



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

MUĞLA DALAMAN BELEDİYESİ

2023 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2024



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	8
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	9
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	12
7.	DENETİM BULGULARI.....	12
8.	EKLER.....	34

TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	4
Tablo 4:2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri.....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri.....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	6
Tablo 8: Varlıklar İle Amortismanlarının Uyumsuzlukları Tablosu.....	21
Tablo 9: Sigorta Muafiyet Oranlarının İş Bazında Aşılması.....	23
Tablo 10: Doğrudan Temin Yönetmi İle Alım Yapılan Örnekler.....	25

KISALTMALAR

A.Ş.	: Anonim Şirket
KHK	: Kanun Hükümünde Kararname
TL	: Türk Lirası
DABEL	: Dalaman Belediyesi Turizm İnşaat ve Ticaret Anonim Şirketi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Belediyenin Mali Borcu Bulunmadığı Halde Gider Tahakkukları Hesabının Kullanılması
2. Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına Mahiyetine Uygun Olmayan İşlemlerin Kaydedilmesi
3. Gelirlerden Alacaklar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması
4. İndirilecek Katma Değer Vergisi ile Varlık ve Gider Hesaplarının Gerçek Kayıtları Yansıtmaması
5. Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile Sermaye Taahhütleri Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması
6. Tahsisli Olarak Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Bulunmaması
7. Varlıklara İlişkin Amortismanların Usulüne Uygun Ayrılmaması

B. Diğer Bulgular

1. All Risk Sigorta Poliçelerinde Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nde Belirtilen Oranların Üzerinde Muafiyet Oranlarına Yer Verilmesi
2. Bazı Mal ve Hizmet Alımlarının İhale Usulleri Yerine Parçalara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin Yöntemiyle Gerçekleştirilmesi
3. Belirli Süreyi İhtiva Eden Doğrudan Temin Alımlarında Sözleşme Yapılmaması
4. Bütçe Emanetlerinden Yapılan Ödemelerde Mevzuatta Öngörülen Sıralamaya Uyulmaması
5. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması
6. Yapım İşi İhalelerinde All Risk (Bütün Riskler) Sigorta Bedelinin Süre Uzatımı Verilen Durumlarda Revize Edilmemesi
7. Yapım İşlerinin Kabul Komisyonlarının İşin Özelliğine Uygun Nitelikte Teknik Elemanlardan Oluşturulmaması
8. Yevmiye Defterinde Atlanan Yevmiyelerin Bulunması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

Muğla Dalaman Belediyesi 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde, genel yönetim kapsamında yer almakta olup faaliyetlerini 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun verdiği yetki ve sorumluluklar çerçevesinde yürütmektedir. Belediye, büyükşehir belediyesi sınırları içinde kalan bir ilçe belediyesidir ve belediyenin sınırları, bulunduğu ilçenin mülki sınırlarıdır.

Kamu İdaresinin temel mevzuatı 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ile 5393 sayılı Belediye Kanunu olup bu Kanunlarda kurumun görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. Bununla birlikte görev, yetki, imtiyaz ve sorumlulukları diğer ilgili kanun ve yönetmeliklerde de düzenlenmiştir.

5216 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinde, büyükşehir belediyelerinin ve büyükşehir ilçe belediyelerinin görev ve yetkileri ayrıntılı bir şekilde sayılmıştır. Söz konusu görev ve yetkiler genel olarak 5393 sayılı Kanun'da belirtilen görev ve yetkilerin paylaşımından ibarettir. Büyükşehir kapsamındaki belediyeler arasında hizmetlerin yerine getirilmesi bakımından uyum ve koordinasyonun büyükşehir belediyesi tarafından sağlanması da hüküm altına alınmıştır. Büyükşehir belediyelerinin, kendi sınırları içerisinde yer alan ilçe belediyelerinin imar uygulamalarını denetleme yetkisi bulunmaktadır. Bunun yanı sıra, büyükşehir ve büyükşehir ilçe belediyeleri hakkında 5393 sayılı Kanun'da yer verilen yetki, imtiyaz ve muafiyetlerin geçerli olduğu da mezkûr Kanun'da belirtilmiştir.

5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracığı bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm

ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'a göre ilçe belediyesinin organları belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

Dalaman Belediyesinin karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 16 üyeden oluşmaktadır.

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

Belediyelerdeki tüm kadrolara yapılacak olan atamalar kanun ve yönetmeliklerde belirtilen kriterlere uygun olarak belediye başkanı tarafından yapılmakta, birim müdürlüğü ve üstü yönetici kadrolarına yapılan atamalar ilk toplantıda belediye meclisinin bilgisine sunulmaktadır. 5393 sayılı Kanun'a istinaden belediye başkanı, zorunlu gördüğü takdirde, beldenin nüfus sayısına göre en çok dört adet belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Dalaman Belediyesinin teşkilat yapısında doğrudan Başkana bağlı birimler Özel Kalem Müdürlüğü, İmar ve Şehircilik Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, İşletme ve İştirakler

Müdürlüğü, Fen İşleri Müdürlüğü'dür. Meclis üyelerinden görevlendirilen bir başkan yardımcısı bulunmaktadır. Belediyenin 10 adet hizmet birimi de başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	169	48
Sözleşmeli Personel	-	-
Kadrolu İşçi	83	7
Toplam	252	55
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel		132

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 12'nci maddesine göre, genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri içinde mahalli idareler bütçeleri de sayılmış, mahalli idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak tanımlanmıştır. Bütçe işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir.

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

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

Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-kod1	Giderin Türü	Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	0	28.370.000,00	2.034.000,00	30.404.000,00	30.073.732,98	330.267,02	0
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet	0	2.050.000,00	637.000,00	2.687.000,00	2.659.719,37	27.280,63	0

	Primi Giderleri							
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0	172.165.000,00	11.782.441,04	183.947.441,04	181.601.069,46	2.346.371,58	0
04	Faiz Giderleri	0	0	0	0	0	0	0
05	Cari Transferler	0	1.375.000,00	800.000,00	2.175.000,00	2.154.885,16	20.114,84	0
06	Sermaye Giderleri	0	61.040.000,00	-253.441,04	60.786.558,96	58.621.394,98	2.165.163,98	0
07	Sermaye Transferleri	0	0	0	0	0	0	0
08	Borç Verme	0	0	0	0	0	0	0
09	Yedek Ödenek	0	15.000.000,00	15.000.000,00	-	0	0	0
Toplam			280.000.000,00	0,00	280.000.000,00	275.110.801,95	4.889.198,05	0

