



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**ARDAHAN BELEDİYESİ**

**2016 YILI**

**SAYIŞTAY DENETİM RAPORU**

Eylül 2017



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ .....	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	3
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	3
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	3
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	5
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ .....	16
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	17
8.	EKLER.....	39



## 1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Ardahan Belediyesinde mali iş ve işlemler, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'yla getirilen tahakkuk esaslı muhasebe sistemine uygun olarak düzenlenmekte ve uygulamalar, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde gerçekleştirilmektedir.

Kurumun 2015 ve 2016 yıllarına ilişkin mukayeseli gelir ve gider bütçeleri aşağıda gösterilmiştir:

**Tablo 1: Mukayeseli Gider Bütçesi**

	2015 Bütçesi	Gerçekleşme Miktarı	2016 Bütçesi	Gerçekleşme Miktarı
<b>Personel Gideri</b>	7.385.230,30 TL	5.755.839,32 TL	7.719.570,67 TL	6.935.092,00 TL
<b>SGK Dev. Prim Giderleri</b>	1.273.126,00 TL	1.041.290,74 TL	1.481.101,85 TL	1.258.806,52 TL
<b>Mal ve Hizmet Alım Giderleri</b>	11.235.841,79 TL	9.571.370,50 TL	9.116.374,43 TL	8.293.616,17 TL
<b>Faiz Giderleri</b>	72.800,00 TL	48.339,52 TL	316.482,00 TL	314.294,90 TL
<b>Cari Transferler</b>	588.800,00 TL	433.617,47 TL	468.835,00 TL	309.203,59 TL
<b>Sermaye Giderler</b>	378.901,91 TL	269.705,84 TL	5.378.965,00 TL	3.930.274,05 TL
<b>Sermaye Transferleri</b>	20.000,00 TL	20.000,00 TL	2.200,00 TL	2.171,61 TL
<b>Borç Verme</b>	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL
<b>Yedek Ödenek</b>	356.300,00 TL		556.471,05 TL	
<b>Toplam</b>	<b>21.311.000,00 TL</b>	<b>17.140.163,39 TL</b>	<b>25.040.000,00 TL</b>	<b>21.043.458,84 TL</b>

**Tablo 2: Mukayeseli Gelir Bütçesi**

	2015 Bütçesi	Gerçekleşme Miktarı	2016 Bütçesi	Gerçekleşme Miktarı
<b>Vergi Gelirleri</b>	2.737.213,01 TL	1.558.015,85 TL	3.285.655,62 TL	2.458.229,62 TL
<b>Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri</b>	4.786.148,78 TL	4.423.504,10 TL	5.409.035,34 TL	5.684.544,18 TL
<b>Alınan Bağış ve Yardımlar</b>	2.396.907,00 TL	1.113.153,4 TL	650.000,00 TL	632.000,00 TL
<b>Diğer Gelirler</b>	9.865.981,21 TL	9.579.980,68 TL	13.196.309,04 TL	10.463.606,68 TL
<b>Sermaye Gelirleri</b>	1.524.750,00 TL	309.960,80 TL	2.500.000,00 TL	578.539,58 TL
<b>Alacaklardan Tahsilat</b>	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL
<b>Tahsilattan Red ve İadeler(-)</b>	0,00 TL	0,00 TL	1.000,00 TL	0,00 TL
<b>Toplam</b>	<b>21.311.000,00 TL</b>	<b>16.984.614,83 TL</b>	<b>25.042.000,00 TL</b>	<b>19.790.477,50 TL</b>

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile usul ve esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri.
- Geçici ve kesin mizan.
- Bilanço.
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı,
- Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli.
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,

- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu.

Denetim görüşü, kamu idaresinin temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

## **2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU**

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

## **4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI**

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

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

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

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

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



## 5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

### **BULGU 1: Belediyenin Sirketinde Kayıtlı Sermayesi ile Taahhüt Edilen Sermaye Tutarının Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması**

Belediyenin şirketine ödeneğine dayanılarak nakden verdiği 75.000 TL değerindeki sermaye tutarı ile Kars Taş. Tic. Ltd. Şti.'den belediyeye devir edildiği tarihte 25,00 TL değerindeki 1000 adet hisse değeri toplamı olan 25.000,00 TL'nin, Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nda kayıt altına alınması gerekirken alınmadığı, taahhüt edilen sermaye tutarı olan 600.000,00 TL'nin de Sermaye Taahhütleri Hesabı'na (-) kayıt edilmediği görülmüştür.

A)

Kars Taş. Tic. Ltd. Şti.'nin Ardahan merkezde ruhsatlı taş ocağı ve Organize Sanayi Bölgesinde yer alan taş işletme tesisi ile tesise ait makine ve ekipman 28.12.2015 tarihinde taraflar arasında yapılan protokol ile Ardahan Belediyesinin kurmuş olduğu Ar Bel Turizm İnş. Tem. Gıda Tarım ve Hayv. İth. İhr. San. Tic. Ltd. Şti.'ye devri gerçekleşmiştir.

Şirkete ait ortaklar pay defterinde kayıtlı 25,00 TL değerinde 1000 adet hisse tutarı olan 25.000,00 TL, şirket ile birlikte %100 hissedarı olduğu Belediye bünyesine geçmiş olmasına karşın muhasebe kayıtlarında olmadığı görülmüştür.

Ayrıca belediye tarafından ödeneğine dayanılarak 2015 yılında çeşitli tarihlerde toplam 75.000,00 TL tutarında sermaye artırımına gidilmesine karşın söz konusu tutarın da muhasebe kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin " 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı" başlıklı 181 inci maddesinde, hesaba ilişkin işlemler ile ilgili olarak:

" a) Mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nominal sermaye ve gerekse aynı sermaye transferi şeklindeki iştirakler gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedilir....

b) Bu hesaba kayıt yapılmasını gerektiren her bir işlemin belgesi en geç bir ay içinde muhasebe birimine intikal ettirilir. Söz konusu işlemlerden bütçe gelir ve gider hesaplarını ilgilendirenlere ilişkin kayıtların mahsup dönemi sonuna kadar, ilgili hesaplara kaydedilmek

*suretiyle yapılması zorunludur..."*

Hususları hüküm altına alınmıştır.

Hesabın işleyişine ilişkin olarak:

" a) Borç

*1) Ödeneğine dayanılarak nakden verilen sermaye bir taraftan bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir."*

Şeklindedir.

Görüldüğü üzere, şirket devri sonrası ortaklar pay defterinde kayıtlı 25.000,00 TL tutarındaki sermaye ile değişik tarihlerde ödeneğine dayanılarak sermaye artırımını suretiyle yapılan 75.000,00 TL tutarındaki nakdi sermayenin Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na kaydedilmemesi, kurum mali tablolarında "Mali Duran Varlıklar" hesap alanının doğruluğu ve güvenilirliğini olumsuz etkilemektedir.

B)

Ar Bel Turizm İnş. Tem. Gıda Tarım ve Hayv. İth. İhr. San. Tic. Ltd. Şti. Karar Defteri'nde 22.04.2016 tarih ve 65 sayılı karar ile; şirket ortaklarının şirket sermayesini 100.000,00 TL'den 700.000,00 TL'ye çıkarılmasına ve şirketin sermayesinin her biri 100,00 TL değerinde 7.000 paya ayrılmış 700.000,00 TL'den ibaret olduğu noter kanalı ile tasdik edilmiştir.

Ayrıca sermayenin tamamının nakden artırılacağı ve nakden artırılan sermayenin 1/4'ü tadil tasarısının tescil tarihinden önce, kalanı ise en geç yirmi dört ay içerisinde ödeneceği taahhüt edilmiştir.

Adı geçen Yönetmeliği'nin " *Sermaye Taahhütleri Hesabı (-)*" başlıklı 184 üncü maddesinde, hesaba ilişkin işlemler ile ilgili olarak:

*" (1) Sermaye taahhütleri hesabı, mahalli idarelerin malî kuruluşlar, mal ve hizmet üreten kuruluşlar ve döner sermayeli kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılır."*

Hükmü kayıt altına alınmıştır.

Hesabın işleyişine ilişkin 185 inci maddesinde ise:

" a) Alacak

1) Sermaye taahhüt tutarları bu hesaba alacak, ilgili malî duran varlık hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Yerine getirilen sermaye taahhüt tutarları bir taraftan bu hesaba borç, taahhüdün yerine getirilme şekline göre ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Sermaye taahhütlerinden vazgeçilen tutarlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir."

Şeklindedir.

Anlaşıldığı şekliyle, şirket karar defterinde ortakları temsilen Ardahan Belediye Başkanı Faruk KÖKSOY ile şirket müdürü İlknur ÇOBAN imzalı kararda; şirket sermayesi yüz bin liradan yedi yüz bin liraya çıkarılarak altı yüz bin lira nakdi sermaye artırımını taahhüt edilmiştir.

