



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ANKARA YENİMAHALLE 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.....	13
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	14
8.	EKLER.....	48

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Gider Bütçesi

Tablo 2: Gelir Bütçesi

Tablo 3: Taşınmaz Toplam Değeri

Tablo 4: Bina Vergi Değeri Hesabı

Tablo 5: Tahakkuk-Tahsilat Tutarları

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Kurum, mali işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabidir.

Kurumun kullanmış olduğu muhasebe sistemi tahakkuk esaslı devlet muhasebesi sistemidir. Tahakkuk esaslı devlet muhasebesi kamu kaynaklı faaliyet gösteren, kamu kaynağını geliri olarak kaydeden, bu gelirden harcama yapan kurumların kullandığı muhasebe sistemidir. Tahakkuk esasında işlemler ve olaylar nakit akışlarının ne zaman olduğuna bakılmaksızın, ortaya çıktıklarında kaydedilir. Tahakkuk esaslı devlet muhasebe sistemi, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından kullanılır.

Yenimahalle Belediyesinin, 2016 ve 2017 mali yılları gelir ve gider bütçe büyüklükleri aşağıdaki tablolarda yer almakta olup 31.12.2017 tarihi itibariyle bütçe gerçekleşme rakamları da yine aynı tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 1: Gider Bütçesi

	2016 Bütçesi (TL)	Gerçekleşme Miktarı (TL)	2017 Bütçesi (TL)	Gerçekleşme Miktarı (TL)
Personel Gideri	58.258.200,00	69.485.109,32	79.881.900,00	72.047.258,41
SGK Dev. Prim Giderleri	8.929.600,00	9.439.183,42	11.851.100,00	9.814.681,85
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	177.855.700,00	208.309.518,03	180.625.500,00	220.003.021,68
Faiz Giderleri	1.100.000,00	5.883.033,46	5.250.000,00	13.475.679,60
Cari Transferler	9.701.000,00	8.410.597,40	11.888.000,00	8.142.169,92
Sermaye Giderler	91.635.500,00	68.118.925,39	92.752.500,00	70.830.878,68
Sermaye Transferleri	1.000,00	,00	1.001.000,00	2.673.538,96
Borç Verme	-	-	-	-
Yedek Ödenek	28.519.000,00	-	27.250.000,00	-
Toplam	376.000.000,00	369.646.367,02	410.500.000,00	396.987.229,10

Tablo 2: Gelir Bütçesi

	2016 Bütçesi (TL)	Gerçekleşme Miktarı (TL)	2017 Bütçesi (TL)	Gerçekleşme Miktarı (TL)
Vergi Gelirleri	173.303.650,00	141.944.349,66	190.634.015,00	161.009.115,72
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	15.600.000,00	8.289.712,48	17.160.000,00	7.954.909,19
Alınan Bağış ve Yardımlar	1.000.000,00	26.500,00	1.100.000,00	0
Diğer Gelirler	137.571.500,00	156.975.043,27	151.328.650,00	179.294.680,14
Sermaye Gelirleri	50.383.350,00	55.051.674,14	52.321.685,00	40.478.088,61
Alacaklardan Tahsilat	-	-	-	-
Toplam	377.858.500,00	362.287.279,55	412.544.350,00	388.736.793,66
Tahsilattan Red ve İadeler	-1.858.500,00	-270.200,17	-2.044.350,00	-353.579,55
Toplam(Net)	376.000.000,00	362.017.079,38	410.500.000,00	388.383.214,11

"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 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: 6736 ve 7020 Sayılı Kanunlar Kapsamında Yapılandırılan Kurum Alacaklarının Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesaplarında İzlenmemesi

Yenimahalle Belediyesi 2017 yılı mali tablolarının incelenmesinde, Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanunlar kapsamında yapılandırılan alacakların bulunmasına rağmen bu alacakların, ödeme zamanına göre 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı ile 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı” başlıklı 92’nci maddesinde aynen;

“Bu hesap, mevzuatı gereğince gelirlerden alacaklar hesabı veya gelirlerden takipli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan içinde bulunulan mali yılsonunu geçmeyen bir süre ile tecil veya tehir edilen tutarlar ile duran varlıklar ana hesap grubundaki gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda tecil ve tehir süresi bir yılın altına inen tutarlar ile bunlardan tahsil edilen veya takibe alınan tutarların izlenmesi için kullanılır.” denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin “Hesabın İşleyişi” başlıklı 94’üncü maddesinde ise;

“(1) Gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Gelirlerden alacaklar hesabı veya gelirlerden takipli alacak hesabında kayıtlı tutarlardan içinde bulunulan mali yılsonunu geçmeyen bir süre ile tecil ve tehir edilen tutarlar bu hesaba borç, ilgisine göre 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı veya 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına alacak kaydedilir.

2) Duran varlıklar ana hesap grubu içindeki gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda tecil süresi bir yılın altına inenler bu hesaba borç, duran varlıklar ana hesap grubu içindeki 222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar hesabında kayıtlı alacaklar için tahakkuk ettirilen tecil faizi tutarı bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Bu hesapta kayıtlı alacaklardan, nakden veya mahsuben yapılan tahsilat bir taraftan bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Bu hesapta kayıtlı alacaklardan, tecil ve tehiri kaldırılanlar bu hesaba alacak, ilgisine göre 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı veya 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.” hükümleri yer almaktadır.

Mezkur Yönetmeliğin 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabının “Hesabın işleyişi” başlıklı 167'nci maddesinde de;

“... ”

(1)Gelirlerden alacaklar hesabı veya gelirlerden takipli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan bir yılı aşan süreyle tecil ve tehir edilenler bu hesaba borç, ilgisine göre 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı veya 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına alacak kaydedilir....”denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, 120 Gelirlerden Alacaklar veya 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında kayıtlı tutarlardan içinde bulunulan mali yıl sonuna kadar tecil veya tehir edilenlerin 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına, faaliyet dönemini aşan süreyle tecil veya tehir edilenlerin 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir

Ancak yapılan incelemede, 6736 ve 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanunlar kapsamında 31.708.465,28 TL vergi ve benzeri alacakların yapılandırıldığı, bu alacakların 122-222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesaplarında takip edilmediği belirlenmiştir. Bu alacakların ödeme zamanına göre 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı ile 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında izlenmesi uygun olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz 2017 yılı mali tablolarının incelenmesinde, Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanunlar kapsamında yapılandırılan

alacakların bulunmasına rağmen bu alacakların, ödeme zamanına göre 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı ile 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında izlenmediği denetim bulgusuna konu edildiği görülmüştür.

Bazı alacakların yeniden yapılandırılmasına ilişkin yapılan işlemlerde, teknik raporlamalardan dolayı 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı ile 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar hesabı kullanılamamıştır. Bundan böyle Tecilli ve Tehirli Alacaklarımız için ilgili hesaplar kullanılacaktır.” demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulgumuz doğrultusunda işlem yapılarak gerekli düzeltme kayıtlarının yapılacağını belirtmiştir. Ancak yapılan düzeltmeler, denetim yılı geçtikten sonra yapılacağından 122-222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesaplarının kullanılmamasına bu nedenle 2017 yılı mali tablolarının hatalı bilgi içermesine sebebiyet vermiştir.

BULGU 2: Kurum Tarafından Ödenen Katma Değer Vergilerinin Tamamının İndirim Konusu Yapılması

Yenimahalle Belediyesi, katma değer vergisi tahsilatı yapılan faaliyetlerini dikkate almadan mal ve hizmet alımlarına ilişkin tüm giderlerini katma değer vergisi indirim konusu yapmaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 154'üncü maddesinde, kurumların katma değer vergisi tahsilatı yaptıkları faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmet alımları nedeniyle yapılan giderin, Katma Değer Vergisi hariç tutarının 630 Giderler Hesabına veya aktifleştirilecek bir unsur ise ilgili hesaba borç, indirilecek katma değer vergisi tutarının 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, ödenecek tutarın ise 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına veya 320 Bütçe Emanetleri Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca ay sonlarında, hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanının, devreden katma değer vergisi hesabı ile indirilecek katma değer vergisi hesabının borç kalanları toplamından fazla ise, söz konusu farkın 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak, bu hesabın borç bakiyesi bu hesaba alacak, devreden katma değer vergisi hesabının borç bakiyesinin 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına alacak; hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak bakiyesi ise 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Yenimahalle Belediyesinin katma değer vergisi tahsilatı yaptığı faaliyetleri çeşit ve tutar olarak çok sınırlı olmasına rağmen 31.12.2017 tarihi itibarıyla, 391 Hesaplanan Katma Değer

Vergisi Hesabının alacak toplamının 798.839,04 TL ve 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının borç toplamının ise 42.303.032,13 TL olduğu görülmüştür. Ayrıca, 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının borç kalanının 2017 yılında 320.335.954,04 TL olduğu görülmüştür. Bu şekilde yıllar itibariyle hatalı uygulamanın devam ettirilmesi neticesinde 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı yersiz bir şekilde artmıştır.

Sonuç olarak Yenimahalle Belediyesinin bütün mal ve hizmet alımlarına ilişkin Katma Değer Vergisini 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydetmesi neticesinde:

- Ay sonlarında 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı ile 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının mahsup edilmesi sonucu 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının bilançoda yüksek tutarlarda yer almasına,

- 630 Giderler Hesabının olması gerekenden daha düşük çıkmasına,

- Aktifleştirilecek bir unsur ise ilgili hesabın (251 Yer altı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 253 Taşıtlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabı) mali tablolarda eksik kaydedilmesine, sebebiyet verildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda sıraladığımız aksaklıkların giderilmesi için katma değer vergisi tahsilatı yapılan faaliyetler dikkate alınarak mal ve hizmet alımlarına ilişkin giderlerin katma değer vergisinin indirim konusu yapılması gerekmektedir.

Bahsedilen husus bir önceki Sayıştay Denetim Raporuna konu edilmesine rağmen, hatalı uygulamanın 2017 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemizin, katma değer vergisi tahsilatı yapılan faaliyetlerini dikkate almadan mal ve hizmet alımlarına ilişkin tüm giderlerini katma değer vergisi indirim konusu yaptığı denetim bulgusuna konu edilmiştir.

Bundan böyle Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği 154'üncü maddesine göre mal ve hizmet alımlarında katma değer vergisi tahsilatı yapılan faaliyetlerin dışında kalan harcamalar için söz konusu edilen KDV hakkında, harcama belgelerinin muhasebeleştirilmesinde gecikmeye mahal vermemek için gerek harcama birimlerine gerekse gerçekleştirme görevlilerine "Ödeme Emri" nde hangi hesapların ne şekilde kullanılması gerektiği konusunda bilgi verilecektir. Sene sonuna kadar da bu husus ortadan kaldırılacaktır." demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, mal ve hizmet alımlarında katma değer vergisi tahsilatı yapılan faaliyetlerin dışında kalan harcamalar için harcama birimlerine ve gerçekleştirme görevlilerine ödeme emrinde hangi hesapların ne şekilde kullanılması gerektiği konusunda bilgi verileceği ve sene sonuna kadar bu hususun ortadan kaldırılacağı belirtilmiştir.

Ancak belediyenin tüm mal ve hizmet alımlarına ilişkin Katma Değer Vergisinin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedilmesi neticesinde;

- Ay sonlarında 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı ile 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının mahsup edilmesi sonucu 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının bilançoda yüksek tutarlarda yer almasına,

- 630 Giderler Hesabı'nın olması gerekenden daha düşük çıkmasına,

- Aktifleştirilecek bir unsur ise ilgili hesabın (251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 253 Taşıtlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabı) mali tablolarda eksik kaydedilmesine,

Sebebiyet verilmiştir.

BULGU 3: Tahsisli Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi

Yenimahalle Belediyesi muhasebe ve dönem sonu kayıtlarından, diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edilen taşınmazlarının 500 Net Değer Hesabında takip edilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 187'nci maddesine göre, Kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenler ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanlar yardımcı hesaplar itibarıyla izlenecek ve taşınmazların tahsisinin kaldırılmasına karar verilmesi halinde taşınmazı tahsis eden idare ile taşınmazın tahsis edildiği idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimleri tarafından tahsise ilişkin muhasebe kayıtları kapatılacaktır. Mezkur Yönetmeliğin 189'uncu maddesine göre, tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden 250 Arazi ve Arsalar Hesabına alacak, 500 Net Değer Hesabına borç; tahsise konu edilen yeraltı ve yerüstü düzenleri tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına alacak, 500 Net Değer Hesabına borç ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500 Net Değer Hesabına alacak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç; Tahsise konu

edilen binalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500 Net Değer Hesabına borç ve varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500 Net Değer Hesabına alacak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır. Tahsisli kullanılan taşınmazların tahsis işlemleri kaldırıldığında ise maliki idare tarafından ters kayıt ile ilgili maddi duran varlık hesaplarına borç, 500 Net Değer Hesaplarına alacak kaydı yapılarak muhasebeleştirilir.

Sonuç olarak, İdare tarafından tahsis edilen taşınmazların, kayıtlı değerleri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesapları ile 500 Net Değer Hesabına, amortisman ayrılması gereken tahsisli taşınmazlar da yine 500 Net Değer Hesabı ile 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Bahsedilen husus bir önceki Sayıştay Denetim Raporuna konu edilmesine rağmen, hatalı uygulamanın 2017 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz muhasebe ve dönem sonu kayıtlarından, diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edilen taşınmazlarının 500 Net Değer Hesabında takip edilmediği denetim bulgusuna konu edilmiştir.

Denetim Bulgusu 14'üncü maddesinin "b" bendinde bahsi geçtiği gibi belediyemiz taşınmaz kayıtlarının güncellemeleri devam etmekte olduğundan diğer kamu kurum ve kuruluşlara tahsis edilen taşınmazların bedelleri henüz netleşmediği için muhasebe kayıtları oluşturulamamıştır. En kısa sürede güncelleme işlemleri bitirilerek diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edilen taşınmazlar 500 Net Değer Hesabında izlenecektir." demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, taşınmaz kayıtlarının güncellemeleri devam etmekte olduğundan diğer kamu kurum ve kuruluşlara tahsis edilen taşınmazlar için 500 Net Değer Hesabının kullanılmadığı ve çalışmaların neticesinde tahsisli taşınmazların hesapta izleneceği belirtilmiştir. Gerekli çalışmalar 2018 yılında yapılacağından, bahsedilen hata, 500 Net Değer Hesabı ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabının eksik çalışmasına ve 2017 mali tablolarında hataya yol açmıştır.

