269.305,14</b>	<b>109</b>

Tabloya göre kurumun en büyük gelir kalemlerini diğer gelirler ve teşebbüs ve mülkiyet gelirleri oluşturmaktadır.

**Tablo 2: Bütçe Giderlerine İlişkin Veriler**

Hesap kodu/Eko. Sınıflandırma	Hesap Adı	Bütçe İle Tahmin Edilen Tutar(TL)	Harcama Tutarı (TL)	Gerçekleşme Oranı(%)
830	BÜTÇE GİDERLERİ HESABI			
830/1	Personel Giderleri	7.099.000,00	6.196.657,69	87
830/2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Yapılan Ödemeler	1.016.000,00	874.144,80	86
830/3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	18.151.000,00	20.002.759,75	110
830/4	Faiz Giderleri	1.010.000,00	3.795.278,95	376
830/5	Cari Transferler	469.000,00	473.011,41	101
830/6	Sermaye Giderleri	6.960.000,00	1.219.750,13	18
830/7	Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0
830/8	Borç Verme	50.000,00	0,00	0
830/9	Yedek Ödenekler	3.245.000,00	0,00	0
<b>Genel Toplam</b>		<b>38.000.000,00</b>	<b>32.561.602,73</b>	<b>86</b>



Tabloya göre mal ve hizmet alım giderleri ile personel giderleri en büyük iki gider kalemini oluşturmaktadır.

Kurumun bilanço bilgilerine bakıldığında; Dönen Varlıklar toplamının 25.170.435,11 TL, Duran Varlıklar toplamının ise 163.176.667,54 TL olduğu görülmektedir. Kısa Vadeli Yabancı Kaynakları 5.169.202,74 TL, Uzun Vadeli Yabancı Kaynakları 27.751.242,52 TL ve Öz kaynakları ise 155.426.657,39 TL'dir

Kurumun 2017 yılı Faaliyet Giderleri toplamı 33.134.596,35 TL iken Faaliyet Gelirleri toplamı 33.393.050,09 TL'dir. Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu 258.453,74 TL olarak gerçekleşmiştir.

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

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

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

## **2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU**

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmamasından 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 yürütölen 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: Belediyenin Ortağı Olduğu Şirkete Taahhüt Ettiği Sermayenin Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi**

Çaycuma Belediyesinin ortağı olduğu Çaybel İmar İnşaat Kültür Turizm Gıda Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi'ne 4.000.000 TL sermaye taahhüdünde bulunduğu, bu taahhüdün muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 184 ve 185'inci maddeleri gereğince sermaye taahhüt tutarları 247 Sermaye Taahhütleri Hesabına alacak, 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına borç kaydedilerek mali tablolarda izlenmeli, yerine getirilen sermaye taahhütleri ise 247 hesabına borç, taahhüdün yerine getirilme şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilerek muhasebeleştirilmelidir.

Ancak ilave sermaye taahhüdü olan 4.000.000 TL kaydedilmeden sadece taahhütten ödenen 2.490.000 TL 241 numaralı hesaba kaydedildiğinden, Bilançoda Belediyenin şirketteki ortaklık payı ve şirkete olan sermaye taahhüt borcu 1.510.000 TL eksik görünmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Belediyemizin ortak olduğu Çaybel İmar İnşaat Kültür Turizm Gıda San.ve Tic.Ltd.Şti.' ne kalan sermaye taahhüt borcu 23.05.2018 tarih ve 3676/1 yevmiye no ile 1.510.000 TL 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermaye hesabına borç 247 sermaye taahhütleri hesabına alacak kaydedilmiştir. Sermaye taahhüdü 4.000.000 TL ile taahhütten ödenen 2.490.000 TL kısım için 23.05.2018 tarih ve 3675/1 yevmiye no 23.05.2018 tarih ve 3662/1 yevmiye nolu işlem fişleri ile düzeltme kayıtları yapılmıştır. Uygulama bu şekilde devam etmektedir." denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapıldığı belirtilmiş olmasına rağmen Bilançonun doğru ve güvenilir bilgi içermemesi hususu devam etmektedir. 2017 yılı Bilançosunda 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247 Sermaye Taahhütleri Hesabı 1.510.000 TL eksik görünmektedir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

## **BULGU 2: Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması**

Duran varlıklar için amortisman ayrılmadığı bu nedenle de, 257 Birikmiş Amortismanlar ile 268 Birikmiş Amortismanlar Hesaplarının kullanılmadığı ve Duran Varlıklar Amortisman Defterinin tutulmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 187'nci maddesinde; bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için, 209'uncu maddesinde de maddi olmayan duran varlıklar için amortisman ayrılacağı belirtilmiştir. Yönetmeliğin 491'inci maddesine göre de Duran Varlıklar Amortisman Defterinin (Örnek65) de tutulması gerekmektedir.

Yapılan denetimde Belediye'de duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıklar için amortisman ayrılmadığı, amortisman hesaplarının kullanılmadığı ve amortisman defteri tutulmadığı tespit edilmiştir.

Amortisman tabi varlıklar için amortisman ayrılmaması nedeniyle, 257 ve 268 numaralı Birikmiş Amortisman Hesapları Bilançoda görünmemekte, maddi ve maddi olmayan duran varlıkların net değerleri bilinmemekte ve amortisman giderleri Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer almamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Bulgu konusu olan 257 ve 268 numaralı Birikmiş Amortisman Hesaplarının kullanılmasına başlanacaktır." denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olmasına rağmen Bilançonun doğru ve güvenilir bilgi içermemesi hususu devam etmektedir. 2017 yılı Bilançosunda 257 ve 268 numaralı Birikmiş Amortisman Hesapları görünmemekte olup Faaliyet Sonuçları Tablosunda da amortisman giderleri yer almamaktadır. Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

### **BULGU 3: İlbank A.Ş.'ne Olan Ortaklık Payının Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında Eksik Görünmesi**