Söz konusu sermaye artırımını taahhüdünün, Sermaye Taahhütleri Hesabı'na alacak, ilgili varlık hesabına da borç kaydedilmek suretiyle muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmesi, kurum mali tablolarında "Mali Duran Varlıklar" hesap alanını, taahhüt edilen nakdi sermaye artırımını kadar doğruluğu ve güvenilirliğini olumsuz etkilemektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Belediyemiz tarafından kurulan Ar Bel Turizm İnş. Tem. Gıda ve Hay. İth. İhr. San. Tic. Ltd. Şti.'ne ödenen sermaye payları ilgili hesaplara aktarılarak takibi yapılacaktır."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Belediye şirketinde kayıtlı sermaye tutarı ile taahhüt edilen sermaye tutarının muhasebe kayıtlarına alınmaması ile ilgili olarak sermaye paylarının ilgili hesaplara aktarılması takibinin yapılacağı ifade edilmiş olup bulgu konusu hususundaki devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

**BULGU 2: Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında Kayıtlı Tutardan Dönem Sonunda Tahsil Edilemeyen Kısımın Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına Aktarılmaması**

Dönem içinde Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında izlenen ve yılı içinde tahsil edilemeyen 899.532,05 TL'lik alacağın mali yılsonunda tahsil edilemeyen kısmının takibat servisine devredilerek Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin, 97 inci maddesinde Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının niteliğine ilişkin düzenlemede;

*“(1) Diğer faaliyet alacakları hesabı, mahalli idarelere ait maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda ortaya çıkan alacaklar ile yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen ve bir yıl içerisinde tahsil edilmesi gereken diğer çeşitli faaliyet alacaklarının izlenmesi için kullanılır.”*

Denilmektedir.

Yine aynı Yönetmeliğin Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının işleyişine ilişkin 99 uncu maddesinin 1 inci fıkrasının b bendinin 5 numaralı alt bendinde:

*“(5)Bu hesapta kayıtlı tutarlardan mali yılsonuna kadar tahsili gerekenlerden tahsil edilmeyen tutarlar, mali yılsonunda takibat servisine devredilerek bu hesaba alacak, 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.”*

Denilmektedir.

Yukarıdaki yer verilen açıklamalar çerçevesinde; kurum mali tablolarında “Faaliyet Alacakları” hesap alanının, muhasebe birimince dönem sonunda tahsil edilemeyen ve takibe alınması gereken Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'nda kayıtlı 899.532,05 TL'lik tutar kadar doğruluğu ve güvenilirliğini olumsuz etkilemektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Mevzuat hükümleri gereği dönem sonunda tahsil edilemeyen diğer faaliyet alacakları takibat servisine devredilerek önceki yıllardan devir tutarlarına ise gerekli faiz uygulanarak tahakkuk kayıtları yapılacaktır."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Diğer faaliyet alacakları hesabında kayıtlı tutardan dönem sonunda tahsil edilemeyen kısmının gelirlerden takipli alacaklar hesabına aktarılmaması ile ilgili olarak, dönem sonunda tahsil edilemeyen diğer faaliyet alacakları takibat servisine devredilerek önceki yıllardan devir tutarlarına ise gerekli faiz uygulanarak tahakkuk kayıtlarının yapılacağı ifade edilmiş olup konunun devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

### **BULGU 3: Gider Taahhütleri ile Karşılığı Hesabının Kullanılmaması ve Taahhüt Kartlarının Tutulmaması**

Mali yılı içinde geçerli olan sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllarda geçerli sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlerin, Gider Taahhütleri ve Karşılığı Hesabına kaydedilmediği ve söz konusu taahhütler için Taahhüt Kartlarının tutulmadığı anlaşılmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin "Taahhüt Hesapları" başlıklı 448 inci maddesinde; bu hesap grubunun, gerek yılı için geçerli sözleşmeler gerekse ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılacağı ve bu grubun Gider Taahhütleri Hesabı ile Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabından oluştuğu ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 451 inci maddesinde Gider Taahhütleri Hesabının işleyişine ilişkin olarak:

*“(1) Gider taahhütleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.*

*a) Borç*

*1) Girişilen taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışı bu hesaba borç, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.*

*2) Bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce, girişilen taahhütlerden tamamlanmamış olan kısmı, bu hesaba borç, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.*

*b) Alacak*

*1) Girişilen taahhüdün yerine getirilmesi nedeniyle sözleşme fiyatları üzerinden hesaplanan hak ediş tutarları bu hesaba alacak, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına*

*borç kaydedilir.*

*2) Herhangi bir nedenle feshedilen taahhüt tutarları sözleşme fiyatları üzerinden bu hesaba alacak, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.”*

Denilmektedir.

Yönetmeliğin 453 üncü maddesinde, Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının işleyişine ilişkin olarak:

*“(1) Gider taahhütleri karşılığı hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.*

*a) Alacak*

*1) Gider taahhütleri hesabına borç kaydedilen tutarlar bu hesaba alacak kaydedilir.*

*b) Borç*

*1) Gider taahhütleri hesabına alacak yazılan tutarlar bu hesaba borç kaydedilir.”*

Denilmektedir.

İlgili mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, gerek yılı için geçerli sözleşmeler gerekse ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler ile söz konusu taahhütlerde meydana gelen değişikliklerin Taahhüt Giderleri Hesabı ile Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarına kaydedilmemesi ve Taahhüt Kartlarının düzenlenmemesi, kurum mali tablolarında “Taahhütler” hesap alanının, kayıt yapılmayan tutar kadar doğruluğu ve güvenilirliğini olumsuz etkilemektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Bütçe ve Muhasebe yönetmeliğinde de belirtildiği gibi yıl için geçerli sözleşmeler gerekse mali yıl ve yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmeler dayanılarak girişilen taahhütler ile söz konusu taahhütlerde meydana gelen değişikliklerin ilgili hesaplarda takibi yapılacaktır."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Gider Taahhütleri ile Karşılığı Hesabının kullanılmaması ve taahhüt kartlarının tutulmaması ile ilgili olarak yapılan sözleşmeler ile girişilen taahhütler ve

taahhütlerde meydana gelen değişikliklerin ilgili hesaplarda takibinin yapılacağı ifade edilmiş olup konunun devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

#### **BULGU 4: İlk Madde ve Malzeme Hesabının Kullanılmaması**

Belediye muhasebe kayıtlarında, yılı içerisinde alınan 190.316,06 TL tutarındaki tüketim malzemesinin, İlk Madde ve Malzeme Hesabı yerine Giderler Hesabına kaydedilip doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

İlk Madde ve Malzeme Hesabının işleyişine ilişkin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 115 inci maddesinde:

*“Bu hesap, 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 izlenmesi için kullanılır.”*

Denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin 116 ncı maddesinde:

*“İlk madde ve malzeme hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.*

*a) Borç*

*1-) Satın alınan veya üretilen ilk madde ve malzemeler bir taraftan maliyet bedelleri ile bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. ... ”*

...

*b) Alacak*

*Tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemeler bu hesaba alacak, 630- Giderler hesabına borç kaydedilir...”*

Denilmektedir.

Yönetmelik hükmüne gereği yıl içerisinde alınan tüketim malzemelerinin İlk Madde ve Malzeme Hesabında takibi yapılarak yıl içerisinde kullanıldıkça peyderpey hesaptan çıkışı

yapılarak giderleştirilmesi gerekmektedir.

Yıl içerisinde alınan 190.316,06 TL tutarındaki tüketim malzemesinin İlk Madde ve Malzeme Hesabı'na kaydı yapılmaması, kurum mali tablolarında "Stoklar" hesap alanının söz konusu tutar kadar doğruluğu ve güvenilirliğini olumsuz etkilemektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili maddeleri gereğince yıl içerisinde kullanılmak üzere alınan tüketime yönelik alınan madde ve malzemeler kullanıldıkça hesaptan çıkışı yapılarak ilgili hesaplar kullanılacaktır."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** İlk Madde ve Malzeme Hesabının kullanılmaması ile ilgili olarak, yıl içerisinde kullanılmak üzere alınan tüketime yönelik alınan madde ve malzemeler kullanıldıkça hesaptan çıkışı yapılarak ilgili hesapların kullanılacağı ifade edilmiş olup konunun devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

#### **BULGU 5: Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması**

Yevmiye defteri ve mizan kayıtlarının incelenmesinde ve muhasebe birimi ile yapılan görüşmelerde, amortisman tabi duran varlıklar için Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın kullanılmadığı anlaşılmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin "257 Birikmiş Amortismanlar Hesabının (-) Niteliği" başlıklı 202 nci maddesinde:

*"(1) Bu hesap, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılır."*

Şeklindeki hükümden hareketle, maddi duran varlıklar için amortisman ayrılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

4 Kasım 2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yayımı tarihinde yürürlüğe giren ve genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe sistemine dahil edilen duran varlıklardan hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin esas ve usuller ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarına ilişkin hususları düzenleyen "Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinde Uygulanacak Amortisman ve Tükenme Payı Süre, Yöntem ve Oranlarına İlişkin Genel Tebliğ" de amortisman ve tükenme payına tabi duran varlıklar tek tek sayılmıştır:



" MADDE 3 –

...

