



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ELAZIĞ BELEDİYESİ

2016 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2017

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	10
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	11
8.	EKLER.....	28

TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1: Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

Tablo 2: Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu

Tablo 3: Gelirler Hesabının Alt Defterlerine Esas Olan Kurum Gelir Kodlarına Ait KDV Hesabı

Tablo 4: Limit Üstünde Verilen Nakit Avanslar Tablosu

Tablo 5: 2012-2016 Yılları Kadrolu İşçilere Ait Fazla Çalışma Bilgileri

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Kurum, mali işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde Mahalli idareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabidir. Kurumun kullanmış olduğu muhasebe sistemi tahakkuk esaslı devlet muhasebesi sistemidir. Tahakkuk esasında işlemler ve olaylar nakit akışlarının ne zaman olduğuna bakılmaksızın, ortaya çıktıklarında kaydedilir.

Elazığ Belediyesinin 2015 ve 2016 mali yılları gider ve gelir bütçe büyüklükleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 1: Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu			
01-01-2016/31-12-2016 TARİHLERİ ARASI			
Hesap	GİDERİN TÜRÜ	2015	2016
Kodu			
830	Personel Giderleri	43.326.630,55	39.408.995,66
830	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	6.249.569,74	6.530.114,39
830	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	131.060.832,22	172.608.023,78
830	Faiz Giderleri	1.963.017,12	2.083.809,72
830	Cari Transferler	6.060.356,30	10.072.219,41
830	Sermaye Giderleri	68.961.111,89	87.009.905,21
830	Sermaye Transferleri	3.814.779,37	300.000,00
834	Sermaye Giderleri	0	1.479.196,31
		261.436.297,19	319.492.264,48

Tablo 2: Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu			
Hesap	GELİRİN TÜRÜ	2015 Yılı	2016 Cari Yıl
Kodu			
800	Vergi Gelirleri	20.318.744,84	22.991.780,60
800	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	57.736.529,99	65.122.322,18
800	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	2.041.287,25	1.928.638,72
800	Diğer Gelirler	176.681.034,59	209.740.793,57
800	Sermaye Gelirleri	2.794.234,74	6.048.863,34
BÜTÇE GELİRLERİ TOPLAMI(A))		259.571.831,41	305.832.398,41

BÜTÇE GELİRLERİNDEN RED VE İADELER			
810	Vergi Gelirleri	181.230,02	78.461,21
810	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	83.901,92	204.229,25
810	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	0	0
810	Diğer Gelirler	25.470,26	64.351,49
810	Sermaye Gelirleri	0	0
BÜTÇE GELİRLERİNDEN RED VE İADELER TOPLAMI(B)		290.602,20	347.041,95
NET BÜTÇE GELİRİ(A-B)		259.281.229,21	305.485.356,46

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,
- Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır 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.

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 doğru ve güvenilir olduğuna ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülür.

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

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.

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına Hatalı Kayıt Yapılması

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-g maddesine göre Belediyelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu açıktır. Belediyelerin katma değer vergisi mükellefiyeti sadece ticari, sınai, zirai kapsamında teslim ve hizmetleri ile sınırlıdır.

Katma Değer Vergisi Kanununun 29/1-a maddesine göre mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebileceklerdir. Buna göre Belediyeler, katma değer vergisi mükellefiyeti kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla kendilerine yapılan teslim ve hizmetler için düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini vergi idaresine sunulan KDV beyannamelerinde indirim konusu yapabileceklerdir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 153 üncü maddesinde “191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı” hesabın niteliği, mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılacağı, anılan maddenin 2 inci bendinde, mahalli idareler, bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları Katma Değer Vergisini indirim konusu yapacakları, bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen katma değer vergisi indirim konusu yapılamayacağı ve bu tutarlar ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edileceği hükümlerine yer verilmiştir.

Yapılan incelemelerde, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak kurum açısından indirim hakkı doğurmayan mal ve hizmet alımlarının da 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına aktarıldığı görülmüştür. Kurumun 2016 mali tablolarında 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının borç kalanı 34.215.524,46 TL, 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının alacak kalanı 4.846.806,14 TL ve 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının borç kalanı ise 150.823.913,78 TL'dir. İndirim hakkı doğurmayan mal hizmet alımlarına ait katma değer vergilerinin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında izlenmesi Kurum mali tablolarının varlıklar bölümünde yer alan 190 Devreden Katma Değer

Vergisi Hesabının olduğundan çok fazla görünmesine ve hatalı bilgi içermesine yol açmaktadır.

Ayrıca bu hususun, 2014 ve 2015 yılı Sayıştay Raporunda denetim görüşü dayanağının bulgusu olarak yer verilmesine rağmen İdare tarafından gerekli düzeltmelerin yapılmadığı ve 2016 yılında hatalı işlemlerine devam ettiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz 2014 ve 2015 yılı Sayıştay denetlemeleri raporlarına istinaden ve Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-g maddesine göre Belediyelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri katma değer vergisine tabi olduğu açıktır. Belediyelerin katma değer vergisi mükellefiyeti sadece ticari, zirai kapsamında teslim ve hizmetleri ile sınırlıdır.

"Katma Değer Vergisi Kanununun 29/1-a maddesine göre mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebileceklerdir. Buna göre Belediyeler, katma değer vergisi mükellefiyeti kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla kendilerine yapılan teslim ve hizmetler için düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini vergi idaresine sunulan KDV beyannamelerinde indirim konusu yapaabileceklerdir." denilmektedir. Sayıştay raporları ve katma değer vergisi kanununun 1/3-9 maddeleri göz önünde bulundurularak 2017 mali yılı itibari ile Belediyemiz bu uygulamaya son vermiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak İdare, 2017 mali yılı itibari ile indirim hakkı doğurmayan mal ve hizmet alımlarının 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına aktarılmasına son verdiğini belirterek söz konusu bulguya iştirak etmiştir. İdare her ne kadar bulguya iştirak etmiş olsa da 2016 yılı mali tablolarında 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı olduğundan fazla gözükmekte ve hatalı bilgi içermektedir.

BULGU 2: Belediye Şirketine Verilen Ayni ve Nakdi Sermaye Tutarlarının Hatalı ve Eksik Muhasebeleştirilmesi

Belediyeye ait olan şirkete ayni sermaye olarak konulan işletme hakkının muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğininin 181 inci maddesinde, 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı, mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı hükmüne

yer verilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 342 nci maddesinde, nakden değerlendirilebilen ve devrolunabilen malvarlığı unsurların aynı sermaye olarak şirket sermayesine konulabileceği, 343 üncü maddesinde konulan aynı sermaye ile kuruluş sırasında devralınacak işletmelere ve aylara, şirket merkezinin bulunacağı yerdeki asliye ticaret mahkemesince atanan bilirkişilerce değer biçileceği hükümlerine yer verilmiştir.

04.12.2015 tarih ve 2015/371 sayılı Elazığ Belediyesi Meclis Kararı ile Elazığ Belediyesine ait olan Kültür Park üzerinde kurulu 2 adet lokanta, 1 adet Engelliler Merkezi Binası, 5 adet Kafeterya Binası, 1 adet çok amaçlı salon binası ve 2 adet spor merkezi tesislerin işletme hakkı %99,5 hissesi Belediye ait Ebuş Ulaşım Turizm Tekstil Madencilik İnşaat ve Taahhüt Üretim Pazarlama Ticaret Anonim Şirketine aynı sermaye olarak konulmuş ve söz konusu yerler için bilirkişi tarafından tespit edilen 6.365.804,00 TL işletme hakkı değeri, Elazığ 2. Asliye Hukuk Mahkemesinin 2016/203 esas 2016/203 kararında onandığı görülmüştür. Yapılan incelemelerde, Belediye tarafından aynı sermaye olarak konulan 6.365.804,00 TL değerinde sermayenin 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Diğer taraftan 07.09.2015 tarih ve 2015 /276 sayılı Belediye meclis kararı ile Ebuş Ulaşım Turizm Tekstil Madencilik İnşaat ve Taahhüt Üretim Pazarlama Ticaret Anonim Şirketine nakdi sermaye taahhüdünde bulunulmuş ve yapılan 3.980.000,00 TL sermaye ödemesinin 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmesi gerekirken 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına hatalı olarak kaydedildiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, aynı sermaye artışının muhasebeleştirilmemesi ve nakdi sermayenin hatalı muhasebeleştirilmesi Kurum 31.12.2016 tarihli mali tablolarında görünen 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının 10.375.804,00 TL eksik görünmesine sebep olmuştur.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz 2016 Mali yılı hesaplarının incelenmesi neticesinde Sayıştay Denetçisi tarafından Belediye Şirketine verilen aynı ve nakdi sermaye tutarlarının hatalı ve eksik muhasebeleştirilmesi görüldüğü tespit edilmiştir.