İlbank A.Ş.'nin Belediye Bilgi ve Veri Bankası modülündeki verileri incelendiğinde idareye gönderilen merkezi idare vergi geliri paylarının toplamı üzerinden aylık yüzde iki oranında kesilen İlbank sermaye payının toplam tutarının 2017 yılı sonu itibariyle 2.432.853,49 TL olduğu ancak 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında 379,050,74 TL yer aldığı görülmüştür.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanunun "Ortaklık yapısı ve sermaye" başlıklı 4 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında Bankanın ortaklarının il özel idareleri ve belediyeler olduğu, Mezkur maddenin 3 üncü fıkrasında ise 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanuna göre her ay Maliye Bakanlığı ve İller Bankası tarafından dağıtılacak vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden aylık olarak yüzde iki oranında kesilecek miktarın bankanın ödenmiş sermayesine ekleneceği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 178'inci maddesi gereğince kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarların 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak; İller Bankasına olan ortaklık payının tamamının muhasebe kayıtlarına alınmaması Bilançoda 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının toplam 2.053.802,75 TL eksik görünmesine sebep olmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** "İlbank A.Ş.'ne olan ortaklık payının mali kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabında eksik görülen kısım 2018 Ocak ayından itibaren; 29.01.2018 tarih ve 773/1 nolu yevmiye, 12.02.2018 tarih ve 1125/1 nolu yevmiye, 27.03.2018 tarih ve 2216/1 nolu yevmiye ve 14.05.2018 tarih ve 3326/1 nolu yevmiyeler ile ortaklık payının tamamının muhasebe kayıtları yapılmıştır." denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapıldığı belirtilmiş olmasına rağmen Bilançonun doğru ve güvenilir bilgi içermemesi hususu devam etmektedir. 2017 yılı Bilançosunda 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının toplam 2.053.802,75 TL eksik görünmesine neden olunmuştur. Düzeltme işlemlerine ilişkin inceleme müteakip denetim döneminde yapılacaktır.

**BULGU 4: İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına Yapılan Hatalı Kayıtlar Nedeniyle 2017 Yılı Bilançosunda Yer Alan Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı Tutarının Gerçeği Yansıtması**

Belediye tarafından katma değer vergisi tahsilatı yapılan faaliyetleri ile sınırlı kalınmadan, indirim konusu yapılamayacak mal ve hizmet alımlarına ilişkin bazı giderlerde 191 İndirilecek KDV Hesabı kullanılmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “191 İndirilecek katma değer vergisi hesabı” başlıklı 153 üncü maddesinde;

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

*(2) Mahalli idareler, bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları Katma Değer Vergisini indirim konusu yaparlar. Bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen Katma Değer Vergisi indirim konusu yapılmaz ve bu tutarlar ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edilir.”* denilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 29’uncu maddesine göre; KDV mükellefleri, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden bu Kanun’da aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilirler.

Bununla birlikte, 11 seri No’lu KDV Genel Tebliği’nin "E-Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar Mesleki Kuruluşlar" başlıklı bölümünde, belediyelerin vergilendirilmesine ilişkin olarak "...kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamına girmediğinden vergiye tabi olmayacaktır..." ifadelerine yer verilmiş olup belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun ticari niteliği bulunmayan faaliyetlerinin, verginin konusuna dâhil edilmediği de açıktır.

Buna göre belediyelerin, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili

işlemleri dolayısıyla yükledikleri KDV tutarlarını indirim konusu yapmamaları, indirim konusu yapılmayacak olan bu KDV tutarlarını mal ve hizmetin maliyetine eklemeleri gerekmektedir. Sadece vergiye tabi hizmetlerini ya da ticari niteliği bulunan faaliyetlerini ifa etmek için alınan mal ve hizmetler için ödediği KDV tutarlarını, bu hizmet ve faaliyetler karşılığı olarak tahsil ettikleri hesaplanan KDV tutarlarından, Muhasebe Yönetmeliğinde yer alan düzenlemeler doğrultusunda ilgili hesapları kullanarak mahsup etmeleri gerekmektedir.

2017 yılı içerisinde Belediyenin, 191 İndirilecek KDV Hesabı borç toplamı 2.630.843,44 TL olarak gerçekleşmiştir. Yapılan harcamalara ilişkin belgelerin incelenmesi neticesinde indirim konusu yapılması gereken KDV tutarı 301.475,54 TL olarak belirlenmiştir. İlgili varlık hesabına kaydedilmesi veyahut giderleştirilmesi gereken 2.329.367,90 TL KDV tutarı 191 İndirilecek KDV hesabında muhasebeleştirilmiştir.

İndirilecek ve Hesaplanan KDV hesaplarının mahsuplaşması sonucunda aradaki farkın muhasebeleştirildiği 190 Devreden KDV Hesabı yapılan bu uygulama nedeniyle bilançoda toplam 2.329.367,90 TL fazla görünmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Uygulama 2018 Ocak ayından itibaren ilgili yevmiye kayıtlarında uygulanmaya başlanmıştır." denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olmasına rağmen Bilançonun ve Faaliyet Sonuçları Tablosunun doğru ve güvenilir bilgi içermemesi hususu devam etmektedir. 2017 yılı Bilançosunda 190 Devreden KDV Hesabı 2.329.367,90 TL fazla görünürken, bilançodaki ilgili varlık hesapları ile Faaliyet Sonuçları Tablosundaki 630 Giderler Hesabı toplamda aynı tutarda eksik yer almıştır. Düzeltme işlemlerine ilişkin inceleme müteakip denetim döneminde yapılacaktır.

#### **BULGU 5: İlk Madde Ve Malzeme Hesabının Kullanımında Aynı Gün Giriş Ve Çıkış Yapılması Ve Giderleştirme Kayıtlarında İlk Madde Ve Malzeme Giderleri Hesabı Yerine Mal Ve Hizmet Alım Giderleri Hesabının Kullanılması**

Belediyenin muhasebe kayıtları ve ödeme emirleri üzerinde yapılan incelemelerde; kuruma alınan ilk madde ve malzemelerin taşınır işlem fişlerinde giriş çıkışlarının aynı gün yapılması sonucunda Belediyenin bilançosunda 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının sıfır bakiye vermesine neden olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 116'ncı maddesi uyarınca satın



alınan tüketim malzemelerinin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmesi; Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 30'uncu maddesi gereğince de tüketilenlerin üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen dönemin son iş günü mesai bitimine kadar bu hesaptan çıkarılarak, gider hesaplarına kaydedilmesi gerekmektedir.

Yukarıda açıklanan mevzuat çerçevesinde 150 numaralı hesapta izlenmekte olan ilk madde ve malzemelerin, tüketime sevk edildikçe 2017 yılına ilişkin yayımlanan Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yer alan 630.14 İlk Madde ve Malzeme Giderleri hesabının kullanılması suretiyle giderleştirilmesi gerekmektedir. Ancak Belediye tarafından ilk madde ve malzemelerin giderleştirme kayıtlarında 630.03 Mal ve Hizmet Alımları hesabı kullanılmıştır.

