



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

KÜTAHYA BELEDİYESİ

2021 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2022



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.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	12
7.	DENETİM BULGULARI.....	12
8.	EKLER.....	41

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri.....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 8: Belediye Şirketlerinin Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 9: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar.....	17
Tablo 10: Kayıtlı Olmadığı Halde Amortisman Ayrılmış Varlıklar	17
Tablo 11: Geriye Dönük Yapılan Yevmiye Kayıtları	37
Tablo 12: Boş Bırakılan Yevmiye Numaraları	38

KISALTMALAR

AŞ Anonim Şirket
ÜFE Üretici Fiyatları Endeksi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazlarının Cins Tahsisi ile Değer Tespit İşlemlerinin Yapılmaması ve Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi
2. Tahsis Edilmediği Halde Muhasebe Kayıtlarında İdarece Tahsis Edilmiş Gibi Gözüken Binaların Olması
3. Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmasında Hatalı İşlemler Olması
4. Yol Yapımı Amacıyla Satın Alınan İlk Madde ve Malzemelerin İlgili Duran Varlık Maliyetine Eklenmeden Doğrudan Giderleştirilmesi
5. Sermaye Artırımı Kararlarının Sermaye Taahhütleri Hesabında İzlenmemesi
6. Bir Yıldan Uzun Süreli Alınan Depozito ve Teminatlar İçin İlgili Hesabın Kullanılmaması
7. İdare Tarafından Çeşitli Kuruluşlara Verilen Güvence Bedellerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
8. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

B. Diğer Bulgular

1. Ticari Plakaların Kullanımına İlişkin İhalelerde Mevzuatta ÖngörülmeYen Bir Usul Olan Satış İşleminin Uygulanması, Özel Halk Otobüsü Hatlarının İse İhalesiz Kullandırılması
2. Kiraya Verilen Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri ile Kira Tutarlarının Nazım Hesaplarda İzlenmemesi
3. Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Bazı İşletmelerden Alınmaması
4. Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması
5. Sosyal Denge Sözleşmesinde Sosyal Denge Tazminatı Ödenmesinin Dışında Başka Konulara İlişkin Düzenlemelerin Yer Alması
6. İdarenin Sahibi Olduğu Otogar Bütçe İçi İşletmesinin Kurumlar Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi

7. Yevmiye İşlemlerinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması ve Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının 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.

Kütahya Belediyesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde, genel yönetim kapsamında yer almakta olup faaliyetlerini 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun verdiği yetki ve sorumluluklar çerçevesinde yürütmektedir.

Kamu İdaresinin temel mevzuatı 5393 sayılı Belediye Kanunu olup bu Kanun'da kurumun görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. 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 yaptıracağı, 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'da Belediye organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 32 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 belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Kütahya Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 9 birim belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Müdürlüğü, Hukuk İşleri Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Yazı İşleri Müdürlüğü, Destek Hizmetleri Müdürlüğü, Etüt ve Proje Müdürlüğü, Strateji Geliştirme Müdürlüğü, Kadın ve Aile Hizmetleri Müdürlüğü'dür. Başkana bağlı memurlar arasından atanan 3 başkan yardımcısı, meclis üyeleri arasından atanan 1 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 16 hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili 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	752	348
Sözleşmeli Personel	-	19
Kadrolu İşçi	369	36
Geçici İşçi	-	-
Toplam	1.121	403
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	780

Belediyenin doğrudan ve/veya dolaylı hissedarı olduğu toplam 6 şirket bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali 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 Kütahya Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

Kütahya Belediyesinin 2021 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yıldan 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	0,00	56.803.000,00	502.000,00	57.305.000,00	43.416.645,74	13.888.354,26	0,00
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	7.959.000,00	113.000,00	8.072.000,00	6.231.421,34	1.840.578,66	0,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	162.904.000,00	63.008.889,90	225.912.889,90	200.728.316,02	25.184.573,88	0,00
04	Faiz Giderleri	0,00	21.652.000,00	916.110,10	22.568.110,10	18.109.384,97	4.458.725,13	0,00
05	Cari Transferler	0,00	21.008.000,00	1.315.000,00	22.323.000,00	16.726.630,67	5.596.369,33	0,00
06	Sermaye Giderleri	0,00	233.702.000,00	-36.730.000,00	196.972.000,00	97.508.581,35	99.463.418,65	0,00
07	Sermaye Transferleri	0,00	1.000,00	5.040.000,00	5.041.000,00	5.019.689,65	21.310,35	0,00
08	Borç Verme	0,00	1.000,00	0,00	1.000,00	0,00	1.000,00	0,00
09	Yedek Ödenek	0,00	34.470.000,00	-34.165.000,00	305.000,00	0,00	305.000,00	0,00
Toplam		0,00	538.500.000,00	0,00	538.500.000,00	387.740.669,74	150.759.330,26	0,00

Kütahya Belediyesinin 2021 mali yılı bütçesi ile 538.500.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup, yıl içinde 387.740.669,74 TL bütçe gideri yapılmış, kalan 150.759.330,26 TL ödenek iptal edilmiştir.

Kütahya Belediyesinin 2021 yılı Bütçesi “(A) Ödenek Cetvelinde 538.500.000,00 TL ödenek, “(B) Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması” cetvelinde ise 493.000.000,00 TL gelir tahmini öngörülmüş olup gider bütçesindeki ödenek toplamı ile gelir bütçesinde tahmin edilen gelir toplamı arasındaki fark, Finansmanın Ekonomik Sınıflandırılması Cetvelindeki borçlanma karşılığı ile gösterilen 45.500.000,00 TL ile giderilmiş olup bütçe dengliği sağlanmıştır.

Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	40.000.000,00	34.579.768,24	91.666,48	34.488.101,76	86,22
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	80.000.000,00	82.326.328,82	501.316,59	81.825.012,23	102,28
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	5.000.000,00	2.379.117,13	30.000,00	2.349.117,13	46,98
05- Diğer Gelirler	228.000.000,00	313.595.913,91	106.320,44	313.489.593,47	137,49
06- Sermaye Gelirleri	140.854.000,00	72.094.931,58	18.175,41	72.076.756,17	51,17
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler	-854.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	493.000.000,00	504.976.059,68	747.478,92	504.228.580,76	102,28

Buna göre 2021 yılında net bütçe geliri % 102,28 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi Gelirleri (%86,22), Alınan Bağış ve Yardımlar (%46,98) ve Sermaye Gelirleri (%51,17) beklenenin altında, Diğer Gelirler (%137,49) ise beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödenegi (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	57.083.000,00	43.416.645,74	76,06
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	7.979.000,00	6.231.421,34	78,10
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	195.889.000,00	200.728.316,02	102,47
04- Faiz Gideri	21.652.000,00	18.109.384,97	83,64

05- Cari Transferler	20.793.000,00	16.726.630,67	80,44
06- Sermaye Giderleri	216.652.000,00	97.508.581,35	45,01
07- Sermaye Transferleri	5.041.000,00	5.019.689,65	99,58
08- Borç Verme	1.000,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	13.410.000,00	0,00	0,00
Toplam	538.500.000,00	387.740.669,74	72,00

Buna göre 2021 yılında bütçe giderleri % 72,00 seviyesinde gerçekleşmiştir. Mal ve Hizmet Alım Giderlerinde başlangıç bütçesinde öngörülen tutar %2,47 oranında aşılmıştır. Diğer giderler beklenenin altında gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2020 yılının 2019 yılına, 2021 yılının 2020 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B- A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C- B)/B]
Vergi Gelirleri	25.522.082,83	29.146.751,58	34.579.768,24	14,20	18,64
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	72.040.229,51	81.552.547,12	82.326.328,82	13,20	0,95
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	2.693.040,38	3.678.447,87	2.379.117,13	36,59	-35,32
Diğer Gelirler	184.495.290,44	227.746.158,90	313.595.913,91	23,44	37,70
Sermaye Gelirleri	88.939.370,20	79.070.733,09	72.094.931,58	-11,10	-8,82
Toplam	373.690.013,36	421.194.638,56	504.976.059,68	12,71	19,89
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	-1.362.215,10	-11.242.447,09	-747.478,92	725,31	-22,99
Net Toplam	372.327.798,26	409.952.191,47	504.228.580,76	10,11	23,00

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2021 yılında gelirler bir önceki yıla göre 94.276.389,29 TL'lik (%23,00) artış göstermiştir.

Bu çerçevede; Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirlerde 1.299.330,74 TL (%35,32) ve Sermaye Gelirlerinde 6.975.801,51 TL (%8,82) azalış olmasına rağmen, Vergi Gelirlerinde 5.433.016,66 TL (%18,64), Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinde 773.781,70 TL (%0,95), Diğer Gelirlerde 85.849.755,01TL (%37,70) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici

olmuştur. Artışın büyük oranda merkezi idare vergi gelirlerinden alınan paylarının eklenmesi sonucu oluştuğu anlaşılmaktadır.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2019 Yılı (TL) (A)	2020 Yılı (TL) (B)	2021 Yılı (TL) (C)	2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	31.185.593,69	34.603.320,22	43.416.645,74	10,96	25,47
SGK Devlet Prim Giderleri	4.746.069,30	5.187.451,72	6.231.421,34	9,30	20,12
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	130.663.947,51	136.444.579,36	200.728.316,02	4,42	47,11
Faiz Giderleri	48.286.270,12	30.050.136,88	18.109.384,97	-37,77	-39,74
Cari Transferler	9.207.831,44	11.252.445,51	16.726.630,67	22,21	48,65
Sermaye Giderleri	145.168.401,93	103.106.445,84	97.508.581,35	-28,97	-5,43
Sermaye Transferleri	6.000.000,00	195.000,00	5.019.689,65	-96,75	2.474,20
Toplam	375.258.113,99	320.839.379,53	387.740.669,74	-14,50	20,85

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2021 yılında 2020 yılına göre 66.901.290,21 TL (%20,85) artmıştır.