Belediyemizin %99,5 oranında hissesine sahip olduğu Ebuş Şirketine 04.05.2015 tarih ve 2015/371 sayılı Meclis Kararı ve Elazığ 2. Asliye Hukuk Mahkemesi Öz Sermaye Tespiti kararı ile 10.05.2017 tarih 9644 yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ile 241. Mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabına 6.365.804,00 TL olarak borç kaydedilerek

düzeltilmiştir.

Yine, 18.09.2015 tarih 20086 yevmiye no'lu ve 26.02.2016 tarih 4222 yevmiye no'lu nakdi sermaye ödeme Sehven 240 Mali kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabına kaydedilen 3.980.000,00 TL sermayenin 20.03.2017 tarih 5999 yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ile 241. Mal ve Hizmetler üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabına borç kaydedilerek olarak düzeltilmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında, bulguda belirtilen eksik ve hatalı muhasebe kayıtlarının düzeltildiği belirtilerek bulguya iştirak edilmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 3: Kurum Alacaklarından Doğan Gecikme Zamlarının Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 86 ncı maddesinde, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen faaliyet alacakları ile duran varlıklar ana hesap grubu içerisindeki gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler ve bunlardan yapılan tahsilat ve terkinlerin izlenmesi için kullanılacağı, 88/a-4 üncü maddesinde, bu hesapta kayıtlı alacaklar için tahakkuk ettirilen faiz tutarları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği hükümlerine yer verilmiştir.

Kurum 2016 Yılı “120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı” kayıtlarının incelenmesi neticesinde, Kurum tarafından tahakkuku yapılan su ve diğer alacaklarının zamanında ödenmemesi sonucunda tahakkuk eden gecikme zammının ilgili yılda tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı tahsilatın gerçekleşmesi esnasında kayıtların yapıldığı tespit edilmiştir. Bu durum, muhasebenin tahakkuk ve dönemsellik ilkesine aykırıdır.

Söz konusu gecikme zamlarının tahakkuk kayıtlarının yılsonunda yapılmaması 31.12.2016 tarihli kurum mali tablolarında 600 Gelirler Hesabı ve 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının eksik görünmesine ve hatalı bilgi içermesine yol açmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz 2016 Mali yılı hesaplarının incelenmesi neticesinde bulguda belirtilen gecikme faizleri 31.12.2017 tarihinde muhasebeleştirilerek düzeltilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak İdare, bulguda belirtilen gecikme faizlerinin 31.12.2017 tarihinde muhasebeleştirilerek düzeltileceğinden bahsetmiş olup söz konusu bulguya iştirak etmiştir.

İdare her ne kadar bulguya iştirak etmiş olsa da gecikme zamlarının tahakkuk kayıtlarının yılsonunda yapılmaması 2016 yılı kurum mali tablolarında 600 Gelirler Hesabı ve 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının eksik görünmesine neden olmaktadır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: Verilen Depozito ve Teminatların Giderler Hesabına Kaydedilmesi

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğın 95 inci maddesinde “126 Verilen depozito ve teminatlar hesabı” kurumca bir işın yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğeri işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere diğeri kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değeri izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Bir yıldan uzun süreli verilen depozitolar 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı’nda izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, ... A.Ş. ve ... Dağıtım A.Ş.'ye verilen toplam 364.605,04 TL depozito tutarı 226 Verilen Depozitolar ve Teminatlar Hesabı yerine doğrudan 630 Giderler Hesabına gider olarak kaydedildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz hesapları bulguda belirtilen hatalı kayıt, 02.03.2017 tarih 4577 yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ve 02.03.2017 tarih 4578 yevmiye numaralı muhasebe işlem fişleri ile Belediyemizin ödediği Depozito ve teminatlar 226. Verilen Depozito ve Teminatlar hesabına aktarılmış olup gerekli düzeltmeler yapılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak İdare, bulguda belirtilen hususlar çerçevesinde gerekli düzeltmeleri yaptığını ifade etmiş dolayısıyla bulguya iştirak etmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Elazığ Belediyesinin 2016 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Katma Değer Vergisine Tabi Olan Bazı Mal ve Hizmetlere İlişkin Katma Değer Vergilerinin Kaydedilmemesi

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabi olduğu, 1/3-g maddesinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri katma değer vergisine tabi olduğu, yine anılan Kanununun 29/1-a maddesinde, mükellefler yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri hükümlerine yer verilmiştir.

Elazığ Belediyesi 03.12.2015 tarih ve 2015/366 sayılı Belediye Meclis Kararı ile yürürlüğe giren 2016 yılı ücret tarifesinde belediye tarafından sunulan mal hizmetlerine ilişkin belirlenen fiyatlara katma değer vergisinin dâhil olduğu belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde, Belediye tarafından sunulan mal ve hizmetlere ilişkin hasılat kayıtlarının 111 yardımcı defter altında izlendiği ve bunlara ilişkin katma değer vergilerin bu yardımcı defterlerden ayrı 19 yardımcı defter altında izlendiği; söz konusu 111 yardımcı defterde izlenen bazı gelir kalemlerine ait katma değer vergilerinin 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedilmediği doğrudan 600 Gelirler Hesabına gelir olarak kaydedildiği tespit edilmiştir.

Aşağıda tabloda, 111 tane yardımcı defterde görünen hasılat tutarlarına ait katma değer vergisi toplam tutarı 5.470.293,08 TL olarak yeniden hesaplanmıştır. Kurum mali tablolarında 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabında kaydedilen tutar (4.846.806,14 TL) ile tabloda hesaplanan tutarın karşılaştırılması sonucunda 623.486,94 TL nin 391 nolu hesabına kaydedilmesi gerekirken 600 Gelirler Hesabına hatalı olarak kaydedildiği tespit edilmiştir.

Tablo 3: Gelirler Hesabının Alt Defterlerine Esas Olan Kurum Gelir Kodlarına Ait KDV Hesabı