Tüketimi henüz gerçekleşmemiş ilk madde ve malzemelerin muhasebe kayıtlarından satın alındığı anda çıkışının yapılması veya doğrudan giderleştirilmesi mevcut malzemelerin Bilançoda görünmemesine neden olmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Bulgu konusunda yer alan ilk madde ve malzeme hesabının işleyişi ile ilgili uygulama 2018 mali yılından itibaren; 12.03.2018 tarih ve 1818/1 nolu yevmiye, 03.05.2018 tarih ve 3082/1 nolu yevmiye'ler ile başlanmıştır.Kayıtlar bu şekilde yapılmaya devam etmektedir." denilmektedir.

**Sonuç olarak** 2017 yılı sonunda yapılan düzeltme kayıtları neticesinde Bilançoda 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının sıfır bakiye vermediği, tüketimi henüz gerçekleşmemiş ilk madde ve malzemelerin Bilançoda yer aldığı görülmüştür. Buna karşılık ilk madde ve malzemelerin tüketime sevk edildiklerinde 630.14 İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabının kullanılması gerekirken 630.03 Mal ve Hizmet Alımları Hesabının kullanılması, Faaliyet Sonuçları Tablosunda 630.14 İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabında kayıt bulunmamasına, 630.03 Mal ve Hizmet Alımları Hesabının ise 1.408.536,84 TL fazla yer almasına neden olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosunun doğru ve güvenilir bilgi içermemesi hususu devam etmektedir. Düzeltme işlemlerine ilişkin inceleme müteakip denetim döneminde yapılacaktır.

#### **BULGU 6: Belediye Bilançosunun Aktif Toplamı ile Pasif Toplamının Birbirine Eşit Olmaması**

Belediyenin mali tablolarından olan bilançonun aktif toplamı ile pasif toplamının Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen ilkelere aykırı olarak birbirine eşit olmadığı

görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Mali Tabloların Hazırlanması" başlıklı 484'üncü maddesinde mali tabloların, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen ilkelere ve standartlara uygun olarak hazırlanacağı ve belirlenen sürelerde ilgililerine bilgisine sunulacağı belirtilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bilanço" başlıklı 314'üncü maddesinde bilançonun, kamu idaresinin belli bir tarihteki varlıklarını, yabancı kaynaklarını ve öz kaynaklarını gösteren bir tablo olduğu ve tablonun nasıl hazırlanacağı, hangi bilgileri kapsayacağı açıkça ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin "Çift Taraflı Kayıt Sistemi" başlıklı 17'nci maddesinde ise kapsama dâhil kamu idarelerinin her türlü muhasebe işleminin çift taraflı kayıt sistemine göre kaydedileceği ve bir hesaba borç veya alacak kaydedilen tutarın, başka hesap ya da hesaplara alacak veya borç kaydedileceği hükmü gereği aktif ve pasif toplamının her halükarda birbirine eşit olması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre; bilançonun aktif ile pasif toplamının çift taraflı kayıt sistemi ile muhasebenin genel ilkelerine uyumlu olarak birbirine eşit olması gerekir. Yapılan denetimde Çaycuma Belediyesi'nin 2017 yılı bilançosunun aktif toplamı 188.347.102,65 TL, pasif toplamı ise 188.605.556,39 TL olup denkliği sağlamadığı tespit edilmiştir.

Belediye'nin kullandığı muhasebe programına bu tür hataları giderici uyarı sistemini kurması ve yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre hareket etmesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Belediyemizin 2017 mali yılı bilançosunun aktif ve pasif toplamı arasındaki fark 258.453,74 TL dönem olumlu faaliyet sonucunda kayıtlı tutardır. 600 ve 800'li hesapların kapanış kayıtları 31.12.2017 tarih ve 5694/1 yevmiye kaydı ile yapılmıştır. Kapanış kayıtları geçici ve kesin mizanda görünmektedir. Ancak; kapanış kaydı yapılan hesaplar sistemsel olarak nazım hesap olarak tanımlanmamıştır. Dolayısıyla Pasif olarak kaldığından bu fark kaynaklanmıştır.

Yıl sonunda kapanış kaydı yapılan 600 ve 800'lü hesaplar Muhasebe programı firması ile görüşülerek sistemden nazım hesap olarak tanımlattırılarak hata düzeltilmiştir. Bilanço düzeltilmiş şekli ile ekte sunulmuştur." denilmektedir.

**Sonuç olarak** Belediye tarafından gönderilen düzeltilmiş bilanço incelendiğinde Aktif toplamı ile Pasif toplamının 188.347.102,65 TL gerçekleştiği görülmektedir. Buna karşılık, 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabının cevapta da belirtildiği gibi Bilançoda 258.453,74 TL olması gerekirken 14.692.290,20 TL olduğu, Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçlarının sadece 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabında yer alması gerekirken, 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabının da önceki dönemleri kapsayacak şekilde kümülatif toplamıyla yer aldığı tespit edilmiştir. Başka bir deyişle, Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Toplamı Bilançonun Pasif tarafında hem 570 Hesabında hem de 590 Hesabında mükerrer muhasebeleştirilmiştir. Bu durumun Bilançonun Pasif toplamının olması gerekenden 13.297.282,59 TL fazla görünmesine neden olduğu, Aktif ve Pasif toplamlarının Kurum cevabında belirtilenin aksine eşit olmadığı görülmektedir. Bulgu konusu husus takip eden denetim döneminde izlenecektir.