Gider kalemleri incelendiğinde; 2021 yılında Personel Giderlerinin 8.813.325,52 TL (%25,47), Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Prim Giderlerinin 1.043.969,62 TL (%20,12), Mal Alım ve Hizmet Giderlerinin 64.283.736,66 TL (%47,11), Cari Transferlerin 5.474.185,16 TL (%48,65) ve Sermaye Transferlerinin 4.824.689,65 TL (%2474,20) arttığı görülmektedir.

Faiz Giderlerinde 11.940.751,91TL'lik (%39,74) ve Sermaye Giderlerinde 5.597.864,49TL'lik (%5,43) azalış olmuş, özellikle bütçe yönetiminde dengenin sağlanması amacıyla tasarrufa gidilerek, sermaye giderleri azaltılmış ve bütçe denkliliği sağlanmaya çalışılmıştır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2021 yılı Faaliyet Gideri 501.367.488,18 TL, Faaliyet Geliri 654.668.493,00 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 153.301.004,82 TL olarak gerçekleşmiştir.

Kütahya Belediyesinin doğrudan ve dolaylı hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tablolarda 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	BELDE Mühendislik İnşaat AŞ	5.500.000,00	5.091.953,00	92,58
2	SİMPAŞ AŞ	10.000.000,00	8.897.068,00	88,97
3	YONCALI DÜBECİK KAPLICALARI AŞ	1.200.000,00	407.880,00	33,99
4	ÇİNİGAZ AŞ	57.000.000,00	5.700.000,00	10,00
5	TASARIM TEKNOKENT YÖNETİCİLERİ AŞ	1.250.000,00	237.500,00	19,00
6	KÜTAHYA BELEDİYESİ ÖZEL GÜVENLİK VE PERSONEL AŞ	100.000,00	100.000,00	100,00

Tablo 8: Belediye Şirketlerinin Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Belediye Şirketi	Hissedar Olduğu Şirket	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediye Şirketinin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Belediye şirketinin Hisse Oranı (%)
1	BELDE Mühendislik İnşaat AŞ	SİMPAŞ AŞ	10.000.000,00	1.020.745,00	10,21
2	SİMPAŞ AŞ	BELDE Mühendislik İnşaat AŞ	5.500.000,00	392.668,00	7,14

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Kütahya 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 Mali 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 süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

İdarenin muhasebe ve mali işlemleri ile mali raporlarının güvenilirliği, büyük ölçüde etkili bir iç kontrol sisteminin varlığına bağlıdır. Bunun için de, öncelikle, 5018 sayılı Kamu Mali Kontrol ve Yönetimi Kanunu gereğince, bu Kanun'a tabi kurumların, iç kontrol amacına yönelik gerekli düzenlemeleri yapmaları gerekmektedir. Bu amaçla, iç kontrol ve iç denetim birimlerinin oluşturulması, kontrol faaliyetlerinin yürütülmesi, iç denetim faaliyetleri ve denetim sonuçlarının değerlendirilmesi, bilişim sisteminin güvenilirliği için gerekli tedbirlerin alınması, mali işlem süreçleriyle ilgili olarak her türlü bilgi iletişiminin kolaylıkla sağlanması,

üst yönetimce de kontrol faaliyetlerinin izlenmesi ve desteklenmesi büyük önem kazanmaktadır.

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 Resmi 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 özellikle işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği belirtilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi 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.

Bu kapsamda;

- İdare organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar belirlenerek yazılı hale getirilmiştir.
- İş akış süreçleri belirlenmiştir.
- Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne göre üst yönetici tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde yetki devirleri yazılı olarak belirlenmiştir.
- Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne göre hata, eksiklik, yanlışlık, usulsüzlük ve yolsuzluk risklerini azaltmak amacıyla dikkate alınması gereken görevler ayrılığı ilkesi İdare tarafından uygulanmıştır.
- Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı, Stratejik Plan, Performans Programı mevzuata uygun olarak hazırlanmıştır.
- Kamu İç Kontrol Rehberinde yer verilen kriterlere göre belirlenmesi gereken hassas görevler belirlenmemiş, riskleri azaltmak için öngörülen rotasyon, yedek personel görevlendirmesi gibi özel kontrol mekanizmaları oluşturulmamıştır.

- Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne göre amaç ve hedeflerin gerçekleşmesini engelleyebilecek kurumsal riskler ile iç kontrol risklerinin belirlenmesi, değerlendirilmesi ve bu risklerin ortadan kaldırılmasına yönelik kontrol faaliyetleri tamamlanmamıştır.
- Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin malî karar ve işlemlerin harcama birimleri ve mali hizmetler birimi tarafından İdarenin bütçesi, bütçe tertibi, kullanılabilir ödenek tutarı, ayrıntılı harcama veya finansman programları, merkezi yönetim bütçe kanunu ve ilgili diğer mevzuata uygunluk yönünden kontrol edilmesini sağlayan ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuştur.
- 5018 sayılı Kanun'a göre idarelerce her yıl hazırlanması gereken Faaliyet Raporu, mevzuata uygun olarak hazırlanmış ve idarenin internet sayfasında yayımlanmıştır.
- İdare için 3 adet iç denetçi kadrosu öngörülmüş olup İdarede 1 adet iç denetçi görev yapmaktadır.
- Yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkânı sunacak yönetim bilgi sistemi ile veri kayıt ve dosyalama sistemi vardır.
- Üst yönetici oluruyla İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu ve İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Hazırlama Grubu belirlenmiştir.

Belirtilen hususlar kapsamında, İdarede mevcut iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde, yürürlükteki iç kontrol mevzuatının gereklerinin kısmen yerine getirildiği değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Kütahya Belediyesinin 2021 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: İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazlarının Cins Tahsisi ile Değer Tespit İşlemlerinin Yapılmaması ve Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi

İdare taşınmazlarının cins tashihi işlemlerinin tamamlanmadığı, emlak vergi değeri üzerinden yapılan kayıtların maliyet bedeli veya rayiç değer üzerinden yenilenmediği ve bunlara bağlı olarak da muhasebe bilgilerinin güncellenmemiş olduğu görülmüştür.

Taşınmazların yönetimi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44, 45, 47 ve 60'ıncı maddelerinde düzenlenmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığınca; 5018 sayılı Kanun'un 44, 45 ve 60'ıncı maddelerine dayanılarak Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallерinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 1'inci maddesinde, Yönetmelik'in amacının; genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı ve Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu belirtilmiş ve Yönetmelik'in diğer maddelerinde kamu idarelerinin tasarrufunda bulunan taşınmazların kaydına ve buna ilişkin cetvellerin tutulmasına ilişkin usul ve esaslar ile bu işlerle ilgili görev, yetki ve sorumluluklar belirlenmiştir.

Yönetmelik'in "Kayıt ve Kontrol İşlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre:

Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri; kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olup kayıtların belgeye dayanması esastır. "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınacaktır.

Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilecek ve taşınmazların kayıtlara alınan değeri, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenecektir. Ayrıca, kayıt işlemleri, taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsamaktadır.

Yönetmelik'in "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesine göre:

Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacak olup kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yapacaklardır. Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanacaktır.

Diğer yandan, aynı Yönetmelik'in geçici 1'inci maddesinde de, tüm bu taşınmaz kayıt işlemlerinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtildiği üzere, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri gereğince; tapu bilgilerinin temin edilerek fiili envanterin yapılması, mevzuatında belirtilen şekilde kayda esas değerlerinin tespit edilmesi ve emlak vergi değeri üzerinden yapılan kayıtların yenilenmesi, her bir taşınmaz için cins tashihi işlemlerinin yapılması, taşınmaz icmal cetvellerinin konsolide edilmesi, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereği taşınmazların mali tablolarında gösterilmesi ve tüm bu taşınmaz kayıt işlemlerinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, taşınmaz tapu bilgileri ile fiili durum uyumlulaştırılmasının yapılmasına rağmen, cins tashihi işlemlerinin tamamlanmadığı, emlak vergi değerine göre yapılan kayıtların yenilenmediği ve bunlara bağlı olarak da muhasebe kayıtlarının güncellenemediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; Emlak İstimlak Müdürlüğü tarafından 2021 yılı içerisinde toplamda 396 adet taşınmazda cins değişikliği işlemleri tamamlanarak Mali Hizmetler Müdürlüğü Muhasebe Birimi ile Emlak Beyan Servisine gönderildiği ve cins tashihlerine ilişkin işlemlere devam edildiği; 2021 yılı sonu itibarıyla

“Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan tüm taşınmazlara ait değerlerin sisteme işlenmiş olduğu, ay içerisindeki hareketlerin bir sonraki ayın ilk haftasında Mali Hizmetler Müdürlüğü Muhasebe Birimi ile Emlak Beyan Servisine gönderildiği ifade edilmiştir.