S. N	GELİR KODU	AÇIKLAMASI	TOPLAM	KDV (%8-%18)	S. N	GELİR KODU	AÇIKLAMASI	TOPLAM	KDV (%8-%18)
1	03.1.2.1 1 (126)	İlan ve Reklam Gelirleri	285	43,47	--	Devir	--	42.554.045,28	3.332.476,77
2	03.1.2.1 1 (412)	İlan Reklam Kart Ücreti	207,33	31,63	57	03.1.2.9 9 (115)	Greyder Kiralama Ücreti	2.850,00	434,75
3	03.1.2.1 1 (441)	Billboard Reklam Ücreti	44.845,23	6.840,80	58	03.1.2.9 9 (120)	Harfiyat Hizmet Bedeli	835.260,00	127.412,54
4	03.1.2.1 1 (442)	Çlp ve Durak Reklam Ücreti	19.898,30	3.035,33	59	03.1.2.9 9 (133)	Kalorifer Külü Alım Ücreti	150	22,88
5	03.1.2.4 0 (536)	Mekanik Otopark Geliri	11.011,00	1.679,64	60	03.1.2.9 9 (142)	Kompresör Kirası	840	128,14
6	03.1.2.4 0 (537)	Kapalı Otopark Geliri	149.239,00	22.765,27	61	03.1.2.9 9 (147)	Laboratuvar Deney Ve Analiz Gelirleri	24	3,66
7	03.1.2.5 1 (347)	Çöp Konteynır Geliri	41,46	6,32	62	03.1.2.9 9 (162)	Silindır Kirası	4.320,00	658,98
8	03.1.2.5 1 (399)	Geri Dönüşüm Ücreti	24.071,14	3.671,87	63	03.1.2.9 9 (183)	Vidanjör Ücreti	107.180,00	16.349,49
9	()	Su Satış	37.901.309,03	2.807.504,37	64	03.1.2.9 9 (235)	İlaçlama	275	41,95
10	03.1.2.5 8 (130)	Kaçak Su Kullanma Cezası	238.193,01	17.643,93	65	03.1.2.9 9 (320)	Hoparlör İlan Ücreti	500	76,27
11	03.1.2.5 8 (171)	Su Analiz Ücreti	2.512,00	383,19	66	03.1.2.9 9 (333)	Tadilat Hizmet Bedeli	59.076,00	9.011,59
12	03.1.2.5 8 (172)	Su Bedeli	6.803,68	503,98	67	03.1.2.9 9 (334)	Zemin Açma Kazı Bedeli	161.697,40	24.665,71
13	03.1.2.5 8 (287)	Su İletmesi Hasılatı	25.184,90	1.865,55	68	03.1.2.9 9 (335)	Hizmet Bedeli	14.982,00	2.285,39
14	03.1.2.5 8 (307)	Su Tanker Bedeli	46.685,00	3.458,15	69	03.1.2.9 9 (364)	1 Saat Kanal Açma	27.085,45	4.131,68
15	03.1.2.5 8 (308)	İlk Abonelik Alımı	190.223,00	29.017,07	70	03.1.2.9 9 (365)	Parke Yol Kazı Ücreti	8.514,00	1.298,75
16	03.1.2.5 8 (312)	Sayaç Ayar ve Bakım Ücreti	20,74	3,16	71	03.1.2.9 9 (366)	Stebileze Yol Kazısı	4.861,00	741,51
17	03.1.2.5 8 (314)	Sayaç Okuma Ücreti	45.849,34	6.993,97	72	03.1.2.9 9 (369)	Merdıvenli Araç Ücreti	3.890,00	593,39
18	03.1.2.5 8 (338)	Su Geliri Ücreti	80,18	5,94	73	03.1.2.9 9 (370)	Mehter Takımı Kiralama Ücreti	3.000,00	457,63
19	03.1.2.5 8 (339)	Kirli Su Geliri Ücreti	462.386,61	34.250,86	74	03.1.2.9 9 (376)	Beton Tabancasıyla Basınç Dayanımı(10 Uygulama)	519,82	79,29
20	03.1.2.5 8 (340)	Açma Kapama Ücreti	1.020,00	155,59	75	03.1.2.9 9 (379)	Donatı Tesbiti	350	53,39

21	03.1.2.5 8 (346)	Kazı Harfiyat Bedeli (Ces.Gel.)	987,98	150,71	76	03.1.2.9 9 (396)	Tamir Tadilat Ve İskele Hizmet Bedeli	4.950,00	755,08
22	03.1.2.5 8 (368)	Motopomp Ücreti	300	45,76	77	03.1.2.9 9 (403)	Çim Bedeli	80	12,20
23	03.1.2.5 8 (392)	Şebeke Bağlantı Ücreti	999,13	152,41	78	03.1.2.9 9 (404)	Taş Mezar Yapımı	300	45,76
24	03.1.2.5 8 (393)	Şebeke Onarım Bedeli	42.384,24	6.465,39	79	03.1.2.9 9 (408)	Terminal Yakıt Ücreti	5.163,74	787,69
25	03.1.2.5 8 (394)	Su Dağıtım Bedeli	15.279,26	1.131,80	80	03.1.2.9 9 (459)	Ses Ve Gürültü Ölçüm Ücreti	32.660,89	4.982,17
26	03.1.2.5 8 (395)	Su Analiz Ücreti	500	76,27	81	03.1.2.9 9 (464)	Hafriyat Taşıma Fişi Ücreti	27.199,00	4.149,00
27	03.1.2.5 8 (402)	İnşaat Sondaj Suyu Kullanım Bedeli	89.683,09	6.643,19	82	03.1.2.9 9 (465)	Hafriyat Taşıma Ve Kabul Belgesi Ücreti	49.496,00	7.550,24
28	03.1.2.5 8 (419)	Su Kullanım Bedeli	1.470.375,32	108.916,69	83	03.1.2.9 9 (466)	Hafriyat Depolama Ücreti	83.049,00	12.668,49
29	03.1.2.5 8 (526)	Dijital Su Saati Ve Montaj Bedeli	135.100,21	20.608,51	84	03.1.2.9 9 (527)	Su Bağlantı Ücreti (şebeke bağlantı ücreti)	546.739,10	83.400,88
30	03.1.2.5 8 (602)	Mekanik Su Sayacı Bedeli	28.425,00	4.336,02	85	03.1.2.9 9 (552)	İlaçlama Hizmet Bedeli	1.450,00	221,19
31	03.1.2.5 9 (119)	Halk Otobüsü Kira Ücreti	707.802,45	107.969,87	86	03.1.2.9 9 (603)	Asfalt Kazma Makinası (Freze)	10.890,00	1.661,19
32	03.1.2.5 9 (145)	Kültür Amaçlı Tesis Kira Gelirleri	14.400,00	2.196,61	87	03.1.2.9 9 (606)	Halk Oyunları Ekibi Kiralama ücreti	500	76,27
33	03.1.2.5 9 (159)	Paso ve Kart Ücreti	45	6,86	88	03.1.2.9 9 (66)	Arşiv Hizmet Bedeli	21.255,00	3.242,29
34	03.1.2.5 9 (182)	Ulaştırma Hizmetlerine İlişkin Gelirler	15.000,00	2.288,14	89	03.1.2.9 9 (70)	Asfalt Bedeli	69.958,50	10.671,64
35	03.1.2.5 9 (331)	Minibüs Hat Ücreti	6.684,27	1.019,63	90	03.1.2.9 9 (71)	Asfalt Yol Kazı Ücreti	1.005.032,63	153.310,06
36	03.1.2.5 9 (348)	Otogar Yakıt Ücreti	41.076,12	6.265,85	91	03.1.2.9 9 (73)	Aylık Abonman Ücreti	25,42	3,88
37	03.1.2.5 9 (349)	Otogar Giriş Çıkış Ücreti	548.100,53	83.608,56	92	03.1.2.9 9 (75)	Baca Temizleme Ücreti	1.050,00	160,17
38	03.1.2.5 9 (446)	Kişiselleştirilmiş Akbil Kart Ücreti	60.000,00	9.152,54	93	03.1.2.9 9 (79)	Beton Yol Kazı Ücreti	70	10,68
39	03.1.2.5 9 (447)	Kişiselleştirilmiş Yıllık Vize Ücreti	64.000,56	9.762,80	94	03.1.2.9 9 (80)	Bilgisayarlı Kantar Geliri	18.464,50	2.816,62
40	03.1.2.5 9 (448)	Akbil Ücretsiz Kart Ücreti	20	3,05	95	03.1.2.9 9 (81)	Bulduzer Kira Ücreti	80	12,20

