



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

BURSA ORHANELİ BELEDİYESİ

2024 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2025



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ	1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	8
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	9
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	9
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	11
7. DENETİM BULGULARI	11

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	4
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	5
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	6
Tablo 8: Parçalara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilen İşler	20

KISALTMALAR

KDV : Katma Değer Vergisi

TÜFE : Tüketici Fiyat Endeksi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Taşınmaz Kayıtlarının Gerçek Durumu Yansıtmaması
2. İller Bankası Sermaye Payının Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında Doğru Takip Edilmemesi
3. Maddi Duran Varlıklar İçin Ayrılması Gereken Amortismanların Hatalı Hesaplanması
4. İlk Madde ve Malzeme Hesabına Kaydedilmesi Gereken Mal ve Malzemelerin Doğrudan Giderleştirilmesi
5. İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin KDV'nin İndirim Konusu Yapılması
6. Kıdem Tazminatı Karşılıklarına Ait Muhasebe Kayıtlarının Mevcut Durumu Yansıtmaması

B. Diğer Bulgular

1. Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla İhtiyacın Kısımlara Bölünerek Doğrudan Teminle Alınması
2. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

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.

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

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

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

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

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

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

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

Orhaneli Belediyesinin karar organı olan Belediye Meclisi, Belediye Başkanı ve 11 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, 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.

Orhaneli Belediyesinin teşkilat yapısında Yazı İşleri Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Fen İşleri Müdürlüğü, İmar ve Şehircilik Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim

Müdürlüğü, Temizlik İşleri Müdürlüğü, Destek Hizmetleri Müdürlüğü, Halkla İlişkiler Müdürlüğü, Plan ve Proje Müdürlüğü ile Muhtarlık İşleri Müdürlüğü olmak üzere 10 adet müdürlük ve bir adette Zabıta Amirliği bulunmaktadır. Başkan yardımcısı olarak meclis üyeleri arasından seçilmiş bir kişi görev yapmaktadır.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	89	22
Sözleşmeli Personel		3
Kadrolu İşçi	44	15
Geçici İşçi		
Toplam	133	40
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel		70

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 27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı Mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanan 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 Belediye, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

Orhaneli Belediyesinin 2024 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Giderin Türü	Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Ek Bütçe (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)
01- Personel Giderleri	55.881.600,00	40.000.000,00	8.832.225,68	104.713.825,68	99.158.516,60	5.555.309,08
02- Sosyal Güv. Kur. Devlet Primi Giderleri	4.969.600,00	0,00	104.389,79	5.073.989,79	4.732.355,48	341.634,31
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	43.075.200,00	0,00	13.319.842,38	56.395.042,38	51.337.945,14	5.057.097,24
04- Faiz Giderleri	3.211.200,00	0,00	-2.749.616,17	461.583,83	450.383,83	11.200,00
05 -Cari Transferler	48.297.600,00	0,00	11.244.606,43	59.542.206,43	59.217.406,43	324.800,00
06- Sermaye Giderleri	21.204.800,00	0,00	-16.562.371,18	4.642.428,82	1.191.706,10	3.450.722,72
07- Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09 -Yedek Ödenek	15.360.000,00	0,00	-14.189.076,93	1.170.923,07	0,00	1.170.923,07
Toplam	192.000.000,00	40.000.000,00	0,00	232.000.000,00	216.088.313,58	15.911.686,42

Orhaneli Belediyesinin 2024 mali yılı bütçesi ile 192.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup yıl içinde eklenen 40.000.000,00 TL ödenekle birlikte 2024 yılı ödenek toplamı 232.000.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 216.088.313,58 TL bütçe gideri yapılmış, 15.911.686,42 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini Başlangıç+Ek Bütçe (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	21.985.600,00	6.286.588,88	8.335,95	6.278.252,93	28,56
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	21.667.200,00	13.818.166,56	379,88	13.817.786,68	63,77
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	5.708.800,00	11.571.494,91	0,00	11.571.494,91	202,70
05- Diğer Gelirler	170.638.400,00	147.158.043,86	1.131,34	147.156.912,52	86,24
06- Sermaye Gelirleri	12.000.000,00	16.009.510,00	0,00	16.009.510,00	133,41
09- Red ve İadeler (-)	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Toplam	232.000.000,00	194.843.804,21	9.847,17	194.833.957,04	83,98

Bütçe başlangıç gelir tahmini 192.000.000,00 TL olup yıl içinde 40.000.000,00 TL gelir karşılığı ek ödenek alınmış ve bütçe gelir tahmini 232.000.000,00 TL'ye çıkarılmıştır.