(2) Aşağıdaki hesaplarda izlenen duran varlıklar, amortisman ve tükenme payına tabidir:

251 - Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı,

252 - Binalar Hesabı,

253 - Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı,

254 - Taşıtlar Hesabı,

255 - Demirbaşlar Hesabı,

256 - Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabı,

260 - Haklar Hesabı,

263 - Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı,

264 - Özel Maliyetler Hesabı,

267 - Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı,

271 - Arama Giderleri Hesabı,

277 - Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar Hesabı,

294 - Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı."

Şeklindedir.

Yukarıda Genel Tebliğ'de sayılan amortismanına tabi duran varlıklardan; Yeraltı ve Yer Üstü Düzenleri, Binalar, Tesis, Makine ve Cihazlar, Taşıtlar ve Demirbaşlar'ın belediye hesaplarında yer almasına karşın söz konusu duran varlıklar için ilgili Yönetmelik hükmü gereği ayrılması gereken amortismanların ayrılmaması, kurum mali tablolarında "Maddi Duran Varlıklar" hesap alanının, yapılması gereken ancak yapılmayan amortisman tutarı kadar doğruluğu ve güvenilirliğini olumsuz etkilemektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Belediyemiz tarafından edinilen yeraltı, yerüstü, bina, tesis, makine ve cihazlar ile taşıtlar, demirbaşların amortismanları konusunda ilgili hesaplar kullanılarak, amortisman ayırımı yapılacaktır."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Maddi Duran Varlıklar için amortisman ayrılmaması ile ilgili olarak, söz konusu maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı ifade edilmiş olup konu, müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

### **BULGU 6: Taşınır Kesin Hesabı ile Muhasebe Kayıtları Arasında Uyumsuzluk Olması**

Belediyenin muhasebe kayıtlarında yer alan Tesis Makine ve Cihazlar, Taşıtlar ve Demirbaşlar Hesabına ilişkin tutarlar ile Taşınır Kesin Hesabında kayıtlı tutarlar arasında fark olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 1 inci maddesi:

*(1) Bu Yönetmeliğin amacı, il özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin; gelir ve gider bütçelerinin hazırlanması, kesin hesabın çıkarılması, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş bütçe ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul, esas, ilke ve standartların belirlenmesidir."*

Şeklindedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınır ve taşınmaz işlemleri" başlıklı 44 üncü maddesine dayanılarak çıkarılan Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 8 inci maddesinin ikinci fıkrasında muhasebe yetkililerine, Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelinde gösterilen tutarların muhasebe kayıtlarıyla uygunluğunu kontrol etme görevi verilmiştir.

Yönetmelik'in 12 nci maddesinin birinci fıkrasında ise:

*“Taşınır kayıtları, harcama birimleri itibariyle yönetim hesabı verilmesine esas olacak şekilde tutulur.”*

Hükmü yer almaktadır.

Aşağıda mukayese tablosunda görüldüğü üzere, Tesis Makine ve Cihazlar, Taşıtlar ve Demirbaşlar hesaplarına ait muhasebe kayıtları ile taşınır kesin hesap kayıtları arasında tutar farklılıklarından hareketle kurum mali tablolarında “Maddi Duran Varlık” hesap alanının, tabloda kayıtlı tutar farkları kadar doğruluğu ve güvenilirliğini olumsuz etkilemektedir.

Hesap Adı	Dönem Başı Devir		Giriş			Çıkış			Dönem Sonu Devir	
	Muhasebe Kaydı	Taşınır Kesin Hesabı	Muhasebe Kaydı	Taşınır Kesin Hesabı	Muhasebe Kaydı	Taşınır Kesin Hesabı	Muhasebe Kaydı	Taşınır Kesin Hesabı		
Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı	51.957,60	392.538,25	0	62.196,22	0	3.658	51.957,60	451.076,47		
Taşıtlar Hesabı	472.839,76	811.452,79	97.000,00	0	0	0	669.889,79	811.452,79		
Demirbaşlar Hesabı	78.960,90	564.658,81	66.916,03	166.271,02	0	16.938,90	145.876,93	13.990,93		

**Kamu idaresi cevabında;** "Belediyemizin muhasebe kayıtlarında tesis makine ve cihazlar, taşıtlar ve demirbaşlar hesabına ilişkin tutarlar ile kesin taşınır arasındaki fark alımlara ilişkin muhasebe fiş kaydı oluşturulurken bazı kayıtlar sehven 630'lu giderler hesabına kaydedilmiş olup ilgili hesaplar kullanılmamıştır. Mali yıl içerisinde yapılacak olan muhasebe kayıtlarında uyumsuzluğun olmaması için ilgili hesapların kullanılmasına dikkat ve özen gösterilecektir."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Taşınır kesin hesabı ile muhasebe kayıtları arasındaki uyumsuzluk olmasına ilişkin olarak bazı kayıtların sehven 630 Giderler Hesabına kaydedilmiş olduğu ve ilgili hesapların kullanılmadığı ancak mali yıl içerisinde yapılacak olan muhasebe kayıtlarında uyumsuzluğun olmaması için ilgili hesapların kullanılmasına dikkat ve özen gösterileceği ifade edilmiş olup konunun devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### **BULGU 1: Gider Tahakkukları Hesaplarının Kullanılmaması**

Belediye tarafından kullanılan banka kredilerine ilişkin faiz tahakkuklarının Gider Tahakkukları Hesapları'nda izlenmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 51 inci maddesinde:

*“Kamu gelir ve giderleri tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterilir. Bütçe gelirleri tahsil edildiği, bütçe giderleri ise ödendiği yılda muhasebeleştirilir.”*

Hükmü yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 381 Gider Tahakkukları Hesabının niteliğinin anlatıldığı 289 uncu maddesi:

*“(1) Bu hesap, kısa vadeli iç ve dış mali borçlar hesap gruplarında izlenmeyen; tahakkuk etmiş giderlerden kaynaklanan ancak gelecek aylarda ödenebilir duruma gelecek olan borçlar ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gider tahakkukları hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılır...”*

Şeklindedir.

Aynı Yönetmeliğin 481 Gider Tahakkukları Hesabının niteliğinin anlatıldığı 338 inci maddesi:

*“ Bu hesap, uzun vadeli iç ve dış mali borçlar hesap gruplarında izlenmeyen; tahakkuk etmiş giderlerden kaynaklanan ancak, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde ödenebilir duruma gelecek olan borçların izlenmesi için kullanılır.”*

Şeklindedir.

Belediye muhasebe kayıtlarında; Gider Tahakkukları Hesaplarının kullanılmaması nedeniyle İller Bankası ve özel bankalardan alınan banka kredilerinden kaynaklı olan ve içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde ödenebilir duruma gelecek olan faiz giderlerinin mali tablolarda yer almaması, belediyenin borç yapısının mali tablolarda olması gereken, gerçek durumu yansıtmamasına neden olmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Belediyemiz 2016 mali yılı içerisinde özel ve devlet bankalardan herhangi bir kredi kullanmamış olup, iller bankasından kullanılan krediler ilgili hesaplar kullanılacaktır."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Gider Tahakkuk Hesaplarının kullanılmaması ile ilgili olarak İller Bankası'ndan kullanılan krediler için ilgili hesapların kullanılacağı ifade edilmiş olup konunun devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

## **BULGU 2: Katma Değer Vergisi Hesabının Usulüne Uygun Kullanılmaması**

Belediyenin Katma Değer Vergisi tahsilatı yaptığı faaliyetleri ile ilgili olmayan mal ve hizmet alımlarına ilişkin Katma Değer Vergisinin, 191 İndirilecek KDV Hesabında kaydedilmek suretiyle indirim konusu yapıldığı tespit edilmiştir.

Kurumun KDV tahsilatı yaptığı faaliyetlerden; su satışları, işletme hakkının kiraya verilmesi gibi işlemlerle ilgili olmayan mal ve hizmet alımlarının önemli bir kısmında KDV'nin, İndirilecek KDV hesabına kaydedilerek indirim konusu yapıldığı görülmüştür.

İndirim konusu yapılmaması gereken işlemlere ilişkin KDV hesaplanması bir başka deyişle İndirilecek KDV hesabına olması gerekenden daha fazla kayıt yapılması, kurumun vergi dairesine verdiği KDV beyannamesinde ödenecek verginin azalmasına veya sonraki döneme devreden KDV tutarının artmasına neden olmaktadır.