T.C. Sayıştay Başkanlığı

41	03.1.2.5 9 (453)	Akbil Tam Kart Bedeli	780	118,98	96	03.4.9.9 9 (224)	Arıza Giderme Ve Onarım Hasılatı	3.283,82	500,92
42	03.1.2.5 9 (458)	Kişiselleştirilmiş Refakatçi Kart Bedeli	1.290,00	196,78	97	03.5.5.5 1 (136)	Kanal Temzileme Ücreti	1.804,24	275,22
43	03.1.2.5 9 (484)	Kişiselleştirilmiş Yerel Basın Vs. Kart Ücreti (Yıllık)	200	30,51	98	03.5.5.5 1 (180)	Tıbbi Atık Ücreti	81.148,14	12.378,53
44	03.1.2.5 9 (485)	Kişiselleştirilmiş Kayıp Öğrenci Kartı Bedeli	14.895,00	2.272,12	99	03.6.1.9 9 (118)	Hal Tahsis Ücreti	99.858,28	15.232,62
45	03.1.2.5 9 (486)	Kişiselleştirilmiş Kamu Personel Kartı Bedeli	470	71,69	100	03.6.1.9 9 (156)	Otogar Dükkan Kıra Gelirleri	161.338,87	24.611,01
46	03.1.2.5 9 (521)	Belediye Otobüsleri Elz-Kart Biniş Ücreti	894,07	136,38	101	03.6.1.9 9 (203)	Kiralar	2.652.259,75	404.582,00
47	03.1.2.5 9 (531)	Elz-Kart Tam Kart Ücreti	37.186,34	5.672,49	102	03.6.1.9 9 (550)	Galericiler Sitesi Kıra Bedeli	682.259,06	104.073,42
48	03.1.2.5 9 (538)	Elz-Kart Bir Biniş Kart Ücreti	100,44	15,32	103	03.6.1.9 9 (600)	Reklam Ünit. Kıra Bedeli	905.520,85	138.130,30
49	03.1.2.5 9 (539)	Elz-Kart Üç Binişlik Kart Ücreti	25,85	3,94	104	03.6.2.0 1 (176)	Taşınır Kıra Gelirleri	600	91,53
50	03.1.2.5 9 (540)	Elz-Kart Beş Binişlik Kart Ücreti	2.444,64	372,91	105	03.9.9.9 9 (117)	Hal Dük. Devir Ücreti	32.700,00	4.988,14
51	03.1.2.5 9 (542)	Üniversite öğrenci kart ücreti	34.810,00	5.310,00	106	03.9.9.9 9 (202)	Taşınmaz Mallardan Alınan Gelirler	2.312.000,00	352.677,97
52	03.1.2.5 9 (543)	Kişiselleştirilmiş kayıp kartlar(genel)	17.900,00	2.730,51	107	05.2.4.5 1 (522)	Kanalizasyon Yer Tespiti Hizmet Ücreti	1.975.515,38	301.349,80
53	03.1.2.5 9 (544)	Üniversite öğrenci kartı yıllık vize ücreti	16.175,00	2.467,37	108	05.2.4.5 1 (545)	Kanalizasyon Onarım Bedeli	5.364,72	818,35
54	03.1.2.5 9 (557)	Elz-Kart İki Biniş Kart Ücreti	13,56	2,07	109	05.2.4.5 1 (553)	Kanalizasyon Bağlantı Ücreti	88.050,00	13.431,36
55	03.1.2.5 9 (558)	Elz-Kart Dört Biniş Kart Ücreti	1,27	0,19	110	05.9.1.5 1 (429)	Otopark Ücreti	1.893.798,68	288.884,54
56	03.1.2.5 9 (62)	Araç Tahsis Ücreti	15.830,00	2.414,75	111	05.9.1.9 9 (271)	Katı Atık	5.283,35	805,93
	Toplam	--	42.554.045,28	3.332.476,77	--	Genel	Toplam:	56.568.618,87	5.470.293,08

Not: 31.12.2016 tarihli mizan da 391 Hesaplanan katma değer vergisi hesabı : 4.846.806,14
Tabloda olması gereken 391 Hesaplanan katma değer vergisi hesabı: 5.470.293,08

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz 2016 Mali yılı hesaplarının incelenmesi neticesinde Sayıştay Denetçisi tarafından Katma Değer Vergisine tabi olan bazı mal ve

hizmetler ilişkin Katma Değer Vergilerinin kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Belediyemiz 03.12.2015 tarih 2015/366 nolu Belediye Meclis kararı ile yürürlüğe giren 2016 yılı ücret tarifesinde Belediyemiz tarafından sunulan mal ve hizmetlere ilişkin belirlenen fiyatlarda katma değer vergisinin 1/1 maddesi uyarınca Belediyemiz hesapları Sayıştay bulgusunda belirtilen şekilde düzeltilmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak İdare, hesaplarının bulguda belirtilen şekilde düzeltildiğinden bahsetmiş dolayısıyla söz konusu bulguya iştirak etmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 2: Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin Öngörüldüğü Şekilde Yevmiye Numarası Verilmemesi ve Kayıt Düzenine Uyulmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 43 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında, işlemlerin yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılacağı, 4 üncü fıkrasında, muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verileceği, gerek yevmiye defteri ve gerekse büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarında bu yevmiye numaralarının esas olacağı belirtilmiştir.

Anılan Yönetmeliğe göre yevmiye numaralarına birbirini takip edecek şekilde birer numara verilmesi gerekmektedir. Yapılan incelemede, bir yevmiye numarasının birden fazla bölünerek her biri birer yevmiye numarası olmasına rağmen bir yevmiye altında bölündüğü görülmüştür. Örneğin 855 numaralı yevmiye numarası 855/1,855/2,855/3 gibi üç ayrı yevmiye olmasına rağmen 855 yevmiye numarası altında bir yevmiye numarası olarak görülmektedir. 2016 yılında bu şekilde 2242 adet yevmiye birden fazla yevmiyeye bölündüğü görülmüştür. Bir yevmiyenin birden fazla yevmiyeye açıklandığı üzere bölünmesi yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerine aykırıdır.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz 2016 Mali yılı hesaplarının incelenmesi neticesinde bulguda belirtilen hususlar dikkate alınarak Belediyemiz kayıtları Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği Öngörülüşü şeklinde düzeltilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak İdare, kayıtlarının Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği' nin öngördüğü şekilde düzeltileceğini ifade etmiş dolayısıyla bulguya iştirak etmiştir. Bulgu

konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 3: Su ve Atık Su Bedellerine Ait Katma Değer Vergilerinin Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabi olduğu, 1/3-g maddesinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri katma değer vergisine tabi olduğu, 2/3 üncü maddesinde, su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri şekillerdeki dağıtımlar da mal teslimi olduğu, 10/a maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması ve anılan maddenin (g) bendinde ise su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi ile vergiyi doğuran olayın meydana geldiği,

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde, fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu, 231 maddesinin 5 inci fıkrasında, fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği,

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğininin 260 ncü maddesinde “391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı” hesabın niteliği, teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarları ile bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarların izlenmesi için kullanılacağı,

hükümlerine yer verilmiştir.

Yapılan incelemelerde, Elazığ Belediyesi Su ve Kanalizasyon İşleri Müdürlüğü tarafından su abonelerine ait su saatlerinin okunması sonucunda aylık su bedellerinin tahakkuk kayıtlarının yapıldığı fakat; söz konusu bu işlemlere ait katma değer vergisinin tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda açıklandığı üzere, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa göre su dağıtım işlemleri sonucunda düzenlenen faturalarda katma değer vergisini doğuran olay

meydana geldiğinden verginin tahakkuk kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Kurum su ve atık su tahakkuk kayıtlarında katma değer vergisinin tahakkuk kayıtlarının yapılmaması Kurum Mali Tablolarında 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının eksik görünmesine ve hatalı bilgi içermesine yol açmaktadır. Ayrıca bu durum, Kurumun Vergi İdaresine hatalı KDV beyannamesi sunmasına da neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “Mahalli idareler bütçe ve muhasebe yönetmeliğinin; "391 Hesaplanan katma değer vergisi hesabı " başlıklı 293 ve 294 Maddesinde;

(1) Bu hesap, teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarları ile bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarların izlenmesi için kullanılır.

MADDE 294 – (1) Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Kurumun sattığı mal ve hizmet karşılığı olarak katma değer vergisi tutarı da dâhil olmak üzere yapılan tahsilat tutarları 100-Kasa Hesabına veya 102-Banka Hesabına borç, tahsil edilen katma değer vergisi bu hesaba, Katma Değer Vergisi hariç tutar ise 600-Gelirler Hesabına alacak; diğer taraftan katma değer vergisi tutarı da dâhil olmak üzere yapılan tahsilat toplamı 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir." denilmektedir. Yönetmelik maddelerinde görüleceği üzere 391 Hesaplanan KDV hesabı tahakkuk ile ilgili herhangi bir şart getirmemekte, tahsile dayalı bir işlem olarak muhasebeleştirilmesini öngörmektedir.

Belediyemiz uygulamasında Mahalli İdareler Bütçe Ve Muhasebe Usulü Yönetmeliğinde geçen ve yukarıda belirtilen maddeler dikkate alınarak muhasebe kayıt işlemleri yapılmaktadır. Herhangi bir hatalı kayıt söz konusu değildir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Katma Değer Vergisi Kanunu’ nun 10 uncu maddesinin (g) bendinde su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi ile vergiyi doğuran olayın meydana geldiği ifade edilmiştir. Katma Değer Vergisi Kanununun ilgili maddesinden de anlaşılacağı üzere, bu hususta KDV’ nin doğmasında tahakkuk esastır.