2024 yılında net bütçe geliri %83,98 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri (%28,56), teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%63,77) ve ek ödenekli haliyle diğer gelirler (%86,24) beklenenin altında, diğer kalemler ise beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	104.713.825,68	99.158.516,60	94,69
02- Sosyal Güv. Kur. Devlet Primi Giderleri	5.073.989,79	4.732.355,48	93,27
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	56.395.042,38	51.337.945,14	91,03
04- Faiz Gideri	461.583,83	450.383,83	97,57
05- Cari Transferler	59.542.206,43	59.217.406,43	99,45
06- Sermaye Giderleri	4.642.428,82	1.191.706,10	25,67
07- Sermaye Transferleri	0,00	0,00	-
08- Borç Verme	0,00	0,00	-
09- Yedek Ödenekler	1.170.923,07	0,00	-
Toplam	232.000.000,00	216.088.313,58	93,14

Buna göre 2024 yılında bütçe giderleri %93,14 seviyesinde gerçekleşmiştir. Başlangıç bütçesinde bilhassa personel giderleri kaleminde sapma görüldüğünden dolayı yapılan ek bütçe ile bu oran %94,69 olmuştur. Sermaye giderleri kalemi ise başlangıç ödeneğinden sonra yıl içinde düşülen ödeneye rağmen %25,67 seviyesinde kalmıştır.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2023 yılının 2022 yılına, 2024 yılının 2023 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A) /A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B) /B]
Vergi Gelirleri	3.586.198,63	4.430.118,07	6.286.588,88	23,53	41,91
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	8.237.515,15	11.023.459,89	13.818.166,56	33,82	25,35
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	2.796.997,76	9.857.770,71	11.571.494,91	252,44	17,38
Diğer Gelirler	44.185.564,98	79.933.681,67	147.158.043,86	80,90	84,10
Sermaye Gelirleri	3.450.367,97	9.497.252,35	16.009.510,00	175,25	68,57
Toplam	62.256.644,49	114.742.282,69	194.843.804,21	84,31	69,81
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	5.942,57	27.102,32	9.847,17	356,07	-63,67
Net Toplam	62.250.701,92	114.715.180,37	194.833.957,04	84,28	69,84

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2024 yılında gelirler bir önceki yıla göre 80.118.776,67 TL'lik (%69,84) artış göstermiştir. Tüm gelir kalemlerinde artış görülmekle beraber vergi gelirleri 1.856.470,81 TL (%41,91), teşebbüs ve mülkiyet gelirleri 2.794.706,67 TL (%25,35), diğer gelirler 67.224.362,19 TL (%84,10) ve sermaye gelirleri ise 6.512.257,65

TL (%68,57) tutarında artış göstermiş olsa da görüleceği üzere ana gelir kaynağı merkezi idare gelirlerinden alınan paylardan oluşmaktadır.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2022-2024) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2022 Yılı (TL) (A)	2023 Yılı (TL) (B)	2024 Yılı (TL) (C)	2023-2022 Değişim Oranı (%) [D=(B-A) /A]	2024-2023 Değişim Oranı (%) [E=(C-B) /B]
Personel Giderleri	18.830.419,83	45.811.109,25	99.158.516,60	143,28	116,45
Sosyal Güv. Kur. Devlet Primi Giderleri	1.307.684,62	2.046.012,21	4.732.355,48	56,46	131,30
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	20.861.356,27	31.057.705,04	51.337.945,14	48,88	65,30
Faiz Giderleri	984.382,00	755.441,58	450.383,83	-23,26	-40,38
Cari Transferler	18.178.647,19	28.622.265,60	59.217.406,43	57,45	106,89
Sermaye Giderleri	1.295.978,19	6.764.166,27	1.191.706,10	421,94	-82,38
Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	-	-
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	-	-
Toplam	61.458.468,10	115.056.699,95	216.088.313,58	87,21	87,81