Yapılan incelemede, Belediyenin KDV hesaplarının aşağıdaki gibi olduğu görülmüştür;

190 DEVREDEN KDV.....3.368.990,39.-TL

191 İNDİRİLECEK KDV.....1.198.117,70.-TL

391 HESAPLANAN KDV..... 339.351,15.-TL

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı'nın Niteliği ve İşleyişi'ne ilişkin 151 ve 152 inci maddelerinde:

Bir dönemde indirilemeyen ve izleyen döneme devreden katma değer vergisinin 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı'nda izleneceği ve indirilinceye kadar da bu hesapta bekletileceği; ay sonlarında ise, devreden katma değer vergisi hesabı ile indirilecek katma değer

vergisini hesabının borç bakiyeleri toplamı, hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak bakiyesinden fazla ise, sonraki döneme devreden katma değer vergisi tutarının 190 Devreden KDV Hesabı'na borç kaydedileceği; ay sonlarında hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanının, devreden katma değer vergisi hesabı ile indirilecek katma değer vergisi hesabının borç kalanları toplamından fazla olması durumunda ise, söz konusu farkın 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı'na kaydedileceği,

191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının Niteliği ve İşleyişi'ne ilişkin 153 ve 154 üncü maddelerinde ise:

İndirilecek KDV Hesabı'nın, mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılacağı, indirim hakkı doğuran KDV'nin ise, yapılan giderin kurumların katma değer vergisi tahsilatı yaptıkları faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmet alımlarından kaynaklanması gerektiği, ifade edilmiştir.

Ayrıca tüm edinilen varlıkların KDV'sinin indirim konusu yapılması ve ayrı muhasebeleştirilmesi sebebiyle hem edinilen varlıkların maliyet bedeli olması gerekenden düşük görünmekte hem de bu varlıklar için ayrılacak amortisman tutarı da eksik hesaplanmaktadır.

Bu itibarla Kurumun sadece katma değer vergisi tahsilatı yaptığı faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmet alımlarına ilişkin KDV indirim konusu yapılmalı (191 İndirilecek KDV hesabına kaydedilmeli), diğer mal ve hizmet alımlarına ilişkin KDV tutarlarının ise indirim konusu yapılmadan, doğrudan malın veya hizmetin maliyetine eklenmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "2017 mali yılın başından itibaren KDV tahsilatı yapılan faaliyetler ilgili indirim yapılmakta olup, indirimi yapılan mal ve hizmetlere ait KDV tutarları konusunda gerekli hassasiyet gösterilmektedir."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Katma Değer Vergisi Hesabının usulüne uygun kullanılmaması ile ilgili olarak 2017 mali yılbaşından itibaren yalnızca KDV tahsilatına konu olan işlemler için yüklenen KDV'nin indirim konusu yapılacağı ifade edilmiş olup konunun devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

### **BULGU 3: Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının Kullanılmaması**

Belediyenin kesin mizan kayıtları incelendiğinde, işçilere ödenen kıdem tazminatlarının izlenmesi amacıyla kullanılması gereken Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Yevmiye kayıtlarında, emekli olan işçiye yapılan toplam 71.119,33 TL tutarındaki ödemenin, kıdem tazminatı hesabı kullanılmadan doğrudan bütçe gideri yapılmak suretiyle muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının niteliği başlıklı 281 inci maddesinde;

*" Bu hesap, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır."*

Denilmektedir.

Yönetmeliğin Hesabın işleyişine ilişkin 282 nci maddesinde:

*"a) Alacak*

*1) Vadeleri bir yılın altına düşen ve faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı tutarları bu hesaba alacak, 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.*

*b) Borç*

*1) Ödenen tazminatlar bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir."*

*denilmektedir.*

Yönetmeliğin 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının niteliği başlıklı 330 uncu maddesinde:

*"Bu hesap, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır."*



Denilmektedir.

Yönetmeliğin Hesabın işleyişine ilişkin 331 inci maddesinde:

*"(1) Hesaba ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.*

*a) Alacak*

*1) Hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.*

*b) Borç*

*1) Vadeleri bir yılın altına düşen kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba borç, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir."*

Şeklindedir.

Belediye bünyesinde çalışan işçilerin kıdem yılları esas alınmak suretiyle belediye tarafından faaliyet dönemi ve sonraki dönemlerde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatları, ilgili Yönetmelik hükmü ve muhasebenin ihtiyatlılık ilkesi gereği, hesaplanarak Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarına alınması gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Kıdem tazminatı ödemelerinde diğer hesaplar kullanılmış olup, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı Karşılığı hesabı kullanılacaktır."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Bulgu konusu hususa ilişkin olarak kıdem tazminatı karşılığı hesabının kullanılacağı ifade edilmiş olup konunun devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

#### **BULGU 4: Kişilerden Alacaklar Hesabının Kullanılmaması**

Belediyenin kesin mizan kayıtları incelendiğinde, faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan ve Sayıştay ilamı ile hüküm altına alınan kamu zararına ilişkin alacaklar için Kişilerden Alacaklar Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Belediyenin 2012 yılı hesabına ilişkin Sayıştay Beşinci Dairesi'nin 19.12.2013 tarih ve 36 sayılı Kararı'na istinaden çıkarılan ve 109 nolu İlamı ile tazminine hükmolunan kamu

zararına ilişkin alacakların, Kişilerden Alacaklar Hesabında kaydedilerek ahizleri nezdinde izlenmediği tespit edilmiştir.

İlgili Yönetmeliğin 100 üncü maddesinin (ç) bendinin üç numaralı alt bendinde;

*"Özel kanunlarındaki hükümler veya takas suretiyle tahsili mümkün olanlar dışında kalan alacaklardan, mahkemeler ve Sayıştay İlamları ile hüküm altına alındığı halde borçlu tarafından rızaen ödenmeyenler icra yolu ile tahsil edilir. Sayıştay ilamlarının icra yoluyla tahsili gerektiği takdirde, ilamın onaylı bir örneği dosyasında bırakılarak aslı icra dairesine verilir. Tahsil edildiği bildirilen paraların icra dairelerinden alınması sağlanarak alacağa mahsup edilmesi gerekir. "*

"Sayıştay İlamları" başlıklı (d) bendinde ise:

*" d) Sayıştay ilamları*

*Sayıştay 'ca tazmin hükmedilen paralara ait ilamlar kuruma gönderildiğinde; ilamda yazılı miktarlardan kısmen veya tamamen daha önceden kişilerden alacaklar hesabına kaydedilmiş miktarlar bulunduğu takdirde, tahsil edilip edilmediğine bakılmaksızın bu paraların hesaplara alınış kaydına ilişkin yevmiye tarih ve numarası ile miktarlarını gösteren bir liste düzenlenir. Söz konusu liste, ilam suretine bağlanarak ilam tutarından bu miktar düşüldükten sonra arta kalan miktarlar yevmiye ve yardımcı defterlere kaydedilir. Daha önce hesaplara alınan ve listede gösterilen alacakların yardımcı defter kayıtlarında; ilamın tarihi, numarası, yılı ve adına tazmin hükmolunan sorumluların kimlikleri belirtilir. İlamın kesinleştiği bildirilinceye kadar, sorumlulardan icraya müracaat edilmeksizin tahsili izlenir. İlamın kesinleştiği bildirilince icra takibine başlanır. Yargılamanın iadesi isteminde bulunmak icrayı alıkoymaz, Sayıştay'ca temyiz, yargılamanın iadesi veya karar düzeltilmesi yoluyla alacaklardan bir kısmının veya tamamının kaldırılmasına karar verildiği takdirde, buna ait kararlar da gönderildiğinde kaldırılan miktar hesaplardan çıkartılır."*

Hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda mevzuat hükümleri çerçevesinde, belediyenin; Sayıştay tarafından tazminine hükmedilen kamu zararına ilişkin alacakların, Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydedildikten sonra bu hesaba alınış kaydına ilişkin yevmiye tarih ve numarası ile miktarlarını gösteren bir liste düzenlemesi, yardımcı defter kayıtlarında ayrıca ilamın tarihi, numarası, yılı ve adına

tazmin hükmolunan sorumluların kimliklerinin belirtilerek ilamın kesinleştiği bildirilinceye kadar, sorumlulardan icraya müracaat edilmeksizin tahsilini izlemesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Sayıştay İlamı ile hüküm altına alınan kamu zararlarına ait Kişi burcu olarak ilgililerden tahsil edilmiş ancak, kişilerden alacaklar hesabı sehven kullanılmamıştır. İlgili hesabın gerektiğinde veya Sayıştay kararları ile hüküm altına alınan kamu zararlarının oluşması halinde kullanılmasına dikkat edilecektir."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kişilerden Alacaklar Hesabının kullanılmaması ile ilgili olarak, hesabın sehven kullanılmadığı ancak gerektiğinde veya Sayıştay kararları ile hüküm altına alınan kamu zararlarının oluşması halinde kullanılmasına dikkat edileceği ifade edilmiş olup konunun devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

#### **BULGU 5: Teminat Mektupları Hesaplarının Kullanılmaması**

Belediye kesin mizanında, muhasebe birimi tarafından alınan teminat mektupları için Teminat Mektupları Hesaplarının kullanılmadığı görülmüştür.