Dalaman Belediyesine 2023 mali yılı bütçesi ile öngörülen ödenek toplamı 280.000.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 275.110.801,95 TL Bütçe Gideri yapılmış, 4.889.198,05-TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	54.380.000,00	45.525.198,63	230.407,25	45.294.791,38	83,29
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	78.870.000,00	90.119.339,11	66.969,00	90.052.370,11	114,18
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	35.500.000,00	11.990.765,47	0	11.990.765,47	33,78
05- Diğer Gelirler	95.300.000,00	148.729.300,57	883.015,93	147.846.284,64	155,14
06- Sermaye Gelirleri	16.000.000,00	18.844.940,63	0	18.844.940,63	117,78
08-Alacaklardan Tahsilat	0	0	0	0	0
09- Red ve İadeler	-50.000,00	0	0	0	0
Toplam	280.000.000,00	315.209.544,41	1.180.392,18	314.029.152,23	112,15

Buna göre 2023 yılında net bütçe geliri %112,18 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi Gelirleri, Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri, Diğer Gelirler ve Sermaye Gelirleri yaklaşık beklenen oranda; Alınan Bağış ve Yardımlar beklenenden düşük oranda (%33,78) gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	28.370.000,00	30.073.732,98	106,00
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	2.050.000,00	2.659.719,37	129,74
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	172.165.000,00	181.601.069,46	105,48
04- Faiz Gideri	0	0	0
05- Cari Transferler	1.375.000,00	2.154.885,16	156,72
06- Sermaye Giderleri	61.040.000,00	58.621.394,98	96,04
07- Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	15.000.000,00	0,00	0,00
Toplam	280.000.000,00	275.110.801,95	98,25

Buna göre 2023 yılında bütçe giderleri %98,25 seviyesinde gerçekleşmiştir. Cari transferler beklenenin üzerinde %156,72 oranında gerçekleşirken, sosyal güvenlik kurumlarına Devlet primi giderleri %129,74 oranında, sermaye giderleri %96,04 oranında gerçekleşmiştir.

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

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

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2021 Yılı (TL) (A)	2022 Yılı (TL) (B)	2023 Yılı (TL) (C)	2022-2021 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2023-2022 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	16.182.343,01	22.087.041,21	45.525.198,63	36,49	106,12
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	15.910.707,83	37.813.763,57	90.119.339,11	137,66	138,32
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	8.986.613,40	15.055.624,68	11.990.765,47	67,53	-20,36
Diğer Gelirler	28.927.907,28	84.306.889,00	148.729.300,57	191,44	76,41
Sermaye Gelirleri	128.850,50	15.060.171,05	18.844.940,63	11.688,10	25,13
Toplam	70.136.422,02	174.323.489,51	315.209.544,41	148,55	80,82
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	-1.056.518,46	-211.173,87	-1.180.392,18		
Net Toplam	69.079.903,56	174.112.315,64	314.029.152,23	152,04	80,36

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında gelirler bir önceki yıla göre 105.032.412,08 TL'lik (%152,04) artış göstermiştir. 2023 yılında ise bir önceki yıla göre 139.916.836,59 TL'lik (%80,36) artış gerçekleşmiştir.

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

Bütçe Giderinin Çeşidi	2021 Yılı (TL) (A)	2022 Yılı (TL) (B)	2023 Yılı (TL) (C)	2022-2021 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2023-2022 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	7.744.048,09	13.380.678,88	30.073.732,98	72,79	124,75
SGK Devlet Prim Giderleri	927.302,58	1.384.282,92	2.659.719,37	49,28	92,14
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	34.350.263,09	93.734.798,11	181.601.069,46	172,88	93,74
Faiz Giderleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Cari Transferler	646.336,83	1.155.595,01	2.154.885,16	78,79	86,47
Sermaye Giderleri	23.679.950,97	49.301.940,40	58.621.394,98	108,20	18,90
Sermaye Transferleri	115.315,00	0,00	0,00	-	-
Toplam	67.463.214,56	158.957.295,32	275.110.801,95	135,62	73,07

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2023 yılında 2022 yılına göre 116.153.506,63 TL (%73,07) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde önemli olarak Personel giderleri 16.693.054,10-TL 'lik (%124,75) artış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre, bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2023 yılı Faaliyet Gideri 261.955.481,99 TL, Faaliyet Geliri 322.092.318,65 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 60.136.836,66 TL olarak gerçekleşmiştir.

Dalaman Belediyesinin hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	DABEL Tur.inş.ve Tic.	5.000.000,00	5.000.000,00	100
2	TOKTAŞ İnş.tur.tic.	212.500,00	2.290,25	1,08
3	TEKNOPARK	5.100.000,00	20.000,00	0,39

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Dalaman Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibarıyla belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir.

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 484 ve 485'inci maddeleri uyarınca; mali tablolar, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen ilkelere ve standartlara uygun olarak hazırlanır ve belirlenen sürelerde ilgililerin bilgisine sunulur. Bu bağlamda, İdarece üretilen cetvel ve temel mali tablolar ile diğer mali tablolar şunlardır:

- a) Mizan cetveli
- b) Temel mali tablolar
 - 1) Bilanço
 - 2) Faaliyet sonuçları tablosu
 - 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer mali tablolar
 - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
 - 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
 - 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu

7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu

8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu

9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu

10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu

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

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

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

Kamu İdaresinin denetimi yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, Kamu İdaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Beşinci kısmında düzenlenmiştir. İç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve

kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçler ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

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

31.12.2005 tarihli ve 26040 (3. Mükerrer) sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’ın 5’inci maddesinde, iç kontrol standartlarının, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenip yayımlanacağı, kamu idarelerinin, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü bulunduğu, ayrıca Kanun’a ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği belirtilmiştir.

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

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

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası, tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur. Hassas görevlere ilişkin prosedürler tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur.

Risk Değerlendirme Standartları

Dalaman Belediyesi 2020-2024 Stratejik Planı çalışmaları belediyenin orta ve uzun vadeli amaçlarını, temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerinin, performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımlarını içeren bir çalışma olarak tamamlanmıştır. 2020-2024 Stratejik Plan çalışmalarında izleme sıklığı ve raporlama sıklığı her hedef için ayrı ayrı belirlenmiştir. Bu süreçte iç kontrol eylem planı gereksinimi ortaya çıkmıştır. İzleme ve değerlendirme yönetim süreçlerinde orta ve uzun vadedeki amaçların hedefe ulaşmasının aşamalı olarak gözlemlenmesi ve başarıya giden yolda belirli aralıklar ile değerlendirilmesi için önemlidir.

Stratejik plan, zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur. İdare performans programı performans hedefi tablosunda, ilgili faaliyetlerin kapsamı, gerekçesi ve önemine ilişkin bilgiler ile bulunması gereken “açıklamalar” kısmına yer verilmemesi ve performans göstergelerinin performans hedefleriyle ilgili olmaması açısından mevzuata uygun olmayan kısımlar olmasına rağmen program zamanında yayımlanmıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmış ve personele duyurulmuş ancak güncel değildir. Yetki devirleri mevzuata uygun yapılmış, yapılan görevlendirmeler farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur. Belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmemiştir.

Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuş ancak esaslara uygunluk açısından iyileştirilmesi gerekmektedir. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcut değildir.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamış olması nedeniyle değerlendirilmemektedir. Bununla birlikte,

Belediyenin organizasyon yapısı içerisinde İç Denetim Birimi bulunmamaktadır. 12.07.2006 tarihli ve 26226 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmış bulunan İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'e göre kamu idarelerinin iç denetçi ihtiyaçlarını Denetim Koordinasyon Kuruluna bildirmeleri gerektiği belirtilmiştir. Ancak Dalaman Belediyesince İç Denetçi kadrosu talebinde bulunulmamış olup; İç Denetçi kadrosu bulunmamaktadır. Bu nedenle iç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin bir denetim çalışması mevcut değildir.

İdarenin iç kontrol sisteminin mevzuat hükümlerine göre tam olarak kurulmaması ve etkin bir şekilde işletilmemesi; kamu kaynaklarının etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun bir şekilde yönetilmesini, İdarenin kanunlara göre faaliyet göstermesini, karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir bilgi edinilmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini olumsuz yönde etkilemektedir. Üst yöneticilerin, iç kontrole ilişkin bütün mekanizmaların tam olarak kurulması ve etkin bir şekilde işletilmesi için gerekli sahiplenmeyi göstermesi gerekmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Belediyenin Mali Borcu Bulunmadığı Halde Gider Tahakkukları Hesabının Kullanılması

İdarenin herhangi bir banka kredisi borcu olmamasına rağmen 381 Gider Tahakkukları Hesabının kullanıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 290'ıncı maddesinde, 381 Gider Tahakkukları Hesabının uzun veya kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içinde yer alan, iç ve dış malî borçlara ilişkin olarak ay sonlarında tahakkuk ettirilen ve gelecek aylarda ya da içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemde ödenecek olan işlemiş faiz tutarı ile kuponlu tahvillerin gelecek aylarda ya da takip eden yılda kupon ödemesi yapılacak işlemiş faiz tutarlarının kaydedilmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Oysa, Belediyenin bilançosu incelendiğinde herhangi bir mali borcu olmamasına rağmen 381 Gider Tahakkukları Hesabının alacak kalanı verdiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bulgu konusuna yönelik 2024 yılında yapılan kayıtların, 2023 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Bu itibarla, 381 Gider Tahakkukları Hesabındaki tutarın belirtilen hesaptan çıkarılması gerekmektedir.

BULGU 2: Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına Mahiyetine Uygun Olmayan İşlemlerin Kaydedilmesi

Kurumun alacak işlemleri üzerinde yapılan incelemede belediyenin peşin bedelle satışını gerçekleştirdiği taşınmazlarının bedellerini 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında izlediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının niteliğini açıklayan 97'nci maddesinde, "*Diğer faaliyet alacakları hesabı, mahalli idarelere ait maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda ortaya çıkan alacaklar ile yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen ve bir yıl içerisinde tahsil edilmesi gereken diğer çeşitli faaliyet alacaklarının izlenmesi için kullanılır.*" hükmü yer almaktadır.

Aynı Yönetmelik'in "*Hesabın işleyişi*" başlıklı 99'uncu maddesinde, maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda, satış bedelinden tahsilinde bütçeye gelir kaydedilmesi

gereken tutarlardan bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili gerekenlerin 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına, bir yıldan daha uzun bir süre içerisinde tahsili gerekenlerin ise 227 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına kaydedileceği hükmü yer almaktadır. Bu hesapta kayıtlı alacaklardan, nakden veya mahsuben yapılan tahsilatların bu hesaba alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere sadece taksitli olarak satışı yapılan taşınmazların satış bedellerinin 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına kaydedilmesi gerekirken peşin satışı yapılan taşınmazların satış bedellerinin de bu hesaba kaydedildiği tespit edilmiştir.

Peşin olarak satıldığı halde, satış bedelinin 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında takip edilmesi bilançoda söz konusu hesabın ilgili tutar kadar hatalı kayıt göstermesine neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin gerekli muhasebe kayıtlarının yapılmaya başlandığını belirtilmiştir. Ancak bulgu konusuna yönelik 2024 yılında yapılan kayıtların, 2023 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Bu itibarla, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri uyarınca peşin bedelle satılan gayrimenkullerin satış bedellerinin 127 veya 227 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına kaydedilmemesi gerekmektedir.

BULGU 3: Gelirlerden Alacaklar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

Gelirlerden alacaklar hesabının Kurumun gerçek alacak tahakkuklarını göstermediği tespit edilmiştir.

Daha önce tahsil edilerek bütçe geliri haline gelmiş tahsilatlardan geçerli nedenlere dayanılarak iade edilmesi gereken tutarların, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 389'uncu maddesi hükmü uyarınca, yılı geçtikten sonra iade edilenlerin 630 Giderler Hesabına, yılı içinde yapılan ret ve iade tutarlarının ise 600 Gelirler Hesabına borç yazılarak muhasebe kaydının tamamlanması gerekirken, söz konusu iadelerin 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç yazıldığı görülmüştür. Böylelikle esasen fazla veya yersiz tahsil edilmeleri sonucunda tamamen iade edilen tutarlar, Kurumun alacağı imiş gibi yeniden 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabında takibe alınmış olmaktadır.

Öte yandan, bütçe geliri olarak tahsil edilen çevre temizlik vergisinden büyükşehir belediyesine aktarılması gereken tutarın da, 120 Gelirlerden Alacak Hesabına borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydetmek suretiyle gönderildiği gözlenmiştir.

Anılan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 276'ncı ve 277'nci maddelerinde, bütçe geliri olarak tahsil edilen çevre temizlik vergisinden büyükşehir belediyesine aktarılmak üzere hesaplanan tutarların 363 Kamu İdareleri Payları Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç, diğer taraftan 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak, 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir. Ayrıca, bu hesapta kayıtlı tutarlardan nakden veya mahsuben ödeme yapıldığında da 363 Kamu İdareleri Payları Hesabına borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Büyükşehir belediyesine ait çevre temizlik vergisi payının, Yönetmelik'te belirtildiği şekilde aktarılması gerekirken 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının kullanılarak aktarılması, belediyenin herhangi bir alacağı doğmamasına rağmen alacağı varmış gibi görünmesine yol açmaktadır.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin gerekli muhasebe kayıtlarının yapılmaya başlandığını belirtilmiştir. Ancak bulgu konusuna yönelik 2024 yılında yapılan kayıtların, 2023 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak yapılan hatalı muhasebe kayıtları nedeniyle, 2023 yılı mali tablolarında 120 Gelirlerden Alacak Hesabı 130.666,49 TL fazla, 600 veya 630 Giderler Hesabı da belirtilen tutar kadar eksik görünmektedir.