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2024 yılında 2023 yılına göre 101.031.613,63 TL (%87,81) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2024 yılında personel giderlerinde 53.347.407,35 TL (%116,45), cari transferlerde 30.595.140,83 TL (%106,89), mal ve hizmet alım giderlerinde 20.280.240,10 TL (%65,30), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinde ise 2.686.343,27 TL (%131,30) artış olduğu görülmektedir. Buna karşın sermaye giderlerinde 5.572.460,17 TL (%82,38), faiz giderlerinde ise 305.057,75 (%40,38) azalış olmuştur. Mal ve hizmet alım giderlerinde meydana gelen artış maliyet, personel giderlerinde meydana gelen artış ise hem maliyet hem de personel sayısı artışından kaynaklanmaktadır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 136.162.652,20 TL, Net Faaliyet Geliri 181.741.112,09 TL olup 7.594.339,36 TL Enflasyon Düzeltmesi İşlemleri ile Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 53.172.799,25 TL olarak gerçekleşmiştir.

Orhaneli Belediyesinin hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Orhaneli Turizm Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi	100.000,00	100.000,00	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Orhaneli 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 yürütölüp 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 yansıtmassından 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 süreçler ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

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

31.12.2005 tarihli ve 26040 (3. Mükerrer) sayılı 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 tarih ve 26738 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiştir.

Orhaneli Belediyesi tarafından iç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması kapsamında yapılan incelemeler sonucunda iç kontrol sistemleri ile ilgili tespitler aşağıda kısaca belirtilmiştir:

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilememiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili bilgilendirme çalışmaları yeterlidir. Personelin işe alınması, yer değiştirilmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası ile belirlenmemiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun “Stratejik Plan ve Performans Programı” başlıklı 41'inci maddesine göre nüfusu 50.000'in üstünde olan belediyelerde stratejik plan yapılması zorunludur. Orhaneli Belediyesinin ilgili madde gereğince nüfusu 50.000'in altında olduğundan Stratejik Plan hazırlama zorunluluğu yoktur.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. Risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmemiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmamıştır. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi yoktur.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmış, üst yönetici ve harcama birimlerince imzalanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı güncel değildir.

İzleme Standartları

İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu oluşturulmamıştır. Kamu İdaresine tahsis edilmiş iç denetçi kadrosu bulunmamaktadır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Bursa Orhaneli Belediyesinin 2024 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: Taşınmaz Kayıtlarının Gerçek Durumu Yansıtması

Belediye mülkiyetinde bulunan taşınmazların envanter ve değerlendirme işlemleri ile cins tashihi işlemlerinin tamamlanmaması nedeniyle mali tablolarda taşınmazlarla ilgili hesapların doğru bilgileri yansıtmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde, kamu kaynağı olarak sayılan taşınmazların, mali saydamlığı ve hesap verebilirliği sağlayacak şekilde kayıtlara alınması gerekmektedir. Bu itibarla, taşınmazların fiili envanterinin yapılması ve mevzuata uygun olarak belirlenen değerler üzerinden mali tablolara alınması önem arz etmektedir. Kamu idarelerince yapılacak envanter çalışmaları, 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'te düzenlenen kayıt işlemleri çerçevesinde yürütülmektedir.

Mezkûr Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinde; taşınmazların, maliyet bedeli veya rayiç değer üzerinden kayıtlara alınması gerektiği ifade edilmiş, geçici 1'inci maddesinde ise, değer tespitlerinin sonuçlandırıp taşınmazların gerçek değeri üzerinden raporlanması için 31.12.2017 tarihine kadar süre tanınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesine göre; kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde ve kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazların mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınması ve cins tashihi işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

Envanteri tamamlanan, gerçek değeri tespit edilen ve cins tashihi işlemi yapılan taşınmazlar, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 188-193'üncü maddeleri arasında yer alan düzenlemeler uyarınca varlığın cinsine göre ilgili hesaplara kaydedilerek izlenmektedir.