Yapılan incelemede, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu çerçevesinde belediyeye karşı girişilen taahhüt işleri ile 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu çerçevesinde belediye tarafından yapılan kiralamalar nedeniyle muhasebe birimine teminat ve depozito olarak teslim edilen teminat ve garanti mektupları ile şahsi ve garantiye ilişkin belgelerin Teminat Mektupları Hesaplarına kaydedilerek takibinin yapılmadığı anlaşılmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin, 434 üncü maddesinde Alınan Teminat Mektupları Hesabının niteliğine ilişkin olarak:

*“1)Bu hesap, muhasebe birimlerine teminat ve depozito olarak teslim edilen teminat ve garanti mektupları ile şahsi ve garantiye ilişkin belgeler ve bunlardan ilgililerine geri verilenler veya paraya çevrilenlerin izlenmesi için kullanılır.”*

Denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin, 436 ncı maddesinde Alınan Teminat Mektupları Hesabının işleyişine ilişkin olarak:

" (1) Alınan teminat mektupları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Teminat ve depozito olarak muhasebe birimlerine teslim edilen belgeler bu hesaba borç, 911- Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabına alacak kaydedilir.

2) Teminat ve depozito olarak muhasebe birimlerine teslim edilen teminat ve garanti mektuplarından paraya çevrilmek üzere bankaya gönderilenler bu hesaba borç ve alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Teminat mektupları ve garanti mektupları ile şahsi garantiye ilişkin belgelerden usulüne göre ilgililerine geri verilenler ile teminat mektuplarından kısmen serbest bırakılanlar bu hesaba alacak, 911- Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabına borç kaydedilir.

2) Teminat ve depozito olarak muhasebe birimlerine teslim edilen teminat ve garanti mektuplarından paraya çevrilmek üzere bankaya gönderilenler bu hesaba alacak ve borç kaydedilir.

3) Teminat ve garanti mektuplarından bütçeye gelir kaydedilmek üzere paraya çevrilenlerin tutarı bu hesaba alacak, 911-Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabına borç kaydedilir. Aynı zamanda söz konusu tutar bir taraftan 600-Gelirler Hesabına alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

4) Mahkeme veya icra kararına dayanılarak ya da başka nedenlerle paraya çevrilen teminat ve garanti mektupları ile şahsi garantiye ilişkin belgeler bir taraftan bu hesaba alacak, 911- Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabına borç; diğer taraftan 333-Emanetler Hesabına veya ilgili diğer hesaplara alacak, 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabına veya ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir."

Şeklindedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin, 437 inci maddesinde Alınan Teminat Mektupları Emanet Hesabının niteliğine ilişkin olarak:

“(1) *Bu hesaba, teminat mektupları hesabına yazılan tutarlar kaydedilir.*”

Denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri gereğince; muhasebe birimlerine teminat ve depozito olarak teslim edilen teminat ve garanti mektupları ile şahsi ve garantiye ilişkin belgeler ve bunlardan ilgililerine geri verilenler veya paraya çevrilenlerin Teminat Mektupları Hesaplarına kaydedilerek takibinin sağlanması gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Belediyemizde 2016 yılı içerisinde alınan teminat mektuplarının emanet hesaplarında izlenmediği belirtilmiştir. Teminat mektupları ihale biriminde ihale dosyasında tutularak, muhasebe birimine teslim edilmediğinden ayrıca ilgili hesaplarda izlenmesi gerektiğinin mevzuat ve bilgi eksikliğinden kaynaklanmış olup konu hakkında gerekli mevzuata uygun olarak işlemlere dikkat edilecektir."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Teminat Mektuplarının Kullanılmaması ile ilgili olarak mevzuat ve bilgi eksikliğinden kaynaklanmış olduğu, konu hakkında ilgili mevzuata uygun olarak işlemlerin yapılacağı ifade edilmiş olup konunun devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

#### **BULGU 6: Belediyenin Kamulaştırdığı Taşınmazlara Ait Emlak Vergisi Gelirlerinde Kayıpların Olması**

Gayrimenkul Alımları ve Kamulaştırması ekonomik kodunda kaydedilmiş olan bütçe giderlerine ilişkin kamulaştırmalarda, belediyenin emlak vergisi kayıplarının olduğu görülmüştür.

Belediyenin kamulaştırma faaliyeti yürüttüğü taşınmazlara ait kamulaştırma bedelleri ile emlak vergisine esas beyan değerleri arasında fark olduğundan bahisle söz konusu taşınmazlara ait matrah farkları üzerinden emlak vergisinin hiç tahakkuk ettirilmemesi, eksik tahakkuk ettirilmesi ve tahsil edilmemesi nedeniyle vergi kayıplarının olduğu tespit edilmiştir.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'nun "Vergilendirme" başlıklı 39'uncu maddesinde:

*"(Değişik madde: 24.04.2001 – 4650/20. md.) Kamulaştırılan taşınmazın kamulaştırıldığı yıla ait emlak vergisi tarhına esas olan vergi değeri, kesinleşen kamulaştırma*

*bedelinden az olduğu takdirde, kamulaştırma bedeli ile vergi değeri arasındaki fark üzerinden, cezalı emlak vergisi tarh olunur.*

*Emlak vergisi beyannamesinin ek süreye rağmen verilmemiş olması halinde, kesinleşen kamulaştırma bedeli, kamulaştırmanın yapıldığı yıla ait vergi değeri yerine geçer ve bu değer üzerinden cezalı emlak vergisi tarhiyatı yapılır."*

Hükmü yer almaktadır.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 30'uncu maddesi ise:

"...

*(Değişik: 4.12.1985 – 3239/110 md.) Devir ve ferağı yapılan bina ve arazinin, devir ve ferağın yapıldığı yıl ile geçmiş yıllara ait ödenmemiş Emlak Vergisinin ödenmesinden devreden devralan müteselsilen sorumlu tutulurlar. Devralanın mükellefe rücu hakkı saklıdır. Tapu daireleri devir ve ferağ işlemini, işlemin yapıldığı ayı takip eden ayın 15'inci günü akşamına kadar ilgili belediyelere bildirir."*

Şeklindedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde:

- Herhangi bir taşınmazın devir ve ferağın yapılması söz konusu olduğunda gerek işlemin yapıldığı yıl gerekse geçmiş yıllara ait ödenmemiş vergi borcundan iki tarafın da sorumlu olacağı ayrıca tapu dairelerinin de söz konusu devir ve ferağ işlemini öngörülen süre içerisinde ilgili belediyeye bildirmekle sorumlu olacağı,

- Kamulaştırma söz konusu olduğunda ise kamulaştırılan taşınmazın emlak vergisi tarhına esas vergi değeri ile kamulaştırma bedeli arasında menfi bir fark tutar olduğunda söz konusu fark tutar üzerinden cezalı emlak vergisi tarhiyatının yapılması gerektiği,

Hususları anlaşılmaktadır.

İncelemede, belediyenin kamulaştırma faaliyeti yürüttüğü taşınmazların emlak vergilerine ilişkin olarak; Kamulaştırma Kanununun 39'uncu maddesine göre taşınmazın kamulaştırıldığı yıla ait emlak vergisi tarhına esas olan vergi değerinin, kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olmasına karşın, kamulaştırma bedeli ile vergi değeri arasındaki

fark üzerinden, cezalı emlak vergisi tarh edilmediği, Emlak Vergisi Kanunu gereği taşınmaza ilişkin kamulaştırılan yıl ile geçmiş yıllara ait emlak vergisi borçlarının tahsil edilemediği, kamulaştırılan taşınmaza ilişkin Emlak Vergisi Beyannamesinin hiç verilmemiş olması nedeniyle herhangi bir mükellefiyetin bulunmaması, hususları aşağıda yer verilen tabloda görüleceği üzere tespit edilmiştir.