**BULGU 7: Bilançoda Yer Alan Dönem Faaliyet Sonuçları Hesabı ile Faaliyet Sonuçlar Tablosu Sonucunun Birbirini Tutmaması**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "59 Dönem faaliyet sonuçları" başlıklı 360'ıncı maddesinde;

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

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

*590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı*

*591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-)" denilmektedir.*

"Faaliyet sonuçları tablosu" ise Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 315'inci maddesinde aynen;

*"1) Faaliyet sonuçları tablosu, kamu idaresinin bir faaliyet döneminde elde ettiği gelirleri, yaptığı giderleri, mali ve mali olmayan varlıkların yönetimi ile yükümlülüklerine ilişkin işlemlerinden kaynaklanan gelir ve giderleri gösteren ve bunlar hakkında detaylı bilgi sağlayan mali tablodur.*

(2) *Faaliyet sonuçları tablosu, faaliyet dönemine ait gelir ve gider hesapları hesap grupları ile indirim, iade ve iskonto hesapları hesap grubundaki hesaplardan üretilir.*

(3) *Dönem net fazla veya açığının ne kadarının kur ve değer değişimleri farklarından kaynaklandığı ve bunların faaliyet sonucunu nasıl etkilediği tablonun dipnotunda belirtilir.*

(4) *Bütün gelir ve giderler, tahakkuk ettikleri dönemin faaliyet sonuçları tablosunda gösterilir. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç faaliyet dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.” ifadeleriyle açıklanmaktadır.*

Bilançoda 59 hesap grubu altında yer alan Dönem Faaliyet Sonuçları ana hesabı, Kurumun faaliyetleri ile ilgili olumlu/olumsuz sonuçları göstermektedir. Dolayısıyla, Kurumun 600- Gelirler Hesabı ile 630- Giderler Hesabının ekonomik kodlara göre ayrıntısını ve dönem sonu net fazla veya açık tutarını gösteren “Faaliyet Sonuçları Tablosu” ile “Dönem Faaliyet Sonuçları” hesap grubunun aynı değerleri vermesi gerekmektedir.

Kamu idaresinin mali tabloları incelendiğinde, faaliyet sonuçları tablosunda 2017 mali yılının 258,453.74 TL olumlu sonuçlandığı görülmüştür. Ancak bilançoya bakıldığında 2017 yılında 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının 14.692.290,20 TL olduğu görülmüştür. Yani her iki tablo arasında toplam 14.433.836,46 TL fark bulunmaktadır. Bilançoda 2016 yılı Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu da 14.433.836,46 TL görünmektedir. 2017 mali yılına ait 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucunun 258,453.74 TL kaydedilmesi gerekirken 2016 yılı Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu olan 14.433.836,46 TL ile toplanarak 14.692.290,20 TL kaydedildiği anlaşılmıştır.

Bu itibarla, bilançoda yer alan 590 Dönem Faaliyet Sonuçları Hesabı 14.433.836,46 TL fazla görünmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Bilançoda kayıtlı, 590 olumlu faaliyet sonuçları hesabındaki tutarlar kümülatif tutarlardır. Bulgu 15’ de belirtilen düzeltme ile hesaplar dengelenmiştir." denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Belediye tarafından gönderilen düzeltilmiş bilanço incelendiğinde 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabının 258.453,74 TL olması gerekirken 14.692.290,20 TL olduğu, Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçlarının sadece 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabında yer alması gerekirken, 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabının da önceki dönemleri kapsayacak şekilde kümülatif toplamıyla yer aldığı tespit

edilmiştir. Oysa ki 590 Hesabında sadece o dönemin Olumlu Faaliyet Sonucu yer almalıdır. Kurum cevabında belirtilenin aksine bulgu konusu hata devam etmekte olup bu husus takip eden denetim döneminde izlenecektir.

**BULGU 8: Belediyenin Hissedarı Olduğu Doğalgaz Şirketindeki Ortaklık Payının Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi**

Çaycuma Belediyesinin 5.000.000 TL sermayeli Akmercan Batıkar Doğal Gaz Dağıtım Sanayi ve Ticaret Anonim şirketindeki yüzde 1 hissesine karşılık gelen 50.000 TL muhasebe kayıtlarında gösterilmemiştir.

4646 sayılı Doğalgaz Piyasası Kanunu'nun 4'üncü maddesinin dördüncü fıkrasının (g) bendine göre Kuruldan dağıtım lisansı alan şehir içi dağıtım şirketi, yetki aldığı şehirde bulunan belediye veya belediye şirketini sermaye koyma şartı aramaksızın, yüzde on nispetinde dağıtım şirketine ortak olmaya davet etmek zorundadır.

Belediye tarafından Kanundan kaynaklı olarak tesis edilen ortaklık hakkına isabet eden 50.000 TL'nin 241 Mal ve Hizmet Üreten Kurumlara Yatırılan Sermaye Hesabına alınması gerekirken, alınmamıştır Bu nedenle 241 Mal ve Hizmet Üreten Kurumlara Yatırılan Sermaye Hesabının bilançoda 50.000 TL eksik görünmesine sebep olunmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** "Belediyemizin 5.000.000 TL sermayeli Akmercan şirketindeki %1 hissesine karşılık gelen 50.000 TL tutarlı muhasebe kaydı oluşturulmuştur." denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapıldığı belirtilmiş olmasına rağmen Bilançonun doğru ve güvenilir bilgi içermemesi hususu devam etmektedir. 2017 yılı Bilançosunda 241 Mal ve Hizmet Üreten Kurumlara Yatırılan Sermaye Hesabının 50.000 TL eksik görünmesine neden olunmuştur. Düzeltme işlemlerine ilişkin inceleme müteakip denetim döneminde yapılacaktır.

**BULGU 9: Tahsisli Taşınmazlara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hiç Yapılmaması**

Diğer kamu idarelerinden tahsisli olarak kullanılan taşınmazlar ile diğer kamu idarelerine tahsisli olarak kullanılan taşınmazların, muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

2017 Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında, Belediyenin tahsis ettiği taşınmazlar için Yönetmelik gereği yapacağı kayıtlarda kullanılacağı hesaplar; 250.02, 251.02 ve 252.02 Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar Hesapları, 500.11 Tahsis Edilen Taşınmazlar Hesabı ve 500.13 Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarları Hesabı olarak yer almaktadır. Tahsisli olarak kullandığı taşınmazlar için ise 250.03, 251.03 ve 252.03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar Hesapları ile 500.12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar hesabının kullanılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde taşınmazların yönetimi ve kontrolü için, idarelerce tahsisli kullanılan ve tahsis edilen taşınmazlarla ilgili farklı bir kayıt düzeni bulunmakta ve bu şekilde kullanılan taşınmazlarla ilgili yapılacak kayıtların buna uygun olarak tutulması gerekmektedir.

Belediyenin tahsisli olarak kullandığı rayiç değeri 87.737,89 TL olan 1 adet taşınmazın muhasebe kayıtları yapılmadığından Belediyenin bilançosunda hiç görünmemektedir.