BULGU 4: Taşınmaz Yönetimine İlişkin Tespit Edilen Hususlar

Yenimahalle Belediyesi taşınmaz envanteri ve işlemlerine yönelik yapılan incelemeler neticesinde aşağıdaki hususlar saptanmıştır.

a) Taşınmazların Maliyet Bedeli veya Rayiç Değer Yerine Emlak Vergi Değeriyle Kayıt Altına Alınması

İdarenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların, kayıt altına alınması ve taşınmaz envanterinin oluşturulması Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik, bunlara yönelik muhasebeleştirme ve taşınmaz hesaplarının çıkarılması da Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yerine getirilmektedir. Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik gereği, tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin rayiç değer; tapuda kayıtlı olmayan taşınmazlardan maliyet bedel ve rayiç değeri belirlenemeyenler ile orta malları ve genel hizmet alanları iz bedel üzerinden kayıtlara alınmalıdır. Yönetmeliğin, Geçici 1'inci maddesi ile 31.12.2017 tarihine kadar maliyet bedeli veya rayiç değeri üzerinden kayıtlara alınması gereken taşınmazların emlak vergi değeri ile geçici olarak kayıt altına alınması gerektiği düzenlenmiş, 31.12.2017 tarihi itibarıyla taşınmazların emlak vergi değeri ile kayıtlarda izlenmesi uygulaması son bulmuş ve idarelerin taşınmazlarını maliyet bedeli ya da rayiç değer üzerinden kayıtlarda izlemesi zorunluluğu başlamıştır. Yani, 2018 mali yılı itibarıyla emlak vergi değerinin, değerlendirme ölçütü olarak kullanılmaması gerekmektedir.

Yapılan incelemeler ışığında, 2017 itibarıyla taşınmaz envanterinde yer alan arsa niteliğindeki 1410 adet taşınmaz ile dükkân, işyeri, lojman, spor alanı, kafeterya gibi bina niteliğindeki 225 adet taşınmazın, emlak vergi değeriyle izlenmeye devam edildiği görülmüştür. Bu durum, taşınmaz değerlerinin sağlıklı ve gerçeğe uygun olmamasına, genel amaçlı mali tablolarda doğru ve güvenilir bilgi sunulmamasına ve taşınmaz yönetiminde saydamlığın ve etkinliğin sağlanamamasına yol açacaktır. Çünkü emlak vergi değeri asgari ölçülere göre tespit edilen ve emlak vergisi matrahını oluşturan değer olup gerçeğe uygun değerlerin ya da piyasadaki rayiç değerinin çok altında olacaktır. Bundan dolayı, taşınmaz envanterinde ve 2017 yılı mali tablolarında taşınmaz hesapları gerçek durumu yansıtmayacaktır.

b) Taşınmaz Envanteri ile Muhasebe Kayıtları Arasında Uyumsuzluk Olması

2017 yılı itibarıyla, taşınmaz birimince hazırlanan taşınmaz mal envanteri ile mali tabloların taşınmaz hesabında yer alan taşınmaz toplam değeri arasında farklılık olduğu tespit edilmiştir. Aşağıdaki tabloya göre, taşınmaz mal envanteri ile muhasebe kayıtları arasında kayıtlı değer farkı olduğu, bu durumun da gerek taşınmaz mal envanteri gerekse de mali tablolarda yanıltıcı, doğru ve gerçeğe uygun olmayan sonuç doğmasına yol açtığı, görülmüştür.

Tablo 5: Taşınmaz Toplam Değeri

	2017 Mali Yılı İtibariyle Taşınmaz Envanteri Toplam Taşınmaz Değeri (TL)	2017 Mali Yılı Kesin Mizanda Yer Alan Toplam Taşınmaz Değeri (TL)
250-Arazi ve Arsalar Hesabı	196.435.617,76	6.729.143,88
251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	2,00	376.583.111,26
252- Binalar Hesabı	85.609.875,34	194.572.021,89

Sonuç olarak, etkin bir taşınmaz yönetimi için idarenin mülkiyetinde veya sorumluluğunda bulunan tüm taşınmazların, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik gereği kayıt altına alınması, kayıt altına alınan taşınmazların dönem mali tablolarında (250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri ile 252 Binalar Hesaplarında) gösterilmesini sağlamak üzere Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğine uygun olarak muhasebeleştirilmesi, taşınmaz envanterini oluşturan birim ile taşınmazlar üzerinde harcama ve yatırım gerçekleştiren birim/birimler arasında uyum ve koordinasyonun sağlanması ve taşınmazlara yönelik dönem içindeki tüm hareket ve değişikliklerin, taşınmaz envanterine ve mali tablolara doğru bir şekilde aktarılması gerekmektedir. Bahsedilen sürecin yönetimi, taşınmaz hesabının şeffaf ve gerçeğe uygun şekilde verilmesi, güvenilirliği ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak hazırlanması açısından da önem taşımaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz taşınmaz envanteri ve işlemlerine yönelik yapılan incelemeler neticesinde taşınmazların maliyet bedeli veya rayiç değer yerine emlak vergi değeriyle kayıt altına alındığı, taşınmaz envanteri ile muhasebe kayıtları arasında farklılıkların olduğu denetim bulgusunun 14'üncü maddesine konu edilmiştir.

Taşınmaz kayıtları ile ilgili güncelleme çalışmaları Emlak ve İstimlak Müdürlüğümüzce devam etmektedir. Güncelleme çalışmalarına bağlı olarak da muhasebe kayıtlarımız güncellenmemiştir. Taşınmaz envanteri çalışmalarımız ivedi bir şekilde bitirilerek kesinlik kazandıktan sonra da muhasebe kayıtlarımız güncellenerek taşınmaz envanteri ile muhasebe kayıtları arasındaki farklılık giderilecektir." demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, taşınmaz kayıtları ile ilgili çalışmaların sürdüğü, taşınmaz envanterinin ivedi bir şekilde bitirilerek kesinlik kazandıktan sonra muhasebe kayıtlarının güncelleneceği ve taşınmaz envanteri ile muhasebe kayıtları arasındaki farklılığın giderileceği, belirtilmiştir. Devam eden çalışmalara dair düzeltme işlemleri 2018 yılında

yapılacağından, 2017 mali tablolarında, taşınmaz envanteri ile muhasebe kayıtları arasında uyumsuzluktan dolayı taşınmaz hesapları gerçek durumu yansıtılmamakta ve yanılıcı bilgi sunmaktadır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Yenimahalle Belediyesi 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 ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: İlan ve Reklam Vergisi Mükellefi Olan Bazı İşletmelerin İlan ve Reklam Vergisi Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması

Yenimahalle Belediyesi 2017 yılı denetimi kapsamında yapılan incelemelerde, belediye sınırları içerisinde bulunan bazı İlan ve Reklam Vergisi mükelleflerinin İlan ve Reklam Vergisi tahakkuk kayıtlarının olmadığı bazı mükelleflerin ise eksik beyanda bulunduğu, bu nedenle belediye bütçesinin gelir kaybına uğratıldığı belirlenmiştir.

29.05.1981 tarih ve 17354 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 12'nci, 13'üncü ve 16'ncı maddelerinde;

“Konu:

Belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü İlan ve reklam, İlan ve Reklam Vergisine tabidir.

Mükellef ve sorumlu:

İlan ve Reklam Vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dâhil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzelkişilerdir.

İlan ve reklam işlerini mutad meslek olarak ifa edenler, başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumludurlar.

Verginin tarhi ve ödenmesi:

Vergiye tabi ilan ve reklamlarda, ilan ve reklam işinin mükellefçe yapılması halinde ilan veya reklam işinin yapılmasından önce mükellef tarafından, ilan ve reklam işinin bu işi mutad meslek olarak ifa edenler tarafından yapılması halinde ilan ve reklam işini yapanlarca ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20 nci günü akşamına kadar verilecek beyanname üzerine, tarh ve tahakkuk ettirilir. Beyannameler vergi tarifesinin 1, 2, 3, 4, 5 ve 6 ncı bentlerinde yazılı ilan ve reklamlarda bunların yayınlandığı, dağıtıldığı veya teşhir edildiği mahallin belediyesine verilir.

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

İlan ve Reklam Vergisinin ödendiğinin belgelendirilmesi yönünden ilgili belediyeler gerekli usulleri ihdas edebilirler.”

Denilmektedir.

Yukarıdaki açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklamın, İlan ve Reklam Vergisine tabi olduğu, İlan ve Reklam Vergisi mükellefinin ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzelkişiler olduğu belirtilmiştir. İlan ve reklam işinin mükellefçe yapılması halinde ilan veya reklam işinin yapılmasından önce mükellef tarafından verilecek beyanname üzerine, tarh ve tahakkuk ettirileceği ve Belediye Meclislerince alınacak karar üzerine iki eşit taksitte ödenebileceği hüküm altına alınmıştır.

Yenimahalle Belediyesi 2017 yılı denetim çalışmaları kapsamında Ruhsat Müdürlüğünden alınan veriler ile Gelir Tahakkuk Biriminden alınan veriler karşılaştırılmış olup bazı işletmelerin İlan ve Reklam Vergisi tahakkuk kaydının olmadığı belirlenmiştir. Gelir Tahakkuk Birimince kurulan ekip tarafından yapılan fiili denetim sonucunda 20 işletmenin İlan ve Reklam Vergisi beyanının olmadığı, 13 işletmenin ise eksik beyanda bulunduğu belirlenmiştir.

Mevzuata uygun şekilde İlan ve Reklam Vergisinin tahakkuku ve tahsilinin yapılması belediye gelirlerini artıracaktır.

Kamu idaresi cevabında; "2017 yılı denetimi kapsamında, belediyemiz sınırları içerisinde bulunan 20 işyerinin İlan ve Reklam Vergisi tahakkuk kayıtlarının olmadığı, 13 işyerinin ise eksik beyanda bulunduğu, bu nedenle belediyemiz bütçesinin gelir kaybına uğratıldığı denetim bulgusunun 4'üncü maddesine konu edilmiştir.

Yapılan incelemeler neticesinde 20 işletmenin İlan ve Reklam Beyannameleri tamamlanarak tahakkukları yapılmıştır. Ayrıca eksik beyanda bulunan 13 işletmenin beyanları düzeltilerek aradaki fark tahakkuk ettirilmiştir." demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda belirtmiş olduğumuz üzere İlan ve Reklam Vergisi beyanında bulunmayan işletmeler ile eksik beyanda bulunan işletmelerin, ilgili

birim tarafından denetimleri yapılarak tahakkuk kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir. Konu, yılı denetiminde takip edilecektir.

BULGU 2: Belediyenin Sınırları İçerisinde Bulunan Bazı İşyerlerinden Çevre Temizlik Vergisi Alınmaması

Yenimahalle Belediyesi 2017 yılı denetimi kapsamında yapılan incelemelerde, belediye sınırlarında faaliyet gösteren bazı işyerlerinden Çevre Temizlik Vergisinin alınmadığı, bu suretle belediye bütçesinin gelir kaybına uğratıldığı belirlenmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun “4. Çevre temizlik vergisi” başlıklı Mükerrer 44” üncü maddesinin 1'nci fıkrasında, “*Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabidir.*” denilmektedir.

Söz konusu maddenin 8'inci fıkrasında; “*İşyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisi, belediyelerce binaların tarifedeki derecelere intibak ettirilmesi üzerine her yılın Ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılır. Tahakkuk eden vergi, bir defaya mahsus olmak üzere, belediyelerin ilan mahallerinde bir ay süreyle topluca ilan edilir. İşyeri ve diğer şekilde kullanılan binalarla ilgili olarak tahakkuk eden bu vergi, her yıl, emlak vergisinin taksit sürelerinde ödenir.*” hükmü yer almaktadır.

Aynı maddenin 11'inci fıkrasında ise; “*Bu maddenin dördüncü ve beşinci fıkralarında yer alan tutarlar, her yıl yeniden değerlendirilerek artırılır.*” denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların Çevre Temizlik Vergisine tabi olduğu, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait Çevre Temizlik Vergisinin binaların tarifedeki derecelere intibak ettirilmesi üzerine her yılın Ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılacağı ve her yıl, Emlak Vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği ifade edilmiştir. Ayrıca, Çevre Temizlik Vergisi artışı her yıl yeniden değerlendirilerek hesaplanacağı belirtilmiştir.

Yenimahalle Belediyesi 2017 yılı denetimi kapsamında Ruhsat ve Denetim Müdürlüğünden ruhsat verilen işyerleri listesi istenmiş olup bazı bölgelerde örneklem yapılmak suretiyle Çevre Temizlik Vergisi tahakkuk kayıtlarının olup olmadığı sorgulanmıştır. Zabıta Müdürlüğünce kurulan ekipler tarafından yapılan inceleme sonucunda 321 işyerinin Çevre

Temizlik Vergisi Tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir. Mevzuata uygun şekilde Çevre Temizlik Vergisinin tahakkuku ve tahsilinin yapılması belediye gelirlerini artıracaktır.

Kamu idaresi cevabında; "2017 yılı denetimi kapsamında, belediyemiz sınırlarında faaliyet gösteren 321 adet işyerinin Çevre Temizlik Vergisi Tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı, bu suretle belediye bütçesinin gelir kaybına uğratıldığı denetim bulgusunun 5'inci maddesine konu edilmiştir.

Yapılan inceleme neticesinde, kaydı olmadığı belirtilen 321 işyerinden, Zabıta Müdürlüğü tarafından 58 mükellefe tebligat bırakıldığı ve bu işyerlerinden 37'nin kayıtlı olduğu, 21 işyerinin ise kaydının kapatılmış olduğu ancak, Müdürlüğümüze bilgi verilmediği tespit edilmiştir. 2464 sayılı Kanun kapsamında gerekli takibat yapılarak, beyan ve tahakkuktaki eksiklikler giderilecektir." demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 2464 sayılı Kanun kapsamında gerekli takibat yapılarak, beyan ve tahakkuktaki eksikliklerin giderileceği belirtilmiştir. Konu, yılı denetiminde takip edilecektir.

BULGU 3: Bazı İşyerlerinin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Göstermesi

Yenimahalle Belediyesi 2017 yılı denetimi kapsamında yapılan incelemelerde, belediye sınırları içerisinde faaliyet gösteren bazı işyerlerinin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarının olmadığı görülmüştür.

10.08.2005 tarih ve 25902 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmeliğin 2'nci maddesinde;

"Bu Yönetmelik, sıhhi ve gayrisıhhi işyerleri ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerinin ruhsatlandırılması ve denetlenmesine dair iş ve işlemleri kapsar." denilmektedir.

4'üncü maddenin a ve n bentlerinde;

"a) Yetkili idare: Belediye sınırları ve mücavir alanlar dışı ile kanunlarda münhasıran il özel idaresine yetki verilen hususlarda il özel idaresini; büyükşehir belediyesi sınırları ve mücavir alanlar içinde büyükşehir belediyesinin yetkili olduğu konularda büyükşehir belediyesini, bunların dışında kalan hususlarda büyükşehir ilçe veya ilk

kademe belediyesini; belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde belediyeyi ve organize sanayi bölgesi sınırları içinde organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğini,

...

n) İşyeri açma ve çalışma ruhsatı: Yetkili idareler tarafından bu Yönetmelik kapsamındaki işyerlerinin açılıp faaliyet göstermesi için verilen izni, ...” hükümleri yer almıştır.