Ayrıca 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 50 nci maddesinde, muhasebeleştirme işlemlerinin, bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda gerçekleştirilmesi ilkesi tahakkuk esaslı muhasebenin temelini oluşturmaktadır. Buna göre,

tahakkuk esaslı sistemde muhasebe kayıtları tutulurken, gelir ve giderlerin fiilen tahsil edilmesi veya ödenmesi değil, tahakkuk ettirilip kesinleşmesi esas alınır. Nitekim kanunun 51 nci maddesinde, “Kamu gelir ve giderleri tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterilir.” denilerek devlet muhasebesinde tahakkuk esasının benimsendiği açık bir biçimde ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği de 5018 sayılı Kanunun 49 uncu maddesi dayanak gösterilerek çıkarılmış olup, dolayısıyla tahakkuk esaslıdır. Yönetmelik’ in 294 üncü maddesinde geçen “Tahsil Edilen Katma Değer Vergisi” deyimini tahakkuk ve tahsilatın aynı anda gerçekleştiği durumlar için anlamak gerekmektedir. Ayrıca maddede tahakkuk ile ilgili bir hususa değinilmemesi 391 Hesaplanacak Katma Değer Vergisi Hesabının tahakkuk esaslı olmadığı, dolayısıyla tahsilat esaslı olduğu anlamına gelmeyecektir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden gereğince, su ve atık su tahakkuk kayıtlarında Katma Değer Vergisinin de tahakkuk kayıtlarının yapılarak 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabında izlenmesi gerekmektedir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: Kiralama Süresi Dolan Gayrimenkullerin Eski Kiracılarına 2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu'na Aykırı Olarak 51/g Pazarlık Usulü Kiralanması

Belediyeye ait gayrimenkullerin kiralama işlemlerinin incelenmesi sonucunda, 2016 yılı içerisinde kiralama süresi dolan gayrimenkullerin eski kiracılarına 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 51/g maddesine aykırı olarak pazarlık usulü ile yeniden kiralandığı görülmüştür.

2886 sayılı Kanununun 1 inci maddesinin 1 fıkrasında, genel bütçeye dâhil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütüleceği, 2 inci maddesinin 1 fıkrasında, bu Kanunun yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması esas olduğu, 51/g maddesinde, 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 pazarlık usulü ile yapılabileceği hükümlerine yer verilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 51/ g madde hükmünde yer alan pazarlık usulü

Devletin özel mülkiyetin deki taşınır ve taşınmaz malların kiralamalarında uygulama bilinecektir. 5393 sayılı Kanun sayılı Belediye Kanunu 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 etmektedir. Bu nedenle, Belediyelerin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlarının 2886 sayılı Kanununun 51/g maddesi kapsamında değerlendirilerek pazarlık usulü ile kiralanmasında hukuka uyarlılık bulunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “2886 sayılı Devlet İhale Kanununun “Kapsam” başlıklı 1. Maddesinin birinci fıkrasında “*Genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür.*” Hükmü yer almaktadır. Madde içeriğinde Belediyelerin mülkiyetindeki gayrimenkulleri bu Kanunda yer alan hükümlere göre alım, satım, kira gibi işlemleri yapabileceği açıkça belirtilmektedir.

Buna istinaden Belediyemiz gayrimenkullerinin idaresi için “*Elazığ Belediyesi Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik*” hazırlanarak Belediyemiz Meclisinin 01.12.2014 tarih ve 2014/214 sayılı kararı ile tesis edilmiş ve uygulamalarımız 2886 sayılı Kamu İhale Kanunu ile anılan Yönetmelik hükümleri çerçevesinde gerçekleştirilmektedir.

Belediyemiz müstecirlerinden kira sözleşmesi bitenlerin tahliye edilerek gayrimenkulün Kanununun 36. Maddesinde öngörülen kapalı teklif usulüyle yeniden ihale edilmesi mümkün olmakla birlikte bu yolla elde edilebilecek avantajları sağlayacak şartlarla, kira ödemesi istikrarlı olan ve sözleşme şartlarına uygun hareket eden mevcut müstecirler ile Kanununun 51 (g) maddesine uygun olarak Pazarlık usulüyle kiralanması yolu tercih edilmektedir. Zira hem ihale sürecinde kaybedilecek boş geçen süre ve ihalenin olası gerçekleşmemesi sebebiyle oluşacak zaman kaybından dolayı uğranılacak maddi kayıplar ve hem de yeni gelecek müstecirler konusundaki belirsizlik ve riskler birlikte değerlendirildiğinde bu yolun kurumun menfaatini sağlama hususunda daha uygun olduğu değerlendirilmektedir. Öte yandan müstecirlerin ticari faaliyetleri kapsamında elde ettikleri piyasa işlerliğini sürdürme isteği ile pazarlık sürecinde kurumumuz şartlarını kabul ederek devam etmek yönünde olduğundan kapalı teklif usulüyle elde edilebilecek avantajın fazlasının sağlanması mümkün olmaktadır.

Bu itibarla mevcut müstecirlerimizin yaptıkları masrafların heba edilmemesi ve müşteri çevrelerini kaybetmemeleri de gözetilmek suretiyle sözleşme süresi dolan ve sözleşmeden doğan yükümlülüklerini eksiksiz ve sorunsuz bir şekilde yerine getiren müstecirlerimize, 2886 sayılı D.İ.K. nun 51(g) Maddesi hükmü ve Belediyemiz taşınmazlarının idaresi hakkındaki

yönetmeliğinin 64 (g) maddesindeki “sözleşmeden doğan yükümlülükleri eksiksiz ve sorunsuz bir şekilde yerine getiren eski kiracısı tarafından kiralanması talep edilen taşınmazların bu yönetmeliğin 11. Maddesinde belirlenen veya 13. Maddesinde tespit edilen bedel üzerinden Belediye Encümenince kiraya verilebilir. Ancak bu süre 10 (on) yılı aşamaz” hükmü çerçevesinde, idareimiz lehine olacak şekilde fiyat güncellemesi yapılarak, pazarlık suretiyle ihaleleri yapılmıştır. Aynı uygulamanın birçok kurum tarafından kullanıldığı dikkate alındığında bu hususta bir konsensüs bulunduğu söylenebilir.

Bununla birlikte kurumumuz menfaatlerini sağlayacak ve üzerinde ittifak edilen bir görüş ortaya çıkması halinde mevcut uygulamalarımızı o yönde güncelleme konusunda karar kılacağımızı belirtmek isteriz.” denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi cevabında, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’ nun kapsam başlıklı 1 inci maddesini dayanak göstermiş olup, buna ilişkin olarak belediyelerin, bu Kanunda yer alan hükümlere göre mülkiyetindeki gayrimenkuller ile ilgili olarak alım, satım, kira gibi işlemleri yapabileceğinden bahsetmiş, bu itibarla taşınmazlarını 51 (g) maddesi kapsamında pazarlık usulü ile kiraya verebileceğini ifade etmiştir.

Her ne kadar, 2886 sayılı Kanunun “Kapsam” başlıklı 1 inci maddesi; belediyelerin alım, satım, yapım, kira, hizmet trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanundaki yazılı hükümlere göre yürütüleceği belirtilmişse de, 51 (g) maddesindeki "Devletin özel mülkiyetindeki" ve "Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler" ifadelerinden; Belediyelerin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazların değil, Hazineye ait olan taşınmazların anlaşılması gerekmektedir.

Nitekim Danıştay 13' üncü Dairesinin 21.10.2008 tarih ve E:2007/4476, K: 2008/6874 sayılı Kararında; “Belediyenin mülkiyetindeki taşınmazın, 2886 sayılı Kanun'un 51. 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 kanunun 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 Kanunu 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 etmektedir. 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.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, kiralama süresi biten gayrimenkullerin eski kiracılarına pazarlık usulü (51/g) ile verilmesi mevzuata aykırıdır.