Yapılan incelemede, taşınmaz envanter işlemlerinin tamamlanmaması ve taşınmazların mevcut kullanım şekli ile ilgili cetvellere kayıtlarının yapılmaması nedeniyle, 2024 yılı bilançosunda yer alan 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 500-Net Değer Hesabının doğru bilgileri yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak; tüm taşınmazların tespiti, mevcut kullanım şekliyle kayda alınması, maliyet, rayiç ya da iz bedellerinin belirlenmesi ve muhasebe birimlerince ilgili varlık hesaplarına ait kayıt ve güncelleme işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: İller Bankası Sermaye Payının Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında Doğru Takip Edilmemesi

İdarenin İller Bankasındaki sermaye payı kesintilerinin 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında doğru izlenmediği görülmüştür.

08.02.2011 tarih ve 27840 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak aynı tarihte yürürlüğe giren 6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun' un 4'üncü maddesinin 1'inci fıkrasına göre il özel idareleri ve belediyeler bankanın ortaklarıdır. 3'üncü fıkranın (a) bendinde de, Maliye Bakanlığı ve İller Bankası tarafından her ay dağıtılacak vergi gelirleri paylarının yüzde iki oranında kesilecek miktarının Bankanın sermayesine ekleneceği belirtilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının niteliğini açıklayan 178'inci maddesine göre; kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarlar ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan tutarlar ile bu kuruluşlara ikrazen verilen ve mahsup edilen tutarlar bu hesapta izlenmelidir.

Yapılan incelemede; İller Bankasının sermaye payı kesintilerinin muhasebe kayıtlarında doğru yer almadığı görülmüştür. Ayrıca 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında 2024 yıl sonu itibarıyla 162.360.005,80 TL bakiye bulunmaktadır. Bu tutarın, kamu idaresinin İller Bankası paylarından büyükşehir belediyesine aktarılan paylar, Türkiye Belediyeler Birliğine ödenen zorunlu üyelik aidatı ve genel aydınlatma giderleri toplamından oluştuğu tespit edilmiştir.

İller Bankası sermaye payının muhasebe kayıtlarında doğru takip edilmemesi ve hatalı kayıtlar nedeniyle 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında, İller Bankası sermaye payının 5.087.669,43 TL olması gerekirken 162.360.005,80 TL olarak kaydedilmesi sonucu bu hesap olması gerekenden daha yüksek tutarda görünmektedir.

Diğer taraftan Türkiye Belediyeler Birliği aidatı ve genel aydınlatma giderlerinin geçmiş yıllardan bu yana kümülatif olarak bilançoda gösterildiği anlaşılmış olup; döneme

ilişkin olarak ödenmesi gereken bu giderlerin 630-Giderler Hesabı ve 830-Bütçe Giderleri Hesabına kaydedilmemesi sebebiyle bu hesaplar olması gerekenden daha düşük tutarda görünmektedir.

Sonuç olarak, yukarıda anılan Yönetmelik hükümleri çerçevesinde, İller Bankasındaki sermaye payı kesintilerinin 240-Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında doğru olarak gösterilmesi, dönem gideri niteliğinde olan Türkiye Belediyeler Birliği aidatı ve genel aydınlatma giderlerinin ise 630-Giderler Hesabı ve 830-Bütçe Giderleri Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Maddi Duran Varlıklar İçin Ayrılması Gereken Amortismanların Hatalı Hesaplanması

Kamu idaresinin duran varlıkları için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında hatalı uygulama yapıldığı görülmüştür.