İdare cevabında, 396 adet taşınmazın cins değişikliği işlemlerinin yapıldığını, buna karşılık cins tashihlerine ilişkin işlemlerin tamamlanmadığını belirtmiştir. Her ne kadar “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan tüm taşınmazlara ait değerlerin sisteme işlenmiş olduğu belirtilse de, taşınmazların değerleri emlak vergisi değerleri üzerinden girilmiş olup, söz konusu taşınmazların kayıtlı değerleri maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden yenilenmemiştir. Dolayısıyla, belirtilen taşınmaz işlemlerinin tamamlanmaması nedeniyle, 2021 yılı bilançosunda 25-Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu hatalı tutarlarla yer almıştır.

Sonuç olarak, taşınmaz cins tashihi ve kayıtlı değer yenileme işlemlerinin tamamlanarak muhasebe kayıtlarının yenilenmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Tahsis Edilmediği Halde Muhasebe Kayıtlarında İdarece Tahsis Edilmiş Gibi Gözüken Binaların Olması

Muhasebe kayıtlarında İdarece tahsis edilmiş gibi gözüken binaların olduğu ve bu nedenle bilançonun hatalı bilgi içerdiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 252-Binalar Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 192'nci maddesinde; Binalar hesabının, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı, hesabın işleyişine ilişkin 193'üncü maddesinde ise; bütçeye gider kaydıyla satın alınan binaların maliyet bedelinin bu hesaba borç, satılan ya da başka bir kamu kurumuna tahsis edilen binaların kayıtlı değerinin bu hesaba alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Bahsi geçen hükümden anlaşılacağı üzere; Belediyenin edindiği taşınmazların öncelikle 252.01 no.lu hesaba borç kaydıyla, bunlardan satılan ya da başka bir kamu kurumuna tahsis edilenlerin ise 252.01/252.02 no.lu hesaplarda alacak kaydı ile izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, muhasebe kayıtlarında başka kamu kurumlarına tahsis edilmiş gibi gözükten binaların olduğu (sağlık ocakları, ibadet yerleri vb.) ve söz konusu kayıtlar nedeniyle 252-Binalar Hesabının hatalı bilgi içerdiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; Belediye mülkiyetinde olmasına rağmen sehven 252.02-Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar Hesabına alınan taşınmazlara ilişkin düzeltme işleminin 2022 yılında yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak, bahsi geçen muhasebeleştirme işleminin ilgili yılı içinde yapılmaması sebebiyle, 2021 yılı mali bilançosunda 252-Binalar Hesabı 2.521.637,28 TL hatalı bilgi içermektedir.

Sonuç olarak, taşınmazların tahsis edilmesi veya tahsislerin kaldırılması işlemlerinin mevzuatında belirtilen şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmasında Hatalı İşlemler Olması

İdarenin maddi duran varlık grubunda kayıtlı bulunmasına rağmen bazı varlıklar için hiç amortisman ayrılmadığı, maddi duran varlık grubunda kayıtlı bulunmadığı halde bazı taşınmazlar için de amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25-Maddi Duran Varlıklar hesap grubuna ilişkin olan "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 187'nci maddesinin ikinci fıkrasının (ç) bendinde; amortisman tabi varlıkların neler olduğu, bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarına ilişkin esas ve usullerin Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirleneceği, ayrılan amortismanların nasıl muhasebeleştirileceği ve varlıkların amortisman hesaplanmasına esas alınacak değerinin nasıl tespit edileceği düzenlenmiştir.

Maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılan 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı da aynı Yönetmelik'in 202'nci ve 203'üncü maddelerinde açıklanmıştır.

Amortisman ve tükenme payı ayrılmasına ilişkin usul ve esaslar ile, uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının neler olacağı ise "Amortisman ve Tükenme Payları" başlıklı 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nde açıklanmıştır.

Yapılan incelemede, yukarıda açıklanan Yönetmelik ve Tebliğ hükümlerine aykırı olarak İdarenin maddi duran varlık grubunda kayıtlı bulunmasına rağmen 2021 yılı sonu

itibariyle bazı varlıklar için hiç amortisman ayrılmadığı, amortisman ayrılan bazı varlıkların ise maddi duran varlık grubunda kayıtlı olmadığı tespit edilmiştir. Aşağıda yer verilen tablolarda bu duruma ilişkin örnekler yer almaktadır:

Tablo 9: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar

Hesap Kodu Tüm Düzeyler	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri (TL)	Amortismanların Toplam Değeri (TL)	Fark (TL)
251.xx.01.00.	Boru Hatları	86.655,90	0,00	86.655,90
251.xx.06.02.	Alt Geçitler	8.915.793,50	0,00	8.915.793,50
251.xx.06.03.	Üst Geçitler	2.110.289,48	0,00	2.110.289,48
251.xx.16.06.	Yolcu Terminalleri (Otogarlar)	40.415,00	0,00	40.415,00
251.xx.20.02.	Parklar ve Yeşil Alanlar	5.985.361,58	0,00	5.985.361,58
251.xx.20.03.	Mesire Yerleri	103.250,00	0,00	103.250,00
251.xx.20.04.	Rekreasyon Alanları	1.802.885,33	0,00	1.802.885,33
251.xx.20.05.	Otoparklar	4.084.335,25	0,00	4.084.335,25
251.xx.20.06.	Pazar Yeri	7.555.801,04	0,00	7.555.801,04
251.xx.20.07.	Genel Mezarlıklar	2.573.049,34	0,00	2.573.049,34
251.xx.20.08.	Umuma Ait Binalar	67.727,62	0,00	67.727,62
251.xx.99.00.	Diğer Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri	92.551.030,33	0,00	92.551.030,33
252.xx.99..	Diğer Binalar	6.845.555,95	0,00	6.845.555,95
252.xx.xx.01.99	Diğer	11.938.182,62	0,00	11.938.182,62
252.xx.xx.02.99	Diğer	215.445,97	0,00	215.445,97
252.xx.xx.03.99	Diğer	6.834.328,24	0,00	6.834.328,24
252.xx.xx.04.02	Bakımevi ve Huzurevleri	1,00	0,00	1,00
252.xx.xx.04.07	Kütüphaneler	93.433,00	0,00	93.433,00
252.xx.xx.04.10	Müzeler, Sanat Galerileri	207.562,00	0,00	207.562,00
252.xx.xx.04.99	Diğer	11.439.017,00	0,00	11.439.017,00
252.xx.xx.05.99	Diğer	3.370.547,73	0,00	3.370.547,73
252.xx.xx.06.06	Kültür ve Eğlence Merkezleri	469.618,12	0,00	469.618,12
252.xx.xx.06.07	Kamping ve Günöbirlik Alanları	3.430.071,11	0,00	3.430.071,11
252.xx.xx.06.99	Diğer	7.411.708,31	0,00	7.411.708,31
252.xx.xx.09.01	Alışveriş ve İş Merkezleri	16.430.134,77	0,00	16.430.134,77
252.xx.xx.09.99	Diğer	16.508.780,73	0,00	16.508.780,73
252.xx.xx.10.99	Diğer	2.516.129,40	0,00	2.516.129,40
253.02.01..	Tarım ve Ormancılık Makineleri	1.016.376,96	0,00	1.016.376,96
255.07.02..	Basılı Yayınlar	51.376,89	0,00	51.376,89
255.07.03..	Görsel ve İşitsel Kaynaklar	419,00	0,00	419,00
255.99.03..	Sergileme ve Tanıtım Amaçlı Taşımlar	11.640,00	0,00	11.640,00

Tablo 10: Kayıtlı Olmadığı Halde Amortisman Ayrılmış Varlıklar

Hesap Kodu Tüm Düzeyler	Hesap Adı	Varlıkların Toplam Değeri (TL)	Amortismanların Toplam Değeri (TL)	Fark (TL)
251.xx.10.02.	Göller	0,00	23.184,60	-23.184,60
251.xx.10.03.	Göletler	0,00	1,00	-1,00

253.02.01..	Tarım ve Ormancılık Makineleri ve Aletleri	0,00	866.450,88	-866.450,88
-------------	--	------	------------	-------------

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; maddi duran varlık grubunda kayıtlı bulunmasına rağmen amortisman ayrılmayan varlıklar ve maddi duran varlık grubunda kayıtlı bulunmadığı halde sehven amortisman ayrılan taşınmazlar ile ilgili gerekli düzeltmelerin yapılması için Bilgi İşlem Müdürlüğü tarafından yazılım firmasına bildirimde bulunulduğu, bundan sonra gerçekleştirilecek muhasebe işlemlerinde amortisman hesabının doğru işletilmesi için sistemin/yazılımın uygun hale getirilmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir. Ancak, İdarenin maddi varlıklarından bir kısmı için amortisman ayrılmaması, kayıtlı olmayan taşınmazları için ise amortisman ayrılması; bilançoda 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabını, aynı zamanda hatalı amortisman ayrılmasına bağlı olarak faaliyet sonuçları tablosunda da amortisman giderleri kadar 630-Giderler Hesabını etkilemektedir.