BULGU 4: İndirilecek Katma Değer Vergisi ile Varlık ve Gider Hesaplarının Gerçek Kayıtları Yansıtması

Kurumun mali tablolarıyla ödeme emri belgeleri üzerinde yapılan incelemede belediyenin ödediği ancak Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre indirim konusu edilemeyecek katma değer vergisi tutarlarının 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "*Vergi indirimi*" başlıklı 29'uncu maddesinde, mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer

vergisinden, bu Kanun'da aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri, aynı Kanun'un 30'uncu maddesinde ise, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin, hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği ifade edilmektedir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "*Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi*" başlıklı bölümünde; "... belediyelerin ... ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi değildir..." hükmü yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 153'üncü maddesinde, İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılacağı, mahalli idarelerin, 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 Vergisinin indirim konusu yapılmayacağı ve bu tutarların ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edileceği sarıh bir şekilde açıklandıktan sonra; aynı Yönetmelik'in 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının işleyişine ilişkin 154'üncü maddesinde de, kurumların katma değer vergisi tahsilatı yaptıkları faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmet alımları nedeniyle yapılan giderin, indirilecek katma değer vergisi tutarının bu hesaba borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Açıklanan mevzuat hükümlerinden belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun ticari niteliği bulunmayan faaliyetlerinin, indirilecek katma değer vergisi kapsamına dâhil edilmemesi gerektiği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla belediye sadece katma değer vergisi tahsilatı yaptığı hizmetlerini ifa etmek için aldığı mal ve hizmetlere ilişkin ödediği katma değer vergisini hesaplanan katma değer vergisinden indirebilir.

Ancak belediyenin mali tablo ve ödeme emri belgelerinin incelenmesi sonucunda mevzuat hükümlerine aykırı olarak indirim konusu yapılamayacak katma değer vergilerinin de

gider yazılması veya ilgili varlık hesabına kaydedilmesi gerekirken 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin katma değer vergisine ilişkin ilgili maddelerinde, ay sonlarında Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı ile İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının borç bakiyeleri toplamı, Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının alacak bakiyesinden fazla ise, katma değer vergisinin devreden tutarının 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedileceği aksi halde ödenmesi gereken tutarın 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilerek ödeneceği belirtilmektedir.

İndirim konusu yapılmaması gereken vergilerin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedilmesi, 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının olması gerekenden fazla tutarda, varlık hesapları olan 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı, 255 Demirbaşlar Hesabı, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı, 260 Haklar Hesabı ve 264 Özel Maliyetler Hesabı ile 630 Giderler Hesabının ise olması gerekenden daha eksik tutarda bilançoda ve faaliyet sonuçları tablosunda yer almasına neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin gerekli muhasebe kayıtlarının yapılmaya başlandığını belirtilmiştir. Ancak bulgu konusuna yönelik 2024 yılında yapılan kayıtların, 2023 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Bu itibarla, ödenen katma değer vergisi konusunda yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

BULGU 5: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile Sermaye Taahhütleri Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

İdarenin mali tabloları üzerinde yapılan incelemede, 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247 Sermaye Taahhütleri Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı görülmüştür.

Mahalli idareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının niteliğini açıklayan 181'inci maddesinde, bu hesabın mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve

bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar ile bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 184'üncü maddesinde, 247 Sermaye Taahhütleri Hesabının mahalli idarelerin mal ve hizmet üreten kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılacağı, 185'inci maddesinde ise, sermaye taahhüt tutarlarının bu hesaba alacak, ilgili malî duran varlık hesabına borç kaydedileceği, ayrıca yerine getirilen sermaye taahhüt tutarlarının bir taraftan bu hesaba borç, taahhüdün yerine getirilme şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Belediye 5.000.000 TL sermayeli DABEL Turizm İnşaat ve Ticaret AŞ'nin ortağı konumundadır. Şirketin 16.01.2015 tarihinde almış olduğu sermaye artırımını kararı sonrası şirketin sermayesi 300.000 TL'den 1.200.000 TL'ye çıkmıştır. Ayrıca 05.08.2019 tarihinde mevcut sermaye 3.800.000 TL daha arttırılarak toplam sermaye 5.000.000 TL olmuştur. Arttırılan bu tutarlar için belediye tarafından 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247 Sermaye Taahhütleri Hesabına herhangi bir kayıt yapılmamıştır.

Belediye tarafından 10.11.2021 tarihinde söz konusu 3.800.000 TL'nin 850.000 TL'si şirkete aktarılmış ve aktarılan tutar 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmiştir.

Yapılan hatalı işlem neticesinde 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı mali tablolarında 5.000.000 olarak yer alması gerekirken 3.913.053,57 TL görünmekte, ayrıca 247 Sermaye Taahhütleri Hesabının alacak tutarı 1.086.946,43 TL görünmesi gerekirken bu hesabın hiç kullanılmaması sonucu varlık hesapları söz konusu tutarlar kadar eksik kayıt göstermektedir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığını belirtilmiştir. Ancak bulgu konusuna yönelik 2024 yılında yapılan kayıtların, 2023 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Bu itibarla, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereğince 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247 Sermaye Taahhütleri Hesabına gerçek durumu gösterecek şekilde kayıt yapılması gerekmektedir.

BULGU 6: Tahsisli Olarak Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Bulunmaması

Kamu idarelerince Belediyeye tahsisli olarak kullanılan taşınmazların ilgili varlık hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu hükümleri uyarınca, belediyeler kendilerine ait taşınmazları, asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere kurumlara tahsis edebilmekte, diğer taraftan kamu kurum ve kuruluşları tarafından görev alanına giren işlerde kullanılmak üzere belediyelere de taşınmaz tahsisi yapılabilmektedir. Bu kapsamda tahsis edilen veya tahsisli kullanılan taşınmazların mali tablolarda görünmesi için bunların muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 188, 189, 190, 191 ve 192'nci maddelerinde tahsis edilen taşınmazların niteliklerine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252 Binalar Hesabında izleneceği belirtilmiştir. Bu amaçla Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yardımcı hesaplar belirlenmiş ve kamu idaresince taşınmazların bu Planda tesis edilen 02 Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar, 03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar yardımcı hesaplarında takip edileceği hükmüne yer verilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'in "*Tahsisli taşınmaza ilişkin giderler*" başlıklı 7'nci maddesinin "*Tahsisli taşınmazlarla ilgili olarak harcamalara katılma payı da dâhil olmak üzere her türlü malî yükümlülükler ve diğer giderler, tahsis yapılan kamu idaresi tarafından ödenir.*" hükmüne göre de tahsisli taşınmazlarla ilgili her türden giderin tahsis yapılan kurum tarafından karşılanması nedeniyle de tahsisli kullanılan gayrimenkullerin muhasebe kayıtlarına yer alması gerekmektedir.