Aynı Yönetmeliğin “İşyeri açılması” başlıklı 6’ncı maddesinin 1’inci fıkrasında ise;

“Yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılmaz ve çalıştırılmaz...” denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatının, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yetkilendirilmiş idari birimler tarafından verileceği, yetkili idareden alınan ruhsat olmadan işyerinin açılıp çalıştırılmayacağı ifade edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun “İşyeri açma izni harcı” başlıklı 81’inci maddesinde;

“Belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılması “İşyeri Açma İzni Harcına” tabidir.” hükmü yer almaktadır.

Mezkûr Kanunun “Çeşitli harçlara ait tarifeler” başlıklı 84’ üncü maddesinde yer alan tablonun (3) kısmında işyeri açma izni harcının (beher metrekare için işin mahiyetine göre) 0,10 - 1,00 TL arasında kararlaştırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yenimahalle Belediyesi 2017 yılı denetimi kapsamında Ruhsat ve Denetim Müdürlüğünden ruhsat verilen işyerleri listesi istenmiştir. Zabıta Müdürlüğünce kurulan ekipler tarafından denetimler yapılmıştır. Yapılan denetim sonucunda 321 işyerinin İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatının olmadığı, buna bağlı olarak da İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsat Harcı alınmayarak belediye bütçesinin gelir kaybına uğratıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda anılan mevzuat hükümleri ve açıklamalar doğrultusunda, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı olmayan işyerlerinin denetimi yapılarak belediye gelir kalemlerinden birisi olan İşyeri Açma İzni Harcının tahakkuk ve tahsil işlemlerinin yerine getirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Ruhsat ve Denetim Müdürlüğü ve Zabıta Müdürlüğü ile birlikte denetimler daha da sıklaştırılacak, bulguda tespitler doğrultusunda hareket edilecektir" demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, ilçe sınırları içerisinde bulunan işyerlerinin ruhsat işlemlerine ilişkin olarak belediyenin ilgili birimleri tarafından denetimlerin sıklaştırılacağı belirtilmiştir. Konuya ilişkin olarak idare tarafından hangi işlemlerin yapıldığı bir sonraki denetim döneminde takip edilecektir.

BULGU 4: Emlak Vergisi Uygulamalarına Yönelik Tespit Edilen Hususlar

Yenimahalle Belediyesi ilçe sınırları içinde 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununa göre tarh, tahakkuk ve tahsil edilen bina, arsa ve arazi vergilerine yönelik incelemelerde, aşağıdaki eksik ve hatalı uygulamalar tespit edilmiştir.

a) Bazı Mükelleflerin Daimi Muafiyet Kapsamında Yer Alması

Emlak Vergisinden daimi muaf tutulacak binalar 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 4'üncü maddesinde, arsa ve araziler de 14'üncü maddesinde ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Bina, arsa veya arazilerin muafiyetten yararlandırılmaları için bahsedilen madde hükümlerinde belirtilen nitelik ve şartları sağlamaları, bunun üzerine muafiyet tesis edilmesi gerekmektedir.

Emlak vergisi muafiyeti tanınan gerçek ve tüzel kişi mükellefler üzerinde yapılan inceleme neticesinde, 40 mükellefe muafiyet tanınmaması gerekirken daimi muafiyet uygulandığı ve Emlak Vergisi tarhiyat ve tahakkukunun yapılmadığı tespit edilmiştir.

Emlak Vergisinde, muafiyet işlemlerinin Kanun hükümlerine uygun şekilde yürütülmesi, belirtilen şart ve kriterleri sağlamayan bina, arsa ve araziler için muafiyet uygulanmayarak Emlak Vergisi tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir. Bu durum idarenin, Emlak Vergisi gelirlerinin de artmasını sağlayacaktır.

b) Konut veya İşyeri Gibi Bağımsız Bölümlere Bina Vergisi Yerine Arsa Vergisi Tahakkuk Ettirilmesi

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununa göre, binaların bina vergisine, arsa ve arazilerin de arazi vergisine tabi olduğu ifade edilmiş, binalara ilişkin vergi nispetinin, meskenlerde % 1, diğer binalarda % 2, 5216 sayılı Kanunun uygulandığı büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde % 2 ve % 4; arazi ve arsalarla ilişkin olarak da vergi nispetinin sırasıyla % 1 ve

% 3, büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde % 2 ve % 6 olarak uygulanacağı düzenleme altına alınmıştır. Yapı ruhsatı alınarak üzerine bina, konut, işyeri, imalathane gibi yapı ve tesis inşa edilen arsaların, yapı kullanma belgesi ya da kullanma belgesi olmayanlar için fiili kullanımına göre bina vergisine dönüştürülmesi ve verginin bina üzerinden alınması gerekmektedir.

Örnek seçilen 550 beyanname üzerinde yapılan incelemelerde, yaklaşık 45 işlem dosyasında, bina vergisi alınması gereken taşınmazlar üzerinden arsa vergisi alındığı ve bu şekilde eksik Emlak Vergisi tahsilatı yapıldığı tespit edilmiştir. Yapı ruhsatı alınmak suretiyle üzerine bağımsız bölüm inşa edilen ve yapı kullanma izin belgesi alınan ya da yapı kullanma izin belgesi alınamaması/alınmamasına rağmen inşası biten ve bağımsız bölüm olarak kullanılan binalar için, yapı kullanma izin belgesi olanlar için yapı kullanım belgesinin alındığı, olmayanlar için fiilen bağımsız bölüm olarak kullanılmaya başladığı süreden itibaren arsa vergisi yerine bina vergisi alınması gerekmektedir. Bina üzerinden alınan vergiye esas oluşturan matraha; arsa ve arazi değeri ile her yıl Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük gereği belirlenen bina inşaat metrekare maliyet bedelleri, klima, kalorifer ve asansör payı ile ortak kullanım alanları dâhil edildiğinden, arsa veya arazi vergisine göre vergi matrahı yüksek olduğundan, bina vergisi yerine arsa vergisi alınması gelir kaybına sebebiyet verecektir.

Sonuç olarak, bağımsız bölüm niteliğine haiz konut, işyeri gibi yerler üzerinden konut ve işyeri kullanımına göre bina vergisi tahakkuk ettirilmesi hem Emlak Vergisi uygulamalarının sağlıklı yürütülmesini hem de Emlak Vergisi gelirlerinin artmasını sağlayacaktır.

c) Verginin Hesaplanmasında Dikkate Alınan Yüz ölçümü (M²) Ölçütünün Eksik veya Hatalı Uygulanması

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine göre, binalarda vergi değeri; takdir komisyonlarınca yeniden takdir edilmek suretiyle kesinleşen arsa veya arazi metrekare birim değerleri ve bina metrekare normal inşaat maliyet bedelleri esas alınmak suretiyle tespit olunacağı hüküm altına alınmıştır. 49 seri no'lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğine göre binalarda vergi değeri hesabı şu sistematik içinde yapılacaktır;

- Binanın/bağımsız bölümün dıştan dışa yüz ölçümü ile her yıl Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük gereği belirlenen bina metrekare normal inşaat maliyet bedellerini gösteren cetvelde yer alan ortalama rakam çarpılacak,

- Bu çarpım sonucu ortaya çıkacak rakama, varsa %6 oranında asansör, %8 oranında kalorifer veya klima tesisatı farkı ilave edilecek (asansör tesisatından yararlanmayan zemin, bodrum kat hariç),

- Bu suretle bulunan toplam değerden Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzüğün 23'üncü maddesinde belirtilen yıpranma payı düşülecek,

- Yıpranma payı düşüldükten sonra kalan değere arsa veya arsa payının asgari ölçülere göre tespit edilen değeri ilave edilerek, bina vergi değeri (vergiye esas matrah) tespit edilecektir.

Tablo 3: Bina Vergi Değeri Hesabı

İnşaatın türü, sınıfı ve kullanım şekline göre bina metrekare normal inşaat maliyet bedeli	A
Dıştan dışa yüz ölçümü (m ²)	B
Binanın inşaat maliyet bedeli	A x B=C
Kalorifer farkı	C * %8= D
Asansör farkı	C * %6= E
Kalorifer ve asansör dâhil inşaat maliyet bedeli	C + D + E= F
Aşınma payı	F- (aşınma payı oranı)= G
Asgari ölçülere göre bulunan arsa değeri	H
Binanın vergi değeri	G + H

Açıklamalardan da görüleceği üzere, bina vergi değerinin (matrahının) tespitinde bağımsız bölümün yüz ölçümü yani m² si büyük önem taşımaktadır. İnşaat maliyet bedeli, kalorifer ve asansör farkı bunun üzerinden hesaplanmaktadır. Emlak Vergisi Uygulama Tebliğlerinde yüz ölçümün, binanın (apartmanlarda dairenin) dış duvarları arasındaki mesafeler itibariyle metrekare (m²) cinsinden bulunacak alan ile kömürlük, çamaşırılık, müstakil garaj gibi binaya (bağımsız bölüme) doğrudan doğruya tahsis edilmiş eklentilerin alanı ile hol ve merdiven boşlukları, kapıcı ve kalorifer daireleri, sığınaklar gibi ortak kullanım yerlerinin arsa payı oranına göre metrekare olarak bulunacak alanının da ilâve edilmesi suretiyle hesaplanacağı düzenlenmektedir.

Seçilen 550 beyanname üzerinde yapılan inceleme ışığında, 55 beyanname bina inşaat maliyetine esas alınacak yüz ölçümün (m²) eksik belirlendiği görülmüştür. Örnek olarak, 15270 ada/5 parselde yer alan 5 bağımsız işyerinin toplam brüt alanı 5.078 m² iken emlak vergisine esas alınan alanı 2.700 m², 13511 ada/14 parselde yer alan konutun toplam brüt alanı 351 m² iken emlak vergisine esas alınan alanı 197,44 m², 13532 ada/1 parselde yer alan dükkânın

toplam brüt alanı 972 m² iken emlak vergisine esas alınan alanı 216 m², 43326 ada/2 parselde yer alan imalathanenin toplam brüt alanı 3.313 m² iken emlak vergisine esas alınan alanı 750 m², 61148 ada/11 parselde yer alan 9 bağımsız bölümün toplam brüt alanı 1.059 m² emlak vergisine esas alınan alanı 790 m², 15655 ada/31 parselde yer alan ofis binasının toplam brüt alanı 5.650 m² iken emlak vergisine esas alınan alanı 4.294 m² ve 41793 ada/30 parselde yer alan binanın toplam brüt alanı 2.251 m² iken emlak vergisine esas alınan alanı 1.028 m² 'dir.

Sonuç itibariyle, Emlak Vergisine esas alınan m² alanı ile fiili m² alanı arasındaki farklılıkların, yapıya ya da bağımsız bölümlere ilişkin mimari uygulama projesi, metrekare cetvelleri üzerinden brüt alan ve ortak alanlar dâhil toplam kullanım alanının tespiti suretiyle giderilmesi ve bina inşaat maliyetine esas 'm²' nin doğru bir şekilde saptanması, hem sağlıklı ve gerçeğe uygun şekilde işlem yapılmasını sağlayacak hem de vergi matrahını artırarak gelir kaybını önleyecektir.

d) Muafiyet Tesis Edilen Mükelleflerin Muafiyet İçin Gerekli Şartları Sağlaması Hususunda Etkin Bir Tespit ve Teyit Mekanizmasının Bulunmaması

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 8'inci maddesinde,

“... ”

Bakanlar Kurulu, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) halinde, bu meskenlerine ait vergi oranlarını sifıra kadar indirmeye yetkilidir. Bu hüküm, yukarıda belirtilenlerin tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanır. Muayyen zamanda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler hakkında bu hüküm uygulanmaz. Geliri olmadığını belgelemenin usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir...” hükmü yer almaktadır.

İndirimli bina vergisinden ('0' oranlı vergi) yararlanacak kişi ve kişilerin sağlaması gereken şartlar yukarıda yer alan Kanun hükmüyle birlikte Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğlerinde ayrıntılı olarak düzenlenmektedir. Buna göre, çeşitli tarihlerde yürürlüğe giren ve uygulamaya yönelik düzenlemeleri içeren Genel Tebliğler ile Bakanlar Kurulunca belirlenecek

indirimli vergi oranından, Türkiye'de brüt yüz ölçümü 200 m² yi geçmeyen tek meskeni olan veya tek meskenin intifa hakkına sahip bulunan;

Kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup 18 yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenler, Hiçbir geliri olmadığını beyan eden mükelleflerin, indirimli vergi oranından yararlanabilmeleri için, hizmet karşılığı elde edilen ücret geliri, ticari, sınaî ve mesleki faaliyet geliri, tarımsal faaliyet geliri, menkul ve gayrimenkul geliri, faiz ve temettü geliri veya benzeri türde bir gelirin olmaması,

Gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları emekli, dul, yetim, ölüm ve malûliyet aylığından ibaret bulunanlar, Sosyal güvenlik kurumlarından emekli, dul, yetim, ölüm ve malûliyet aylığı alanların, bu aylıkları dışında başka gelirlerinin bulunmaması,

Gaziler, Bina Vergisi indiriminden yararlanabilmesi için herhangi bir faaliyet veya gelir şartı aranılmayacak, bunlar her hal ve takdirde bina vergisi indiriminden yararlanacağı,

Şehitlerin dul ve yetimleri, Bina Vergisi indiriminden yararlanabilmesi için herhangi bir faaliyet veya gelir şartı aranılmayacak, bunlar her hal ve takdirde bina vergisi indiriminden yararlanacağı,

Engelliler, İndirimli Bina Vergisi oranından yararlanabilmeleri için bu durumlarını tam teşekküllü Devlet hastanesinden alınmış olan sağlık kurulu raporu veya engelli kimlik kartı ile ilgili belediyelere belgelendirmeleri,

Şartlarını taşımaları ve gerekli belgeleri ibraz etmeleri halinde istifade edeceklerdir. Ayrıca, birden fazla meskeni olanlar veya birden fazla meskende hisseye sahip olanlar, muayyen zamanlarda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler için söz konusu indirimli vergi oranının uygulanması mümkün değildir.