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

47 Sıra Numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin;

“Amortisman ve tükenme payına tabi duran varlıklar” başlıklı 3'üncü maddesinde, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde muhasebe sistemine dâhil edilen maddi duran varlıklardan; arazi ve arsalar, yapım aşamasındaki sabit varlıklar, varlıkların elde edilmesi için verilen avans ve krediler ile tarihi yapılar, tarihi veya sanat değeri olan demirbaşların amortismanına tabi olmadığı,

“Amortisman ve tükenme payına tabi tutulan varlıkların değeri” başlıklı 4'üncü maddesinde, duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi değerlerinin maliyet bedeli olduğu, maliyet bedelinin ise, bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin artırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamından oluştuğu,

“Amortisman ve tükenme payı ayırma yöntemi” başlıklı 5'inci maddesinde, duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yönteminin uygulanacağı, bu yöntemle göre varlıklar için amortisman ve tükenme payı, varlığın yararlanma süresine göre Genel Tebliğ Eki-1'de yer alan Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları

Listesinde belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılacağı,

“Amortisman ve tükenme payının muhasebeleştirilmesi” başlıklı 8’inci maddesinde ise, ayrılan amortisman ve tükenme paylarının 630-Giderler Hesabına borç, ilgisine göre 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 278-Birikmiş Tükenme Payları Hesabı veya 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedileceği

ifade edilmiştir.

“Amortismana tabi duran varlıkların deftere kaydedilmesi” başlıklı 9’uncu maddesinde de, amortismana tabi her bir varlığın Duran Varlıklar Amortisman Defterine kayıt usulleri detaylı bir şekilde anlatılmıştır.

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

Sözü edilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, amortismana tabi varlıklar için bir varlığın amortismanının ancak varlığın maliyet bedeli kadar olabileceği, varlığın maliyet bedeline ulaşıncaya kadar her yıl amortisman ve tükenme payının ayrılması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, amortismana tabi olan varlıklardan bazıları için hiç amortisman ayrılmadığı, bazıları için ise varlık değerinden daha fazla tutarda amortisman ayrıldığı görülmüştür. (Örneğin Kamu idaresi bilançosunda yer alan 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının; Ayırma, Sınıflandırma Makineleri alt hesabında toplam 6.195,00 TL varlık değeri bulunmasına rağmen hiç amortisman ve tükenme payı ayrılmamışken; 255-Demirbaşlar Hesabının Kafeterya ve Yemekhane Mobilyaları alt hesabı için varlığın değerinden 49.515,01 TL daha yüksek tutarda amortisman ayrılmıştır.)

Sonuç olarak, kamu idaresi mülkiyetindeki varlıkların amortisman ve tükenme paylarının bahsedilen mevzuat hükümlerine uygun olarak ayrılması gerekmektedir.

BULGU 4: İlk Madde ve Malzeme Hesabına Kaydedilmesi Gereken Mal ve Malzemelerin Doğrudan Giderleştirilmesi

Yıl içinde alınan ilk madde ve malzemelerin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmeden doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre, kurumlarca satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, artık ve hurda gibi bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tüketilecek veya paraya çevrilecek varlıkların 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmesi gerekmektedir. Ayrıca, Yönetmelikte, tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemelerin bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına ise borç yazılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede yıl içinde alınan ilk madde ve malzemelerin bu hesaba kaydedilmeden doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, kullanmak veya tüketilmek üzere satın alınan ilk madde ve malzemenin öncelikle 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına borç kaydedilmesi, sonrasında kullanılan veya tüketilmek amacıyla ilgili birimlere verilenlerin veya kullanılamayacak/tüketilemeyecek olanların bu hesaba alacak, 630- Giderler Hesabına ise borç kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: İktisadi Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin KDV'nin İndirim Konusu Yapılması