Yapılan incelemede Belediyeye tahsis edilen toplam beş adet gayrimenkulün muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Tahsisli kullanılan ve tahsis edilen taşınmazların muhasebeleştirilmemesi sonucunda Belediyenin 2023 yılı Bilançosu, söz konusu taşınmaz hesapları (02 ve 03 alt kodlarında) ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile 500.11/12/13 Net Değer Hesabı itibarıyla doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

Bu itibarla, söz konusu tahsisli taşınmazların Belediyenin muhasebe kayıtlarında yer alması sağlanmalıdır.

BULGU 7: Varlıklara İlişkin Amortismanların Usulüne Uygun Ayrılmaması

Belediye varlıklarına ilişkin amortisman işlemlerinin mevzuata uygun olarak yapılmadığı görülmüştür.

Amortisman ve Tükenme Payları konulu 47 Sıra Numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nde, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin duran varlıklarından hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı, buna ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranları belirlenmiştir.

Belirtilen Genel Tebliğ'in "*Amortisman ve tükenme payına tabi tutulan varlıkların değeri*" başlıklı 4'üncü maddesinde, duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi değerlerinin maliyet bedeli olduğu, maliyet bedelinin ise, bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin artırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamından oluştuğu açıklanmıştır.

Aynı Genel Tebliğ'in "*Amortisman ve tükenme payı ayırma yöntemi*" başlıklı 5'inci maddesinde de, duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yönteminin uygulanacağı, bu yöntemle göre varlıklar için amortisman ve tükenme payı, varlığın yararlanma süresine göre Genel Tebliğ Eki-1'de yer alan Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları Listesinde belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılacağı izah edilmiştir.

Anılan Genel Tebliğ'in "*Amortisman ve tükenme payının muhasebeleştirilmesi*" başlıklı 8'inci maddesinde ise, ayrılan amortisman ve tükenme paylarının 630-Giderler Hesabına borç, ilgisine göre 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 278-Birikmiş Tükenme Payları Hesabı veya 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedileceği belirtildikten sonra, Genel Tebliğ'in "*Amortismanına tabi duran varlıkların deftere kaydedilmesi*" başlıklı 9'uncu maddesinde, amortismanına tabi her bir varlığın Duran Varlıklar Amortisman Defterine kayıt usulleri detaylı bir şekilde anlatılmıştır.

Kamu idaresinin mülkiyetindeki varlıkların amortisman ve tükenme payı süre ve oranları ise, Genel Tebliğ'e ekli Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları Listesinde gösterilmiştir.

Sözü edilen Genel Tebliğ hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, bir varlığın amortismanının ancak varlığın maliyet bedeli kadar olabileceği anlaşılmaktadır. Öte yandan

amortismanına tabi varlıklar için, varlığın maliyet bedeline ulaşıncaya kadar her yıl amortisman ve tükenme payının ayrılması gerekir.

Ancak yapılan incelemede, Belediyenin varlık hesapları ile amortisman ve tükenme payları hesapları karşılaştırılmış, bazı varlıklar için hiç amortisman ayrılmadığı, bazı varlıklar için ise herhangi bir kayıtlı tutar olmadığı halde amortisman ayrıldığı anlaşılmıştır.

Örneğin Belediyenin bilançosunda yer alan 252 Binalar Hesabının oteller alt hesabında toplam 181.044,15 lira, dükkân ve iş yeri alt hesabında toplam 111.034.128,36 lira varlık değeri bulunmasına rağmen, bunlar için hiç amortisman ve tükenme payı ayrılmadığı görülmektedir. Öte yandan, 255 Demirbaşlar Hesabının yemek hazırlama ekipmanları alt hesabında 270.104,20 lira bulunmasına rağmen 283.156,76 lira, bilgi saklama üniteleri alt hesabında herhangi bir varlık bulunmamasına rağmen 1.026,67 lira, kontrol ve güvenlik sistemleri alt hesabında 1.914.752,81 lira bulunmasına rağmen 1.968.498,28 lira amortisman ve tükenme payı ayrılmıştır.

Bunun gibi varlık değeri ile amortisman ve tükenme payı tutarsızlıkları bulunan varlıklara ilişkin genel tablo aşağıdadır.

Tablo 8: Varlıklar İle Amortismanlarının Uyumsuzlukları Tablosu

Hesap Kodu Tüm Düzeyler	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri	Amortismanların Toplam Değeri	Fark
252.xx.xx.06.02	Oteller	181.044,15	0,00	181.044,15
252.xx.xx.09.05	Dükkan ve İşyeri	111.034.128,36	0,00	111.034.128,36
253.02.08..	Etiketleme ve Numaralandırma Makineleri	26,24	32,04	-5,80
253.03.07..	Müzik Aletleri ve Aksesuarları	270.155,92	290.027,53	-19.871,61
254.02.06..	Tekneler	0,00	20.000,00	-20.000,00
254.04.02..	Demiryolu ve Tramvay Araçları	0,00	14.900,00	-14.900,00
255.01.01..	Döşeme Demirbaşları	577.980,00	627.749,00	-49.769,00
255.01.02..	Temsil ve Tören Demirbaşları	48.626,48	61.500,27	-12.873,79
255.01.04..	Seyahat, Muhafaza ve Taşıma Amaçlı Demirbaş Niteliğindeki Taşınırlar	6.020,21	6.480,21	-460,00

255.02.03..	Tekser ve Çoğaltma Makineleri	104.486,46	104.616,46	-130,00
255.04.01..	Yemek Hazırlama Ekipmanları	270.104,20	283.156,76	-13.052,56
255.05.01..	Çiftlik Hayvanları	0,00	18.000,00	-18.000,00
255.07.02..	Basılı Yayınlar	104.345,09	104.665,09	-320,00
255.07.04..	Bilgi Saklama Üniteleri	0,00	1.026,67	-1.026,67
255.08.01..	Eğitim Mobilyaları ve Donanımları	0,00	500,00	-500,00
255.09.01..	Doğa Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	0,00	69.277,00	-69.277,00
255.09.02..	Salon Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	27.138,90	29.823,90	-2.685,00
255.09.03..	Saha Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	376.253,60	388.628,60	-12.375,00
255.10.02..	Kontrol ve Güvenlik Sistemleri	1.914.752,81	1.968.498,28	-53.745,47
255.11.02..	Duvarda Sergilenen Süs Eşyaları	0,00	13.100,00	-13.100,00

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa ilişkin gerekli muhasebe kayıtlarının yapılmaya başlandığını belirtilmiştir. Ancak bulgu konusuna yönelik 2024 yılında yapılan kayıtların, 2023 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak Belediye mülkiyetindeki varlıkların amortisman ve tükenme paylarının Amortisman ve Tükenme Payları konulu 47 Sıra Numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği hükümlerine uygun olarak ayrılması sağlanmalıdır.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: All Risk Sigorta Poliçelerinde Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nde Belirtilen Oranların Üzerinde Muafiyet Oranlarına Yer Verilmesi

İdare tarafından ihale edilen yapım işlerine ait all risk sigorta poliçelerinde Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nde belirtilen uygulanabilecek azami muafiyet oranlarının üzerinde oranlar belirlenmiştir.