BULGU 5: İşçilerin Birikmiş Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması

4857 sayılı İş Kanununun 53 üncü maddesinde işçilere yıllık izin verileceği ve yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği, 56 ncı maddesinde yıllık izinin 53 üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu, 59 uncu maddesinde iş sözleşmesinin, herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği, 60 ncı maddesinde yıllık ücretli izinlerin, yürütülen işlerin niteliğine göre yıl boyunca hangi dönemlerde kullanılacağı, izinlerin ne suretle ve kimler tarafından verileceği veya sıraya bağlı tutulacağı, yıllık izinin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirler ve izinlerin kullanılması konusuna ilişkin usuller ve işverence tutulması zorunlu kayıtların şekli Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından hazırlanacak bir Yönetmelikle gösterileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemelerde; işçilerin yüzde 76 sının birikmiş 200 iş gününden fazla yıllık ücretli izin hakkı olduğu, işçilerin yüzde 16 sının 400 işgününden fazla yıllık ücretli izin hakkı olduğu tespit edilmiştir. 4857 sayılı Kanununun 56 ncı maddesindeki düzenlemeye göre işverenin işçilere sürekli bir şekilde yıllık izin vermesi zorunludur. İşçilerin birikmiş yıllık izin hakları ile ilgili verilere göre Elazığ Belediyesinde işçilere yıllık izin kullandırılması uygulamaları 4857 İş Kanununun 56 ncı maddesi hükmüne uygun olmadığı açıktır.

Kamu idaresi cevabında; “İşçilerin birikmiş olan yıllık izinlerinin kullandırılması hususunda 03.03.2017 tarih ve 418 sayılı iç tamim, 17.10.2014 tarih ve 1885 sayılı, 08.01.2015 tarih ve 41 sayılı, 13.03.2015 tarih ve 420 sayılı, 04.01.2016 tarih ve 10 sayılı ve 06.01.2017 tarih ve 52 sayılı yazılar ile tüm Müdürlükler talimatlandırılmış, birimlerimizin rutin çalışmalarını aksatmayacak şekilde işçilerin birikmiş yıllık izinlerini, Müdürlüklerince yapılan plan çerçevesinde kullandırmaları istenmiş olup, ekte örneği görülen izin planları doğrultusunda birikmiş izinlerin kullandırılması hususu dikkatle takip edilecektir.”

denilmektedir.

Sonuç olarak İdare, müdürlüklerince yapılan plan çerçevesinde işçilerin izin haklarının kullandırmasının istendiğini ve bu hususta izin planları doğrultusunda birikmiş izinlerin kullandırılması hususunun dikkatle takip edileceğini ifade etmiştir.

İşçilerin, emekli olması veya işten ayrılması gibi birtakım hususlarda en son almış oldukları günlük ücretin baz alındığı göz önüne alınır, İdarenin ilerleyen dönemlerde daha fazla mali külfete katlanmaması veya açılacak davalarda daha yüksek tutarlarda tazminat vb. hususlara maruz kalmaması için yıllık izinlerin kullandırılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 6: Harcama Yetkilisi Mutemetlerine Mevzuat ile Belirlenen Üst Sınırın Üzerinde Nakit Avans Verilmesi

Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 5 inci maddesinde, Ön ödeme, harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla; ilgili kanunlarında öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans verilmek veya kredi açılmak suretiyle yapılabileceği, verilecek avansın üst sınırları yılları merkezi yönetim bütçe kanununda gösterileceği hükmüne yer verilmiştir. Bu kapsamda, Muhasebat Genel Müdürlüğü 42 Sıra No'lu Genel Tebliğine ekli tablo-2 de harcama yetkilisi mutemedi avans sınırı yapım işleri ile mal ve hizmet alımları için illerde 1.150 TL olarak belirlenmiştir.

Elazığ Belediyesi harcama yetkilisi mutemetlerine yukarıda belirtilen parasal limitlerin üstünde nakit avans verildiği tespit edilmiştir. Aşağıda tabloda, 2016 yılı içerisinde limit üstünde verilen nakit avanslara ilişkin örnek bilgilere yer verilmiştir.

Tablo 4: Limit Üstünde Verilen Nakit Avanslar Tablosu

Sıra	BİRİMİ	YEV. TARİHİ	YEVİMİYE NO	TUTAR (TL)	ALIM
1	DESTEK HİZMELERİ MÜDÜRLÜĞÜ	18.2.2016	3731	36.569,79	Mal ve Hizmet Alımı
2	YAZI İŞLERİ MÜDÜRLÜĞÜ	21.3.2016	5921	4.000,00	Mal ve Hizmet Alımı
3	VETERİNER İŞLERİ MÜDÜRLÜĞÜ	23.3.2016	5923	2.500,00	Mal ve Hizmet Alımı
4	DESTEK HİZMELERİ MÜDÜRLÜĞÜ	27.4.2016	8927	10.172,68	Mal ve Hizmet Alımı
5	VETERİNER İŞLERİ MÜDÜRLÜĞÜ	9.6.2016	12342	2.500,00	Mal ve Hizmet Alımı
6	MEZARLIKLAR MÜDÜRLÜĞÜ	15.6.2016	13206	4.559,51	Mal ve Hizmet Alımı
7	DESTEK HİZMELERİ MÜDÜRLÜĞÜ	29.6.2016	13986	9.549,59	Mal ve Hizmet Alımı
8	DESTEK HİZMELERİ MÜDÜRLÜĞÜ	11.8.2016	16532	10.389,00	Mal ve Hizmet Alımı

9	DESTEK HİZMELERİ MÜDÜRLÜĞÜ	6.9.2016	18267	10.597,02	Mal ve Hizmet Alımı
10	VETERİNER İŞLERİ MÜDÜRLÜĞÜ	28.9.2016	19423	1.829,97	Mal ve Hizmet Alımı
11	FEN İŞLERİ MÜDÜRLÜĞÜ	8.11.2016	22304	1.770,00	Mal ve Hizmet Alımı
12	DESTEK HİZMELERİ MÜDÜRLÜĞÜ	15.11.2016	23029	10.059,53	Mal ve Hizmet Alımı
13	YAZI İŞLERİ MÜDÜRLÜĞÜ	1.12.2016	24227	1.753,00	Mal ve Hizmet Alımı
14	KÜLTÜR VE SOSYAL İŞLER MÜDÜRLÜĞÜ	5.12.2016	24634	17.416,62	Mal ve Hizmet Alımı
15	KÜLTÜR VE SOSYAL İŞLER MÜDÜRLÜĞÜ	14.12.2016	25237	8.807,00	Mal ve Hizmet Alımı
16	DESTEK HİZMELERİ MÜDÜRLÜĞÜ	28.12.2016	26154	10.114,58	Mal ve Hizmet Alımı
17	MEZARLIKLAR MÜDÜRLÜĞÜ	22.12.2016	26159	2.377,98	Mal ve Hizmet Alımı
18	KÜLTÜR VE SOSYAL İŞLER MÜDÜRLÜĞÜ	29.12.2016	26221	39.936,64	Mal ve Hizmet Alımı

Kamu idaresi cevabında; “ Belediyemiz 2016 Mali yılı hesaplarının incelenmesi neticesinde Sayıştay Denetçisi tarafından, Elazığ Belediyesi harcama yetkilisi mutemetlerine parasal limitlerin üstünde nakit avans verildiği tespit edilmiştir.

Belediyemiz hesapları bulguda belirtilen hatalı işlem düzeltilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak İdare, bulguda belirtilen harcama yetkilisi mutemetlerine parasal limitlerin üstünde nakit avans verilmesi hususunu düzeltereğini ifade etmiş dolayısıyla söz konusu bulguya iştirak etmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 7: Harcamalara Katılma Paylarının Mevzuata Aykırı Şekilde Tahakkuk Ettirilmesi

Kurum Gelir Hesaplarında yapılan incelemeler neticesinde; belediyece yol, su, kanalizasyon tesisleri yapılması nedeniyle, bunlardan faydalanan gayrimenkullerin sahiplerinden alınan harcamalara katılma paylarının Kanun’da öngörülen şekilde hesaplanmadığı, yapılan yatırımlardan yararlanan gayrimenkul sahiplerinin tamamı yerine sadece yeni yapılan binalardan katılma payı tahakkuk-tahsilâtının yapıldığı, Belediye Meclis Kararı ile yeni bir hesaplama biçimi belirlenerek tahakkuk kayıtlarının yapıldığı tespit edilmiştir.

Harcamalara katılma paylarının neler olduğu, hangi durumlarda alınacağı, hesaplamanın nasıl yapılacağı gibi hususlar 26.05.1981 tarih ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun “Harcamalara Katılma Payları” başlıklı Üçüncü Kısımında ayrıntılı bir şekilde anlatılmıştır.