Belediyenin iktisadi faaliyetleri dışında yürüttüğü hizmetler kapsamında yapmış olduğu giderlere ilişkin katma değer vergisinin giderleştirilmesi veya aktifleştirilmesi gerekirken indirim konusu yapıldığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/3-g maddesinde; genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin Katma Değer Vergisine (KDV) tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "1.B.2 Kamu kurum ve kuruluşları, dernek ve vakıflar ile mesleki kuruluşların vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde; "*3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesinde sayılan; genel bütçeye dâhil idareler, özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşların ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi değildir...*" denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "191 İndirilecek katma değer vergisi hesabı" başlıklı 153'üncü maddesinde ise; "(2) Mahalli idareler, bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları Katma Değer Vergisini indirim konusu yaparlar. Bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen Katma Değer Vergisi indirim konusu yapılmaz ve bu tutarlar ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edilir." denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılabacağı üzere; belediyelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri kapsamında sayılmayan ve kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamına girmediği, bu sebeple de belediyelerin kurumsal anlamda katma değer vergisi mükellefi olmadığı açıktır. Ancak yasal düzenlemede belirtilen katma değer oluşturan faaliyetleri icra etmeleri halinde, sadece belirtilen faaliyetler açısından KDV mükellefi olmaktadır. Buna göre belediyelerin, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili işlemleri dolayısıyla yükledikleri KDV tutarlarını indirim konusu yapmamaları, indirim konusu yapılmayacak olan bu tutarların yapılan alımın mahiyetine göre 630-Giderler Hesabına veya bilançoda yer alan bir varlığa ait ise ilgili varlık hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Belediyenin, kuruluş amacına uygun hizmetlerinden dolayı yapılan her türlü alım, yapım veya bakımda ortaya çıkan katma değer vergisini 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında takip ettiği ve bunun neticesinde;

- 630- Giderler Hesabının eksik ve bunun sonucu olarak 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabının fazla görünmesine,
- KDV aktifleştirilecek bir unsura ilişkin ise ilgili hesabın (150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı, 255-Demirbaşlar Hesabı vb.) eksik görünmesine,
- Ay sonlarında 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı ile 391-Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının mahsup edilmesi sonucu oluşan 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının ise fazla görünmesine sebebiyet verilmektedir.

Sonuç olarak, Belediyenin kuruluş amaçlarına uygun iktisadi faaliyet dışındaki tüm faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmetler için ödedikleri Katma Değer Vergisinin ya giderleştirmek

ya da söz konusu KDV aktifleştirilecek bir unsura ilişkin ise aktifleştirmek sureti ile muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

BULGU 6: Kıdem Tazminatı Karşılıklarına Ait Muhasebe Kayıtlarının Mevcut Durumu Yansıtmaması

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ile dönemsellik kavramı ve ilgili yasal düzenlemeler doğrultusunda kıdem tazminatı karşılıklarının mali tablolarda doğru olarak izlenmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde; "*Dönemsellik: Kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları, diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır.*" şeklinde belirtilmekte, (c) bendinde ise; "*İhtiyatlılık: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayrılamaz.*" denilmektedir.

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 Hesabına 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.

İdarenin hesap ve işlemleri incelendiğinde; sürekli işçileri ile taşeron işçileri için bugüne kadar ayrılmış bulunan kıdem tazminatı karşılığı tutarının 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında daha fazla olması gerekirken 1.418.079,30 TL olarak görüldüğü ve emekli olan işçiler nedeniyle vadesi bir yılın altına düşen kıdem tazminatı karşılığı bulunmasına rağmen 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ise hiç kayıt yapılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin dönemsellik ve ihtiyatlılık kavramları gereğince kıdem tazminatları için ihtiyaten karşılık ayrılması ve personelin istihdamı nedeniyle yükümlülük altına girilen kıdem tazminatlarına ilişkin giderlerin de ilgili yılların faaliyetlerine yansıtılması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla İhtiyacın Kısımlara Bölünerek Doğrudan Teminle Alınması

Kamu İhale Kanunu'nda öngörülen temel ihale usulleri ile ihale edilmesi ve aynı ihale konusu iş içerisinde yer alması gereken aynı nitelikteki ihtiyaçların, mevzuatta öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde parçalara bölmek suretiyle doğrudan temin yöntemiyle gerçekleştirildiği görülmüştür.