Sonuç olarak; amortisman tabi maddi duran varlıklar için mevzuata uygun olarak amortisman ayrılması ve muhasebe kayıtları ile bilançonun gerçekçi bilgi içermesi sağlanmalıdır.

BULGU 4: Yol Yapımı Amacıyla Satın Alınan İlk Madde ve Malzemelerin İlgili Duran Varlık Maliyetine Eklenmeden Doğrudan Giderleştirilmesi

Belediye tarafından yol yapımında kullanılmak üzere satın alınan ve İlk Madde ve Malzemeler Hesabında izlenen bitüm, koruge boru ve yol çizgi boyası gibi malzemelerin kullanıldığında doğrudan gider yazılmakta olduğu, bünyesine girdikleri yolların maliyetine eklenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin Maddi Duran Varlıklar hesap grubunun işleyişine ilişkin 187'nci maddesinde; edinilen maddi duran varlıkların, maliyet bedeli ile hesaplara alınacağı, maliyet bedeline varlıkların elde edilmesinde yapılan her türlü giderin ilave edilmesi gerektiği belirtilmektedir.

Yönetmelik'in 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabının niteliğini açıklayan 190'ıncı maddesinde ise; herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünleyici parçalarının ve bunlardan tahsise konu edilenlerin bu hesapta izlenmesi gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, 2021 yılı içinde Belediye tarafından toplam 18.967.140,20 TL tutarında malzeme satın alınarak 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabına kaydedildiği, söz konusu malzemelerin yol yapımında kullanıldığı ve bunların tamamının 630-Giderler Hesabına aktarıldığı dolayısıyla İdare kaynakları kullanılarak yapımı gerçekleştirilen yolların Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; bitüm alımlarının 251 - Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında izlenmesine başlandığı ifade edilmişse de, bahsi geçen muhasebeleştirme işlemlerinin ilgili yılı içinde yapılmaması sebebiyle, 2021 yılı bilançosunda 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı 18.967.140,20 TL eksik tutarla, faaliyet sonuçları tablosunda da 630-Giderler Hesabı 18.967.140,20 TL fazla tutarla yer almıştır.

BULGU 5: Sermaye Artırımı Kararlarının Sermaye Taahhütleri Hesabında İzlenmemesi

Belediye Meclisi tarafından alınan sermaye artırımı kararının muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 184'üncü maddesinde; sermaye taahhütleri hesabının, mahalli idarelerin malî kuruluşlar, mal ve hizmet üreten kuruluşlar ve döner sermayeli kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılacağı hükmü yer almaktadır. 247 no.lu hesaba ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 185'inci maddesinde ise hesabın muhasebe kaydına yönelik açıklamalar yer almaktadır.

Yapılan incelemede, Belediye Meclisinin 07.07.2021 tarihli ve 200 sayılı Kararı ile Belediyenin ortağı olduğu Tasarım Teknokent Yönetici AŞ için 95.000,00 TL sermaye artışı taahhüdünde bulunduğu, ancak söz konusu sermaye tutarının Belediyenin muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; Belediye Meclisi tarafından alınan sermaye artırımı kararına ilişkin düzeltme işleminin 2022 yılında yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak, bahsi geçen muhasebeleştirme işleminin ilgili yılı içinde yapılmaması sebebiyle, 2021 yılı bilançosunda 241-Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247-Sermaye Taahhütleri Hesabı 95.000,00 TL eksik tutarlarla yer almıştır.

Sonuç olarak, sermaye taahhütlerinin mevzuatında belirtilen şekilde muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

BULGU 6: Bir Yıldan Uzun Süreli Alınan Depozito ve Teminatlar İçin İlgili Hesabın Kullanılmaması

Kurum tarafından gerçekleştirilen ihalelere ilişkin olarak mevzuat gereği yüklenicilerden alınan teminatlar ile su aboneliklerine ilişkin depozito bedellerinin süreleri itibariyle bir yıldan uzun veya kısa vadeli ayrımı yapılmaksızın, bir yıldan kısa süreli gibi ele alınıp 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında takip edildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 320'nci maddesinde; bu hesabın, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen ve bir yıldan uzun vadede iade edilecek olan depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir. Bu hesaba kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına düşenler de, 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına borç, 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına alacak kaydedilecektir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinin (b) fıkrasında tanımlanan "Dönemsellik" ilkesi gereği, kamu idarelerinin faaliyetlerini belirli dönemler itibariyle raporlamaları ve diğer dönemlerden bağımsız olarak saptamaları esastır.

Yapılan incelemede, dönemsellik ilkesine uygun olmayacak şekilde bir yıldan uzun vadeli teminatların da bir yıldan daha kısa süreli gibi addedilip 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı yerine 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; düzeltme işleminin 2022 yılında yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak, bahsi geçen muhasebeleştirme işleminin yılı içinde yapılmaması sebebiyle, 2021 yılı bilançosunda 430-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının hiç yer almamasına, 330-Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabının da 6.290.235,00 TL fazla tutarla yer almasına neden olmuştur.

Sonuç olarak, mevzuat gereği yüklenicilerden alınan teminatlar ile su aboneliklerine ilişkin depozito bedellerinin, süreleri itibariyle bir yıldan uzun veya kısa vadeli ayrımı yapılarak muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

BULGU 7: İdare Tarafından Çeşitli Kuruluşlara Verilen Güvence Bedellerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

İdare tarafından çeşitli kuruluşlara ve kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin, 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenerek hatalı muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 95'inci maddesinde, 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının, kurumca işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere diğer kamu idareleri veya kişilere verilen depozito teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 168'inci maddesinde, bu hesabın; kamu idarelerince, bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılacağı, aynı Yönetmelik'in 169'uncu maddesinde ise; verilen depozito ve teminatların bu hesaba borç ilgili hesaplara alacak, bu depozito ve teminatlardan geri alınanlar veya mahsup edilenlerin bu hesaba alacak ilgili hesaplara borç kaydedileceği belirtilmiştir. Mevzuat hükümleri gereği, İdare tarafından daha sonra geri alınmak üzere bir yıldan daha uzun süreli verilen güvence bedellerinin 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmesi, güvence bedeli geri alındığında ise ilgili tutarların bu hesaptan çıkışının yapılacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, elektrik ve doğalgaz abonelikleri için ilgili idarelere bir yıldan daha uzun süreli verilen güvence bedellerinin 226- Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında takip edilmesi gerekirken 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; muhasebe düzeltme işleminin 2022 yılında yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak, bahsi geçen muhasebeleştirme işleminin yılı içinde yapılmaması sebebiyle, 2021 yılı bilançosunda 126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı 2.850.000,00 TL fazla, 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı ise 2.850.000,00 TL eksik tutarla yer almıştır.

Sonuç olarak, elektrik ve doğalgaz abonelikleri için ilgili idarelere bir yıldan daha uzun süreli verilen güvence bedellerinin mevzuatına uygun olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

İdarece, muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramı gereği sürekli işçiler ile belediye şirketinden istihdam edilen işçilere ilişkin olarak ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının mali tablolarda eksik tutarlarla izlendiği görülmüştür.

Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik'in "Ödeme usulü" başlıklı 8'inci maddesinde, 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin bu Yönetmelik hükümlerine göre tespit edilen sürelerle ilişkin kıdem tazminatlarının, ilgili kamu kurum veya kuruluşunca mülga 1475 sayılı Kanun'un yürürlükte olan 14'üncü maddesi kapsamında ödeneceği ifade edilmiştir.

Diğer yandan, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde, dönemsellik kavramı; *"kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır."* şeklinde, ihtiyatlılık kavramı ise; *"muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelik'te belirtilen durumlarda karşılık ayrılır."* şeklinde tanımlanmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 330'uncu maddesinde, mevzuat hükümlerine göre ayrılacak uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının bu hesaba kaydedileceği; "Hesabın işleyişi" başlıklı 331'inci maddesinde ise, hesaplanan kıdem tazminatı karşılıklarının 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak, 630-Giderler Hesabı'na borç kaydedileceği ve vadeleri bir yılın altına düşen kıdem tazminatı karşılıklarının ise 472-Kıdem Tazminatı Hesabına borç, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 281'inci maddesinde de, bu hesabın mevzuat hükümlerine göre ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, gelecekte ödenmek üzere 2021 yılı için hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarı 1.908.000,00 TL'nin 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak, karşılığında 630-Giderler Hesabına borç kaydedilmediği görülmüştür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, tarafından; muhasebe düzeltme işleminin 2022 yılında yapıldığı, bundan sonraki uygulamalarda Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabının düzenli olarak kullanılması hususunda azami özen gösterileceği ifade edilmiştir. Ancak, bahsi geçen muhasebeleştirme işleminin yılı içinde yapılmaması sebebiyle, 2021 yılı bilançosunda 472-Kıdem Tazminatları Karşılığı Hesabı ve faaliyet sonuçları tablosunda da 630-Giderler Hesabı 1.908.000,00 TL eksik tutarlarla yer almıştır.