Bu kapsamda, İdare tarafından muafiyet hakkı tanınan ve '0' oranlı Emlak Vergisi uygulanan emekli, hiçbir geliri olmayan, ev hanımı kapsamında bulunan 1750 kişi üzerinde yapılan inceleme de, özellikle Sosyal Güvenlik ve Vergi Dairesi sistemi üzerinden aktif sigortalılık, emekli aylığı dışında aylık ya da gelir elde etme ve vergi mükellefiyeti tesis edilme hususlarının etkin bir şekilde tespit edilemediği, buna ilişkin sorgulama ve araştırma işlemlerinde eksiklik olduğu görülmüştür. Mali hizmetler birimi bünyesinde oluşturulan araştırma servisinde, muafiyetlere ilişkin yoklama ve tespit işlemleri bahsedilen ölçüde yerine

getirilememektedir. Nitekim muafiyet tanınan kişilerin beyanları doğrultusunda İdarece muafiyet işleminin uygulanması ve beyan dışında belge, bilgi talep edilmemesi 57 seri no'lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin amir hükmüdür. Tebliğe göre, Emlâk Vergisi mükelleflerinden Emlâk Vergisi bildiriminde dışında tapu sureti, kimlik fotokopisi, vergi kimlik numarasını gösteren belge, elektrik ve su abone belgesi, yapı kullanma izin belgesi, m2 cetveli veya başkaca bir belge talep edilmeyeceği, belediyelerce, Emlâk Vergisi işlemlerinde mükellefler tarafından bildirilen hususların teyidinin, mükelleflerden belge istenmeden ilgili kurum ve kuruluşlardan yapılması gerektiği, belediyelerce, mükelleflere ait kimlik bilgileri, İçişleri Bakanlığı Kimlik Paylaşım Sistemi üzerinden, tapu kayıtları ise Tapu ve Kadastro Bilgi Sisteminden alınabileceği, ayrıca mükelleflerin şehit, gazi, dul, yetim ve emekli olduklarına ilişkin bilgilerin Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığından elektronik ortamda sağlanmasının mümkün olacağı ve belediyelerin, Emlâk Vergisi işlemlerinde başta imar birimleri olmak üzere Emlâk Vergisine konu taşınmazlara ilişkin öncelikle kendi kayıtlarında bulunan bilgi ve belgelerden faydalanacağı ve gerek duymaları halinde bildirimlerin kontrolü amacıyla bildirim konu taşınmazlarda yoklama ve tespit yapabileceği, belirtilmektedir.

Ele alınan düzenlemeyle İdarece, mükelleflerin kolay ve hızlı bir şekilde kanuni haktan yararlanması ve külfet doğuracak taleplerde bulunulmaması gerektiği ortaya konulmaktadır. Ancak muafiyet tanınan kişilerin beyan durumlarının doğruluğu ve şartların sağlanıp sağlanmadığı, ilgili servis ve personelce tespit ve tetkik edilmeli, etkin bir sorgulama mekanizmasının kurulması gerekmektedir. Bu doğrultuda;

- İndirimli vergiden yararlanmak isteyen veya mevcut haktan yararlanan kişilerin beyanları üzerinden hareketle, aktif sigortalı olarak çalışıp çalışılmadığı, emekli aylığı dışında herhangi bir gelir, ücret ya da kazanç elde edilip edilmediği araştırılmalıdır. Sosyal Güvenlik Kurumu ile yapılacak protokolle veri tabanı üzerinden aktif çalışma, işe girişi veya çıkışı, emekli aylığı dışında gelir veya ücretin olup olmadığının elektronik ortamda sorgulanması ya da belirli dönemlerde bilgi alınarak güncel durumların takip edilmesi gerekmektedir.

- Vergi daireleri üzerinden Maliye Bakanlığı veya Gelir İdaresi Başkanlığı ile yapılacak protokolle ya da belirli dönemlerde yapılacak kontrollerle ticari, sınaî ve meslek kazanç kapsamında mükellefiyet tesisi sorgulanmalı ve araştırılmalıdır.

- Menkul sermaye iradı, faiz ve benzeri gelirlerin olup olmadığına ilişkin Türkiye Bankalar Birliği ya da Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurum gibi yetkili kuruluşlarla

protokol ya da anlaşma yapılması üzerine elektronik ortamda ya da gerekli yazışmalarla bilgi ve belge temin edilmesine yönelik etkin bir çalışma yapılmalıdır.

Yapılan ayrıntılı açıklamalara binaen, indirimli Bina Vergisi uygulanacak mükelleflerin gerekli şartları sağlamaları noktasında etkin bir takip, tetkik ve araştırma mekanizmasının kurulması; Emlak Vergisi gelir kaybının önlenmesine ve indirimli vergi oranından yararlanma şartlarını taşımadığı halde, gerçek dışı taahhütte bulunmak suretiyle indirimli vergi oranından yararlanan mükellefler ile durumunda meydana gelen değişikliği bildirmeyen mükelleflerden alınması gereken verginin, cezalı ve gecikme faizi ile birlikte alınmasına imkân sağlayacaktır.

Sonuç itibariyle, Emlak Vergisi uygulamalarına yönelik yaptığımız izah ve değerlendirmelere riayet edilmesi, hem işlemlerine mevzuat uygun şekilde yürütülmesine hem de idarenin Emlak Vergi gelirinin artmasına imkan sağlayacaktır.

Kamu idaresi cevabında; "a) Emlak vergisi muafiyeti tanınan gerçek ve tüzel kişi mükellefler üzerinde yapılan inceleme neticesinde, 40 mükellefe muafiyet tanınmaması gerekirken daimi muafiyetin uygulandığı ve Emlak Vergisi tarhiyat ve tahakkukunun yapılmadığı denetim 7'inci denetim bulgusunun 'a' bendine konu edilmiştir.

Belediyemiz Mali Hizmetler Müdürlüğü Araştırma Servisi tarafından yapılan tetkikler sonucunda 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun mükerrer 8'inci maddesinden faydalanmak için müracaat eden ve daha önce tapu kayıtlarından tarama yapamadığımız yaklaşık 5.000 (beşbin) mükellefin muafiyeti tekrar kontrol edilerek gerekli güncellemeler yapılmıştır. Söz konusu gözden kaçan 40 mükellefinde muafiyeti iptal edilmiştir. Araştırma Servisince güncelleme işlemlerinde daha titiz davranılacaktır.

b) Belediyemiz sınırlarında yer alan Konut veya İşyeri gibi bağımsız bölümlere Bina Vergisi yerine Arsa Vergisi tahakkuk ettirildiği ve hem Emlak Vergisi uygulamalarının sağlıklı yürütülmesini hem de Emlak Vergisi gelirlerinin artmasını etkilediği 7'nci denetim bulgusunun 'b' bendine konu edilmiştir.

Yapılan incelemeler neticesinde, Yapı Kullanma İzin Belgesi (İskan Raporu) almış olan ancak, beyan değişikliği yapmayan mükelleflerle ilgili Yapı Kullanma İzin Belgesi tarihi itibariyle ya da Yapı Kullanma İzin Belgesi olmadığı halde fiilen ikamet edilen binalarda yerinde yapılan inceleme ve tespit sonucunda ikamet tarihi itibari ile Araştırma Servisimiz tarafından Arsa Beyan'ından Bina Beyan'ına dönüş yapılmaktadır. Belediyemiz İmar ve Şehircilik Müdürlüğü ile koordinasyon sağlanarak bundan böyle "Yapı Kullanma İzin Belgesi"

alan her yapı için, mükelleflerin yazılı beyanlarına gerek kalmaksızın Bina Beyannamesi oluşturulmaktadır.

c) Belediyemizce Emlak Vergisi hesaplamalarında dikkate alınan yüz ölçümü (M²) ölçütünün eksik ve hatalı uygulandığı, 550 Beyanname üzerinde yapılan çalışmada 55 Beyannamenin yüz ölçümü (M²) değerinin eksik hesaplandığı 7'nci denetim bulgusunun 'c' bendine konu edilmiştir.

Yapılan inceleme neticesinde 55 beyanname üzerinde, gerekli düzeltmeler yapılarak fark vergi tahakkuk ettirilmiştir. Bundan böyle 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu ve 49 seri numaralı Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği esasına göre beyannameler daha dikkatli ve titizlikle kaydedilecektir.

d) Belediyemiz Emlak Vergi Beyannamelerinde; "Muafiyet Tesis Edilen Mükelleflerin Muafiyet İçin Gerekli Şartları Sağlaması Hususunda Etkin Bir Tespit ve Teyit Mekanizmasının Bulunmaması" 7'nci denetim bulgusunun 'd' bendine konu edilmiştir.

Muafiyet uygulamasından faydalanan mükellef bilgilerinin daha etkin tetkik edilebilmesi için ilçemiz Tapu Müdürlüğü ve Nüfus Müdürlüğü ile protokoller yapılmıştır. Sosyal Güvenlik Kurumu, Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, Türkiye Bankalar Birliği ya da Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu ile konuyla ilgili gerekli protokollerin yapılabilmesi konusunda girişimler başlatılacaktır." demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda tespit edilen hususlar doğrultusunda işlem tesis edileceği, emlak vergisi uygulamalarına dönük hatalı ve eksik işlemlerin açıklamalarımız doğrultusunda düzeltileceği belirtilmiştir. Konu, yılı denetiminde takip edilecektir.

BULGU 5: Tahakkuk Eden Vergi Gelirlerinin Tamamının Tahsil Edilmemesi

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "*Belediye Başkanının Görev ve Yetkileri*" başlıklı 38'inci maddesinde aynen;

"Belediye başkanının görev ve yetkileri şunlardır:

a) *Belediye teşkilâtının en üst amiri olarak belediye teşkilâtını sevk ve idare etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak.*

...

f) Belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek... ” denilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun “*Gelirlerin toplanması sorumluluğu*” başlıklı 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.*” denilmektedir.

Aynı Kanunun “*Muhasebe Hizmeti ve Muhasebe Yetkilisinin Yetki ve Sorumlulukları*” başlıklı 61’inci maddesinde ise muhasebe yetkilisine gelirlerin ve alacakların tahsili görevi verilmiştir.

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 ifade edilmiştir.

Kanunun “*Ödeme emri*” başlıklı 55’inci maddesinde;

“Amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 7 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumu bir 'ödeme emri' ile tebliğ olunur.

Ödeme emrinde borcun asıl ve ferilerinin mahiyet ve miktarları, nereye ödeneceği, müddetinde ödemediği veya mal bildiriminde bulunmadığı takdirde borcun cebren tahsil ve borçlunun mal bildiriminde bulununcaya kadar üç ayı geçmemek üzere hapis ile tazyik olunacağı, gerçeğe aykırı bildirimde bulunduğu takdirde hapis ile cezalandırılacağı kayıtlı bulunur. Ayrıca, borçlunun 114 üncü maddedeki vazifeleri ve bu vazifeleri yerine getirmediği takdirde hakkında tatbik edilecek olan ceza bu ödeme emrinde kendisine bildirilir...” denilmektedir.

Aynı Kanunun “*Cebren tahsil ve şekilleri*” başlıklı 54’ncü maddesinde, ödeme müddeti içinde ödenmeyen alacağın, amme borçlusundan borcuna yetecek miktardaki malı haczedilerek tahsil edileceği belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, tahakkuk etmiş amme alacaklarının vadesinde ödenmemesi durumunda 7 gün içinde borçlarını ödemesi veya mal bildiriminde bulunması için bir "ödeme emri" düzenlenerek tebliğ edilmelidir. Düzenlenen ödeme emrinde kişiye, borcunu zamanında ödemez veya mal bildiriminde bulunmazsa

borcunun cebren tahsil edileceği ve mal bildiriminde bulununcaya kadar üç ayı geçmemek üzere hapis ile cezalandırılacağı bildirilmelidir. Ödeme emri üzerine hala ödeme yapılmamış ise haciz varakası düzenlenmeli ve haciz işlemlerine başlanmalıdır.

Yapılan araştırma ve inceleme sonucunda, aşağıdaki tabloda görüleceği üzere; önceki yıldan 108.637.603,65TL vergi geliri tahakkukunun devredildiği, 2017 yılı sonu itibarı ile yılı içinde yapılan tahakkuklar ile toplam 226.260.777,42TL vergi geliri tahakkukuna ulaşıldığı, 2017 yılı içinde toplam tahakkukun 102.354.249,29 TL'sinin tahsil edildiği, 2018 yılına 123.906.528,13 TL tahakkuk artışı devredildiği ve kurumun tahsilat oranının, % 45,24'de kaldığı anlaşılmıştır. Tahsilat oranlarının düşük düzeyde bulunması kurumun tahsilat mekanizmasının etkin işlemediğini göstermektedir.

Tablo 4: Tahakkuk-Tahsilat Tutarları

AÇIKLAMA	2016 Yılından Devreden Gelir Tahakkuk (TL)	2017 Yılı Tahakkuku (TL)	Toplam Tahakkuk (TL)	2017 Yılı Tahsilatı (TL)	2018 Yılına Devreden Tahakkuk (TL)	Tahsilat Oranı(%)
Bina Vergisi	35.223.329,84	79.329.947,80	114.553.277,64	73.219.979,07	41.333.298,57	63,92
Arsa Vergisi	39.865.484,11	30.322.287,50	70.187.771,61	25.111.917,88	45.075.853,73	35,78
Arazi Vergisi	880.776,84	429.944,13	1.310.720,97	500.278,08	810.442,89	38,17
Çevre Temizlik Vergisi	18.377.067,82	6.376.646,91	24.753.714,73	2.485.572,61	22.268.142,12	10,04
Eğlence Vergisi	13.076,95	267.649,43	280.726,38	159.899,40	120.826,98	56,96
İlan ve Reklam Vergisi	14.277.868,09	896.698,00	15.174.566,09	876.602,25	14.297.963,84	5,78
Toplam	108.637.603,65	117.623.173,77	226.260.777,42	102.354.249,29	123.906.528,13	45,24

Sonuç olarak, idare tarafından Kanunda belirtilen prosedürlere riayet edilmediği için vergi alacaklarının zamanında tahsil edilemeden sonraki yıllara aktarıldığı görülmüştür. Belediyenin vadesi geldiği halde tahsil edilemeyen ve gelecek yıla devreden vergi alacakları için Mali Hizmetler Müdürlüğünün borcunu ödemeyen kişilere ödeme emri düzenleyerek mevzuatta yer alan yasal işlemleri başlatması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz tahakkuk eden vergi gelirlerinin tamamının tahsil edilememesi, Kanunda belirtilen prosedürlere riayet edilmediği için vergi alacaklarının zamanında tahsil edilemeden sonraki yıllara aktarıldığı, Belediyenin vadesi geldiği halde tahsil

edilemeyen ve gelecek yıla devreden vergi alacakları için Mali Hizmetler Müdürlüğünün borcunu ödemeyen kişilere ödeme emri düzenleyerek mevzuatta yer alan yasal işlemleri başlatması gerektiği denetim bulgusunun 8'inci maddesine konu edilmiştir.

Mükelleflerin satış yapmaları sonrasında satılan gayrimenkul hakkında bildirimde bulunmadıklarından dolayı; Tahsil edilemeyen ve bakiye olarak görünmekte olan alacak kısmının büyük bir çoğunluğu mükerrer tahakkuk kayıdır. Mükerrer kayıtlar Araştırma servisimizce sürekli olarak tetkik edilerek düzeltilmektedir. Diğer yandan tahakkuk eden vergi gelirlerinin tamamının tahsil edilememesinden bahsedilmiş ise de, vergi borçlarını ödemeyen mükelleflerle ilgili her yıl ödeme emri düzenlenerek, vergi borçlarının ödenmesi konusunda çalışmalar yapılmasına rağmen, son 7 yıl içerisinde 5 kez vergi borçlarının yapılandırılmasıyla ilgili Kanunlar çıkartılmış ve mükelleflerin vergi borçlarının zamanında ödememesi konusunda etkin bir rol oynamıştır.