**Tablo 4: Mukayeseli Kamulaştırma Bedeli İle Emlak Vergisi Değeri**

ADA PARSEL	YÜZÖLÇÜMÜ (M2)	GENEL SİCİL	TAŞINMAZDAKİ HİSSE MİKTARI (M2)	KAMULAŞTIRILAN HİSSE (M2)	YILI	E.VERGİSİ BEYAN DEĞERİ	KAMULAŞTIRMA BEDELİ
237/367	5038,52	39599	5038,52	5038,52	2015	84.742,29	75.577,80
126/8	12794,83	6538	1699,3	1699,3	2014	717.329,30	207.020,30
		YOK	849,7	849,7	2014		
		YOK	849,7	849,7	2014		
		YOK	849,7	849,7	2014		
		YOK	849,7	849,7	2014		
		1857	849,7	849,7	2014		
		YOK	849,7	849,7	2014		
		YOK	1199,5	1199,5	2014		
		6539	1199,5	1199,5	2014		
		YOK	1199,5	1199,5	2014		
		YOK	1199,5	1199,5	2014		
237/15	32875	35609	1623,5	1623,5	2011	552.924,46	493.125,00
		6947	1623,5	1623,5	2011		

		4212	1623,5	1623,5	2011		
		30530	1623,5	1623,5	2011		
		YOK	1623,5	1623,5	2011		
		YOK	1623,5	1623,5	2011		
		4802	1623,5	1623,5	2011		
		YOK	3652,8	3652,8	2011		
		29095	3652,8	3652,8	2011		
		8211	5276,2	5276,2	2011		
		YOK	1623,5	1623,5	2011		
		YOK	3652,8	3652,8	2011		
		39595	3652,8	3652,8	2011		
237/350	13417,02	4813	2236,2	2236,2	2016	257.651,13	229.785,90
		31998	8944,7	8944,7	2016		
		32523	2236,2	2236,2	2016		
237/356	1902,04	31235	1902,04	1902,04	2016		
303/1	3238,11	YOK	231,13	231,13	2015	1.243.982,90	3.140.466,90
		30537	231,13	231,13	2015		
		YOK	231,13	231,13	2015		
		YOK	231,13	231,13	2015		
		YOK	231,13	231,13	2015		
		YOK	57,8	57,8	2015		
		39109	43,4	43,4	2015		
		39108	43,4	43,4	2015		
		29912	43,4	43,4	2015		
		6066	43,4	43,4	2015		



		281	539,7	539,7	2015
		34092	57,8	57,8	2015
		YOK	68,8	68,8	2015
		YOK	68,8	68,8	2015
		6496	68,8	68,8	2015
		YOK	68,8	68,8	2015
		YOK	68,8	68,8	2015
		YOK	68,8	68,8	2015
		36128	17,2	17,2	2015
		7115	8,6	8,6	2015
		36130	8,6	8,6	2015
		36131	8,6	8,6	2015
		36132	8,6	8,6	2015
		36133	8,6	8,6	2015
		36134	8,6	8,6	2015
		YOK	46,3	46,3	2015
		YOK	46,3	46,3	2015
		YOK	46,3	46,3	2015
		28633	15,4	15,4	2015
		32915	15,4	15,4	2015
		33131	15,4	15,4	2015
		33739	15,4	15,4	2015
303/2	48922,65	39601	6115,3	6115,3	2015
		YOK	6115,3	6115,3	2015
		YOK	6115,3	6115,3	2015
		YOK	6115,3	6115,3	2015
		YOK	6115,3	6115,3	2015

		YOK	6115,3	6115,3	2015				
		YOK	6115,3	6115,3	2015				
		YOK	6115,3	6115,3	2015				
303/3	21802,19	YOK	3114,6	3114,6	2015				
		YOK	3114,6	3114,6	2015				
		YOK	3114,6	3114,6	2015				
		YOK	3114,6	3114,6	2015				
		YOK	3114,6	3114,6	2015				
		YOK	3114,6	3114,6	2015				
		6142		3114,6	3114,6	2015			
290/2	516	7064	258	258	2016	121.585,20	162.653,40		
		7063	258	258	2016				
290/3	441	39249	441	441	2016				
290/4	279	5592	279	279	2016				
290/5	379,26	5592	333,8	333,8	2016				
		39249	45,4	45,4	2016				
290/6	192	YOK	192	192	2016				
101/1	10038,43	YOK	1434,1	1434,1	2014			3.549,50	384.529,90
		YOK	1434,1	1434,1	2014				
		YOK	1434,1	1434,1	2014				
		YOK	1434,1	1434,1	2014				
		YOK	1434,1	1434,1	2014				
		YOK	1434,1	1434,1	2014				
		YOK	1434,1	1434,1	2014				
101/2	4416,91	6352	4416,91	4416,91	2014				
101/20	3814,61	YOK	45,4	45,4	2014				
		28616	706,7	706,7	2014				

		28617	706,7	706,7	2014		
		28615	706,7	706,7	2014		
		28618	706,7	706,7	2014		
		YOK	706,7	706,7	2014		
101/21	6023,06	28616	1129,3	1129,3	2014		
		28617	1505,8	1505,8	2014		
		28615	1129,3	1129,3	2014		
		28618	1129,3	1129,3	2014		
		YOK	1129,3	1129,3	2014		
101/22	5286,21	29108	5286,21	5286,21	2014		
120/72	15698,73	33625	15698,73	15698,73	2015	352.044,00	259.971,00
126/22	9235,13	6539	9235,13	9235,13	214	517.758,30	147.023,30
126/20	6634,55	6539	6634,55	6634,55	214	371.956,60	105.953,80

**Kamu idaresi cevabında;** "Kamulaştırma bedelleri Belediyemizce oluşturulan komisyon tarafından belirlenmiş olup emlak vergisine esas beyan değerleri, emlak kayıtları oluşturulurken imar durumuna göre kayıtlar yapılmaktadır. İmar içi olan kamulaştırma alanları önünden yakınından geçen cadde veya sokağa göre mahalle bazında kayıtları tapu iktisap tarihlerine göre yapıp emlak vergisi hesaplaması yapılmaktadır. İmar dışı olan kamulaştırma alanları ve arazi vasfında olan yerler Maliye Bakanlığının her yıl Ocak ayından geçerli olan değerler üzerinden (sulak-taban-kıraç) işlem yapıp vergiden müstesna tutulmaktadır. Kamulaştırma işlemleri biten mükelleflerin Belediyemiz muhasebe kısmından ödemesi yapılmadan önce emlak kayıtları ve diğer borç durumları kontrol edilip tespiti ve tahsilatı yapıldıktan sonra ödemeleri yapılmaktadır. Ayrıca Tapu Müdürlüklerinde işlemlerin olacağından Belediyemiz emlak servisinden alacağı rayiç yazısı üzerinden Tapu müdürlükleri satış veya devir işlemleri başlatmaktadır. Tapu Müdürlüklerine gönderilecek olan rayiç yazıları hazırlanmadan önce imar durumları tespit edilir imar içinde ise mahalle cadde sokağa ve tapu iktisap tarihlerine göre kaydı yapılır. Emlak vergisi borcu oluşan mükellefler borcu öderler daha sonra rayiç yazısı verilir. İmar dışı olan yerler için Maliye Bakanlığının yayınlamış olduğu ve

her yıl ocak ayından geçerli (Taban-Kıraç-Sulak) değerler üzerinden işlem yapılarak yazıları verilir."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Belediyenin kamulaştırdığı taşınmazlara ait emlak vergisi gelirlerinde kayıpların olması ile ilgili olarak, bulgu konusu tespitlerin devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

#### **BULGU 7: Kira Süresi Sona Eren Minibüs Hatlarının Yeniden İhale Edilmeksizin Eski Kira Sözleşmelerinin Uzatılması**

Mülkiyeti belediyeye ait kira süresi sona eren minibüs hatlarının işletme haklarının, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre ihale edilmeksizin eski kira sözleşmeleri üzerinden uzatılarak devam ettirildiği görülmüştür.

İl Trafik Komisyonu tarafından Ardahan İli şehir-içi yolcu taşımacılığı için Arıcılık-şehir merkezi-hastane güzergahına 2 hat, Askeri (jandarma) lojmanlar-karagöl mahallesi-şehir merkezi (hastane) güzergahına 2 hat konulması kararlaştırılmış olup; hatların işletme haklarının kiralaması, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 45'inci maddesi gereğince açık artırma usulü ile 13.09.2002 tarihinde Belediye Meclis Salonu'nda Encümen huzurunda ihale edilmiştir.

Arıcılık-Şehir Merkezi-Hastane güzergahı için tek iştirakçi olduğu görülmüş ve iştirakçisi ile yapılan pazarlık sonucu söz konusu güzergaha ait bir adet hat 7.000,00 TL'ye kiralanmıştır.

Askeri (jandarma) Lojmanlar-Karagöl Mahallesi-Şehir Merkezi güzergahı için iki iştirakçi olduğu görülmüş ve iştirakçilere söz konusu güzergaha ait birer adet hat 7.500,00 TL'ye kiralanmıştır.

İhaleye ilişkin düzenlenen Şartnamenin 7'inci maddesinde, ihale süresinin on yıl olduğu ve sürenin sonunda kira sözleşmesinin kendiliğinden düşeceği hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kiralarda Sözleşme Süresi" başlıklı 64 üncü maddesinde:

*"Kiraya verilecek taşınır ve taşınmaz malların kira süresi, on yıldan çok olamaz..."*

Hükmü yer almaktadır.