Sonuç olarak, Belediye sürekli işçileri ile belediye şirketinden istihdam edilen işçiler için ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıklarının dönemsel ilkesine uygun olarak hesaplanıp muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Ticari Plakaların Kullanımına İlişkin İhalelerde Mevzuatta Öngörülme Bir Usul Olan Satış İşleminin Uygulanması, Özel Halk Otobüsü Hatlarının İse İhalesiz Kullandırılması

İdare tarafından ticari taksi plakaları ve servis plakaları kullanımının 2886 sayılı Kanun'a göre ihale edildiği, ancak, bu ihalelerin süre belirtilmeksizin plaka satışı şeklinde gerçekleştirilmiş olduğu ayrıca, özel halk otobüslü hatlarının tamamının ihalesiz olarak kullandırıldığı görülmüştür.

a) İdare Tarafından Geçmiş Yıllarda Gerçekleştirilen 11 Adet Ticari Taksi Plakası ile 48 Adet Servis Plakası Kullanımlarına İlişkin İhalelerde, Mevzuatta Öngörülme Bir Usul Olan Satış İşleminin Uygulanması

Belediye daha önceki yıllarda satışını yaptığı taksi ve dolmuş plakalarına ilişkin iptal işlemi yapmamıştır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (p) fıkrasında;

"Kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergâhlarını belirlemek; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek; kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütmek." denilmektedir.

Yukarıda yer verilen kanun hükmüne göre belediyeler, servis araçları ile taksi sayılarını belirleme ve bu taşıtların faaliyet gösterecekleri durakları tespit etme, işletme, işlettirme veya kiraya verme konusunda yetkilidir. Ancak söz konusu yetkinin kullanımına ilişkin sınırlar, aynı maddede *"işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek"* denilmek suretiyle belirlenmiştir.

İdarelerin sahip oldukları bu yetkiyi işlettirme veya kiraya verme yöntemi ile üçüncü şahıslara gördürmesi halinde, 2886 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanacağı açıktır. Zira 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun, 1'inci maddesine göre; belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği ifade edilmiştir.

Mezkûr Kanun'un "Kiralarda sözleşme süresi" başlıklı 64'üncü maddesinde ise, kiraya verilecek taşınır ve taşınmaz malların kira süresinin, on yıldan çok olamayacağı, İl özel idareleri ve belediyeler için ise kendi özel kanunlarının uygulanacağı belirtilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre taksi ve servis hizmetine ilişkin haklar, Belediyeye aittir. Belediyeye ait olan bu hakkın, Kanun çerçevesinde ihale yoluyla rekabete uygun bir şekilde ve saydamlığı sağlayarak sürenin belirli olması gibi hususları da içerecek şekilde "kiralama" ile kullandırılması gerekmektedir. Belediye meclisince bu yönde alınan karara uygun olarak ve bu kararda verilen yetkiye dayanılarak, ihale işlemleri ile ilgili olarak Belediye Encümenince de kiralamaya ilişkin kararlar alınmasında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Yapılan incelemede, 2012 yılında 8 adet, 2017 yılında 1 adet ve 2018 yılında 2 adet olmak üzere toplam 11 adet taksi plakası ile 2017 yılında 15 adet, 2018 yılında 21 adet, 2019 yılında 7 adet ve 2020 yılında 5 adet olmak üzere toplam 48 adet servis plakası için 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre ihale yapıldığı, ancak, yapılan ihalenin işlettirme veya kiraya verme şeklinde değil satış şeklinde gerçekleştirildiği görülmüştür.

Daha önce de belirtildiği üzere, servis ve taksi sayılarını belirleme, tarifelerini zaman ve güzergâhlarını belirleme, durak yerleri ile araç park yerlerini tespit etme ve işletme, işletirme ve kiraya verme yetkisi belediyeye aittir. Belediyeye ait olan bu hakkın süresiz olarak üçüncü şahıslara verilmesi, söz konusu plakaları satın alanlar için süresi belirsiz bir kazanç haline dönüştürmektedir. Bu uygulama ise mevzuata uyarlı olmadığı gibi kamu menfaati ile de bağdaşmamaktadır.

Sonuç olarak, İdarenin taksi ve servis hizmetlerinde sahip olduğu bu imtiyazı/hakkı, taksi ve servis plakalarını ihale yoluyla, rekabete uygun ve hakkın kullanımına ilişkin süreyi de içerecek şekilde kiraya vererek kullandırması gerekmektedir.

b) 287 Adet H Plakalı Özel Halk Otobüsünün Faaliyet Gösterdiği Hatların Kullanımına İlişkin Herhangi Bir İhale Yapılmaması ve Söz Konusu Otobüslerin İşleticilerinin, Gelir Tarifesinde Belirlenen “Hatları Rotasyonlu Kullanım İzin Bedeli ve Katılım Ücreti” Karşılığında Faaliyet Göstermeye Devam Etmesi

İdare tarafından, ihalesiz olarak kullanılmasına izin verilen özel halk otobüsü hatlarının iptaline ilişkin herhangi bir işlem yapılmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun “Belediyenin yetkileri ve imtiyazları” başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde; “*Toplu taşıma yapmak; bu amaçla otobüs, deniz ve su ulaşım araçları, tünel, raylı sistem dâhil her türlü toplu taşıma sistemlerini kurmak, kurdurmak, işletmek ve işlettirmek.*” hükmü,

Mezkûr fıkranın (p) bendinde; “*Kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergâhlarını belirlemek; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek; kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütmek.*” hükmü,

Söz konusu kanun maddesinin beşinci fıkrasında ise, idarelerin (f) bendinde belirtilen hizmetleri Danıştayın görüşü ve T.C. Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı kararıyla süresi kırkdokuz yılı geçmemek üzere imtiyaz yoluyla devredebileceği; toplu taşıma hizmetlerini imtiyaz veya tekel oluşturmayacak şekilde ruhsat vermek suretiyle yerine getirebileceği gibi toplu taşıma hatlarını kiraya verme veya hizmet satın alma yoluyla yerine getirebileceği ifade edilmiştir.

Danıştay 13. Dairesinin Esas No:2015/985, Karar No: 2015/3164 numaralı Kararı'nda, *“Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden; belediyelerin yürütmekle görevli ve yetkili oldukları toplu taşıma hizmetini bizzat yapmak yerine imtiyaz suretiyle devrine karar verilmesi için Danıştay'ın görüşü ve İçişleri Bakanlığının onayının alınmasının ön koşul olduğu, kiralama yolunu seçmesi hâlinde ise hem taşınır hem taşınmazlar için kira süresinin 10 yıla sınırlı olduğu ve her iki durumunda Devlet İhale Kanunu hükümlerine tabi olduğu anlaşılmakta ve toplu taşıma hizmetlerinin ruhsat vermek suretiyle yerine getirilmesi usulünde ise ruhsat verilecek sürenin, tespit edilen muhammen bedelin yıllık mı yoksa ruhsat verilen süre için mi öngörüldüğünün, yıllık olarak tespit edilmiş ise her yıla ilişkin artış oranının nasıl belirleneceğinin vb. hususların açık bir şekilde ortaya konularak söz konusu ihalenin yine Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre yapılması gerektiği, toplu taşıma hizmetlerinin gördürülmesinde ruhsat verme yönteminin seçilmesi hâlinde verilecek olan ruhsatın süresiz bir şekilde verilemeyeceği, belli bir süre dâhilinde ruhsat verilmesi gerektiği görülmektedir.*

...

Bu durumda, ilgili mevzuat ve dosyadaki bilgi ve belgelerin incelenmesi sonucunda; toplu taşıma hizmetinin yerine getirilmesinde ruhsat verme yönteminin seçilmesi hâlinde, süresiz olarak ruhsat vermenin söz konusu olmadığı, belli bir süre dâhilinde ruhsatın verilmesi gerektiği, bu süreye göre muhammen bedelin belirlenmesinin şart olduğu, bu hususlar ortaya konulduktan sonra Devlet İhale Kanunu hükümlerine uygun bir şekilde ihalenin yapılması gerektiği” denilmiştir.