Bundan sonraki süreçte tahsil edilemeyen alacaklar, 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilmeye devam edecektir." demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, vergi mükelleflerinin sattıkları gayrimenkullerini belediyeye bildirmedeği ve bu nedenle mükerrer borç çıkarıldığı belirtilmiştir. Ayrıca vergi borcunu ödemeyen mükelleflere her yıl ödeme emri belgesi düzenlenerek tebliğ edildiği belirtilmiştir.

Mükelleflerin gayrimenkullerinin satışını belediyeye bildirmemesi hususu tapudan bilgilerin sağlıklı bir şekilde alınmadığı ve emlak vergi kayıtlarının sağlıklı işlemediğini açıkça göstermektedir. Bir diğer husus ise vergi borcunu ödemeyen mükelleflere ödeme emri belgesi düzenlendiği belirtilmiştir. Ancak ödenmeyen vergi borçları için ödeme emri belgesi düzenlemek idarenin tüm sorumluluklarını yerine getirdiği anlamına gelmemektedir. Bulguda da belirtildiği üzere borcunu zamanında ödemeyen mükellefe yasal süreler içerisinde ödeme emri belgesi düzenlendikten sonra borç halen ödenmemiş ise haciz varakası düzenlenerek haciz işlemlerine başlanması gerekmektedir.

İdare, tahsil edilemeyen alacaklar için 6183 sayılı Kanun kapsamında işlem yapılacağı belirtilmiş olup konu, sonraki yıl denetiminde takip edilecektir.

BULGU 6: Belediyenin Bazı Taşınmaz Kiralamalarının 2886 Sayılı Devlet İhale Kanununun 51/g Maddesine Göre Pazarlık Usulü İle Yapılması

Yenimahalle Belediyesi taşınmaz kiralamalarına ilişkin yapılan ihalelerin incelenmesinde, Kuruma ait 153 taşınmazın 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun esas ihale yöntemi olan kapalı teklif usulü yerine 51/g maddesine göre pazarlık usulü ile kiraya verildiği tespit edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 2'nci maddesinde; *“Bu Kanunun yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması esastır.”*

36'ncı maddesinde; *“Bu Kanunun 1 inci maddesinde yazılı işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulü esastır.”*

Pazarlık usulüyle yapılacak işlerin sayıldığı 51'inci maddesinin g bendinde; *“Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi, ...”* hükümlerine yer verilmiştir.

Yukarıdaki Kanun hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının, Kanunun temel prensiplerinden olduğu ve bu prensibin gereği olarak, Kanunun 36'ncı maddesi hükmünde yer alan kapalı teklif usulünün “Esas” usul, diğer usullerin ise belirli şartlar dâhilinde uygulanacak istisnai usuller mahiyetinde olduğu anlaşılmaktadır.

Kaldı ki; yukarıda zikredilen kiralama işlerine ait ihalelerin, Kanunun 51/g maddesi kapsamında pazarlıkla yapılması mümkün değildir. Zira, 51/g maddesi; Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisine izin vermekte ve dolayısıyla Belediyelerin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlar için söz konusu hüküm doğrultusunda pazarlık ihalesi yapılması mümkün görünmemektedir.

Her ne kadar, 2886 sayılı Kanunun “Kapsam” başlıklı 1'inci maddesinde; belediyelerin alım, satım, yapım, kira, hizmet trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanundaki yazılı hükümlere göre yürütüleceği belirtilmişse de, *“Devletin özel mülkiyetindeki”*

ve "Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler" ifadelerinden; Belediyelerin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazların değil, bilakis Hazineye ait olan taşınmazların tarif edildiği hususu aşıkârdır.

Nitekim Danıştay 13' üncü Dairesinin 21.10.2008 tarih ve E:2007/4476, K: 2008/6874 sayılı Kararında; "Belediyenin mülkiyetindeki taşınmazın, 2886 sayılı Kanunun 51'inci maddesinin (g) bendi uyarınca, pazarlık usulü ile turizm amaçlı tesis yapılmak ve işletilmek üzere mülkiyetten gayri ayni hak tesis edilmek suretiyle, (daimi ve sürekli üst hakkı kurulmak suretiyle) 30 yıllığına kiralanmasına ilişkin belediye encümeni kararını, belediyelere ait taşınmazların "devletin özel mülkü" ve "devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yer" lerden olmadığı, bu nedenle 2886 sayılı Yasa'nın 51/g maddesi kapsamında kiralanmasının, trampasının ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi yoluyla devrinin, olanaklı olmadığı gerekçesiyle, iptal eden mahkeme kararının hukuka uygun olduğu" hususu hüküm altına alınmıştır.

5393 sayılı Belediye Kanununun "Tanımlar" başlıklı maddesinde belediye tanımı yapılmış ve bu madde uyarınca Belediye; belde sakinlerinin mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idarî ve malî özerkliğe sahip olan ve "Devlet" tüzel kişiliğinden ayrı bir kamu tüzel kişiliğini ifade ettiği belirtilmiştir. Bu nedenle, Belediyelerin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazların "Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malları" ile "Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler" kapsamında değerlendirilmesinin mümkün olmadığı anlaşılmaktadır.

2886 sayılı Kanunun 74' üncü maddesi gereğince, Hazinenin özel mülkiyetindeki yerlerin satışı, kiraya verilmesi, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiraya verilmesi, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi esasları Maliye Bakanlığınca çıkarılacak Yönetmelik ile belirlenecektir.

Söz konusu madde kapsamında yayımlanmış olan Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmeliğin "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde; Yönetmelik'in amacının, Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazların satışı, trampası, arsa veya kat karşılığı inşaat yaptırılması, kiraya verilmesi, ön izin verilmesi ve üzerlerinde irtifak hakkı kurulması, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiraya verilmesi, ön izin ve kullanma izni verilmesi ile ecrimisil ve tahliye işlemlerine ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin 4'üncü maddesinde ise;

“e) Hazine: Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri açısından Devlet tüzel kişiliğinin adı,

f) Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmaz: Tapuda Hazine adına tescilli taşınmazları,

g) Hazine taşınmazı: Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri” ifade etmektedir.

Ayrıca, 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilât ve Görevleri Hakkında KHK'nın 13'üncü maddesi ile;

“a) Hazinenin özel mülkiyetinde ve Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmaz malların yönetimine ilişkin hizmetleri, gerektiğinde diğer kamu kurum ve kuruluşları ile işbirliği yaparak yürütmek,

b) Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazların satışı, kiralınması, trampası ve üzerinde sınırlı aynî hak tesisi, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralınması ve bu yerler için gerekli görülen hallerde kullanma izni verilmesi işlemlerini yapmak”

Milli Emlak Genel Müdürlüğünün görevleri arasında sayılmak suretiyle düzenleme yapıldığından bahse konu husus açıkça teyit edilmektedir.

Ayrıca, yukarıda belirtilen Danıştay 13'üncü Dairesinin Kararına ilave olarak Danıştay 8' inci Dairesinin 21.11.2001 tarih ve E:1999/5091, K: 2001/5181 sayılı Kararında da aynı husus bir kez daha teyit edilmiş ve söz konusu Kararda; *“Kayseri İli, Tomarza İlçesi, Pusatlı Köyü sınırları içinde Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmazlarda AR:71511 sayılı maden arama ruhsatı sahibi olan davacının, madencilik faaliyeti için izin verilmesi yolundaki başvurusunu, maden arama yapılabilmesi ve faaliyette bulunulabilmesi için hazineye ait ve Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin 2886 sayılı Yasanın 51/g maddesi uyarınca pazarlık usulü ile kiralınması gerektiği koşuluna bağlayan Tomarza Kaymakamlığı işleminin iptali istemiyle açılan davada; 178 sayılı KHK'nın 543 sayılı KHK ile değişik 13/b maddesinde; Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin Milli Emlak Genel Müdürlüğüne kiraya verileceği, 2886 sayılı Yasanın 51/g maddesinde de, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralınmasının pazarlık usulüyle ihalesinin yapılabileceği, 202 seri nolu Milli Emlak Genel Tebliğinin IV Bölümünde de, Hazinenin özel mülkiyetinde ya da Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmaz malların Bakanlıktan önceden izin alınmak suretiyle 2886 sayılı Yasanın 51/g maddesine göre pazarlık usulü ile ruhsat sahiplerine kiraya verileceği*

yolundaki hükümler karşısında, faaliyet izni verilmesi için anılan taşınmazların pazarlık usulü ile kiralanması yönündeki işlemde hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle davayı reddeden Kayseri İdare Mahkemesinin 12.10.1999 gün ve 693 sayılı Kararının; hukuka aykırı olduğu öne sürülerek, 2577 sayılı Yasanın 49 uncu maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemine karşın İdare Mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçenin usul ve Yasaya uygun olduğu ve bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına” oybirliği ile karar verilmiştir.

Yukarıda açıklanan nedenlerle, 2886 sayılı Kanununun 51’inci maddesinin (g) bendinde belirtilen Devletin özel mülkiyetindeki taşınmaz kavramının, hazinenin özel mülkiyetinde olan taşınmazları ifade ettiği anlaşılmalıdır. Dolayısıyla belediyelerin söz konusu maddeden yararlanarak pazarlık usulü ile kendi mülkiyetinde yer alan taşınmazları kiraya vermesi hukuka uygun değildir. Bu nedenle söz konusu yerlerin mevzuata uygun usullerle ihale edilmesi gerekmektedir.

Bahsedilen husus bir önceki Sayıştay Denetim Raporuna konu edilmesine rağmen, hatalı uygulamanın 2017 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz taşınmaz kiralamalarına ilişkin yapılan ihalelerin incelenmesinde, Kuruma ait 153 taşınmazın 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun esas ihale yöntemi olan kapalı teklif usulü yerine 51/g maddesine göre pazarlık usulü ile kiraya verildiği denetim bulgusunun 12’nci maddesine konu edilmiştir.

Konu ile ilgili Emlak ve İstimlak Müdürlüğünden alınan cevabi yazıda 'Kira süresi dolan iş yerlerinin kira süresi bitiminde yeniden ihale yapılmaksızın kira süresinin uzatılmasının mümkün olmadığı bildirildiğinden, Belediyemizce kira süresi dolan işyerlerinin kira süresi uzatılmadan yeniden kiraya verilmesi için gerekli çalışmalar yapılmıştır.

Kira süresi dolan büfe vs. taşınmazların Bölge halkının ihtiyacına yönelik olarak hem halkın hem de kamu yararı gözetilerek gelir kaybı oluşmaması için 2886 sayılı devlet İhale Kanununun 51/g bendi gereğince kiraya verilmiştir.

Ayrıca, taşınmazlar yasasına uygun olarak ihale edilmesi hallerinde, ivedi olarak kiraya verilememesi, gerekse ilan bedellerinin yüksek olmasının Belediyemize maddi külfet getirmesi hem de ihale esnasında ihale üzerinde kalan kişinin sözleşme yapmayarak zamanın uzatılmasına ve kiralama işleminin ileri bir tarihte yapılması gelir ve süre kaybına sebebiyet

verdiği için 2886 sayılı devlet İhale Kanununun 51/g bendi gereğince kiraya verildiği bildirilmiştir." demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, kira süresi dolan taşınmazların bölge halkının ihtiyacına yönelik olarak halk ve kamu yararı gözetilerek gelir kaybı oluşmaması adına pazarlık usulü ile yapıldığı; Ayrıca, taşınmazlar yasasına uygun olarak ihale edilmesi hallerinde, ivedi olarak kiraya verilemeyeceği, ilan bedellerinin yüksek olmasının belediyeye maddi külfet getireceği, ihale üzerinde kalan kişinin sözleşme yapmayarak zamanın uzatılmasına ve kiralama işleminin ileri bir tarihte yapılması gelir ve süre kaybına sebebiyet verdiği için 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 51/g bendi gereğince kiraya verildiği belirtilmiştir.

Bulgu konusu husus 2016 yılı denetimin raporuna da konu edilmiş olup idare tarafından verilen cevapta, bulgu konusunda daha dikkatli ve titizlikle çalışma yapılacağı bildirilmişti. Aynı bulgu konusu 2017 yılında devam ettiği için rapora konu edilmiştir. İdare cevabında taşınmazların kiralanmasının ihale edilmeyerek pazarlık usulü ile yapılmasının hukuki olmayan gerekçelerini halk ve kamu yararı olarak belirtmiştir.

2886 sayılı Kanununun 1'inci maddesinde; belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütüleceği, 36'ncı maddesinde ise ihalelerde kapalı teklif usulünün esas olduğu vurgulanmıştır. Ayrıca 2886 sayılı Kanununun 51'inci maddesinin (g) bendinde Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisinin pazarlık usulü ile yapılacağı belirtilmiştir. Buradaki Devletin özel mülkiyetindeki taşınmaz kavramının, hazinenin özel mülkiyetinde olan taşınmazları ifade ettiği anlaşılmalıdır. Ayrıca Devletin özel mülkiyetindeki taşınmaz kavramının, hazinenin özel mülkiyetinde olan taşınmazları ifade ettiği ve belediyenin taşınmazlarının bu kapsamda değerlendirilemeyeceği birçok yargı kararında da mevcuttur. Belediyenin taşınmazlarını pazarlık usulü ile kiraya vermesi hem mevzuat hükümlerine hem de yargı kararlarına aykırı olacaktır.

BULGU 7: Kamulaştırılan Taşınmazlara İlişkin Bilgi ve Belgelerin Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünden Alınmaması Sonucu Emlak Vergisi Takibinin Yapılmaması

Yenimahalle Belediyesi mücavir alan sınırları içerisinde yapılmış olan kamulaştırma işlemlerinin Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü tarafından ilgili belediyeye bildirilmediği, bu

bildirim yapılmamış olması nedeniyle kamulaştırılan taşınmaz için beyan edilen emlak vergisi değeri ile kamulaştırma bedeli arasında fark oluşup oluşmadığı kontrol edilememektedir.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun, "*Kamulaştırma bedelinin mahkemece tespiti ve taşınmaz malın idare adına tescili*" başlıklı 10'uncu maddesinde "...*Bu tescil ve terkin işlemi sırasında mal sahiplerinin bu taşınmaz mal nedeniyle vergi ilişkisi aranmaz. Ancak, tapu dairesi durumu ilgili vergi dairesine bildirir.*" "*Vergilendirme*" başlıklı 39'uncu maddesinde ise "*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...*" hükümleri bulunmaktadır.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun, "*Bildirim verme ve süresi*" başlıklı 23'üncü maddesinde "*Bu Kanunun 33'üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muaafiyetten faydalanılması hali dahil) emlak vergisi bildirimini verilmesi zorunludur... Emlâkin bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verilir.*"

"*Vergi değerini tadil eden sebepler*" başlıklı 33'üncü maddesinde "...6. *Bir bina veya arazinin takvim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesi (Araziden bir kısmının istimlak edilmesi de ifraz hükmündedir.)*"

"*Usul hükümleri*" başlıklı 37'inci maddesinde "*Bu Kanunda geçen "Vergi dairesi" tabiri, belediyeleri ifade eder.*"

"*Ödeme süresi*" başlıklı 30'uncu maddesinde "*Devir ve ferağ yapılan bina ve arazinin, devir ve ferağın yapıldığı yıl ile geçmiş yıllara ait ödenmemiş Emlak Vergisinin ödenmesinden devreden ve devralan müteselsilen sorumlu tutulurlar. Devralanın mükellefe rücu hakkı saklıdır. Tapu daireleri devir ve ferağ işlemini, işlemin yapıldığı ayı takip eden ayın 15'inci günü akşamına kadar ilgili belediyelere bildirir.*" denilmektedir.

