



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

TOKAT ZİLE BELEDİYESİ

2021 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2022



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

| | |
|---|----|
| 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ..... | 1 |
| 2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU..... | 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 |

TABLULAR LİSTESİ

| | |
|--|----|
| Tablo 1: Personel Durumu | 2 |
| Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu | 3 |
| Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu | 4 |
| Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu..... | 4 |
| Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri..... | 5 |
| Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2019-2021) Seyri..... | 5 |
| Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler | 6 |
| Tablo 8: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar..... | 20 |
| Tablo 9: Geçiş Hakkına Konu Taşınmazlara İlişkin Tarife | 35 |

KISALTMALAR

EKAP Elektronik Kamu Alım Platformu

KDV Katma Değer Vergisi

SGK Sosyal Güvenlik Kurumu

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Gider Taahhütleri Hesabının Kullanılmaması
2. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Kullanılmaması
3. Çeşitli Taşınır Malların Alındığında Doğrudan Giderleştirilmesi
4. Belediyenin Şirketlerdeki Sermaye Tutarlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi
5. Kamu Kurumlarına Yapılan Bedelsiz Devirlerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi
6. Kamu Kurumlarına Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi
7. Satılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarından Çıkartılmaması
8. Maddi Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmasında Hatalı Uygulamalar
9. Kıdem Tazminatı Karşılıklarıyla İlgili Muhasebe Kayıtlarının Gerçek Durumu Yansıtılmaması
10. Ticari Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması
11. Yapılandırılmış Sosyal Güvenlik Kurumu Borçları ile Vergi Borçlarının Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi

B. Diğer Bulgular

1. Maddi Duran Varlıklara İlişkin Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmeyerek Doğrudan Giderleştirilmesi
2. Belediye Taşınmazlarının İhale Yapılmaksızın Düşük Bedelle Kiraya Verilmesi
3. Kamulaştırılan Taşınmaz Mallara İlişkin Emlak Vergilerinin Takip Edilmemesi
4. Eğlence Vergisi Alınması Gereken Bazı İşletmelere Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmemesi
5. Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi

6. İşyeri Açma İzni Olmadan Faaliyette Bulunan İşletmelere Gerekli Yaptırımların Uygulanmaması

7. Kamu İhale Kanunu'na Göre Doğrudan Temin Suretiyle Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP) Kaydedilmemesi

8. Kanuni Muafiyet Olduğu Halde Çeşitli Vergi ve Fon Ödemelerinde Bulunulması

9. Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Belirlenmemesi

10. Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

Kamu İdaresinin temel mevzuatı 5393 sayılı Belediye Kanunu olup bu Kanun'da kurumun görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. 5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracağı, bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'da Belediye organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 16 üyeden oluşmaktadır.

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

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

Tokat Zile Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 11 birim belirlenmiştir. Bunlar, Destek Hizmetleri Müdürlüğü, Emlak ve İstimlak Müdürlüğü, Fen İşleri Müdürlüğü, İtfaiye Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Mezbaha Müdürlüğü, Park ve Bahçeler Müdürlüğü, Şehiriçi Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü, Temizlik İşleri Müdürlüğü, Yazı İşleri Müdürlüğü ve Zabıta Müdürlüğü'dür. Başkana bağlı memurlar arasından atanan Başkan Yardımcısı bulunmazken, Meclis üyelerinden atanan 1 Başkan Yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 11 Hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

Tablo 1: Personel Durumu

| Personel İstihdam Türü | İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı | Dolu Kadro Sayısı |
|---|---------------------------------|-------------------|
| Memur | 140 | 18 |
| Sözleşmeli Personel | - | 14 |
| Kadrolu İşçi | 80 | 84 |
| Geçici İşçi | - | - |
| Toplam | 220 | 116 |
| 696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel | | 162 |

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu 1 şirket bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