Toplu ulaşım hizmetleri ile ilgili 5393 sayılı Kanun'un ilgili hükümleri ve Danıştay 13. Dairesinin yukarıda yer verilen Kararı birlikte değerlendirildiğinde;

-Toplu taşıma hizmetlerinin yerine getirilmesinde belediyelerin görevli ve yetkili oldukları,

-Belediyelerin bu hizmetleri imtiyaz yoluyla süresi kırkdokuz yılı geçmeyecek şekilde devredebilecekleri gibi; ruhsat verme, toplu taşıma hatlarını kiraya verme ya da hizmet satın alma yoluyla yerine getirebilecekleri,

-Toplu taşıma hizmetlerinin ruhsat verme ya da toplu taşıma hatlarını kiraya verme yoluyla yerine getirilmesine karar verilmesi halinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerinin uygulanmasının zorunlu olduğu,

-Ruhsat verme halinde verilecek ruhsatın süresiz olamayacağı, kiraya verme durumunda ise belirli bir sürenin olduğu,

Anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, 24.12.2004 tarihli ve 2004/120 sayılı İl Trafik Komisyonu kararı ile özel halk otobüsleri ile M plakalı minibüslerin arasındaki trafik karmaşasını kaldırmak, rekabet ve yarış halindeki bu iki kuruluşun neden olduğu kazaları önlemek amacıyla Kütahya ilinde hizmet vermekte olan 210 adet M plakalı minibüs ve 77 adet H plakalı özel halk otobüsünün tek çatı altında toplandığı ve toplamda 287 adet H plakalı özel halk otobüsünün faaliyet göstermeye başladığı; ne var ki, söz konusu birleşimden günümüze kadar özel halk otobüslerinin faaliyet gösterdiği hatlar ile ilgili bir ihale yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespitleri üzerine, İdare tarafından; “yolcu taşımaya ilişkin minibüs hattı tahsisinin iptali nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği” yönünde 2018/20720 sayılı başvuruya istinaden Anayasa Mahkemesinin 04.05.2021 tarih ve 31474 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 07.04.2021 tarihli Kararında halihazırda devam eden işletmecilerin mülkiyet hakkının oluştuğuna yer verildiğini, söz konusu Kararın Kütahya’da halihazırda işletmecilik yapmakta olan araçlar (ticari taksi, servis plakalı minibüs, dolmuş minibüs, özel halk otobüsü) için emsal teşkil edeceğinin değerlendirildiği, bulgunun tebliği tarihi itibari ile Belediye sorumluluk sahasında hizmet vermekte olan H,S,T ve N plakaların tahsisinin ihale yoluyla kiralama yöntemi ile gerçekleştirilmesi için yönetmelik değişikliklerinin yapılmasına yönelik çalışmanın başlatıldığı ifade edilmiştir.

2018/20720 esas sayılı dosyayla yolcu taşımaya ilişkin minibüs hattı tahsisinin iptali nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği iddiasına ilişkin olarak Anayasa Mahkemesine bireysel başvuru yapılmıştır. Anayasa Mahkemesinin 04.05.2021 tarih ve 31474 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 07.04.2021 tarihli Kararında; ilgili idare tarafından başvuruçulara ait imtiyazın sona erdirilmesinin pek çok açıdan haklı dayanağı bulunuyorsa da, imtiyaz sahiplerine iptal sonrasında oluşacak yeni duruma uyum göstermeleri için süre ve imkan tanımadan, iptalin olası sonuçları hakkında herhangi bir önlem almadan ve daha da önemlisi iptalden önce buna ilişkin objektif koşullar belirlemeden imtiyazın sona erdirilmesinin bütün külfetin başvuruçulara yüklenmesi sonucunu doğuracağından hareketle bu şartlar altında imtiyazın sona erdirilmesi nedeniyle Anayasa’nın 35’inci maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının ihlal edildiğine karar verilmiştir. Dolayısıyla, Karar’da esas itibariyle imtiyaz hakkının sonlandırılması değil, imtiyaz hakkının objektif koşullar oluşmadan

sonlandırılması Anayasa'ya aykırı bulunmuştur.

Nitekim Danıştay 13'üncü Dairesinin E:2014/1735 ve K:2014/2859 no.lu, E:201/899 ve K:2018/1427 no.lu, E:2015/4749 ve K:2017/961 no.lu Kararları ise; toplu taşıma hatlarının işletme ve işletirme imtiyazına sahip olan belediyelere imtiyaz bedeli veya kira ücreti ödmeden, herhangi bir ihale veya sözleşme yapmadan İl Trafik Komisyonlarının verdiği kararların kazanılmış hak oluşturmayacağı yönündedir.

Kazanılmış hak kavramı ilgili olarak, Danıştay 10'uncu Dairesinin E:2000/2114 ve K:2002/3458 no.lu Kararı'nda; kazanılmış hakkın kişiye bağlı olduğu ve önceki yasa döneminde bütün sonuçlarıyla fiilen elde edilmiş bir hakkı bulunmayan kişiye devredilmesinin mümkün olmayacağı ortaya konulmuştur. Hakların, kazanılmış hak olarak korunmasının sınırları bulunmaktadır. Bunlar, kısaca; kazanılmış hak ilkesinin kamu düzeniyle, kamu yararıyla ve kamu hizmetinin gerekleriyle çatıştığı durumlarda ortaya çıkmaktadır. Bunlara uluslararası sözleşmenin gerekleri ve yasayla aksinin açıkça öngörüldüğü durumları da eklemek gerekmektedir.

Sonuç olarak, ticari taksi, servis ve özel halk otobüsü ile yolcu taşıma faaliyetinde bulunulması için belirlenen plakalara izin/ruhsat verilmesi işlemi; 5393 sayılı Kanun'da öngörülen usullerden biri seçilerek, 2886 sayılı Kanun'daki düzenlemeler çerçevesinde kira süresi belirlenmiş ihaleler ile yapılmalıdır.

BULGU 2: Kiraya Verilen Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri ile Kira Tutarlarının Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

İdare tarafından kiraya verilen taşınmazların, kayıtlı değerleriyle 990-Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabında, tahsil edilecek toplam kira bedelleriyle 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 475'inci maddesinde, 990-Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabının, kurumun, bilançolarında kayıtlı duran varlıklardan kiraya verilenlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiş, hesabın işleyişine ilişkin 476'ncı maddesinde ise; kiraya verilen duran varlıkların, kayıtlı değerleri üzerinden 990-Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabına borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği, kiraya verilen duran varlıklardan kira süresi sona erenlerin ise kayıtlı değerleri

üzerinden 990-Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabına alacak, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planına, kiraya verilen taşınmazların kira bedellerinin takibine yönelik olarak 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı eklenmiştir.

990 ve 993 no.lu hesapların işleyişine ilişkin olarak Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.11.2014 tarihli ve 13278 sayılı genel yazısında;

“1-Kiraya verilen taşınmazlar ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlara ilişkin belgeler muhasebe birimlerine verildiğinde, kayıtlı değerleri üzerinden 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabının ilgili yardımcı hesabına borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak; diğer taraftan toplam kira ve irtifak hakkı tesisi gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedilecektir.

2- Dönem sonlarında, 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarında kayıtlı tutarlar sürenin güncellenmesi amacıyla bu hesaba borç ve alacak kaydedilecektir.

3- Kira ve irtifak hakkı tesisi gelirleri tahsil edildiğinde 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir. Kira sözleşmesi ya da irtifak hakkı tesisi süresi sona erdiğinde 999- Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabına alacak kaydedilecektir. ...” denilmektedir.

Mezkur düzenlemelere göre idare tarafından kiraya verilen taşınmazların; kayıtlı tutarlarının 990-Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı ve 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında; diğer taraftan toplam kira gelirlerinin (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, idarenin kiraladığı taşınmazlardan yıllara göre elde edilecek kira gelirlerinin 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri hesabında, kayıtlı değerlerinin ise 990-Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; muhasebe düzeltme işleminin 2022 yılında yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak, bahsi geçen muhasebeleştirme işleminin yılı içinde yapılmaması sebebiyle; 2021 yılı bilanço dipnotunda, İdarenin kiraya verdiği taşınmazlardan yıllara göre elde edilecek kira gelirleri 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabında, kayıtlı değerleri ise 990-Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabında yer almamıştır.

Sonuç olarak, kiraya verilen taşınmazların mevzuatında belirtilen şekilde muhasebe kayıtlarına alınması ve bu suretle bilanço dipnotunun gerçekçi bilgi içermesi sağlanmalıdır.

BULGU 3: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Bazı İşletmelerden Alınmaması

Belediyenin yetki ve sorumluluk alanı içinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde Türk Telekom tarafından kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretinin takip ve tahsil edilmediği görülmüştür.

5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu'nun "Tanımlar ve Kısaltmalar" başlıklı 3'üncü maddesinin (s), (ş) ve (z) fıkralarında; "Geçiş Hakkı", "Geçiş Hakkı Sağlayıcısı" ve "İşletmeci" tanımlamaları yapılmıştır.

Aynı Kanun'un 22'inci maddesinin birinci fıkrasında "Geçiş hakkının kapsamı" belirlenmiş, 25'inci maddesinde de işletmeci ile geçiş hakkı sağlayıcısının anlaşma serbestisi çerçevesinde geçiş hakkına ilişkin anlaşmalar yapabileceği düzenlenmiştir.

Geçiş hakkı ve bu hakka uygulanacak ücret tarifesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi amacıyla Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı tarafından "Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik" yayımlanmıştır.

Yönetmelik'te işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları, belirlenen ilkeler doğrultusunda serbestçe yapabileceği, anlaşma yapmaya ve geçiş hakkına ait ücretlerin tahsiline ise geçiş hakkına konu olan taşınmazın sahibi veya taşınmaz üzerinde hak sahibi olanların yetkili olduğu ifade edilmiştir. 01.01.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak

üzere geçiş hakkı ücretleri tarifesi Yönetmelik'e eklenmiş olup geçiş hakkı ücretinin Geçiş Hakkı Ücret Tarifesi'nde belirtilen fiyatları aşamayacağı ve bu fiyatların her mali yılın başında Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Üretici Fiyatları Endeksi (ÜFE) oranında artırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre belediyeler tarafından tarifede tavan olarak belirtilen miktarlara da riayet edilmek suretiyle geçiş hakkı talep eden telekomünikasyon firmalarından tahsil edilmek üzere geçiş hakkı ücreti belirlenmesi ve bu ücretlerin geçiş hakkını kullanan işletmecilerden tahsil edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Belediyenin yetki ve sorumluluk alanı içinde sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerine Belediye gelir tarifesinde yer verildiği, ancak 2021 yılında 96.200,00 TL olarak hesaplanan söz konusu gelirin tahakkuk ve tahsilinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; 2021 ve önceki yıllarda tahakkuk ve tahsil edilen geçiş hakkı ücretlerine ilişkin bilgi verilmiş olup bulgumuzun konusu olan ve 2021 yılında tahakkuk ve tahsili yapılmayan Türk Telekom'un borcu 96.200,00 TL'ye ilişkin değerlendirme yapılmamıştır.