6083 sayılı Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun Döner Sermaye başlıklı 8'inci maddesi "*(1) Genel Müdürlük, ürettiği her türlü tapu, kadastro, harita ve arşiv bilgi ve belgeleri ile sunduğu hizmetlerden gelir elde etmek üzere merkez veya bölge müdürlükleri bünyesinde döner sermaye işletmeleri kurar.*"

...

(7) (Ek: 3/6/2014-6544/ 1 md.) Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri, köy tüzel kişileri ve kalkınma ajanslarının kanunlarla sayılan görevleriyle ilgili yapılacak tapu işlemlerinden ve veri paylaşımından döner sermaye hizmet bedeli tahsil edilmez... Veri paylaşımına ilişkin protokol veya sözleşmelerde, döner sermaye hizmet bedellerinin ödenmesine ilişkin usul ve esaslar düzenlenebilir." hükümlerini düzenlemektedir.

Gayrimenkul mülkiyetinin Kamu tüzel kişiliği adına tescil edildiği kamulaştırma işlemlerinin, mevzuat gereği ilgili belediyeye bildirilmemiş olması sonucu:

- Kamulaştırılarak kamu tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan gayrimenkule ilişkin daha önceden beyanname verilip verilmediği veya emlak vergisi ödenip ödenmediği,

- Kamulaştırılarak kamu tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan gayrimenkule ilişkin daha önceden gelen emlak vergisi borçlarının bulunup bulunmadığı,

- Kamulaştırılarak kamu tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan gayrimenkule ilişkin Kamulaştırma Kanunundan kaynaklanan ek emlak vergisinin beyan edilip edilmediği, belediye tarafından kontrol edilememektedir.

- Bildirim yapılmamış olması nedeniyle beyanname verilmiş olan gayrimenkullerde kamu adına tescil tarihinden sonra tahakkuk yapılmaması gerekirken, eski malik adına tahakkuk yapılmaya devam etme riski bulunmaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri ve yapılan tespitler değerlendirildiğinde, Tapu idaresince özellikle Kamulaştırma Kanunu ve Emlak Vergisi Kanunu kapsamındaki işlemler konusunda belediyenin bilgilendirmesinin ve verilerin paylaşılmasının sağlanması; bu bilgilendirme ve paylaşımın Takbis sistemi kapsamında gerekli teknolojik altyapı kullanılarak sistemli ve zamanlı olması; belediye tarafından bilgilendirme ve paylaşım takibinin yapılarak Emlak Vergisi tahakkuk ve tahsil işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

Bahsedilen husus bir önceki Sayıştay Denetim Raporuna konu edilmesine rağmen, hatalı uygulamanın 2017 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz mücavir alan sınırları içerisinde yapılmış olan kamulaştırma işlemlerinin Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü tarafından Belediyemize bildirilmediği, bu bildirim yapılmamış olması nedeniyle kamulaştırılan taşınmaz için beyan edilen emlak vergisi değeri ile kamulaştırma bedeli arasında fark oluşup oluşmadığının kontrol edilemediği denetim bulgusunun 13'üncü maddesine konu edilmiştir.

Konuyla ilgili kamulaştırılarak kamu tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan gayrimenkule ilişkin daha önceden beyanname verilip verilmediği veya emlak vergisi ödenip ödenmediği, daha önceden gelen emlak vergisi borçlarının bulunup bulunmadığı, Kamulaştırılan kurum tarafından kamulaştırma işleme gerçekleştirilmeden önce yazı ile bildirilmekte ve gerekli kontroller yapılmaktadır.

Ancak kamulaştırılan taşınmaz için beyan edilen emlak vergisi değeri ile kamulaştırma bedeli arasında fark oluşup oluşmadığının tespiti için geçtiğimiz yıllarda Yenimahalle Tapu Müdürlüğü ile yapılan yazışmada bilgi istenmiştir. Fakat Tapu Müdürlüğü 'Kamulaştırma işlemlerinin işlem bazında sorgulaması yapılamadığından talebiniz yerine getirilememiştir.' denilerek cevap verilmiştir." demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, Belediye mücavir alanları içerisinde yapılmış olan kamulaştırma işlemlerine ilişkin bilgilerin kamulaştırmayı yapan kurum tarafından kamulaştırma işlemi gerçekleştirilmeden önce yazı ile bildirildiği ve gerekli kontrollerin yapıldığı belirtilmiştir. Ayrıca idare tarafından tapu idaresi ile yazışmanın yapıldığı tapu idaresi tarafından verilen cevapta kamulaştırma işlemlerinin işlem bazında sorgulamasının yapılamadığı şeklinde cevap verilmiştir.

İdarenin Tapu ve Kadastro Müdürlüğü ile yaptığı yazışma incelendiğinde Tapu ve Kadastro Müdürlüğü tarafından verilen cevapta Yenimahalle Belediye Başkanlığının yapmış olduğu kamulaştırma işlemlerinin işlem bazında sorgulaması yapılamadığı belirtilmiştir. Ancak bahse konu hususta Yenimahalle Belediyesi tarafından yapılan kamulaştırma işlemleri değil diğer kamu kurumları tarafından Yenimahalle ilçe sınırları içerisinde yaptıkları kamulaştırmalara ilişkin bilgilerin alınması ve sorgulamasının yapılması gerekmektedir. Yazışmadan da görüleceği üzere Tapu İdaresi tarafından konunun tam anlaşılamadığı görülmüştür. Ayrıca bu bilgilerin Tapu ve Kadastro Müdürlüğü tarafından Yenimahalle Belediyesine verilmesi kanundan gelen bir zorunluluktur. İdare tarafından Tapu ve Kadastro Müdürlüğü ile yapılacak yazışmada ilçe sınırları içerisinde yapılan kamulaştırmalara ilişkin bilgilerin verilmesinin kanundan gelen bir zorunluluk olduğu belirtilmelidir.

Sonuç olarak Tapu ve Kadastro Müdürlüğü tarafından verilerin paylaşılması ile ilçe sınırları içerisinde yapılmış tüm kamulaştırma işlemleri görülerek mükelleflerin emlak vergilerinin sorgulaması yapılacağı gibi sistemde doğabilecek açıkların önlenmesi açısından bir otokontrol mekanizması kurulmuş olacaktır.

BULGU 8: Spor Kulüplerine Taşınmaz Tahsis Edilmesi

Yenimahalle Belediyesi tarafından, spor kulüplerine taşınmaz tahsis edildiği tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu ile taşınmaz tahsisine ilişkin hükümler belirli şartlara ve kriterlere bağlanmıştır. Tahsis işlemi, 15 ve 75'inci madde hükümlerine göre Belediye Meclis Kararı ile yapılabilmektedir. Yani, taşınmaz tahsisi ve şartları bu maddeler bazında 2 ayrı şekilde uygulanmaktadır;

- 5393/15'inci maddeye göre taşınmaz tahsisi;

"İl sınırları içinde büyükşehir belediyeleri, belediye ve mücavir alan sınırları içinde il belediyeleri ile nüfusu 10.000'i geçen belediyeler, meclis kararıyla; turizm, sağlık, sanayi ve ticaret yatırımlarının ve eğitim kurumlarının su, termal su, kanalizasyon, doğal gaz, yol ve aydınlatma gibi alt yapı çalışmalarını faiz almaksızın on yıla kadar geri ödemeli veya ücretsiz olarak yapabilir veya yaptırabilir, bunun karşılığında yapılan tesislere ortak olabilir; sağlık, eğitim, sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek projelere İçişleri Bakanlığının onayı ile ücretsiz veya düşük bir bedelle amacı dışında kullanılmamak kaydıyla taşınmaz tahsis edebilir."

5393 sayılı Kanununun 15'inci maddesinin dördüncü fıkrası, belirli konu ve şartlarda, gerçek veya tüzel kişi ya da kamu veya özel hukuk tüzelkişisi ayrımı olmaksızın taşınmaz tahsisine cevaz vermektedir.

- 5393/75'inci maddeye göre taşınmaz tahsisi

5393 sayılı Kanununun 75'inci maddenin birinci fıkrasının (d) bendi belediyeler için özel bir düzenleme olduğundan, belediye taşınmazlarının devir ve tahsisi burada sayılan şartlarda yapılabilecektir.

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

...

d) Kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilir veya süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere tahsis edebilir. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da

verilebilir. Bu taşınmazların, tahsis amacı dışında kullanılması hâlinde, tahsis işlemi iptal edilir. Tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsis mümkündür.

Kamu kurum ve kuruluşlarına belediyeler, bağlı kuruluşları ve belediye şirketlerince devir veya tahsis edilen taşınmazlar, kamu konutu ve sosyal tesis olarak kullanılamaz."

5393 sayılı Belediye Kanununun 75'inci maddesinin 1'inci fıkrasının c) bendi ile "Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar ve 7/6/2005 tarihli ve 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşları Kanunu kapsamına giren meslek odaları ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir. Diğer dernek ve vakıflar ile gerçekleştirilecek ortak hizmet projeleri için mahallin en büyük mülki idare amirinin izninin alınması gerekir." dernek ve vakıflarla gerçekleştirilecek ortak hizmet projelerinin yasal dayanağına yer verilmiştir.

Mevzuat hükümlerinde açıkça belirtildiği üzere, dernek ve vakıflara taşınmaz tahsisi yalnızca 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesine göre ve maddede belirtilen şartları sağlamak kaydıyla yapılabilecektir. 75'inci maddeye göre ise dernek ve vakıflara taşınmaz tahsisi öngörülmemiş, 15'inci madde 4'üncü fıkra harici taşınmaz tahsis edilebileceğine dair düzenlemeye yer verilmemiştir.

Yapılan incelemelerde, 5393 sayılı Kanunun 75'inci maddesinin 1/c bendine göre 3 spor kulübüne taşınmaz tahsis edilmiştir.

Sonuç itibariyle, 5393 sayılı Kanunun 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi ile taşınmaz tahsisi yapılacak kurumlar arasında dernekler veya dernek statüsündeki spor kulüpleri yer almadığından dolayı taşınmaz tahsis edilmesi mevzuata uygun düşmemektedir. Taşınmaz tahsisinde, ilgili yasal düzenlemelere uygun hareket edilmesi gerekir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz tarafından, spor kulüplerine taşınmaz tahsis edildiği, 5393 sayılı Kanunun 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi ile taşınmaz tahsisi yapılacak kurumlar arasında dernekler veya dernek statüsündeki spor kulüpleri yer almadığından dolayı taşınmaz tahsis edilmesi mevzuata uygun düşmediği denetim bulgusunun 15'inci maddesine konu edilmiştir.

Emlak ve İstimlak Müdürlüğünün konu ile ilgili yazısında '5393 sayılı belediye kanununun 14. Maddesinde yer alan 'Gerektiğinde, sporu teşvik etmek amacıyla gençlere spor malzemesi verir, amatör spor kulüplerine ayni ve nakdî yardım yapar ve gerekli desteği sağlar''

dendiğinden tahsisi işleminin yasal gereği Belediye Meclis kararında istinaden yardım amaçlı yapıldığı;

Ayrıca Yenimahalle Belediyesi Engelliler Gençlik ve Spor Kulübü Derneği(AMPUTE)'ne tahsisi yapılan alanın boşaltılması için 22.11.2017 tarih ve 4452 sayılı yazı ile bildirildiği, buna istinaden Ankara Yıldızları Bedensel Engelliler Gençlik ve Spor Kulübü Derneği tarafından açılan Ankara 3. İdare Mahkemesi 2016/1684 E. Sayılı dosya üzerinden incelendiği davada 2017/2233 K. Sayılı kararla 17.07.2017 tarihinde davanın reddine hükmedildiği, Ankara Bölge İdare Mahkemesi 9. İdare Dava Dairesi 2017/1467 E. Doysa üzerinde yaptığı incelemede 14.10.2017 tarihinde davacının yürütmeyi durdurma talebini reddettiği, Ankara Bölge İdare Mahkemesi 9. İdari Dava Dairesinin 2017/1467 E. 2017/157 K. Sayılı dosya üzerinden yapılan incelemede 21.02.2018 tarihinde davacının istinaf talebinin kabulüne karar verildiği' belirtilmektedir." demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 5393 sayılı Belediye Kanununun 14'üncü maddesinde yer alan "gerektiğinde, sporu teşvik etmek amacıyla gençlere spor malzemesi verir, amatör spor kulüplerine ayni ve nakdî yardım yapar ve gerekli desteği sağlar." hükmüne dayanılarak, tahsis işleminin yasa gereği Belediye Meclis kararıyla yardım amaçlı yapıldığı belirtilmiştir.

Bulgumuzda ayrıntılı açıkladığımız üzere 5393 sayılı Kanun gereği, yapılacak tahsis işlemlerinde, 75'inci madde hükümlerine göre hareket edilmesi gerekmektedir. Dernek niteliğindeki spor kulüplerine tahsis yapılacağına dair hüküm olmamakla beraber, "gerektiğinde, sporu teşvik etmek amacıyla gençlere spor malzemesi verir, amatör spor kulüplerine ayni ve nakdî yardım yapar ve gerekli desteği sağlar" hükmünden yola çıkarak yardım amaçlı tahsis yapılması da mümkün değildir.

Nitekim, 2017/1 esas, 5415/1 karar numaralı, 02.02.2018 tarih ve 30320 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, Sayıştay Genel Kurulu İçtihadı Birleştirme kararında, belediye taşınmazlarının doğrudan meclis kararı ile spor kulüplerine tahsis edilemeyeceği, taşınmaz tahsisinin, 5393 sayılı Kanunun 14'üncü maddesinde yer alan 'amatör spor kulüplerine malzeme verir ve gerekli desteği sağlar' hükmü minvalinde mütalaa edilmeyeceği, tahsis işlemlerinin 75'inci madde hükümlerine uygun ve maddede sayılan kuruluşlara yapılabileceği değerlendirilmektedir.

Yine, idarenin savunmasında belirttiği üzere mahkeme kararına uymakla birlikte taşınmaz tahsis işlemlerinde mevzuat hükümleri çerçevesinde hareket edilmesi gerekmektedir.