Belediyenin başka kurumlara tahsisli olarak kullandığı rayiç değeri 19.831.078,39 TL olan 47 adet taşınmaz ise tahsis kayıtları yapılmadığından, Belediye tarafından kullanılmayan bu taşınmazlar hala Belediyenin bilançosunda Belediyenin kullanımındaymış gibi gözükmektedir. Sonuç olarak yukarıda belirtilen hesaplar Belediyenin taşınmazlarına ilişkin gerçek durumu yansıtmamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Belediyenin tahsis ettiği taşınmazlar için yapılacak olan çalışmalar tamamlandığında yönetmeliğe göre muhasebe kayıtları işlenecektir." denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olmasına rağmen Bilançonun doğru ve güvenilir bilgi içermemesi hususu devam etmektedir. 2017 yılı Bilançosunun 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubunda, Belediyenin tahsisli olarak kullandığı rayiç değeri 87.737,89 TL olan 1 adet taşınmaz ile Belediyenin başka kurumlara tahsisli olarak kullandığı rayiç değeri 19.831.078,39 TL olan 47 taşınmaz görünmemektedir. Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

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

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### **BULGU 1: Yapılmakta olan Yatırımlar Hesabının Kullanılmaması**

2017 Yılı içerisinde devam eden yapım işlerine ait harcamalar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda izlenmesi gerekirken doğrudan ilgili duran varlık hesaplarına kaydedilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 205'inci maddesine göre, gerek yılı içerisinde gerekse yıllara sâri olarak 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 tarihe kadar, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihe kadar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi, bu hesapta izlenen tutarlardan tamamlanıp geçici kabulü yapılanların ise ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması gerekmektedir.

Yapımı devam eden maddi duran varlıklara ait her türlü gider öncelikle 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında muhasebeleştirilir, o işe ait geçici kabul yapıldıktan sonra 258 numaralı hesabın bakiyesinde yer alan tutarlar ilgili hesaplara aktarılarak söz konusu iş için 258 numaralı hesap kapatılmış olur. Böylelikle henüz yapım aşamasında olan duran varlıklar ile yapımı tamamlanan duran varlıklar ayrı şekilde raporlanarak bunlardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olarak düzenlenmesi sağlanmış olur.

Her ne kadar 2017 yılsonunda Belediyenin yapımı devam eden yatırımı olmaması nedeniyle mali tablolarda bir hataya yol açılmamış olsa da, yapımı devam eden işlerle ilgili harcamalara ilişkin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının sene içinde kullanılması gerekmektedir.

*Kamu idaresi cevabında;* “Belediyemizin 2017 yılı sonunda yapımı devam eden yatırımı olmaması nedeniyle mali tablolarda bir hata bulunmamış ise de 2018 mali yılı içerisinde yapımı devam eden işlerle ilgili 258 yapılmakta olan yatırımlar hesabının kullanılması vurgulanmıştır. İlgili hesap Belediyemiz Hizmet Binası ve Spor Merkezi yapım işlerinde kullanılmaya başlanmıştır.” denilmektedir.

**Sonuç olarak** bulgu konusu edilen hususlara iştirak edildiği ve gerekli düzeltmelerin yapıldığı belirtilmiş olup, konu takip eden denetim döneminde izlenecektir.

### **BULGU 2: Zaman Aşımına Uğramış Bütçe Emanetlerinin Gelir Kaydedilmemesi**

2017 yılı sonu itibariyle, 320 Bütçe Emanetleri Hesabında yer alan ve beş yıllık zamanaşımına uğramış olan toplam 126.572,96 TL bütçe emanetinin gelir kaydedilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 249'inci maddesi gereğince malın alındığı veya hizmetin yapıldığı malî yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar talep edilmeyen bütçe emanetlerinin bütçeye gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

Beş yılı geçtiği halde hak sahibi tarafından talep edilmeyen bütçe emanetlerinin gelir kaydedilmemesi sonucunda Bilançoda 320 Bütçe Emanetleri Hesabı toplam 126.572,96 TL fazla görülürken, faaliyet sonuçları tablosunda 600 Gelirler Hesabının aynı tutarda eksik görünmesine neden olunmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** "Mali Hizmetler Müdürlüğünce; 320 Bütçe Emanet Hesabına alınan ancak alacaklılar tarafından geçerli bir mazerete dayanmaksızın, yazılı talep edilmediğinden dolayı ödenmeyen; bütçe emanetleri 23.05.2018 tarih ve 3640/1 sayılı muhasebe işlem fişi ile gelir kaydedilmiştir." denilmektedir.

**Sonuç olarak** bulgu konusu edilen hususlara iştirak edildiği ve gerekli düzeltmelerin yapıldığı belirtilmiş olup, konu takip eden denetim döneminde izlenecektir.

### **BULGU 3: Gider Taahhütleri Hesabının Kullanılmaması**

Belediye tarafından düzenlenen mal, hizmet ve yapım işleri nedeniyle taahhüt edilen sözleşme tutarlarının 920 Gider Taahhütleri Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 449'uncu maddesi taahhüt hesaplarının ne zaman ve ne şekilde kullanılacağını düzenlemiştir. Yönetmeliğin 451'inci maddesinde ise 920 Gider Taahhütleri Hesabının işleyişi açıklanmıştır. Buna göre; girişilen taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışı 920 Gider Taahhütleri Hesabına borç, 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.



2017 yılında, mal, hizmet ve yapım işleri nedeniyle taahhüt edilen sözleşme tutarları toplamının 20.506.151,04 TL olduğu ancak 920 Gider Taahhütleri Hesabına herhangi bir kayıt yapılmadığı tespit edilmiştir.

Girişilen taahhütlerin muhasebe kayıtlarında tutulması, idarelerin yılı içinde taahhüt ettiği ödemelere karşılık o tutarda ödeneğin bulunması ve bu ödeneğin başka bir işe kullanılmayarak saklanması açısından önemlidir. Bu nedenle Kurum tarafından girişilen taahhütlerin 920 ve 921 no'lu hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Belediyemiz tarafından girişilen taahhütler; 30.01.2018 tarih ve 785/1 nolu yevmiye, 31.01.2018 tarih ve 831/1 nolu yevmiye, 30.03.2018 tarih ve 2305/1 nolu yevmiye, 30.03.2018 tarih ve 2306/1 nolu yevmiye, 04.05.2018 tarih ve 3111/1 nolu yevmiye, 04.05.2018 tarih ve 3116/1 nolu yevmiye'ler ile 920 ve 921 no'lu hesaplarda izlenmeye başlanmıştır." denilmektedir.