Yapım İşlerine Ait Tip Sözleşme'nin 17'nci maddesinde işin, iş yerinin korunması ve sigortalanması hususu düzenlenmiştir. Söz konusu madde ile yüklenicilere işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu iş için işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı all risk sigorta yaptırma zorunluluğu getirilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 9'uncu maddesinin üçüncü fıkrasında kıymetlerin sigortalanmasında tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranının azami %2, deprem, sel, su baskını, toprak kayması ve terör riskleri için uygulanabilecek koasürans oranının da azami %20 olacağı, bunun dışında kalan riskler için koasürans uygulanmayacağı, bu oranlara kadar gerçekleşecek hasarların karşılanmasının ise yüklenicinin sorumluluğunda olduğu hükümlerine yer verilmiştir. Ancak idarece ihale edilen yapım işlerine ilişkin all risk sigorta poliçelerinde yangın, hırsızlık, üçüncü şahıs mali mesuliyet, diğer doğal afetler, kazık iksa ankraj hasarları, bakım devresi, diğer hasarlar vb. muafiyetler %10 oranında düzenlenmiştir.

All risk sigorta poliçelerinde, Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nde belirtilen uygulanabilecek azami muafiyet oranlarının üzerinde oranlar belirlenmiş olması, yüklenicinin sorumluluğunu ortadan kaldırmamakla birlikte karşılaşılabileceği riski artırmaktadır. Dolayısıyla Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin ilgili hükmünde belirtildiği üzere tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranının azami %2 olması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde bazı ihalelerde söz konusu muafiyet oranının %2'den fazla olduğu görülmüştür. Bu durum yukarıdaki mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Tablo 9: Sigorta Muafiyet Oranlarının İş Bazında Aşılması

Sıra No	İhale Adı	Muafiyet Kalemleri ve Oranları
1	Dalaman Gençlik Merkezi Projesi	Kazık, İksa, ankraj işleri ve bu sebepli 3. şahıs mali mesuliyet hasarlarında her bir hasarda hasarın %20'si; Diğer tüm hasarlarda; her hasarda hasarın %10'u; üçüncü şahıs mali mesuliyet hasarlarında her bir hasarda hasar bedelinin %10'u.

2	Toprak Tenis Kortu Yapılması	Diğer tüm Hasarlarda her bir hasarda hasarın %10'u; üçüncü şahıs mali mesuliyet hasarlarında her bir hasarda Hasar Bedelinin %10'u,
3	Günlük Park Yapım İşi	Grev, lokavt, kargaşalık, halk hareketleri, yer kaymasında meydana gelebilecek her bir hasarın %20'si; diğer tüm kazalarda her bir hasarın %10'u; üçüncü Şahıs mali mesuliyet hasarlarında her bir hasarın hasar bedelinin %10'u.
4	Halı Saha Yapım İşi	Grev, lokavt, kargaşalık, halk hareketleri, yer kaymasında meydana gelebilecek her bir hasarın %20'si;

Sonuç olarak Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin ilgili hükmünde belirtildiği üzere tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranının azami %2 olması gerekmektedir.

BULGU 2: Bazı Mal ve Hizmet Alımlarının İhale Usulleri Yerine Parçalara Bölünmek Suretiyle Doğrudan Temin Yöntemiyle Gerçekleştirilmesi

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda öngörülen temel ihale usulleri ile ihale edilmesi gereken ve aynı ihale konusu iş içerisinde yer alabilecek bazı mal ve hizmet alımlarının mevzuatta öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde parçalara bölünmek suretiyle doğrudan teminle gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 8'inci maddesinde; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un 32'nci maddesinde ise; harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinde; idarelerin bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu belirtilmiş olup söz konusu maddenin devamında ise aralarında kabul edilebilir doğal bir bağlantı olmadığı sürece mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinin bir arada ihale edilemeyeceği ve eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un doğrudan temin başlıklı 22'nci maddesinin (d) fıkrasında, büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 431.810,00 TL, diğer idarelerin 143.845,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iâşeye ilişkin alımların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile karşılanabileceği belirtilmiştir.

Doğrudan temin yöntemi, kanunda ihale usulleri için öngörülen kuralların uygulanma zorunluluğunun bulunmadığı istisnai bir alım yöntemidir. Bu yöntemle, ihale komisyonu kurma ve Kanun'un 10'uncu maddesinde sayılan yeterlik kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçlar temin edilebilmektedir. Ancak yukarıda belirtilen parasal limitlerin aşılabacağına tespit edilmesi halinde ihtiyacın doğrudan temin yöntemi ile değil ihale usullerinin kullanılması yoluyla karşılanması gerekmektedir.

Konu ile ilgili yerinde yapılan denetimlerde doğrudan temin yöntemi ile yapılan mal alımları örneklem suretiyle incelenmiştir. Buna göre, ayrıntısı aşağıdaki tabloda yer verildiği üzere, alımları önceden öngörülebilir ve planlanabilir olan aynı veya benzer niteliğe sahip bazı alımların parasal sınırın altında kalacak şekilde parçalara bölmek suretiyle temin edildiği, zaman zaman aynı firmalardan karşılandığı tespit edilmiştir.

Tablo 10: Doğrudan Temin Yöntemi İle Alım Yapılan Örnekler

Alım yapan Müdürlük	Alımın Konusu	Alınan Malın Tutarı (KDV Hariç Tutarı)	Alım Yapılan Malın Aynı Firma İşlem Sayısı
Fen işleri	Kilit Parke Taşı Döşeme İşçiliği	207.400,00	3
Fen işleri	Kilit Parke Taşı Döşeme İşçiliği	215.400,00	
Fen işleri	Kilit Parke Taşı Döşeme İşçiliği	297.333,33	
Fen işleri	Kilit Parke Taşı Döşeme İşçiliği	377.333,33	
İşletme İştirakler	Temizlik Malzemeleri	₺362.165,85	5
İşletme İştirakler	Temizlik Malzemeleri	₺232.627,60	
İşletme İştirakler	Temizlik Malzemeleri	₺232.590,00	

İşletme İştirakler	Temizlik Malzemeleri	₺103.000,00	
İşletme İştirakler	Temizlik Malzemeleri	₺68.350,00	
İşletme İştirakler	Temizlik Malzemeleri	₺27.633,36	
İşletme İştirakler	Temizlik Malzemeleri	₺20.915,00	
İşletme İştirakler	Temizlik Malzemeleri	₺7.462,00	
İşletme İştirakler	Kahvaltılık Malzeme Alımı	₺124.432,74	5
İşletme İştirakler	Kahvaltılık Malzeme Alımı	₺101.800,56	
İşletme İştirakler	Kahvaltılık Malzeme Alımı	₺70.007,58	
İşletme İştirakler	Kahvaltılık Malzeme Alımı	₺64.813,64	
İşletme İştirakler	Kahvaltılık Malzeme Alımı	₺51.666,87	
İşletme İştirakler	Kahvaltılık Malzeme Alımı	₺47.383,15	
İşletme İştirakler	Kahvaltılık Malzeme Alımı	₺39.313,84	
İşletme İştirakler	Kahvaltılık Malzeme Alımı	₺37.500,00	
İşletme İştirakler	Kahvaltılık Malzeme Alımı	₺34.744,29	
İşletme İştirakler	Kahvaltılık Malzeme Alımı	₺8.904,08	