Bu doğrultuda, Kanun'un 86, 87 ve 88'inci maddelerinde katılma paylarının çeşitleri ve hangi durumlarda alınacağı belirtilmiş, 89'uncu maddesinde ise payların nasıl hesaplanacağı hüküm altına alınmıştır. Söz konusu maddede harcamalara katılma payının yapılan hizmet için katılan giderin tamamı olduğu, peşin ödemelerde %25 tenzilat yapılabileceği, alınacak pay tutarının bina ve arsa vergi değerinin %2'sini geçemeyeceği ifade edilmiş, Bakanlar Kurulunun bu oranları belli bir tutara kadar indirmeye ve paylar itibariyle farklılaştırma yapmaya yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Payların Tahakkuk Şekli" başlıklı 90'ncü maddesinde ise hesaplanan katılma paylarının ilgili gayrimenkullerin vergi değerlerine oranlanarak dağıtılıp tahakkuk ettirileceği ifade edilmiştir.

Kanun'un 94'üncü maddesinde harcamalara katılma paylarının uygulanmasına ilişkin usul ve esasların İçişleri Bakanlığınca çıkartılacak bir yönetmelik ile düzenleneceği belirtilmiş, bu kapsamda 21.08.1981 tarih ve 17435 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Harcamalara Katılma Payları İle İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik yürürlüğe girmiştir. Yönetmelik'te de, Kanun'da belirtilen hususlara değinilmiş, bazı hususlarda detaylı açıklamalar yapılmıştır.

Yukarıda da belirtildiği üzere harcamalara katılma payının yapılan hizmet sonrasında gerçek gider üzerinden hesaplanması ve alınacak pay tutarının gayrimenkullerin vergi değerlerine oranlanarak dağıtılması gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, Kurum tarafından yukarıda yer alan Kanun ve Yönetmelik hükümlerine uygun işlem yapılmadığı, harcamalara katılma paylarının 2464 sayılı Kanun'da belirtilen usuller ile hesap ve tahakkuk ettirilmediği görülmüştür. Elazığ Belediye Meclisinin söz konusu hususta 2015/108 sayılı Meclis Kararı'nı aldığı, bu Karar ile harcamalara katılma payının inşaat alanı ve emlak vergisine esas birim maliyetlerin çarpımı sonucu bulunan tutar üzerinden %4 oranında (%1,5 Yol, %1,5 Kanal, %1 Su) alınacağını hükme bağlandığı görülmüştür. 2015 yılında Belediye tarafından bu hesaplama yöntemi ile harcamalara katılma payı tahakkuk ettirilmiş, ancak fiilen yapılan yol, su ve kanalizasyon harcamalarına ilişkin gider hesapları hiç dikkate alınmamıştır.

Harcamalara katılma paylarının hesap ve tahakkuk usulü 2464 sayılı Kanun ve bu Kanun uyarınca çıkarılan yönetmelikte tereddüde mahal vermeyecek şekilde düzenlenmiştir. Kanun'da hesaplama konusunda Bakanlar Kuruluna bazı yetkiler verilmiş ise de bu yetkiler yine Kanun'la sınırlandırılmıştır. Kanun'da açıkça yazılı bir husus, hesaplama ve tahakkuk yöntemi hakkında belediye meclis kararı ile değişiklik yapılması ise mümkün değildir.

Kanun'da belediye meclislerine bu yönde verilmiş bir yetki bulunmamaktadır. Bu nedenle yol, su ve kanalizasyon hizmetleri için yapılan gerçek giderler nazara alınmadan emlak vergisine esas yapı maliyeti ve inşaat alanı üzerinden hesaplanan tutar üzerinden sadece yeni yapılan binalardan harcamalara katılma payı alınmasında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

2015 yılı Sayıştay Raporunda "Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler" kısmında bu konuyu içeren bulguya yer verilmesine rağmen İdare tarafından gerekli düzeltmelerin yapılmadığı ve 2016 yılında İdarenin hatalı işlemlerine devam ettiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "Konuyla ilgili olarak yapılan incelemede, Denetçi tarafından eleştirilen uygulamalarımızın Belediyemiz kurumsal organizasyon yapısı ve iş akış sisteminde devam edegelen kopukluktan kaynaklandığı tespit edilmiş olup, söz konusu uygulamanın mevzuat hükümlerinde belirtilen usul ve oranlara uygun olarak yeniden düzenlenmesi için ilgili birimlerimizin organizasyon yapısı ve görev tanımlarında ve iş akış süreçlerinde gerekli düzenlemeler yapılacak; konuyla ilgili personele bu yönde eğitim verilecek ve netice itibarıyla bu düzenleme süreçleri sonucunda mevzuata tam olarak uygun bir uygulamanın gerçekleşmesi sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak İdare, bulguda belirtilen hususla ilgili olarak personele eğitim verileceğinden ve mevzuata uygun bir uygulamanın gerçekleşmesinin sağlanacağından bahsetmiş dolayısıyla söz konusu bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 8: İş Kanununa Aykırı Olarak Fazla Çalışma Yaptırılması

4857 sayılı İş Kanununun 41 inci maddesinde 1 inci fıkrasında, ülkenin genel yararları yahut işin niteliği veya üretimin artırılması gibi nedenlerle fazla çalışma yapılabileceği, fazla çalışma, Kanunda yazılı koşullar çerçevesinde, haftalık kırkbeş saati aşan çalışmalar olduğu, anılan maddenin 7 nci fıkrasında fazla saatlerle çalışmak için işçinin onayının alınması gerektiği, 8 inci fıkrasında ise fazla çalışma süresinin toplamı bir yılda 270 saatten fazla olamayacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Aşağıdaki tabloda, Elazığ Belediyesi bünyesinde 4857 sayılı İş Kanuna tabi kadrolu işçilerin 2012-2016 yıllarını kapsayan fazla çalışma bilgileri sunulmuştur. Tabloda görüldüğü üzere 2012-2016 yıllarında işçilere ortalama yıllık 270 saatten fazla mesainin üstünde fazla çalışma yaptırıldığı, 2016 yılında ortalama işçi başına 353 saat fazla çalışma yaptırıldığı, 2016

yılında toplam işçinin yüzde 75 nin 270 saatten fazla çalışma yaptırıldığı, aynı yıl içinde yine bir işçiye 719 saat gibi 4784 sayılı İş Kanununun da belirlenen sınırın çok üstünde fazla çalışma yaptırıldığı görülmektedir.

Tablo 5: 2012-2016 Yılları Kadrolu İşçilere Ait Fazla Çalışma Bilgileri

YILLAR	2012	2013	2014	2015	2016
İşçilerin Fazla Çalışma Ortalaması Yıllık (Saat)	419	489	400	380	353
270 Saatten Fazla Çalışma Yapanların Sayısının / Toplam İşçi Sayısına Oranı	72%	83%	73%	73%	75%
En Yüksek Fazla Çalışma Yapan Kişinin (İşçinin) Yıllık Toplam Fazla Çalışma (Saat)	978	984	885	935	719

Not: Tabloda yıllık fazla çalışma hesaplamasına hafta tatili, bayram tatili gibi fazla çalışmalar da dahil edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “Belediyemiz birimlerinde uygulanmakta olan normal çalışma mesaisi ile fazla mesai çalışmalarının takibi ve belgelendirilmesi hususlarında İş Kanunu ve Kurumumuz çalışma disiplini açısından gerekli önlemlerin alınması, işlemlerin mevzuat uygun olarak sürdürülmesi için daha önce de 06.06.2014 tarih ve 812 sayılı, 09.07.2014 tarih ve 1097 sayılı yazılarla birimlerimize gerekli talimatlar verilmiş, ancak geçmişten devam edegelen bir alışkanlık ve bilgi yetersizliği sebebiyle söz konusu eleştirilen uygulamanın istendiği ölçüde düzelmemiş olduğu anlaşıldığından son olarak 03.03.2017 tarih ve 418 sayılı iç tamim yayımlanmış olup, ayrıca tüm birimlerimizde ilgili personelimizin katılacağı bir eğitim programı düzenlenmesi, personel devam takip sistemimizdeki eksikliklerin giderilmesi için sistemin yeniden gözden geçirilmesi planlanmıştır. Konu ile ilgili olarak gerek personel devam takip sistemi ve gerekse iş emirleri ve görevlendirme belgeleri üzerinden gerekli düzenleme, denetim ve kontroller yapılarak devam eden aksaklıkların giderilmesine dikkat edilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak İdare, konu ile ilgili olarak gerek personel devam takip sistemi ve iş emirleri gerekse görevlendirme belgeleri üzerinden gerekli düzenleme, denetim ve kontrollerin yapılarak, devam eden aksaklıkların giderileceğini ifade etmiş olup bulguda belirtilen hususlara iştirak etmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 9: Kurumda İç Denetçi Bulunmaması Nedeniyle Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminin Önemli Bir Unsuru Olan İç Denetim Faaliyetlerinin Gerçekleştirilmemesi

5018 sayılı Kanunun 55 inci maddesinin 1 inci fıkrasında, iç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü şeklinde tanımlanmıştır.