***Sonuç olarak*** bulgu konusu edilen hususlara iştirak edildiği ve gerekli düzeltmelerin yapıldığı belirtilmiş olup, konu takip eden denetim döneminde izlenecektir.

#### **BULGU 4: Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi**

Kurumun mali tablolarında 2017 Yılı içinde toplam 540.965,28 TL mevduat faiz geliri elde edildiği halde bu tutardan %15 gelir vergisi stopajı düşüldükten sonra kalan 459.289,67 TL gelir olarak muhasebeleştirilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin "Gayri safilik ilkesi" başlıklı 39'uncu maddesinde; "*Gelir ve giderler, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedilir*" denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin "Faaliyet Sonuçları Tablosu İlkesi" başlıklı 6'ncı maddesinin a fıkrasında, "*Kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemleri, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izlenir. Gelir ve gider hesapları, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin kaydına mahsustur*" hükmü yer almaktadır.

Buna göre, tahakkuk eden faiz gelirlerinin stopaj kesintisi yapılmadan önceki brüt tutar üzerinden 600 Gelirler Hesabında, buna ilişkin olarak stopaj yapılan vergi ve benzeri giderlerin de 630 Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan uygulama sonucunda Faaliyet Sonuçları Tablosunda 600 hesap kodunda izlenen mevduat faiz geliri ile 630 hesap kodunda izlenen vergi ödemeleri ve benzeri giderler 81.675,61 TL eksik görünmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Uygulama 2018 yılından itibaren; 07.05.2018 tarih ve 3175/1 nolu yevmiye kayıtları ile izlenmeye başlanmıştır. Kayıtlar bu şekilde yapılmaya devam etmektedir." denilmektedir.

**Sonuç olarak** bulgu konusu edilen hususlara iştirak edildiği ve gerekli düzeltmelerin yapıldığı belirtilmiş olup, konu takip eden denetim döneminde izlenecektir.

#### **BULGU 5: Kiraya Verilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi**

Belediye tarafından kiraya verilen 36 adet taşınmaz, 990 ile 999 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesaplarında takip edilmemiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 475 ve 476'ncı maddeleri gereğince; kurumun bilançolarında kayıtlı olan duran varlıklardan kiraya verilenlerin 990 hesabı ile 999 hesabında izlenmesi, kira süresinin sona ermesini müteakip bu hesapların ters kayıtla kapatılması gerekmektedir.

Sonuç olarak; söz konusu hesapların kullanılmamış olması, toplam rayiç değeri 18.513.276,36 TL olan kiraya verilmiş taşınmazların Bilanço dipnotlarında görünmesine engel olmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Kiraya verilen taşınmazların muhasebe kayıtlarında izlenmesine ilişkin 990 ve 999 nolu hesaplarına ilişkin uygulama başlamıştır. Kayıtlar bu şekilde yapılmaya devam edecektir." denilmektedir.

**Sonuç olarak** bulgu konusu edilen hususlara iştirak edildiği ve ilgili hesapların kullanılmaya başlandığı belirtilmiş olup, konu takip eden denetim döneminde izlenecektir.

#### **BULGU 6: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Tahsil Edilmemesi**

Belediyenin yetki alanı içinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece dair geçiş hakkı ücretlerinin tahakkukuna ilişkin çalışma yapılmadığı görülmüştür.

27.12.2012 tarih ve 28510 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik; elektronik haberleşme altyapısı, elektronik haberleşme şebekesi, geçiş hakkı, geçiş hakkı sağlayıcısı, işletmeci, geçiş hakkı ücreti ve geçiş hakkı ücret tarifesi gibi birçok kavramı tanımlamıştır.

Mezkûr Yönetmelik'te işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları Yönetmelik'te belirlenen ilkeler doğrultusunda serbestçe yapabileceği, geçiş hakkına ait ücretlerin ödeme şeklinin sözleşmede yer alacağı hüküm altına alınmış ve ayrıca 01.01.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere geçiş hakkı ücretleri tarifesi Yönetmelik'e eklenmiştir.

Belediye tarafından geçiş hakkı bedelinin takip ve tahsilinin yapılmaması gelir kaybına ve Bilançoda 120 Gelirlerden Alacaklar hesabı ile Faaliyet Sonuçları Tablosunda 600 Gelirler hesabının olduğundan düşük gözükmesine yol açmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Bu konu ile ilgili araştırma ve incelemelerimiz devam etmektedir. Sonucundan tarafınıza bilgi sunulacaktır." denilmektedir.

**Sonuç olarak** Belediye tarafından geçiş hakkı bedelinin takip ve tahsilinin yapılması gerekmektedir. Konu takip eden denetim döneminde izlenecektir.

### **BULGU 7: Muhasebe Kayıtlarında Yer Alan Taşınmazlara İlişkin Mevzuatında Öngörülen Form ve Cetvellerin Düzenlenmemesi**

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

2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile çıkarılan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 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.*" denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin 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."* hükmü yer almaktadır.

Yapılan incelemelerde Çaycuma Belediyesi taşınmazlarının muhasebe kayıtlarında yer aldığı fakat Yönetmeliğin 7'nci maddesinde belirtilen "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu", "Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu", "Orta Malları Formu", "Genel Hizmet Alanları Formu", "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu" ile "İcmal Cetveli"nin düzenlenmediği görülmüştür.

Söz konusu form ve cetvellerin eksikliği taşınmazların kullanım amaçlarının doğru şekilde tespit edilememesine sebebiyet verebilecektir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Muhasebe kayıtlarında yer alan taşınmazlara ilişkin mevzuatında öngörülen form ve cetveller düzenlenmiştir. Uygulamaya bu şekilde devam edilecektir." denilmektedir.

***Sonuç olarak*** bulgu konusu edilen hususlara iştirak edildiği ve gerekli düzeltmelerin yapıldığı belirtilmiş olup, konu takip eden denetim döneminde izlenecektir.

#### **BULGU 8: Muhasebe Kayıtlarının Yevmiye Numarası Atlayarak ve Alt Yevmiye Numarası Kullanılarak Yapılması**

Bütçeden nakden veya mahsuben yapılan harcamalar ile diğer işlemlerin muhasebeleştirilmesinde boş yevmiye numaralarının bırakıldığı veya asıl yevmiye numarasının altında 1.01, 1.02, 1.03, gibi alt yevmiye numaraları verilerek yevmiye defterine kayıt yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 43'üncü maddesinde; gerçekleşen işlemlerin muhasebeleştirme belgeleriyle kaydedileceği belirtildikten sonra bütçeden nakden veya mahsuben yapılan harcamaların "Ödeme Emri Belgesi", diğer işlemlerin ise "Muhasebe İşlem Fişi" ile muhasebeleştirileceği ifade edilmiş, muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verileceği, gerek yevmiye defteri gerekse büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarında bu yevmiye numaralarının esas alınacağı belirtilmiştir.