Sonuç olarak, ihale mevzuatının temel ilkelerinden olan rekabet ve ihtiyaçların uygun şartlarla karşılanmasını teminen mal ve hizmet alımlarının, parasal limitlerin altında kalmak amacıyla kısımlara bölünmemesi, parasal limitin aşılabacağı tespit edilmesi halinde söz konusu alımların ihale suretiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Belirli Süreyi İhtiva Eden Doğrudan Temin Alımlarında Sözleşme Yapılmaması

Belediyenin yapmış olduğu bazı doğrudan temin alımlarının belli bir süreyi içermesine rağmen alımlara ilişkin olarak sözleşme yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temine ilişkin açıklamalar" başlıklı 22.1.1.3'üncü maddesinde, "*Bu madde kapsamında alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanması zorunlu olup bir defada yapılacak alımlarda sözleşme yapılması idarelerin takdirindedir. Buna karşılık, 22 nci maddenin (c) bendi kapsamında yapılan alımlarda ise madde metninde belirtildiği üzere sözleşme yapılması zorunludur.*" düzenlemesi yer almaktadır.

Mezkur mevzuat uyarınca, doğrudan temin yöntemi ile yapılan alımlarda sözleşme düzenlenmesi idarenin takdirinde olan ve zorunluluk arz etmeyen bir husus olup gerçekleşmesi belli bir süreyi gerektiren alımlarda ise sözleşme düzenlenmesi zorunluluktur.

Yapılan incelemede, Belediyenin gerçekleştirdiği bazı doğrudan temin alımlarının belli bir süreyi ihtiva ettiği ancak bu alımlar için (örneğin;kilit parke taşı tamirat işçiliğinin yaptırılması,soğuk hava deposu bakım onarımın yaptırılması ve iş makinası kiralanması)herhangi bir sözleşme imzalanmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, Kamu İhale Genel Tebliği hükümleri gereğince belli bir süre ihtiva eden mal, hizmet ve yapım işlerinde sözleşme yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: Bütçe Emanetlerinden Yapılan Ödemelerde Mevzuatta Öngörülen Sıralamaya Uyulmaması

İdare tarafından nakit yetersizliği dolayısıyla 320 Bütçe Emanetleri Hesabına kaydedilen tutarların ilgililere ödenmesi aşamasında mevzuatta öngörülen sıralamaya uyulmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un "Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar" başlıklı 34'üncü maddesinin ikinci fıkrasında; kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderlerin, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeneceği; ancak sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara,

ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinde ise; 34'üncü maddede belirtilen ödeme sırasının uygulanmasından muhasebe yetkililerinin sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 320 Bütçe Emanetleri Hesabına dair "Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 249'uncu maddesinde; bütçe emanetine alınan tutarlardan gerek mali yıl içinde, gerekse yılı geçtikten sonra yapılacak ödemeler için muhasebe işlem fişi düzenleneceği ve bütçe emanetlerine alınan tutarların muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ilgililerine ödeneceği açıklanmıştır.

Yapılan incelemede İdare tarafından bütçe emanetlerine alınan tutarların muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenmediği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, kamu kaynaklarının hukuka uygun bir şekilde kullanılmasını ve alacaklıların olası bir hak kaybı yaşamamasını teminen nakit yetersizliği dolayısıyla ilgililerine ödenemeyerek bütçe emanetine alınan tutarların, muhasebe kayıtlarına alındığı sıraya göre ödenmesi gerekmektedir.

BULGU 5: İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

Belediyede çalışan işçilerin sosyal hakları olan yıllık ücretli izinlerinin zamanında düzenli olarak kullandırılmadığı ve bu nedenle birikmiş yıllık izin sürelerinin bulunduğu görülmüştür.

Anayasa'nın "*Çalışma şartları ve dinlenme hakkı*" başlıklı 50'nci maddesinde; dinlenmenin çalışanların hakkı olduğu ve bu haklar ile şartlarının kanunla düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 53'üncü maddesinde işçilere yıllık izin verileceği ve yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği, 56'ncı maddesinde yıllık iznin 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'uncü 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 izin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirler ve izinlerin kullanılması konusuna ilişkin usuller ile işverence tutulması zorunlu kayıtların şekline ilişkin hususların ilgili Bakanlık tarafından hazırlanacak bir Yönetmelik ile gösterileceği belirtilmiştir.

Bu Kanun hükmüne istinaden 3.3.2004 tarihli ve 25391 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği’nde de yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili olarak İş Kanunu’na benzer düzenlemeler yapılmıştır.

Aynı Kanun’un 103’üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanun’un 56’ncı maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik’in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için 1,683 TL idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca Cumhurbaşkanlığının 30.06.2021 tarihli ve 31527 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2021/14 sayılı Genelge’sinde, 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içinde kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin ilgili yıl içerisinde, önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık izin sürelerinin de yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullanılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre işverenin yıllık izinleri kullandırma yükümlülüğünü yerine getirmemesi ve işçinin de izin hakkından feragat etmesi mümkün değildir. Diğer taraftan işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları ücrete dönüşmekte ve yıllık izin karşılığı yapılacak olan bu ücret ödemesi de işçinin son ücreti üzerinden yapılacağından yüksek tutarlarda ödeme yapılmasına neden olmaktadır. Ayrıca Anayasal bir hak olan yıllık izinlerin kullandırılmaması durumunda idareler, 4857 sayılı İş Kanunu’nun 103’üncü maddesi gereğince idari para cezası ile karşı karşıya kalabilmektedir.

Yapılan incelemede, 31.12.2023 tarihi itibarıyla 7 işçinin toplam 1310 gün kullandırılmayan yıllık izni olduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları işçinin son ücreti dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususta gerekli işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde Belediyede çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve belediyeye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullanılması sağlanmalıdır.

BULGU 6: Yapım İşi İhalelerinde All Risk (Bütün Riskler) Sigorta Bedelinin Süre Uzatımı Verilen Durumlarda Revize Edilmemesi

İhale edilen yapım işlerinin bazılarında all risk sigorta bedelinin güncellenmediği tespit edilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "İş ve İşyerlerinin Korunması ve Sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında; yüklenicinin 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 9'uncu maddesi hükümleri dahilinde, işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu iş için, işin özellik ve niteliğine göre ihale dokümanında belirtilen şekilde, işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı "inşaat sigortası (bütün riskler)", geçici kabul tarihinden kesin kabul tarihine kadar geçecek süreye ilişkin ise yürürlükteki "İnşaat Sigortası (Bütün Riskler) Genel Şartları" çerçevesinde kapsamı ihale dokümanında belirtilen genişletilmiş bakım devresi teminatını içeren sigorta yaptırmak zorunda olduğu belirtilmiştir.