Sonuç olarak, İdare tarafından 2021 yılı içerisinde altyapı geçiş hakkı bedellerinin eksik tahakkuk ve tahsilatının yapılması, Belediyenin gelirden mahrum kalmasına yol açmaktadır. Bu nedenle, bütün telekomünikasyon şirketlerinden geçiş hakkı ücretlerinin takip ve tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması

İdare sınırları içerisinde faaliyet gösteren bazı iş yerleri için mesken oranı üzerinden emlak vergisi tahakkukları yapıldığı görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu; 2'nci maddesinde bu Kanun'daki bina tabirinin, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsadığı; 3'üncü maddesinde bina vergisini, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerin ödeyeceği; 8'inci maddesinde, bina vergisinin oranının meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde iki

olduğu, bu oranların, 5216 sayılı Kanun'un uygulandığı büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanları içinde %100 artırımlı uygulanacağı ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un 33'üncü maddesinde, bir binanın kullanım tarzının tamamen değiştirilmesi veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkân, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline kalbedilmesi durumu, vergi değerini tadil eden sebepler arasında sayılmıştır.

Emlak vergisi, mükelleflerin beyannameleri esas alınarak tahakkuk ve tahsil edilmektedir. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Bildirim verme süresi" başlıklı 23'üncü maddesinde aynı Kanun'un 33'üncü maddesine göre vergi değerinde değişiklik yapılması gereken nedenlerin bulunması halinde emlak vergisi bildirim verilmesinin zorunlu olduğu belirtilmiştir. Bu durumda, bir binanın ikamete özgü bölümlerinden bir kısmının iş yeri olarak kullanılması durumunda vergi değerinde değişiklik yapılması gerekmektedir.

Söz konusu tespite İdarenin 2020 Sayıştay Denetim Raporunda da yer verilmiş olup; yapılan incelemede, İdarenin, iş yerlerinin emlak vergisi mükellefiyetlerinin kontrol edilip, düzeltilebilmesi amacıyla muhasebe programına yeni bir modül entegre etme çalışmalarına başladığı fakat 2021 yıl sonunda henüz tamamlanamadığı görülmüştür. Saha denetimleri sonucu düzeltilen beyan olmadığı bilgisi verilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; Belediye sorumluluk sınırları içinde bulunan bazı işyerlerinin, mesken olarak verilen emlak vergilerinin iş yeri olarak tahakkuk edilerek eksik vergi tahakkuk edilmesini önlemek amacıyla ilgili birim tarafından aylık olarak iş yeri açılışlarına ilişkin bilgilerin Mali Hizmetler Müdürlüğüne gönderildiği, ayrıca Strateji Geliştirme Müdürlüğü bünyesinde oluşturulan Ar-Ge birimi tarafından mücavir alan içindeki tüm emlak envanterinin çıkarılması çalışmalarına başlandığı, envanter çalışmaları tamamlandığında mesken üzerinden yapıldığı tespit edilen binaların yoklama ile iş yerine çevrilerek tahakkuka bağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, İdarenin, emlak vergisinden mahrum kalıp gelir kaybına uğramaması için sınırları içerisinde faaliyet gösteren tüm iş yerlerinde gerekli çalışma ve kontrolün yapılması gerekmektedir.

BULGU 5: Sosyal Denge Sözleşmesinde Sosyal Denge Tazminatı Ödenmesinin Dışında Başka Konulara İlişkin Düzenlemelerin Yer Alması

İdare ile en çok üyeye sahip sendika arasında akdedilen sosyal denge sözleşmesinde, sosyal denge tazminatı dışında, mevzuatında yer almayan muhtelif konularda düzenlemeler yapıldığı görülmüştür.

Anayasa'nın 128'inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan "*Memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işleri kanunla düzenlenir. Ancak, malî ve sosyal haklara ilişkin toplu sözleşme hükümleri saklıdır.*" hükmü uyarınca kamu görevlilerinin mali haklarına ilişkin düzenlemeler Toplu Sözleşme hükümleri saklı kalmak üzere, ancak kanunla yapılabilir. Başka bir deyişle; Toplu Sözleşme'de düzenlenmeyen bir hususta, ancak Kanunda belirtilen düzenlemeler yasal dayanak teşkil edecektir. Bu bağlamda, 4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan 2020 ve 2021 yıllarını kapsayan Toplu Sözleşme'nin "Genel Hükümler" başlıklı birinci kısmının 1'inci maddesinin ikinci fıkrasında da "*Bu Kararda düzenlenmeyen mali ve sosyal haklar hakkında ilgili mevzuat hükümlerinin uygulamasına devam olunur.*" denilmektedir. Dolayısıyla sosyal denge sözleşmelerinde Toplu Sözleşme hükümlerinde yer almayan bir mali hakkın kamu görevlilerine ödenebilmesi için ancak 4688 sayılı Kanun hükümlerinde cevaz verilmiş olması gerekmektedir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun 32'nci maddesine göre; 27.6.1989 tarihli ve 375 sayılı KHK'nin Ek 15'inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi üzerine belediye meclisince, il özel idaresinde valinin teklifi üzerine il genel meclisince karar verilmesi halinde, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediyelerde belediye başkanı, il özel idaresinde vali arasında, Toplu Sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabilecektir.

375 sayılı KHK'nin Ek 15'inci maddesinde ise; sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarının, 4688 sayılı Kanun'a göre yapılan Toplu Sözleşme'de belirlenen tavan tutarı geçmemek üzere ilgili belediye ve il özel idaresi ile ilgili belediye ve il özel idaresinde en çok üyeye sahip kamu görevlileri sendikası arasında yapılabilecek sözleşmeyle belirleneceği belirtilmiştir. 4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet

Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2020 ve 2021 Yıllarını Kapsayan 5. Dönem Toplu Sözleşme'nin Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Mali ve Sosyal Haklar bölümünün "Sosyal denge tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasında ise, ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarının en yüksek Devlet memur aylığının (ek göstergeler dâhil) %100'ü olduğu; sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre farklı olarak belirlenebileceği ifade edilmiştir.

Mezkur yasal düzenlemelerden de görüleceği üzere, sosyal denge sözleşmesinde sadece görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı düzenlenebilecektir. Sosyal denge sözleşmelerine, sözleşmenin adı farklı dahi olsa, farklı ödemelere ve hususlara ilişkin hükümlerin konulması mevzuatına açıkça aykırı olacaktır.

İdare ile yetkili sendika arasında akdedilen sosyal denge tazminatı sözleşmesinin "Sosyal Haklar" başlıklı 10'uncu maddesinde:

a) *"İşveren ile sendika, çalışan personelinin kendisi ve bakmakla yükümlü olduğu eş ve çocuklarının, işverenin kuruluşlarından, sosyal tesislerinden (Spor Kompleksi, Kültür Merkezinde bulunan Sinema, Tiyatro, Düğün salonu, Nikâh Salonu vb.) ücretsiz veya indirimli yararlanması için Kurum idari Kurullarında görüşerek bir çözüme ulaştırır.*

b) *İşveren, Çalışan personelinin örgün, açık öğretim, mesleki eğitim yabancı dil öğrenmeye teşvik etmek amacıyla personelini gerekli kurslara gitmeye teşvik eder ve bununla ilgili kararları Kurum idari Kurulları alır."*

denilmektedir.

Yapılan incelemede, Belediye başkanı ile yetkili sendika temsilcisi arasında imzalanan sosyal denge sözleşmesinde yer alan yukarıdaki düzenlemelerin söz konusu mevzuata aykırı olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; Belediye ile yetkili sendika arasında imzalanan Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesinin 10'uncu maddesinde yer alan sosyal haklardan 2021 yılında hiçbir personelin faydalanmamış olduğu, personelin bu maddede

ifade edilen sosyal haklardan sözleşme sonuna kadar yararlanmasına imkân verilmeyeceği, bundan sonraki yıllarda imzalanacak sosyal denge tazminatı sözleşmelerinde ise söz konusu maddede düzenlenmiş olan konulara yer verilmeyeceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, sosyal denge sözleşmelerinde, sosyal denge tazminatı dışında herhangi bir konunun düzenlenmemesi gerekmektedir.

BULGU 6: İdarenin Sahibi Olduğu Otogar Bütçe İçi İşletmesinin Kurumlar Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi

İdare bünyesinde bulunan otogar bütçe içi işletmesinin kurumlar vergisi mükellefiyeti nin bulunmadığı görülmüştür.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanun'un 2'nci maddesinin üçüncü fıkrasında da Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği belirtilmiştir.