Ödeme emri belgeleri ve muhasebe işlem fişlerine birbirini takip eden birer numara verilmesinin amacı yevmiye kayıtlarının takibinin sağlanması, numaraların atlanmasını ve

mükerrer yevmiye numarası verilmesinin önlenmesidir. Yevmiye numaralarının boş bırakılması ve asıl yevmiye numarasının altında alt yevmiye numarası verilmesi, geçmişe yönelik muhasebe kaydı yapmaya imkân verebilecek veya yapılan muhasebe kaydının silinmesi durumunda bunun tespitini zorlaştırabilecektir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Uygulama 15.11.2017 tarihinden itibaren başlamış olup, düzenli bir şekilde devam etmektedir." denilmektedir.

***Sonuç olarak*** bulgu konusu edilen hususlara iştirak edildiği ve gerekli düzeltmelerin yapıldığı belirtilmiş olup, konu takip eden denetim döneminde izlenecektir.

## 8. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

## 2017 YILI BİLANÇOSU

AKTİF				PASİF			
	2015 Yılı	2016 Yılı	2017 Cari Yıl		2015 Yılı	2016 Yılı	2017 Cari Yıl
1 DÖNEM VARLIKLAR	13.221.181,31	16.339.189,48	25.170.435,11	9 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	6.232.683,40	4.589.596,34	5.169.202,74
10 Hazır Değerler	2.241.439,55	2.403.439,22	8.870.624,61	30 Kısa Vadeli İcra Mali Borçlar	.00	.00	856.529,48
10 Alınan Çekler Hesabı	296.000,00	140.000,00	.00	300 Banka Kredileri Hesabı	.00	.00	856.529,48
103 Banka Hesabı	2.031.034,61	2.564.413,00	8.870.624,61	31 Kısa Vadeli Dis Mali Borçlar	.00	.00	.00
103 Verilen Çekler Ve Gonderme Emirleri Hesabı ( - )	-85.595,06	-300.973,78	.00	32 Faaliyet Borçları	2.104.283,34	1.577.023,43	1.502.024,25
108 Diğer Hazır Değerler Hesabı	.00	.00	.00	320 Butçe Emanetleri Hesabı	2.104.283,34	1.577.023,43	1.502.024,25
11 Menkul Kıymet ve Varlıklar	.00	.00	.00	33 Emanet Yabancı Kaynaklar	2.028.826,08	1.322.609,73	1.479.869,25
12 Faaliyet Alacakları	3.888.751,75	4.486.249,48	4.660.400,43	330 Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabı	901.328,81	1.067.813,93	1.158.606,38
120 Selahinden Alacaklar Hesabı	.00	.00	.00	333 Emanetler Hesabı	1.127.497,24	854.995,80	324.202,90
120 Selahinden Takip Alacaklar Hesabı	3.887.578,75	4.485.076,48	4.658.821,43	34 Alınan Avanslar	.00	.00	.00
128 Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabı	1.173,00	1.173,00	1.579,00	36 Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	2.099.574,01	1.089.963,18	1.275.103,54
13 Kurum Alacakları	.00	.00	.00	360 Ödenecek Vergi Ve Fonlar Hesabı	133.921,24	111.969,39	84.263,58
14 Diğer Alacaklar	22.619,68	22.569,68	209,52	360 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesimleri Hesabı	122.882,83	83.882,83	81.935,20
140 Karşılardan Alacaklar Hesabı	22.619,68	22.569,68	209,52	362 Diğer Vergi Diğer Kamu İstisnaları Adına Yapılan Ta	5.233,44	11.754,15	5.453,24
15 Stoklar	.00	.00	134.278,61	363 Kamu İstisnaları Payları Hesabı	593.287,58	902.356,71	1.123.451,51
150 Nakit Maddeler Ve Malzeme Hesabı	.00	.00	134.278,61	368 Vadesi Gelmiş, Etilenmiş Veya Takatlandırılmış V	1.244.281,62	.00	.00
16 İnşaatlar	83.456,50	167.772,63	266.368,11	37 Borç ve Gider Karşılıkları	.00	.00	.00
160 Avans Ve Krediler Hesabı	.00	.00	.00	38 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	.00	.00	55.736,20
161 Personel Avansları Hesabı	.00	.00	.00	38 Diğer Tahakkukları Hesabı	.00	.00	55.736,20
162 Butçe Dışı Avans Ve Krediler Hesabı	83.456,50	167.772,63	266.368,11	39 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	.00	.00	.00
18 Gelecek Aylara Ait Giderler	.00	.00	.00	39 Hesaplanan Kalma Değer Vergisi Hesabı	.00	.00	.00
19 Diğer Dönen Varlıklar	6.984.913,83	9.259.158,47	11.238.553,83	40 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	6.839.277,46	10.373.515,90	27.751.242,52
190 Devreden Kalma Değer Vergisi Hesabı	6.984.913,83	9.259.158,47	11.238.553,83	40 Uzun Vadeli İcra Mali Borçlar	6.839.277,46	10.373.515,90	17.908.883,91
190 İndirilecek Kalma Değer Vergisi Hesabı	.00	.00	.00	400 Banka Kredileri Hesabı	6.839.277,46	10.373.515,90	17.908.883,91
2 DÜRAN VARLIKLAR	156.431.311,09	162.687.686,36	163.176.687,54	41 Uzun Vadeli Dis Mali Borçlar	.00	.00	.00
21 Menkul Varlıklar	.00	.00	.00	43 Diğer Borçlar	.00	.00	.00
22 Faaliyet Alacakları	.00	.00	.00	44 Alınan Avanslar	.00	.00	.00
23 Kurum Alacakları	.00	.00	.00	47 Borç ve Gider Karşılıkları	.00	.00	5.533.850,32
24 Mali Duran Varlıklar	2.369.050,74	2.869.050,74	2.869.050,74	47 Kükem Taahhüt Karşılığı Hesabı	.00	.00	5.533.850,32
240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı	379.050,74	379.050,74	379.050,74	48 Gelecek Yıllara Ait Gelirler	.00	.00	4.308.498,29
241 Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermaye	1.990.000,00	2.490.000,00	2.490.000,00	48 Diğer Tahakkukları Hesabı	.00	.00	4.308.498,29
25 Maddi Duran Varlıklar	154.062.260,31	159.818.634,62	160.305.728,80	49 Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	.00	.00	.00
250 Arazi Ve Arsalar Hesabı	105.085.166,88	105.295.331,66	105.373.645,52	5 DİZ KAYNAKLAR	166.580.531,50	164.063.762,60	155.426.687,39
251 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	3.809.140,13	4.234.293,89	4.545.950,03	50 Net Değer/Sermaye	137.250.569,22	137.210.569,22	128.315.010,27
252 Binalar Hesabı	43.004.677,98	47.346.030,93	47.379.783,41	50 Net Değer Hesabı	137.250.569,22	137.210.569,22	128.315.010,27
253 Hiss, Makine Ve Cihazlar Hesabı	471.082,39	505.843,24	507.571,13	51 Diğer Hareketleri	.00	.00	.00
254 Taahhüt Hesabı	1.385.921,71	2.091.070,71	2.094.570,71	52 Yeniden Değerleme Farkları	.00	.00	.00
255 Demirbaşlar Hesabı	306.271,24	346.264,19	404.202,00	57 İcra Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları	13.297.282,58	13.297.282,58	13.297.282,58
26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar	.00	.00	1.888,00	570 İcra Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı	13.297.282,58	13.297.282,58	13.297.282,58
260 Haklar Hesabı	.00	.00	1.888,00	58 İcra Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları	-877.925,67	-877.925,67	-877.925,67
262 Gelecek Yıllara Ait Giderler	.00	.00	.00	58 İcra Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (	-877.925,67	-877.925,67	-877.925,67
23 Diğer Duran Varlıklar	.00	.00	.00	59 İncem Faaliyet Sonuçları	6.910.605,36	14.433.836,48	14.692.290,20
AKTİF TOPLAMI :	169.652.492,38	179.026.874,84	188.347.102,65	590 Donem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı	6.910.605,36	14.433.836,48	14.692.290,20
				PASİF TOPLAMI :	169.652.492,38	179.026.874,84	188.347.102,65