Aynı maddenin ikinci fıkrasında ise; fiyat farkları dahil ödenen toplam hak ediş tahakkuk tutarının poliçedeki sigorta bedelini aşması ve/veya poliçede öngörülen sigorta bitiş tarihinin süre uzatımı veya cezalı çalışma sebebiyle aşılması hallerinde, zeyilname ile sigorta bedelinin artırılması ve/veya sigorta süresinin uzatılmasının zorunlu olduğuna değinilmiştir.

Ancak yapılan incelemede, bazı yapım işlerinde ödenen hakediş bedelinin poliçedeki sigorta tutarını aşmasına rağmen poliçe bedelinin artırılmadığı, ayrıca süre uzatımı nedeniyle süresi sigorta süresini aşan işler için süre uzatımı yaptırılmadığı tespit edilmiştir.

Konu ile ilgili eksikliklerin giderilmesi adına, yapım işlerine ait poliçelerdeki sigorta bedellerinin aşılması durumunda, zeyilname ile bu bedellerin artırılması, poliçede öngörülen sigorta bitiş tarihinin uzatılmasını gerektiren bir durumun ortaya çıkması halinde ise sigorta süresinin uzatılması gerekmektedir.

BULGU 7: Yapım İşlerinin Kabul Komisyonlarının İşin Özelliğine Uygun Nitelikte Teknik Elemanlardan Oluşturulmaması

Bazı yapım işlerinin kabul komisyonlarının, işin teknik niteliklerine uygun personellerden oluşturulmadığı görülmüştür.

Yapım işleri Muayene ve Kabul Yönetmeliği'nin "Muayene ve kabul komisyonlarının kuruluşu" başlıklı 3'üncü maddesinde;

"1) Geçici veya kesin kabul komisyonları, yetkili makam tarafından, biri başkan olmak üzere en az üç kişiden oluşturulur. İşin önemi ve özelliği dikkate alınarak komisyonun üye sayısı, toplam sayı tek olmak üzere yeteri kadar arttırılabilir.

(2) Bu komisyonlarda görevlendirilecek olanların tamamının teknik eleman olması zorunludur. Ancak, ilgili idarede yeterli sayıda veya işin özelliğine uygun nitelikte teknik eleman bulunmaması durumunda, 4734 sayılı Kanun kapsamındaki kamu kurum ve kuruluşlarından teknik eleman görevlendirilebilir.

(3) İşin denetiminde bulunan yapı denetim görevlisi muayene ve kabul komisyonlarında görev alamaz. Ancak, bu görevlilerin kabul çalışmaları sırasında işyerinde hazır bulunması zorunludur."

Hükmü yer almaktadır.

Söz konusu düzenlemeye göre yapım işlerinin geçici ve kesin kabul komisyonlarında görevlendirilecek teknik elemanların, işin niteliklerine uygun personelden oluşturulması, idarede işin niteliklerine uygun teknik personel bulunmaması durumunda, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun kapsamındaki kamu kurum ve kuruluşlarından teknik eleman görevlendirilmesi suretiyle kabul işlemlerinin yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Ancak yapılan incelemede, bazı yapım işlerinin kabul komisyonlarında teknik personel olma özelliğine haiz olmayan kişilerden oluştuğu görülmüştür.

Sonuç olarak yapım işlerinin kabul komisyonlarında görevlendirilecek kişilerin işin teknik niteliklerine uygun teknik personelden oluşturulmasının gerekmektedir.

BULGU 8: Yevmiye Defterinde Atlanan Yevmiyelerin Bulunması

Belediyenin 2023 yılı muhasebe kayıtlarında bazı yevmiye numaralarının atlandığı tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Kayıt düzeni ve kayıt düzeltilmesi" başlıklı 18'inci maddesinde; kamu idarelerinin muhasebe birimlerinin, muhasebe işlemlerini, gerçekleşme sırasına göre düzenli bir şekilde hesap dönemi başında "1" den başlamak üzere hesap döneminin sonuna kadar numaralandırarak kaydedeceği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinde ise; işlemlerin, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği ve buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre ödeme emri belgeleri ve muhasebe işlem fişlerinin birbirlerini takip eden yevmiye numaraları ile numaralandırılması, arada numara atlanmaması ve numaraların ardışık olarak birbirini takip etmesi gerekmektedir.

Dalaman Belediyesinin 2023 yılı yevmiye defteri incelendiğinde, toplam 87 adet yevmiye numarasının (Örneğin; 192, 366, 1333, 1371, 2087, 3729, ve 10678 no.lu yevmiyeler) atlandığı ve bu yevmiye numaralarına herhangi bir kaydın yapılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde de açıkça belirtildiği üzere, yevmiye tarihleri ile yevmiye numaralarının birlikte teselsül ettirilmesi gerekmektedir.

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

8. EKLER**EK-1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Yevmiye Tarihi ve Numaralarının Birlikte Teselsül Etmemesi ve Yevmiye Kayıtlarının Silinmesi veya Atlanması	2021	Yerine Getirilmedi	Tespit idare tarafından yerine getirilmediğinden bulgu konusu yapılmıştır.
İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Tespit idare tarafından yerine getirilmediğinden bulgu konusu yapılmıştır.
Belediyenin Mali Borcu Bulunmadığı Halde Gider Tahakkukları Hesabının Kullanılması	2021	Yerine Getirilmedi	Tespit idare tarafından yerine getirilmediğinden bulgu konusu yapılmıştır.
Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına Mahiyetine Uygun Olmayan İşlemlerin Kaydedilmesi	2021	Yerine Getirilmedi	Tespit idare tarafından yerine getirilmediğinden bulgu konusu yapılmıştır.
Gelirlerden Alacaklar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması	2021	Yerine Getirilmedi	Tespit idare tarafından yerine getirilmediğinden bulgu konusu yapılmıştır.
İndirilecek Katma Değer Vergisi ile Varlık ve Gider Hesaplarının Gerçek Kayıtları Yansıtması	2021	Yerine Getirilmedi	Tespit idare tarafından yerine getirilmediğinden bulgu konusu yapılmıştır.
Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile Sermaye Taahhütleri Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması	2021	Yerine Getirilmedi	Tespit idare tarafından yerine getirilmediğinden bulgu konusu yapılmıştır.
Tahsisli Olarak Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Bulunmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Tespit idare tarafından yerine getirilmediğinden bulgu konusu yapılmıştır.
Varlıklara İlişkin Amortismanların Usulüne Uygun Ayrılmaması	2021	Yerine Getirilmedi	Tespit idare tarafından yerine getirilmediğinden bulgu konusu yapılmıştır.