Diğer yandan, Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "Muhasebe işlemleri" başlıklı 9'uncu maddesinin üçüncü fıkrası;

"İşletmenin ticari mal ve hizmet alım satımlarına ilişkin (Kurumlar Vergisine tabi) faaliyetleri için, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 175'inci ve mükerrer 257'nci maddeleri hükümleri uyarınca belirlenen muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde defter tutulur. Mahalli idare bütçesi içinde yapılan personel ve diğer yönetim ve donatım giderleri kurum kazancının tespitinde ve Kurumlar Vergisi beyannamesinin düzenlenmesinde ayrıca dikkate alınır."

hükmünü içermektedir.

İktisadi işletmenin belirgin özellikleri; bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai

veya zirai bir mahiyet teşekkül etmesidir. Otogar işletmesinin faaliyetleri göz önüne alındığında bu özellikleri taşıdığı düşünülmektedir.

Yapılan incelemede, otogar bütçe içi işletmesinin kurumlar vergisinin mükellefiyetinin bulunmadığı tespit edilmiştir. Halbuki, İdare bünyesinde otogar işletmesinin gelirleri için bir bütçe içi işletme oluştuğu anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından; halihazırda kurumlar vergisine tabi olan il belediyesi otobüs terminallerinin kurumlar vergisi mükellefiyetine geçiş sürecindeki iş ve işlemlerinin inceleneceği, müteakiben gerekli işlemlere ivedilikle başlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, otogar bütçe içi işletmesinin kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Yevmiye İşlemlerinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması ve Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması

İdarenin muhasebesinde geriye dönük kayıtların yapıldığı ve İdarenin 2021 yılı yevmiye defterinde toplam 212 adet yevmiye numarasının boş bırakıldığı görülmüştür.

a)Yevmiye İşlemlerinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye Sistemi Muhasebeleştirme Belgeleri ve Açılış Kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesine göre; işlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılır. Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir.

Aynı Yönetmelik'in "Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni" başlıklı 44' üncü maddesine göre ise; yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defterdir.

Mezkur mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere idare tarafından gerçekleştirilen işlemlerin kayda geçirildiği tarih ile hesap dönemi başından yevmiye numaralarının (1)'den

başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar sıralı ve birbirini takip eder şekilde geriye dönük herhangi bir kayıt olmadan verilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, 2993 adet yevmiyede yevmiye numaraları ile yevmiye tarihlerinin uyumlu olmadığı, geriye dönük kayıtların yapıldığı tespit edilmiştir. Şöyle ki: Yevmiye numarasına göre küçükten büyüğe sıralı olan bir yevmiye defterinde her bir yevmiye kaydına ait tarih değerinin, kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ilişkin tarih değerlerinden büyük veya ona eşit olması beklenmektedir. Bu şartı sağlamayan yani kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ait tarih değerlerinden küçük olan bazı yevmiye kayıtları bulunmaktadır. Bu hususa ilişkin yapılan tespitlerin bir kısmı aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo 11: Geriye Dönük Yapılan Yevmiye Kayıtları

Yevmiye No	Yevmiye Tarih	Önceki Yevmiyenin Tarihi
27659	01.11.2021	01.12.2021
27863	02.11.2021	01.12.2021
28018	03.11.2021	01.12.2021
28119	04.11.2021	01.12.2021
28211	05.11.2021	01.12.2021
28516	09.11.2021	01.12.2021
28835	11.11.2021	01.12.2021
29067	12.11.2021	01.12.2021
29250	15.11.2021	01.12.2021
29347	16.11.2021	01.12.2021
29923	22.11.2021	01.12.2021
30186	24.11.2021	01.12.2021
30490	29.11.2021	01.12.2021
30747	30.11.2021	01.12.2021

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; üçer aylık mizan verilerinin Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemine (KBS) giriş dönemlerinde hesap kodlarında hataların olması ve tahsilatların günü gününe takip edilmesi amacıyla geriye dönük yevmiye kayıtları yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak, geriye dönük yevmiye kayıtları yapılabilmesi, muhasebe/bilişim sisteminin hatalı kurgulandığı anlamına gelebilecek ve muhasebe sisteminde risk oluşturacaktır.

Sonuç itibarıyla, İdarenin muhasebe kayıtlarını/yevmiye kayıtlarını Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak ve geriye dönük olmaksızın sıralı ve birbirini takip eder şekilde yapması gerekmektedir.

b) Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere yevmiye defterine kayıtların müteselsil olarak yapılması ve her bir işleme ayrı bir yevmiye numarası verilmesi gerekmektedir.

Yevmiye numaralarının düzenli ve müteselsil olmaması ortaya iki ihtimalli bir durum çıkarmaktadır. Birinci ihtimal; sistemin hiçbir müdahale yapılmaksızın kendiliğinden söz konusu boşlukları bırakması durumudur ki, bu durum bilişim sisteminin hatalı kurgulandığını gösterir. İkinci ihtimal ise; bilişim sistemin elle müdahaleye açık hale getirilerek yevmiye numaralarında boşlukların bırakılması durumudur ki, bu durum bilişim sisteminin elle müdahaleye müsaade ederek muhasebe sisteminde risk oluşturduğunu gösterir.

Yapılan incelemede, İdarenin 2021 yılı yevmiye defterinde mevzuat hükümlerine aykırı olarak toplam 212 adet yevmiye numarasının boş bırakıldığı tespit edilmiştir. Yevmiye defterinde atlanan yevmiye numaraları aşağıda listelenmektedir.

Tablo 12: Boş Bırakılan Yevmiye Numaraları

Yevmiye Yılı	Kurum Adı	Kurum Kodu	Boş Yevmiye Numaraları
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	18207 -18290
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	27668 -27716
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	27798 -27826
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	27954 -27962
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	28069 -28075
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	28182 -28183
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	29989 -29991
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	30774
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	30785 -30808
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	31096
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	31988
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	32324
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	32414
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	32565 -32567
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	33127
2021	KÜTAHYA BELEDİYESİ	46.43.02.00	34582 -34587

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine İdare tarafından; yevmiye defterinde bulunan 212 adet boş yevmiyenin sehven atıldığı, yevmiye numaralarının mevzuat hükümleri doğrultusunda atlanmadan sıralı olarak verilmesine titizlikle riayet edileceği ifade edilmiştir. Ancak, yevmiye numaralarının düzenli ve müteselsil olmaması, muhasebe/bilişim sisteminin hatalı kurgulandığı anlamına gelebilecek ve muhasebe sisteminde risk oluşturacaktır.

Sonuç olarak, muhasebe sisteminin yevmiye numaralarının boş kalmasına izin vermeyecek şekilde kurulması 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: ÖNCEKİ YIL/YILLAR SAYIŞTAY DENETİM RAPORUNA İLİŞKİN İZLEME FORMU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Eksik Tutarlarla Takip Edilmesi	2020	Kısmen Yerine Getirildi	2020 yılı Sayıştay Denetim Raporunda bulgu konusu edilen hususlar düzeltilmiştir. Ancak, 2021 yılı ile ilgili hatalı uygulama tespit edilmiş olup Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısmında “Sermaye Artırımı Kararlarının Sermaye Taahhütleri Hesabında İzlenmemesi” başlığıyla 5

			numaralı bulgu düzenlenmiştir.
Ticari Plakaların İhale Suretiyle Satışının Yapılması, Özel Halk Otobüsü Hatlarının İse İhalesiz Kullandırılması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2021 yılında da tespit edilmiş olup Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında “Ticari Plakaların Kullanımına İlişkin İhalelerde Mevzuatta ÖngörülmeYen Bir Usul Olan Satış İşleminin Uygulanması, Özel Halk Otobüsü Hatlarının İse İhalesiz Kullandırılması” başlığı ile 1 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Bazı İş Yerlerine Emlak Vergisi Tahakkukunun Mesken Üzerinden Yapılması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2021 yılında da tespit edilmiş olup Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında 4 numaralı bulgu

			olarak düzenlenmiştir.
İdarenin Sahibi Olduğu Otogar Bütçe İçi İşletmesinin Vergi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2021 yılında da tespit edilmiş olup Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında “İdarenin Sahibi Olduğu Otogar Bütçe İçi İşletmesinin Kurumlar Vergisi Mükellefiyetinin Tesis Edilmemesi” başlığıyla 6 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2021 yılında da tespit edilmiş olup Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında “Yevmiye İşlemlerinde Geriye Dönük Kayıt Yapılması ve Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye

			Kayıtlarının Bulunması” başlığıyla 7 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.
İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazlarının Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2021 yılında da tespit edilmiş olup Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısımında “İdarenin Mülkiyetinde, Yönetiminde veya Kullanımındaki Taşınmazlarının Cins Tahsisi ile Değer Tespit İşlemlerinin Yapılmaması ve Muhasebe Bilgilerinin Güncellenmemesi” başlığıyla 1 numaralı bulgu olarak düzenlenmiştir.

Maddi Duran Varlıkların Bir Kısmı İçin Amortisman Ayrılmaması	2020	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu husus 2021 yılında da tespit edilmiş olup Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısmında “Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmasında Hatalı İşlemler Olması” başlığıyla 3 numaralı bulgu düzenlenmiştir.
Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması ve İlgili Hesapların Kullanılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	Söz konusu husus 2021 yılında da tespit edilmiş olup Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısmında “Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması” başlığıyla 8 numaralı bulgu düzenlenmiştir.