BULGU 9: Nakit Akış Tablosu, İç Borç Değişim Tablosu ve Koşullu Varlık ve Yükümlülük Tablosunun Amacına Uygun Şekilde Hazırlanmaması

Yenimahalle Belediyesi tarafından, 2017 yılı mali tabloları arasında yer alan Nakit Akış Tablosu, İç Borç Değişim Tablosu ile Koşullu Varlık ve Yükümlülük Tablosunun, idarenin nakit akışları, iç borç değişimi ve koşula dayalı varlık ve yükümlülük bilgisini içerecek şekilde hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 484'üncü maddesinde mali raporlama kapsamında mali tabloların, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde belirlenen ilke ve esaslara göre hazırlanacağı, 485'inci maddesinde de hazırlanacak temel ve diğer mali tablolar düzenlenmiştir. Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 313'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında yer alan "*Kapsama dâhil kamu idareleri kendi ihtiyaçları için ayrıca mali tablolar hazırlayabilirler.*" hükümden hareketle, idarenin mali durumu, performansı, varlık ve yükümlülükleri kapsamında ihtiyaç duyulan mali tablolar hazırlanabilecektir.

Mevzuat doğrultusunda, İdare tarafından 2017 yılı mali tabloları kapsamında hazırlanan ve temel mali tablo niteliğindeki Nakit Akış Tablosu, diğer mali tablo niteliğindeki İç Borç Değişim Tablosu ile Koşullu Varlık ve Yükümlülük Tablosu, amaca uygun şekilde düzenlenmemiştir.

a) Nakit Akış Tablosu

Nakit akış tablosu, belirli raporlama dönemi itibariyle nakit ve nakit benzeri varlıkların, esas faaliyetlerden sağlanan nakit akışları, yatırımlardan sağlanan nakit akışları ve finansman faaliyetlerinden sağlanan nakit akışları olarak sınıflandırıldığı ve dönem başı ve dönem sonu mevcudu ile dönem içi değişim tutarının gösterildiği temel mali tablodur.

İdare tarafından 2017 yılı mali tabloları kapsamında hazırlanan nakit akış tablosu, esas faaliyetlerden sağlanan nakit akışı olarak sadece 102 Bankalar ve 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabını; yatırımlardan sağlanan nakit akışları olarak 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabını; finansman faaliyetlerinden sağlanan nakit akışları olarak da 333 Emanetler Hesabı ve 600 Gelirler Hesabını ihtiva etmektedir. Bu şekilde hazırlanan tablo, nakit

akış tablosunun oluşturulma mantığına uygun olmamakla birlikte doğru bir şekilde nakit akışlarının raporlanamamasına yol açmıştır.

Öncelikle nakit ve nakit kullanımını gerektirmeyen işlemler (trampa, takas, nakit dışı bağış ve yardımlar vs) kapsam dışı tutulduktan sonra,

- Esas faaliyetlerden sağlanan nakit akışlarını

Vergi, resim, harç ve cezalardan, mal ve hizmetlerden, çalışanlara, sosyal güvenlik kurumuna yönelik yükümlülükler gibi idarenin esas faaliyetleri ve faaliyetlerini yürütmek için gerçekleştirdiği işlemlerden kaynaklı, nakit giriş ve çıkışları

- Yatırım faaliyetlerinden sağlanan nakit akışlarını

Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer maddi duran varlıkların alım, satımına, üretim, inşa ve ön ödemeleri gibi nakit giriş ve çıkışları

- Finansman faaliyetlerinden sağlanan nakit akışlarını

Borçlanma araçları ihracı ve diğer uzun ve kısa vadeli krediler, borç ödemeleri gibi nakit giriş ve çıkışları

İçerecek ve son 3 hesap döneminin karşılaştırılmasına imkan verecek şekilde hazırlanması gerekmektedir.

İdarenin tüm nakit ve nakit benzerlerinin giriş ve çıkışlarını içerecek şekilde nakit akış tablosunun sunulması, idarenin varlık ve yükümlülüklerindeki değişimin, mali performans ve yapısının, nakit akışlarının tutar ve zamanlamasının gerçeğe uygun, güvenilir ve karşılaştırılabilir olmasına imkan sağlayacaktır.

b) İç Borç Değişim Tablosu

İdare tarafından 2017 yılı mali tabloları kapsamında iç borç değişim tablosunun amaca uygun düzenlenmediği tespit edilmiştir. İç borç değişim tablosunun; İdarenin 3 hesap dönemi itibarıyla karşılaştırma yapılmasına imkan sağlayacak şekilde, banka ve diğer finans kuruluşlarından temin edilen kısa ve uzun vadeli kredi, finansman ve iç kaynakları, kamu idarelerine olan borçları, finansal kiralama borçlanma ve maliyetleri ile diğer iç borçlanma ve kaynakları muhteva edecek şekilde sunulması gerekmektedir. İç borç değişim tablosunun

amacına uygun şekilde oluşturulması, iç borç stoku, kısa ve uzun vadeli kaynak kullanımları hakkında doğru ve gerçekçi mali bilgi sunulmasını sağlayacaktır.

Koşullu Varlık ve Yükümlülük Tablosu

İdare tarafından 2017 yılı mali tabloları kapsamında hazırlanan koşullu varlık ve yükümlülük tablosunun, amaca uygun olmadığı tespit edilmiştir. Hazırlanan tablo, faaliyet hesapları olan 600 Gelirler Hesabı ile 630 Giderler Hesabını içerecek şekilde oluşturulmuştur. Hâlbuki idarenin bir faaliyet döneminde elde ettiği gelirleri, yaptığı giderleri, mali ve mali olmayan varlıkların yönetimi ile yükümlülükleri içeren “Faaliyet Sonuçları Tablosu” temel mali tablo kapsamında hazırlanmakta ve sunulmaktadır. Bundan dolayı, koşullu varlık ve yükümlülük tablosu, geçmiş olaylardan kaynaklanan, kurumun tam manasıyla kontrolünde olmayan bir veya daha fazla kesin mahiyette olmayan olayın ileride gerçekleşip gerçekleşmemesi ile mevcudiyeti teyit edilecek varlık ve yükümlülükleri ihtiva eden mali tablodur. Ekonomik fayda sağlama ya da idarenin kaynağında azalmaya sebep olabilecek yükümlülüğün doğması, gerçekleşmesi kesin olmadığı için mali tablolarda izlenmez, koşulun gerçekleşmesi halinde mali tablolara alınır. Mesela, kamu-özel işbirliği yöntemi ile gerçekleştirilen yatırım ve projelerde, talep ve alım garanti sözleşmesi çerçevesinde garanti edilenden daha az gerçekleşme olması ya da gerçekleştirilecek kamu hizmetinin mücbir sebep ve arizi durumlar neticesinde ek külfet doğurması veyahut sonucu belirli olmayan alacak ve hak talepleri, koşullu yükümlülük ve varlık kapsamında değerlendirilebilecek örneklerdir. İdarece, görev, yetki ve sorumluluklar doğrultusunda yürütülen iş ve faaliyetlere dair koşul içeren varlık ve yükümlülüklerin, koşullu varlık ve yükümlülük tablosunda düzenlenmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, mali tabloların, amaca uygun, İdarenin mali durumu, performansı ve nakit akışları hakkında bilgi sağlayacak şekilde hazırlanması ve sunulması uygun olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz 2017 yılı mali tabloları arasında yer alan Nakit Akış Tablosu, İç Borç Değişim Tablosu ile Koşullu Varlık ve Yükümlülük Tablosunun, idarenin nakit akışları, iç borç değişimi ve koşula dayalı varlık ve yükümlülük bilgisini içerecek şekilde hazırlanmadığı denetim bulgusunun 16'ncı maddesine konu edilmiştir.

a-) Nakit Akış Tablosu

Nakit akış tablosu yeniden revize edilerek nakit ve nakit benzeri varlıkların, esas faaliyetlerden sağlanan nakit akışları, yatırımlardan sağlanan nakit akışları ve finansman faaliyetlerinden sağlanan nakit akışları olarak sınıflandırılan mali tablo haline güncellenmiştir.

b-) İç Borç Değişim Tablosu

İç borç değişim tablosu, Belediyemiz 3 yıllık hesap döneminin karşılaştırma yapılmasına imkân sağlayacak şekilde, banka ve diğer finans kuruluşlarından temin edilen kısa ve uzun vadeli kredi, finansman ve iç kaynakları, kamu idarelerine olan borçları, finansal kiralama borçlanma ve maliyetleri ile diğer iç borçlanma ve kaynakları muhteva edecek şekilde güncellenmiştir.

c-) Koşullu Varlık Ve Yükümlülük Tablosu

Koşullu Varlık ve Yükümlülük Tablosunda yer alan hesap grupları düzeltilmiş olup, Bundan böyle olaylardan kaynaklanan, kurumun tam manasıyla kontrolünde olmayan bir veya daha fazla kesin mahiyette olmayan olayın ilerde gerçekleşip gerçekleşmemesi ile mevcudiyeti teyit edilecek varlık ve yükümlülükleri ihtiva eden veriler Koşullu Varlık ve Yükümlülükler Tablosunda yer alacaktır." demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, Nakit Akış Tablosu, İç Borç Değişim Tablosu ile Koşullu Varlık ve Yükümlülük Tablosunun, idarenin nakit akışları, iç borç değişimi ve koşula dayalı varlık ve yükümlülük bilgisini içerecek şekilde güncellendiği belirtilmiştir. Her ne kadar tabloların içeriği açıklamalarımız çerçevesinde düzeltilse de, bu işlem 2018 yılında yapıldığından 2017 yılı kesinleşen mali tablolarını etkilemeyecektir. Konu, yılı denetiminde takip edilecektir.

BULGU 10: İç Kontrol Sistemine İlişkin Tespitler

Yenimahalle Belediyesinin, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun ve ilgili mevzuatın öngördüğü şekilde, İç Kontrol Sistemi yapılandırma çalışmalarını tamamladığı görülmüştür. Sistemin uygulanmasına yönelik olarak, Belediyenin yılsonunda hazırladığı “İç Kontrol Standartları Gözden Geçirme ve Güncelleme Çalışmaları 2017 Yılı Nihai Raporu” incelendiğinde, yıl içinde belediyenin riskleri ve kontrol faaliyetleri değerlendirilerek tespit edilen eksiklikler ile alınması gereken önlemler ve değişikliklere ilişkin herhangi bir çalışma olmadığı tespit edilmiştir.

26 Aralık 2007 tarih 26738 sayılı Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinin 5. İzleme Standartları bölümünde; “İzleme, iç kontrol sisteminin kalitesini değerlendirmek üzere yürütülen tüm izleme faaliyetlerini kapsar.” denilmiş olup Standart: 17. İç kontrolün değerlendirilmesi kısmında;

“İdareler iç kontrol sistemini yılda en az bir kez değerlendirmelidir.

Bu standart için gerekli genel şartlar:

17.1. İç kontrol sistemi, sürekli izleme veya özel bir değerlendirme yapma veya bu iki yöntem birlikte kullanılarak değerlendirilmelidir.

17.2. İç kontrolün eksik yönleri ile uygun olmayan kontrol yöntemlerinin belirlenmesi, bildirilmesi ve gerekli önlemlerin alınması konusunda süreç ve yöntem belirlenmelidir.”

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan Kamu İç Kontrol Rehberinin; 4. İzleme Yöntemleri bölümünde; izlemeye ilişkin kilit unsurlar ifade edilirken, sürekli izleme ve özel değerlendirme yöntemleri birbirinin alternatifi olmayıp idarenin yapısına uygun olarak bu iki yönteminde kullanılması istenmiştir. Yine aynı bölümde;

- *“Sürekli izleme ve özel değerlendirme sonucunda tespit edilen eksiklikler gerekli önlemleri alma konumunda olanlara raporlanmalıdır. Söz konusu eksikliklerin rapor edilmesi ve ilgili düzeltici eylemlerin gerçekleştirilmesi için prosedürler de idarede mevcut olmalıdır.*

- *İzleme faaliyetleri yalnızca başarısızlık, hata, yanlış ve zayıflık gibi durumlarda değil; sürekli ve günlük faaliyet, program ve projelerle bütünleşik bir biçimde yürütülmelidir.”* denilmektedir.

Rehberin 4.2.1 Değerlendirme süreci bölümünde, *“İç kontrol sisteminin değerlendirilmesi; idarenin amaç ve hedeflerine ulaşma konusunda sistemin beklenen katkıyı sağlayıp sağlamadığının iç kontrol bileşenleri özelinde incelenmesi ve sistemin iyileştirmeye açık alanlarının tespit edilerek düzeltici önlemlerin belirlenmesini kapsayan bir süreçtir. Bu süreçte SGB’lerin aktif rol oynaması gerekir.”* denilmektedir.

4.2.2. Değerlendirme Sonuçlarının Raporlanması bölümünde, söz konusu raporun hazırlanmasında *“İç Kontrol Sistemi Soru Formu”* önemli bir dayanak oluşturmaktadır. Raporla, iç kontrol sisteminin işleyişinin yanı sıra sistemin güçlendirilmesine yönelik olarak atılan adımlara ilişkin bilgilere de yer verilmelidir. Yine raporda, *“kontrollerin mevcut veya*

yeterli olmadığı alanlar, kontrollerin gereken şekilde işlemediği alanlar, kontrollerin aşırı olduğu alanlar veya tespit edilen sorunları ele almak üzere hazırlanan planlar ve çizelgeler gibi konulara yer verilmelidir.” denilmektedir.

Belediyenin iç kontrol sistemi yapılandırma faaliyetlerinin incelenmesinde; sistemin mevzuatın öngördüğü şekilde yapılandırıldığı tespit edilmiştir. İç kontrol sisteminin uygulanmasına yönelik yapılan incelemede ise; belediye tarafından hazırlanan, İç Kontrol Standartları Gözden Geçirme ve Güncelleme Çalışmaları 2017 Yılı Nihai Raporunda yukarıda bahsedilen mevzuat ve “Kamu İç Kontrol Rehberi” kapsamında sistemin değerlendirilmesinin yapılması gerekmektedir. Özellikle mevcut riskler ve kontrol faaliyetlerindeki değişimlerin ve güncellemelerin de değerlendirilmesi sistemin dinamik yapısının işletilmesi ile üst yöneticinin bilgisine sunulması açısından önem taşımaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemizin, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun ve ilgili mevzuatın öngördüğü şekilde, İç Kontrol Sistemi yapılandırma çalışmalarını tamamladığı görülmüştür. Sistemin uygulanmasına yönelik olarak, Belediyenin yılsonunda hazırladığı “İç Kontrol Standartları Gözden Geçirme ve Güncelleme Çalışmaları 2017 Yılı Nihai Raporu” incelendiğinde, yıl içinde belediyenin riskleri ve kontrol faaliyetleri değerlendirilerek tespit edilen eksiklikler ile alınması gereken önlemler ve değişikliklere ilişkin herhangi bir çalışma olmadığı denetim bulgusunun 17’nci maddesine konu edilmiştir.