BÜTÇE NOTLARI	2015 Yılı	2016 Yılı	2017 Cari Yıl
6 FAALİYET HESAPLARI			
60 Gelir Hesapları			
63 Gider Hesapları			
69 Faaliyet Sonuçları			
8 BÜTÇE HESAPLARI			
80 Butçe Gelir Hesapları			
81 Butçe Gelirlerinden Ret ve İade Hesapları			
83 Butçe Gider Hesapları			
89 Butçe Uygulama Sonuçları			
9 NAZIM HESAPLARI	1.031.229,99	1.899.154,29	5.722.150,42
90 Ödenek Hesapları	718.140,38	1.702.619,73	5.505.615,86
900 Ödenek Butçe Ödenekleri Hesabı	718.140,38	1.702.619,73	5.505.615,86
905 Ödenekli Giderler Hesabı	.00	.00	.00

BÜTÇE NOTLARI	2015 Yılı	2016 Yılı	2017 Cari Yıl
6 FAALİYET HESAPLARI			
60 Gelir Hesapları			
63 Gider Hesapları			
69 Faaliyet Sonuçları			
8 BÜTÇE HESAPLARI			
80 Butçe Gelir Hesapları			
81 Butçe Gelirlerinden Ret ve İade Hesapları			
83 Butçe Gider Hesapları			
89 Butçe Uygulama Sonuçları			
9 NAZIM HESAPLARI	1.031.229,99	1.899.154,29	5.722.150,42
90 Ödenek Hesapları	718.140,38	1.702.619,73	5.505.615,86
900 Ödenek Butçe Ödenekleri Hesabı	718.140,38	1.702.619,73	5.505.615,86
905 Ödenekli Giderler Hesabı	.00	.00	.00

AKTİF	2015 Yılı	2016 Yılı	2017 Cari Yıl
9 NAZIM HESAPLAR			
91 Nakit Dışı Teminat ve Kısıtlara Ait Menkul Kıymet H	313.089,56	196.534,56	216.534,56
910 Teminat Mektupları Hesabı	313.089,56	196.534,56	216.534,56
92 Taahhüt Hesapları	.00	.00	.00
NOTLAR TOPLAMI :	1.031.229,99	1.899.154,29	5.722.150,42

PASİF	2015 Yılı	2016 Yılı	2017 Cari Yıl
9 NAZIM HESAPLAR			
91 Nakit Dışı Teminat ve Kısıtlara Ait Menkul Kıymet H	313.089,56	196.534,56	216.534,56
910 Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	313.089,56	196.534,56	216.534,56
92 Taahhüt Hesapları	.00	.00	.00
NOTLAR TOPLAMI :	1.031.229,99	1.899.154,29	5.722.150,42

## FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

H.Kodu	Y.Hes.	GİDERİN TÜRÜ	2015 (TL)	2016 (TL)	2017 (TL)	H.Kodu	Y.Hes.	GELİRİN TÜRÜ	2015 (TL)	2016 (TL)	2017 (TL)
630	1	Personel Giderleri	5.654.682,97	5.922.598,99	6.196.657,69	600	1	Vergi Gelirleri	4.014.680,35	6.707.766,92	5.353.633,99
630	2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	713.115,49	839.268,75	874.144,80	600	3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	6.725.467,21	7.205.227,85	8.082.063,82
630	3	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	10.388.828,23	13.674.620,13	17.433.750,87	600	4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	524.576,12	475.764,27	312.528,45
630	4	Faiz Giderleri	1.080.808,69	1.762.874,70	8.159.513,44	600	5	Diğer Gelirler	13.741.350,59	15.288.423,63	17.903.093,88
630	5	Cari Transferler	283.936,53	295.189,00	470.529,55	600	6	Sermaye Gelirleri	25.903,00	340.600,00	1.741.729,95
		<b>GİDERLER TOPLAMI:</b>	<b>18.121.371,91</b>	<b>22.494.551,57</b>	<b>33.134.596,35</b>			<b>GELİRLER TOPLAMI:</b>	<b>25.031.977,27</b>	<b>30.017.782,67</b>	<b>33.393.050,09</b>
								<b>FAALİYET SONUCU:</b>	<b>6.910.605,36</b>	<b>7.523.231,10</b>	<b>258.453,74</b>