Görüldüğü üzere, hem ilgili kanun hükmü hem de yukarıda yer verilen Şartname gereği şehir içi yolcu taşımacılığına ait il trafik komisyonu kararı ile iki ayrı güzegah için konulan toplam dört adet hattın işletme haklarının kiralanmasına ilişkin olarak, 13.09.2002 tarihinde kiralanmış üç adet hattın kira süresinin 13.09.2012 tarihinde sona ermesine karşın süre uzatımı verilmek suretiyle işletme hakkının kiralaması devam ettirilmiştir.

Kira süresi 2012 yılında sona eren üç ayrı minibüs hattı işletme hakkının, Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre yeniden ihale edilmek suretiyle kiraya verilmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Mülkiyeti Belediyemize ait olan minibüs hatlarından on yılı geçen kira süreleri bitmesine rağmen kira süreleri uzatılması ve halen faaliyette olmaları konunun mahkemeye aksetmesinden kaynaklanmakta olup, mahkeme süreci devam ettiği için herhangi bir işlem yapılamaması bu nedenlerden kaynaklanmaktadır. Mahkeme neticelendiğinde gerekli işlemler yapılarak yeniden ihale edilerek kiraya verilecektir."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Bulgu konusu hususa ilişkin olarak, taşınmazlara hakkında mahkeme süreci devam ettiği için herhangi bir işlem yapılamadığı, mahkeme neticelendiğinde yeniden ihale edilerek kiraya verileceği ifade edilmiş olup konunun devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

#### **BULGU 8: Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Paylarının Tahakkuk ve Tahsilinin Yapılmaması**

Belediye sınırları ve mücavir alan içerisinde kanalizasyon tesisi yapımı karşılığında bu hizmetten faydalanan gayrimenkul sahipleri adına katılma payı tahakkuk ettirilmemiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payı" başlıklı 87 nci maddesinde:

*"Belediyelerce ve belediyelere bağlı müesseselerce, aşağıdaki şekilde kanalizasyon tesisi yapılması halinde, bunlardan faydalanan gayrimenkullerin sahiplerinden, Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payı alınır:*

*a) Yeni kanalizasyon tesisi yapılması,*

*b) Mevcut tesislerin sıhhi ve fenni şartlara göre ıslah edilmesi.*

*İki ve daha fazla yol kenarında bulunan gayrimenkuller, hangi yoldaki kanalizasyona bağlanmış ise, payın hesabında o yola ait kanalizasyon giderleri nazara alınır."*

Şeklindeki ifadeden anlaşılacağı üzere, belediye ya da bağlı kuruluşları tarafından yeni kanalizasyon tesisi yapılması ya da mevcut tesislerin ıslahı söz konusu olduğunda bunlardan faydalanan gayrimenkul sahiplerinden söz konusu harcamaya katılım payının alınması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

İzleyen maddelerde ise katılma payının nasıl hesaplanacağı, tahakkuk ettirileceği ve tahsilini düzenlemiştir.

Ayrıca, Harcamalara Katılma Paylarının uygulanmasına ilişkin usul ve esasların ise Maliye, Bayındırlık ve İmar ve İskan Bakanlıklarının görüşü alınarak İçişleri Bakanlığınca düzenlenecek bir yönetmelik ile belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Belediye sınırları içerisinde "Ardahan (Merkez) Kısmi Kanalizasyon Yağmur Suyu İnşaatı Yapım İşi" kapsamında KDV Dahil 9.059.745,64 TL bedel ile 35 Km Kanalizasyon ve 6,72 Km Yağmur Suyu Drenajı inşaatı yapım işinin geçici kabulü 16.12.2016 tarihinde yapılmıştır.

Belediyelerin su ve kanalizasyon altyapı projelerine (SUKAP) belediyelerin altyapısının desteklenmesi (BELDES) projesi kapsamında sağlanan hibe karşılığı tutarın düşüldükten sonra kalan kısmının, Belediye Gelirleri Kanununun Harcamalara Katılma Payları İle İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik hükmü gereği, 1/3'üne karşılık gelen 1.509.957,61 TL'nin bunlardan fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerine yine Yönetmelik hükümlerine göre pay edilip Belediye Encümeni Kararını müteakip tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

Benzer şekilde "Ardahan (Merkez) Kanalizasyon İnşaatı Yapım İşi" kapsamında KDV Dahil 4.986.854,64 TL bedel ile 44 Km Kanalizasyon inşaatı yapım işinin geçici kabulü 02.10.2013 tarihinde yapılmıştır.

Belediyelerin su ve kanalizasyon altyapı projelerine BELDES kapsamında sağlanan hibe karşılığı tutarın düşüldükten sonra kalan kısmının, ilgili Yönetmelik hükmü gereği, 1/3'üne karşılık gelen 831.142,44 TL'nin; bunlardan fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerine yine

Yönetmelik hükümlerine göre pay edilip Belediye Encümeni Kararını müteakip tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu Yönetmeliğin "*Payların İlanı*" başlıklı 19'uncu maddesi:

*"Yukarıdaki maddelerde yazılı esaslara göre hesaplanan Harcamalara Katılma Paylarına ait tahakkuk cetvelleri bir ay süre ile Belediye ilan tahtasında ve varsa belediye ses yayın aracı ile ilan edilir. Tahakkuk cetvellerinde mükelleflerin adı ve soyadı, adresi, payın mahiyeti ile isabet eden katılma payı miktarları belirtilir. Tahakkuk cetvelleri mahalle, cadde ve sokak itibariyle ayrı ayrı düzenlenir.*

*Katılma Payları tutarları mükelleflere ayrıca tebliğ olunur."*

Şeklindedir.

Yönetmeliğin "*Tahsil Şekli*" başlıklı 22 nci maddesinde:

*"Harcamalara Katılma Payları belediyeler veya bunlara bağlı kuruluşlarca, yukarıdaki esaslara göre hesaplanarak ilan ve tebliğ edildikleri yılı izleyen bütçe yılından itibaren 4 yılda bir 4 eşit taksitte tahsil olunur.*

*Taksitlerin her yılın hangi ayında tahsil edileceği belediye meclislerince kararlaştırılarak mükelleflere duyurulur."*

Hükmü yer almaktadır.

Görüldüğü üzere katılma paylarının, Yönetmelik hükümlerine göre hesaplandıktan sonra ilan ve tebliğ edildikleri yılı izleyen bütçe yılından itibaren dört yıl içerisinde dört eşit taksit halinde mükelleflerinden tahsil edilmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Kanalizasyon harcamalarına katılım paylarının tahakkuk ve tahsilinin yapılabilmesi için bunlardan fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerine yönetmeliğe göre pay edilerek, Encümen kararı, gerekli ilanlar ve ilgililere tebliğler yapıldıktan sonra tahsilinin yapılması sağlanacaktır."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Bulgu konusu hususa ilişkin olarak, belediye tarafından yapılan kanalizasyon harcamalarının bunlardan fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerine yönetmeliğe

göre pay edilerek, Encümen kararı, gerekli ilanlar ve ilgililere tebliğler yapıldıktan sonra tahsilinin yapılmasının sağlanacağı ifade edilmiş olup konunun devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

### **BULGU 9: Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Paylarının Tahakkuk ve Tahsilinin Yapılmaması**

Belediye sınırları ve mücavir alan içerisinde içme suyu tesisi yapımı karşılığında dağıtımın yapıldığı sahadaki gayrimenkul sahipleri adına katılma payı tahakkuk ettirilmemiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Payı" başlıklı 88 inci maddesinde:

*"Belediyelerce ve belediyelere bağlı müesseselerce, aşağıdaki şekilde su tesisi yapılması halinde, dağıtımın yapıldığı sahadaki gayrimenkul sahiplerinden, Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Payı alınır:*

a) Yeni içme suyu şebeke tesisi yapılması,

b) Mevcut şebeke tesislerinin tevsi ve ıslahı.

*Birden fazla yol kenarında bulunan gayrimenkullere ait payın hesabında, bunların yalnız suya bağlandıkları yol üzerindeki uzunlukları esas alınır."*

Şeklindeki ifadeden anlaşılacağı üzere, belediye ya da bağlı kuruluşları tarafından yeni içme suyu şebeke tesisi yapılması ya da mevcut tesislerin tevsi ya da ıslahı söz konusu olduğunda dağıtımın yapıldığı sahadaki gayrimenkul sahiplerinden söz konusu harcamaya ilişkin katılım payının alınması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

İzleyen maddelerde ise katılma payının nasıl hesaplanacağı, tahakkuk ettirileceği ve tahsili düzenlemiştir.