Belediyemizce yapılan İç Kontrol Sistemi yapılandırma çalışmalarında 26 Aralık 2007 tarih 26738 sayılı Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinin 5’inci İzleme Standartları bölümü Standart 17 ‘de belirtildiği gibi Güncelleme İç Kontrol Standartları eylem planı ve hazırlanan “Uygulama Kılavuzu” kontrol matrix tablosu ve dokümanlar bazında “checklist” ile çok yönlü yapılmıştır. İç Kontrol Standartları kurum genelinde uygulama esas alınarak her birim, bağımsız bir kurum gibi konuyu dikkate alarak standardın her bir maddesinin gereğini yerine getirmiştir. Sistemin şartlarını en iyi karşılayan metodu özgün şablonları tasarlamış ve uygulamıştır.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinin 4’üncü İzleme yöntemleri bölümünde belirtildiği gibi, güncelleme çalışmalarını her birim kendi içinde değerlendirerek, gerekli revizyonları yazılı olarak üst yöneticilere sunmakta ve yöneticiler tarafından ıslak imzalı olarak onaylanmaktadır. Gözden geçirme işlemi sadece “Risklerin Güncellenmesi” için değil, İç Kontrol Standartlarınının 78 şartı dikkate alınarak “Durum Analizi (GZFT, Güçlü Yönler, Zayıf

Yönler, Fırsatlar, Tehditler) metodu ile yeniden yapılmakta, değişen hususlar yeniden yazılmaktadır.

Durum analizlerinden ortaya çıkan zayıf yönler ve tehditler aynı zamanda risklerin tespit analiz ve değerlendirmelerinde de veri teşkil etmektedir. Birimlerin organizasyon yapısındaki değişiklikler, görev tanımlarında, iş tanımlarında, süreç akış şemalarında ihtiyaç duyulan değişiklikler yapılıyor. Riskler ve risklere hazırlanan “Kontrol faaliyetleri Prosedürleri” de güncelleniyor. “Bilgi Yönetimi Prosedürü, bilişim sistemleri uygulamalarına yönelik prosedürler, “Hassas Görevler Prosedürleri”, tüm ana başlıklar ve alt başlıklar gözden geçirilip son hali yeniden dokümanite edilmekte ıslak imzalı onaylanıp yürürlüğe konulmaktadır. Özellikle Risklerin Güncellemelerine özel önem verilmekte, Risk Değerlendirme Belgesinde etki derecesi, olasılık derecesinin çarpanından çıkan risk puanları yeniden değerlendirilip “Risk Değerlendirme Belgesi” yenilenmekte ve yeniden onaylanmaktadır. Risklere karşı alınması gereken önlemler “Kontrol Faaliyetleri Prosedürüne” atıf yapılmakta, hangi riske karşı nasıl bir önlem alındığı detaylı bir şekilde açıklanmaktadır.

İç Kontrol Sisteminin Gözden Geçirme süreci usul ve yöntem olarak nasıl yapılacağı hususu da Kamu İç Kontrol Standartlarında belirtilmemiş olmakla birlikte bu konuda prosedürler oluşturulmuştur. İç Kontrol Standartlarının her bir maddesinin gereğini karşılayacak mutlaka bir prosedür hazırlanarak, Gözden Geçirme ve Güncelleme tüm sistemi içine alacak şekilde oluşturulmuştur.

Ancak denetim bulgusunda bahsedilen İç Kontrol Standartları Gözden Geçirme ve Güncelleme Çalışmalarına 2017 Yılı Nihai Raporunda yer verilmemiştir. Bundan böyle İç Kontrol Standartları Gözden Geçirme ve Güncelleme Çalışmalarına ilgili yılı Nihai Raporunda yer verilecektir. “demektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, iç kontrol standartları gözden geçirme ve güncelleme çalışmaları ile ilgili değerlendirme sonuçlarına raporda yer vereceğini belirtmiş olup konu yılı denetiminde takip edilecektir.

8. EKLER**Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları****YENİMAHALLE BELEDİYESİ 31.12.2017 TARİHİ İTİBARIYLA BİLANÇOSU**

AKTİF					PASİF				
		2015 YILI	2016 YILI	2017 YILI			2015 YILI	2016 YILI	2017 YILI
1	DÖNEN VARLIKLAR	366.401.850,66	413.380.996,36	469.411.140,75	3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	56.209.172,65	78.105.116,95	56.879.242,53
10	Hazır Değerler	18.949.827,29	17.899.722,26	19.257.911,45	30	Kısa Vadeli İç Mali Borçlar	0	15.447.606,44	5.419.203,03
100	Kasa Hesabı	0	0	561,31	300	Banka Kredileri Hesabı	0	15.447.606,44	5.419.203,03
101	Alınan Çekler Hesabı	0	0	0	31	Kısa Vadeli Dış Mali Borçlar	0	0	0
102	Banka Hesabı	19.019.707,31	17.860.361,54	19.310.064,92	32	Faaliyet Borçları	26.200.114,82	30.304.863,18	29.796.023,57
103	Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı (-)	-69.880,02	0	-52.714,78	320	Bütçe Emanetleri Hesabı	26.200.114,82	30.304.863,18	29.796.023,57
108	Diğer Hazır Değerler Hesabı	0	0	0	33	Emanet Yabancı Kaynaklar	13.138.429,64	15.117.176,42	14.977.375,98
109	Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı	0	39.360,72	0	330	Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı	5.696.900,88	6.892.460,82	7.027.569,66
11	Menkul Kıymetler	0	0	0	333	Emanetler Hesabı	7.441.528,76	8.224.715,60	7.949.806,32
12	Faaliyet Alacakları	100.628.155,89	109.269.401,23	124.249.749,96	36	Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	16.862.008,19	11.863.452,70	6.026.917,51
120	Gelirlerden Alacaklar Hesabı	30.579.262,40	0	0	360	Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	3.352.099,09	1.838.041,55	1.919.763,95
121	Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	69.417.095,91	108.637.603,65	123.990.508,38	361	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	1.682.942,73	1.593.032,39	1.608.208,54
126	Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabı	631.797,58	631.797,58	259.241,58	362	Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı	2.490.721,41	1.869.623,92	749.958,73
13	Kurum Alacakları	0	0	0	363	Kamu İdareleri Payları Hesabı	9.336.244,96	6.562.754,84	1.748.986,29
14	Diğer Alacaklar	51.023,82	387.140,47	385.960,74	37	Borç ve Gider Karşılıkları	0	567.933,37	659.722,44
140	Kişilerden Alacaklar Hesabı	51.023,82	387.140,47	385.960,74	372	Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	0	567.933,37	659.722,44
15	Stoklar	2.810.177,83	4.857.791,44	2.948.379,90	38	Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	0	4.804.084,84	0

T.C. Sayıştay Başkanlığı

150	İlk Madde ve Malzeme Hesabı	2.810.177,83	4.857.791,44	2.948.379,90	381	Gider Tahakkukları Hesabı	0	4.804.084,84	0
16	Ön Ödemeler	353.835,01	2.129.845,95	2.233.184,66	39	Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	8.620,00	0	0
160	İş Avans ve Kredileri Hesabı	0	0	0	391	Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı	0	0	0
161	Personel Avansları Hesabı	0	0	0	397	Sayım Fazlaları Hesabı	8.620,00	0	0
162	Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı	353.835,01	2.129.845,95	2.233.184,66	4	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	49.221.179,55	34.396.419,90	55.954.076,28
165	Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı	0	0	0	40	Uzun Vadeli İç Mali Borçlar	45.063.332,39	32.910.331,61	55.679.200,70
19	Diğer Dönen Varlıklar	243.608.830,82	278.837.095,01	320.335.954,04	400	Banka Kredileri Hesabı	45.063.332,39	32.910.331,61	55.679.200,70
190	Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı	243.608.830,82	278.837.095,01	320.335.954,04	41	Uzun Vadeli Dış Mali Borçlar	0	0	0
191	İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı	0	0	0	43	Diğer Borçlar	0	0	0
2	DURAN VARLIKLAR	591.120.419,88	630.219.068,55	677.102.557,50	47	Borç ve Gider Karşılıkları	262.319,12	259.746,38	135.180,37
21	Menkul Varlıklar	0	0	0	472	Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	262.319,12	259.746,38	135.180,37
22	Faaliyet Alacakları	0	0	0	48	Gelecek Yıllara Ait Gelirler	3.895.528,04	1.226.341,91	139.695,21
23	Kurum Alacakları	0	0	0	481	Gider Tahakkukları Hesabı	3.895.528,04	1.226.341,91	139.695,21
24	Mali Duran Varlıklar	46.722.112,65	48.945.203,59	51.999.642,55	5	ÖZ KAYNAKLAR	852.091.918,34	931.098.528,06	1.033.680.379,44
240	Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı	7.108.012,65	9.331.103,59	12.004.642,55	50	Net Değer-Sermaye	256.220.023,63	346.433.093,53	465.528.670,37
241	Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermaye	39.614.100,00	39.614.100,00	39.995.000,00	500	Net Değer Hesabı	256.220.023,63	346.433.093,53	465.528.670,37
25	Maddi Duran Varlıklar	544.397.989,20	580.933.123,89	624.147.284,20	52	Yeniden Değerleme Farkları	0	0	0
250	Arazi ve Arsalar Hesabı	12.292.605,97	10.348.587,48	6.729.143,88	57	Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları	524.628.171,56	528.176.957,55	491.606.699,59
251	Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	355.793.425,89	372.671.250,38	376.583.111,26	570	Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı	524.628.171,56	528.176.957,55	491.606.699,59
252	Binalar Hesabı	184.515.842,21	191.771.386,46	194.572.021,89	58	Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları	0	0	0
253	Tesis, Makine Ve Cihazlar Hesabı	13.165.388,43	13.404.261,16	13.957.992,02	59	Dönem Faaliyet Sonuçları	71.243.723,15	56.488.476,98	76.545.009,48
254	Taşıtlar Hesabı	8.144.625,28	8.493.811,05	10.208.378,42	590	Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı	71.243.723,15	56.488.476,98	76.545.009,48
255	Demirbaşlar Hesabı	12.769.615,85	15.101.911,57	17.564.726,83					
257	Birikmiş Amortismanlar Hesabi (-)	-45.339.482,26	-49.595.220,48	-54.012.911,20					
258	Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	3.055.967,83	18.737.136,27	58.544.821,10					

T.C. Sayıştay Başkanlığı

26	Maddi Olmayan Duran Varlıklar	0	0	0					
260	Haklar Hesabı	30.403,00	30.403,00	30.403,00					
268	Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-30.403,00	-30.403,00	-30.403,00					
28	Gelecek Yıllara Ait Giderler	0	0	0					
29	Diğer Duran Varlıklar	318,03	340.741,07	955.630,75					
294	Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar	2.341.135,22	2.710.397,28	3.325.286,96					
299	Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-2.340.817,19	-2.369.656,21	-2.369.656,21					
AKTİF TOPLAMI		957.522.270,54	1.043.600.064,91	1.146.513.698,25	PASİF TOPLAMI		957.522.270,54	1.043.600.064,91	1.146.513.698,25
	AKTİF	2015 YILI	2016 YILI	2017 YILI		PASİF	2015 YILI	2016 YILI	2017 YILI
9	NAZIM HESAPLAR	214.900.222,82	590.440.834,98	465.146.318,52	9	NAZIM HESAPLAR	214.900.222,82	590.440.834,98	465.146.318,52
90	Ödenek Hesapları	0	378.694.716,26	398.281.649,90	90	Ödenek Hesapları	0	378.694.716,26	398.281.649,90
900	Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı	0	9.049.011,24	1.381.200,57	901	Bütçe Ödenekleri Hesabı	0	378.694.716,26	398.281.649,90
905	Ödenekli Giderler Hesabı	0	369.645.705,02	396.900.449,33	91	Nakit Dışı Teminat ve Kişilere Ait Menkul Kıymet Hesabı	52.862.701,48	50.515.563,18	66.864.668,62
91	Nakit Dışı Teminat ve Kişilere Ait Menkul Kıymet Hesabı	52.862.701,48	50.515.563,18	66.864.668,62	911	Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	52.862.701,48	50.515.563,18	66.864.668,62
910	Teminat Mektupları Hesabı	52.862.701,48	50.515.563,18	66.864.668,62	92	Taahhüt Hesapları	162.037.521,34	161.230.555,54	0
92	Taahhüt Hesapları	162.037.521,34	161.230.555,54	0	921	Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı	162.037.521,34	161.230.555,54	0
920	Gider Taahhütleri Hesabı	162.037.521,34	161.230.555,54	0					
AKTİF GENEL TOPLAMI		1.172.422.493,36	1.634.040.899,89	1.611.660.016,77	PASİF GENEL TOPLAMI		1.172.422.493,36	1.634.040.899,89	1.611.660.016,77

01.01.2017-31.12.2017 TARİHLİ FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap				GİDERİN TÜRÜ	2015	2016	2017
	Kod.1	Kod.2	Kod.3	Kod.4		TL	TL	TL
630	1				Personel Giderleri	62.678.805,75	70.566.977,69	72.037.094,64
630	2				Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderler	9.313.570,18	9.474.522,98	9.814.747,07
630	3				Mal ve Hizmet Alım Giderleri	160.743.507,34	170.176.675,87	173.981.813,96
630	4				Faiz Giderleri	5.173.502,22	8.017.932,17	7.584.948,06
630	5				Cari Transferler	6.697.285,80	6.187.506,46	8.142.169,92
630	12				Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	43.159,52	83.858,08	319.141,08
630	13				Amortisman Giderleri	5.669.421,32	4.285.856,24	4.419.652,72
630	14				İlk Madde ve Malzeme Giderleri	6.893.981,03	11.413.874,49	18.612.923,42
630	20				Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	-	7.910.266,26	6.801.855,71
630	25				Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Devredilen Mali Olmayan Varlıklardan Kaynaklanan Giderler	-	209.926,75	-
630	99				Diğer Giderler	-	2.704.585,56	1.258.022,08
GİDERLER TOPLAMI (A)						257.213.233,16	291.031.982,55	302.972.368,66

T.C. Sayıştay Başkanlığı

Hesap Kodu	Yardımcı Hes.				GELİRİN TÜRÜ	2015	2016	2017
	Kod.1	Kod.2	Kod.3	Kod.4		TL	TL	TL
600	1				Vergi Gelirleri	149.456.175,89	158.335.889,04	184.565.149,93
600	3				Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	12.663.959,37	19.007.349,90	7.947.055,20
600	4				Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	1.370.116,66	26.500,00	-
600	5				Diğer Gelirler	135.103.496,08	146.719.425,46	179.673.099,21
600	11				Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	29.863.208,31	23.431.295,13	7.332.073,80
GELİRLER TOPLAMI (B)						328.456.956,31	347.520.459,53	379.517.378,14
İNDİRİM, İADE VE İSKONTO TOPLAMI (C)						-	-	-
NET GELİR (D=B-C)						328.456.956,31	347.520.459,53	379.517.378,14
FAALİYET SONUCU (A-D) (+ / -)						71.243.723,15	56.488.476,98	76.545.009,48