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

Aynı Kanun'un "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin (d) fıkrasında büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 622.756 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iiaşeye ilişkin alımların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

11.07.2023 tarih ve 32245 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ'in "Parasal limitler kapsamında yapılacak alımlar ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak alımlar" başlıklı 14'üncü maddesinin dördüncü fıkrasında; Kanun'un 18'inci maddesinde öngörülen ihale usulleriyle temin edilmesi gereken ihtiyaçların, parasal limitlerin altında kalacak şekilde adet, kısım veya gruplara bölünmek suretiyle temin edilemeyeceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; niteliği itibarıyla aynı olan ihtiyaçların birden fazla sayıda işlemle doğrudan temin yöntemiyle karşıladığı görülmüş olup, söz konusu duruma ilişkin örneklerle aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 8: Parçalara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilen İşler

Fatura Tarihi	İşin Niteliği	Tutar (TL)	Firma
21.02.2024	Kilit Parke Taşı Döşeme İşçilik Hizmeti Alımı	605.000	Firma 1
25.03.2024	Kilit Parke Taşı Döşeme İşçilik Hizmeti Alımı	621.500	Firma 1
25.03.2024	Kilit Parke Taşı Döşeme İşçilik Hizmeti Alımı	613.800	Firma 1
25.03.2024	Kilit Parke Taşı Döşeme İşçilik Hizmeti Alımı	418.200	Firma 2
24.07.2024	Kilit Parke Taşı Döşeme İşçilik Hizmeti Alımı	585.000	Firma 3

Yukarıdaki tablodan da görüleceği üzere yapılan alımlarda 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) fıkrasında 2024 yılı için her bir alım için belirlenen 622.756 TL'lik limite uyulmuş olmakla birlikte, niteliği itibarıyla aynı mahiyette olan ve yıl içerisinde yakın tarih aralıklarıyla tekrarlanan söz konusu hizmet alımları parçalara bölmek suretiyle gerçekleştirilmiştir. Dolayısıyla bahse konu alımların mezkûr Kanun'da öngörülen "temel ilkeler" çerçevesinde ihale usulleri ile gerçekleştirilmesi gerekirken, parasal sınırın altında kalacak şekilde parçalara bölmek suretiyle karşılanması Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir.

Sonuç olarak; rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ile kaynakların verimli kullanılmasını sağlamak amacıyla, aynı nitelikte olan ve bütünlük sağlayan işlerin temel ihale yöntemleriyle karşılanması ve doğrudan temin sınırlarının altında kalmak amacıyla parçalara bölünmemesi gerekmektedir.

BULGU 2: İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

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

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

4857 sayılı İş Kanunu'nun 53'üncü maddesinde işçilere yıllık izin verileceği ve yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği; 56'ncı maddesinde yıllık iznin 53'üncü maddede

gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu; 59'uncu maddesinde iş sözleşmesinin herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin, sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği; 60'ıncı maddesinde yıllık ücretli izinlerin, yürütülen işlerin niteliğine göre yıl boyunca hangi dönemlerde kullanılacağı, izinlerin ne suretle ve kimler tarafından verileceği veya sıraya bağlı tutulacağı, yıllık izninin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirler ve izinlerin kullanılması konusuna ilişkin usuller ile işverence tutulması zorunlu kayıtların şekline ilişkin hususların ilgili Bakanlık tarafından hazırlanacak bir Yönetmelik ile gösterileceği belirtilmiştir.

Bu Kanun hükmüne istinaden 03.03.2004 tarih ve 25391 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde de yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili olarak İş Kanunu'na benzer düzenlemeler yapılmıştır.

Aynı Kanun'un 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanun'un 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası (2024 yılında 2.666 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca Cumhurbaşkanlığı'nın 17.05.2024 tarih ve 32549 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2024/7 sayılı Genelgesinde; 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içinde kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin ilgili yıl içerisinde, önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık izin sürelerinin de yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami 3 yıl içerisinde kullandırılması gerektiği belirtilmiştir.

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

Yapılan incelemede Belediyede görev yapan işçilerden birinin 200, beşinin 100, yedisinin ise 50 günün üzerinde kullanılmamış izinlerinin olduğu tespit edilmiştir. Bu işçilere emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde son ücreti dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden bu durum idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

Sonuç olarak, belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve bütçeye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılmasının sağlanması 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>