Yine anılan Kanunun 57 nci maddesinin 1 inci fıkrasında, kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemleri; harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön malî kontrol ve iç denetimden oluştuğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere iç denetim kamu idarelerinde iç kontrolün önemli bir parçasıdır.

Diğer taraftan üst yöneticilerin sorumluluğunu düzenleyen 5018 sayılı Kanunun 11 nci maddesinin son fıkrasında ise üst yöneticilerin, sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getireceklerini belirtilmiştir. Bu kapsamda, anılan Kanunun 64 üncü maddesinde, iç denetçilerin görevleri bentler halinde sayılmıştır.

Elazığ Belediyesi norm kadrosunda 2 adet iç denetçi kadrosu bulunmasına karşılık bu kadrolara iç denetçi ataması yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; “5018 sayılı kanun 65 inci maddesi hükmü uyarınca Belediyemiz norm kadrosu kapsamında bulunan iç denetçi kadrosuna atama yapılmak üzere gerekli çalışmalar başlatılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak İdare iç denetçi kadrosuna atama yapılmak üzere gerekli çalışmaların başlatılacağından bahsetmiş dolayısıyla bulguya iştirak etmiştir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

8. EKLER**Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları****ELAZIĞ BELEDİYESİ 2016 YILI BİLANÇOSU**

AKTİFLER	
	2016(Cari Yıl)
I- Dönen Varlıklar	223.394.771,65
10 Hazır Değerler	3.355.506,90
100 Kasa Hesabı	1.779,19
102 Banka Hesabı	2.039.599,46
109 Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı	1.314.128,25
11 Menkul Kıymet Ve Varlıklar	1.424,00
118 Diğer Menkul Kıymet Ve Varlıklar Hesabı	1.424,00
12 Faaliyet Alacakları	65.118.651,74
120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı	15.243.007,81
121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	45.588.656,61

PASİFLER	
	2016(Cari Yıl)
II- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	107.163.958,89
30 Kısa Vadeli İç Mali Borçlar	21.335.548,54
300 Banka Kredileri Hesabı	21.335.548,54
32 Faaliyet Borçları	51.796.421,10
320 Bütçe Emanetleri Hesabı	51.796.421,10
33 Emanet Yabancı Kaynaklar	13.270.915,61
330 Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabı	6.548.449,08
333 Emanetler Hesabı	6.722.466,53
36 Ödenecek Diğer Yükümlülükler	12.919.972,40
360 Ödenecek Vergi Ve Fonlar Hesabı	895.348,23

122 Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar Hesabı	3.896.881,36	361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	4.569.727,96
126 Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabı	390.105,96	362 Fonlar Veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı	885.250,31
14 Diğer Alacaklar	2.664.270,67	368 Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Vergi Ve Diğer Yükümlülükler Hesabı	6.569.645,90
140 Kişilerden Alacaklar Hesabı	2.664.270,67	37 Borç Ve Gider Karşılıkları	7.767.677,95
15 Stoklar	376.270,80	372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	7.767.677,95
150 İlk Madde Ve Malzeme Hesabı	376.270,80	38 Gelecek Aylara Ait Gelirler Ve Gider Tahakkukları	73.423,29
16 Ön Ödemeler	1.054.733,76	381 Gider Tahakkukları Hesabı	73.423,29
162 Bütçe Dışı Avans Ve Krediler Hesabı	1.054.733,76		
19 Diğer Dönen Varlıklar	150.823.913,78	İv- Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	88.789.730,73
190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı	150.823.913,78	40 Uzun Vadeli İç Mali Borçlar	34.325.138,72
		400 Banka Kredileri Hesabı	34.325.138,72
İı- Duran Varlıklar	1.419.168.686,90	43 Diğer Borçlar	48.203.021,11
22 Faaliyet Alacakları	3.319.767,71	438 Kamuya Olan Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı	48.203.021,11
220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı	199.640,59	47 Borç Ve Gider Karşılıkları	6.261.570,90

222 Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar Hesabı	3.120.127,12	472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	6.261.570,90
24 Mali Duran Varlıklar	26.402.947,42		
240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı	25.242.838,05	V- Öz Kaynaklar	1.446.609.768,93
241 Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı	1.160.109,37	50 Net Değer	1.131.927.409,07
25 Maddi Duran Varlıklar	1.384.262.769,43	500 Net Değer Hesabı	1.131.927.409,07
250 Arazi Ve Arsalar Hesabı	606.834.038,38	57 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları	253.653.212,47
251 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	619.902.621,60	570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı	253.653.212,47
252 Binalar Hesabı	78.819.423,64	59 Dönem Faaliyet Sonuçları	61.029.147,39
253 Tesis, Makine Ve Cihazlar Hesabı	13.446.243,24	590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı	61.029.147,39
254 Taşıtlar Hesabı	17.578.582,88		
255 Demirbaşlar Hesabı	6.652.379,05		
257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-15.431.496,86		
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	56.460.977,50		
26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar	1.578.712,48		
260 Haklar Hesabı	4.115.731,13		

T.C. Sayıştay Başkanlığı

268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-2.537.018,65		
29 Diğer Duran Varlıklar	3.604.489,86		
294 Elden Çıkarılacak Stoklar Ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı	4.189.704,16		
299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-585.214,30		
Ix- Nazım Hesaplar	175.170.163,20	Ix- Nazım Hesaplar	175.170.163,20
90 Ödenek Hesapları	37.640.000,00	90 Ödenek Hesapları	37.640.000,00
900 Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı	37.640.000,00	901 Bütçe Ödenekleri Hesabı	37.640.000,00
91 Nakit Dışı Teminat Ve Kişilere Ait Menkul Kıymet Hesapları	31.294.934,65	91 Nakit Dışı Teminat Ve Kişilere Ait Menkul Kıymet Hesapları	31.294.934,65
910 Teminat Mektupları Hesabı	31.294.934,65	911 Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	31.294.934,65
92 Taahhüt Hesapları	100.841.628,55	92 Taahhüt Hesapları	100.841.628,55
920 Gider Taahhütleri Hesabı	100.841.628,55	921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı	100.841.628,55
99 Diğer Nazım Hesapları	5.393.600,00	99 Diğer Nazım Hesapları	5.393.600,00
990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı	5.393.600,00	999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı	5.393.600,00
Genel Toplam	1.817.733.621,75	Genel Toplam	1.817.733.621,75

ELAZIĞ BELEDİYESİ 2016 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Yrd. Hes. I	GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl(2016)	Hesap Kodu	Yrd.Hes. I	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl(2016)
		GİDERLER TOPLAMI	0			GELİRLER TOPLAMI	0
630	1	Personel Giderleri	38.353.097,07	600	1	Vergi Gelirleri	21.121.631,85
630	2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	27.101.620,20	600	3	Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri	61.746.332,53
630	3	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	128.687.739,58	600	4	Alınan Bağış Ve Yardımlar İle Özel Gelirler	1.928.638,72
630	4	Faiz Giderleri	2.138.499,34	600	5	Diğer Gelirler	218.679.684,14
630	5	Cari Transferler	5.326.909,94				
630	7	Sermaye Transferleri	130.000,00				
630	12	Gelirlerin Ret Ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	2.434.695,49				
630	13	Amortisman Giderleri	5.451.910,58				
630	14	İlk Madde Ve Malzemeler	21.527.980,05				
630	20	Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	11.294.687,60				

		GİDERLER TOPLAMI	242.447.139,85			GELİRLER TOPLAMI	303.476.287,24
						FAALİYET SONUCU	61.029.147,39

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