Ayrıca, Harcamalara Katılma Paylarının uygulanmasına ilişkin usul ve esasların ise Maliye, Bayındırlık ve İmar ve İskan Bakanlıklarının görüşü alınarak İçişleri Bakanlığınca düzenlenecek bir yönetmelik ile belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Belediye sınırları içerisinde "Ardahan (Merkez) Tarihi Çelik Köprü İçme-suyu Varyant Hattı İnşaatı Yapım İşi" kapsamında KDV Dahil 575.189,24 TL bedel ile 16 atm hdpe boruyla



beton gömlek içinde 87,35 mt. içme suyu şebeke hattı dere geçişi inşaatı yapım işinin geçici kabulü 18.06.2015 tarihinde yapılmıştır.

Belediyelerin su ve kanalizasyon altyapı projelerine (SUKAP), belediyelerin altyapısının desteklenmesi (BELDES) kapsamında sağlanan hibe karşılığı tutarın düşüldükten sonra kalan kısmının, Belediye Gelirleri Kanununun Harcamalara Katılma Payları İle İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik hükmü gereği, 1/3'üne karşılık gelen 95.864,87 TL'nin dağıtımın yapıldığı sahadaki gayrimenkul sahiplerine yine Yönetmelik hükümlerine göre pay edilip Belediye Encümeni Kararını müteakip tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu Yönetmeliğin "*Payların İlanı*" başlıklı 19 uncu maddesi:

*"Yukarıdaki maddelerde yazılı esaslara göre hesaplanan Harcamalara Katılma Paylarına ait tahakkuk cetvelleri bir ay süre ile Belediye ilan tahtasında ve varsa belediye ses yayın aracı ile ilan edilir. tahakkuk cetvellerinde mükelleflerin adı ve soyadı, adresi, payın mahiyeti ile isabet eden katılma payı miktarları belirtilir. Tahakkuk cetvelleri mahalle, cadde ve sokak itibariyle ayrı ayrı düzenlenir.*

*Katılma Payları tutarları mükelleflere ayrıca tebliğ olunur."*

Şeklindedir.

Aynı Yönetmeliğin "*Tahsil Şekli*" başlıklı 22 nci maddesinde:

*"Harcamalara Katılma Payları belediyeler veya bunlara bağlı kuruluşlarca, yukarıdaki esaslara göre hesaplanarak ilan ve tebliğ edildikleri yılı izleyen bütçe yılından itibaren 4 yılda bir 4 eşit taksitte tahsil olunur.*

*Taksitlerin her yılın hangi ayında tahsil edileceği belediye meclislerince kararlaştırılarak mükelleflere duyurulur."*

Hükmü yer almaktadır.

Görüldüğü üzere katılma paylarının Yönetmelik hükümlerine göre hesaplandıktan sonra ilan ve tebliğ edildikleri yılı izleyen bütçe yılından itibaren dört yıl içerisinde dört eşit taksit halinde mükelleflerinden tahsil edilmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Su Tesisleri harcamalarına katılım paylarının tahakkuk ve tahsilinin yapıla bilmesi için bunlardan fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerine yönetmeliğe göre pay edilerek, Encümen kararı, gerekli ilanlar ve ilgililere tebliğler yapıldıktan sonra tahsilinin yapılması sağlanacaktır."

Denilmiştir.

**Sonuç olarak** Bulgu konusu hususa ilişkin olarak, belediye tarafından yapılan su tesisi ve isale hattı harcamalarının bunlardan fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerine yönetmeliğe göre pay edilerek, Encümen kararı, gerekli ilanlar ve ilgililere tebliğler yapıldıktan sonra tahsilinin yapılmasının sağlanacağı ifade edilmiş olup konunun devam edip etmediği müteakip yıl denetimlerinde izlenecektir.

**8. EKLER****Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları****TABLO- ARDAHAN BELEDİYESİ 2016 YILI BİLANÇOSU**

AKTİF		2016 CARİ YIL		2016 CARİ YIL	
		TL		TL	
1	DÖNEN VARLIKLAR	14118485,92	3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	16959201,38
10	HAZIR DEĞERLER	285174,69	30	KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	5737411,32
101	ALINAN ÇEKLER HESABI	0	300	BANKA KREDİLERİ HESABI	5737411,32
102	BANKA HESABI	312370,8	32	FAALİYET BORÇLARI	936478,49
103	VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-128175,01	320	BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	936478,49

109	BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR HESABI	100978,9	33	EMANET YABANCI KAYNAKLAR	1256647,43
12	FAALİYET ALACAKLARI	10459905,13	330	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	809481,89
120	GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	1064344,96	333	EMANETLER HESABI	447165,54
121	GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI	8417975,52	36	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	9028664,14
122	GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR HESABI	78052,6	360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	439381,05
127	DİĞER FAALİYET ALACAKLARI HESABI	899532,05	361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	5050242,55
14	DİĞER ALACAKLAR	20000	362	FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI	2326528,33
140	KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	20000	363	KAMU İDARELERİ PAYLARI HESABI	28154,88

16	ÖN ÖDEMELER	-15584,29	368	VADESİ GEÇMİŞ, ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HESABI	1184357,33
160	İŞ AVANS VE KREDİLERİ HESABI	0	4	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	2868031,84
161	PERSONEL AVANSLARI HESABI	-15084,29	40	UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	2867517,74
162	BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	-500	400	BANKA KREDİLERİ HESABI	2867517,74
165	MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI	0	43	DİĞER BORÇLAR	514,1
19	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	3368990,39	438	KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR HESABI	514,1
190	DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI	3368990,39	5	ÖZ KAYNAKLAR	5712648,94

191	İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI	0	50	NET DEĞER	- 11593812,47
2	DURAN VARLIKLAR	11580889,31	500	NET DEĞER HESABI	- 11593812,47
22	FAALİYET ALACAKLARI	118342,72	57	GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	20036857,19
220	GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	1245	570	GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	20036857,19
222	GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR HESABI	117097,72	58	GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	-2060947,33
227	DİĞER FAALİYET ALACAKLARI HESABI	0	580	GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)	-2060947,33
24	MALİ DURAN VARLIKLAR	496992,17	59	DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	-669448,45
240	MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	496992,17	590	DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	0

25	MADDİ DURAN VARLIKLAR	10965554,42	591	DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI ( - )	-669448,45
250	ARAZİ VE ARSALAR HESABI	165548,75			
251	YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	430434,51			
252	BİNALAR HESABI	6692120,94			
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	51957,6			
254	TAŞITLAR HESABI	669839,76			
255	DEMİRBAŞLAR HESABI	59290,53			
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI ( - )	14087,79			
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	2882274,54			
<b>AKTİF TOPLAMI</b>		25699375,23	<b>PASİF TOPLAMI</b>		25539882,16
9	NAZİM HESAPLAR	3996541,16	9	NAZİM HESAPLAR	3996541,16
90	ÖDENEK HESAPLARI	3996541,16	90	ÖDENEK HESAPLARI	3996541,16

900	GÖNDERİLECEK BÜTÇE ÖDENEKLERİ HESABI	3996541,16	901	BÜTÇE ÖDENEKLERİ HESABI	25040000
91	NAKİT DIŞI TEMİNAT VE KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMET HESAPLARI	0	905	ÖDENEKLİ GİDERLER HESABI	- 21043458,84
910	ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	0	91	NAKİT DIŞI TEMİNAT VE KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMET HESAPLARI	0
			911	ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	0
<b>NAZIM AKTİF TOPLAMI</b>		3996541,16	<b>NAZIM PASİF TOPLAMI</b>		3996541,16
<b>GENEL TOPLAM</b>		29695916,39	<b>GENEL TOPLAM</b>		29536423,32

**TABLO- ARDAHAN BELEDİYESİ 2016 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU**

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap	GİDERİN TÜRÜ	2016 Cari Yılı	Hesap Kodu	Yardımcı Hesap	GELİRİN TÜRÜ	2016 Cari Yılı
	Kod.1		TL		Kod.1		TL



630		<b>GİDERLER HESABI</b>	19985817,81	600		<b>GELİRLER HESABI</b>	19316369,36
630	01	<b>Personel Giderleri</b>	6935092	600	01	<b>Vergi Gelirleri</b>	3139349,44
630	02	<b>Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri</b>	1258806,52	600	02	<b>Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri</b>	4908384,19
630	03	<b>Mal Ve Hizmet Alım Giderleri</b>	7287580,81	600	04	<b>Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler</b>	632000
630	04	<b>Faiz Giderleri</b>	314294,9	600	05	<b>Diğer Gelirler</b>	10636635,73
630	05	<b>Cari Transferler</b>	309203,59	600	11	<b>Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri</b>	0
630	07	<b>Sermaye Transferleri</b>	32171,61				

630	20	Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	0				
630	30	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	3848003,21				
630	99	Diğer Giderler	665,17				
<b>GİDERLER TOPLAMI</b>			<b>19985817,81</b>	<b>GELİRLER TOPLAMI</b>			<b>19316369,36</b>
				<b>FAALİYET SONUCU</b>			<b>-669448,45</b>



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<http://www.sayistay.gov.tr>