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

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

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

Tablo 2: 2021 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

| E-Ko d1 | Giderin Türü | Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL) | Bütçe İle Verilen Ödenek (TL) | Eklene n / Düşülen Ödenek (TL) | Ödenek Toplamı (TL) | Bütçe Gideri Toplamı (TL) | İptal Edilen Ödenek (TL) | Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL) |
|---------------|--|-------------------------------------|-------------------------------|--------------------------------|----------------------|---------------------------|--------------------------|----------------------------------|
| 01 | Personel Giderleri | - | 11.803.500,00 | 1.948.000,00 | 13.751.500,00 | 13.181.493,27 | 570.006,73 | |
| 02 | Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri | - | 2.269.500,00 | 105.000,00 | 2.374.500,00 | 2.273.571,58 | 100.928,42 | |
| 03 | Mal ve Hizmet Alım Giderleri | - | 27.567.000,00 | 2.607.000,00 | 30.174.000,00 | 29.441.414,14 | 732.585,86 | |
| 04 | Faiz Giderleri | - | 3.893.000,00 | - | 3.893.000,00 | 3.892.635,99 | 364,01 | |
| 05 | Cari Transferler | - | 306.000,00 | 200.000,00 | 506.000,00 | 459.191,26 | 46.808,74 | |
| 06 | Sermaye Giderleri | - | 2.300.000,00 | 140.000,00 | 2.440.000,00 | 2.416.384,63 | 23.615,37 | |
| 07 | Sermaye Transferleri | - | 861.000,00 | - | 861.000,00 | 814.473,31 | 46.526,69 | |
| 08 | Borç Verme | - | - | - | - | - | - | |
| 09 | Yedek Ödenek | - | 5.000.000,00 | 5.000.000,00 | 0,00 | 0,00 | - | |
| Toplam | | | 54.000.000,00 | 0 | 54.000.000,00 | 52.479.164,18 | 1.520.835,82 | |

Tokat Zile Belediyesinin 2021 mali yılı bütçesi ile 54.000.000,00 TL ödenek

öngörülmüş olup yıl içinde eklenen ve düşülen ödenekle birlikte 2021 yılı ödenek toplamı yine 54.000.000,00 TL olarak kalmıştır. Yıl içinde 52.479.164,18 TL bütçe gideri yapılmış, 1.520.835,82 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3: 2021 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

| Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu | Bütçe Gelir Tahmini (TL) | Tahsilat Tutarı (TL) | Red ve İadeler (TL) | Net Tahsilat (TL) | Gerçekleşme Yüzdesi (%) |
|------------------------------------|--------------------------|----------------------|---------------------|----------------------|-------------------------|
| 01- Vergi Gelirleri | 3.303.000,00 | 3.673.731,67 | - | 3.673.731,67 | 111,22 |
| 03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri | 10.572.000,00 | 8.753.100,65 | - | 8.753.100,65 | 82,79 |
| 04- Alınan Bağış ve Yardımlar | - | - | - | - | - |
| 05- Diğer Gelirler | 39.125.000,00 | 42.513.541,00 | - | 42.513.541,00 | 108,66 |
| 06- Sermaye Gelirleri | 1.000.000,00 | 1.228.778,20 | - | 1.228.778,20 | 122,88 |
| 08-Alacaklardan Tahsilat | - | - | - | - | - |
| 09- Red ve İadeler | - | - | - | - | - |
| Toplam | 54.000.000,00 | 56.169.151,52 | - | 56.169.151,52 | 104,01 |

Buna göre 2021 yılında net bütçe geliri %104,01 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri (%111,22), diğer gelirler (%108,66) ve sermaye gelirleri (%122,88) beklenenin üstünde, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%82,79) ise beklenenin altında gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2021 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

| Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu | Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL) | Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL) | Gerçekleşme Yüzdesi (%) |
|--|--------------------------------|---------------------------------------|-------------------------|
| 01- Personel Giderleri | 11.803.500,00 | 13.181.493,27 | 111,67 |
| 02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri | 2.269.500,00 | 2.273.571,58 | 100,18 |
| 03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri | 27.567.000,00 | 29.441.414,14 | 106,80 |
| 04- Faiz Gideri | 3.893.000,00 | 3.892.635,99 | 99,99 |
| 05- Cari Transferler | 306.000,00 | 459.191,26 | 150,06 |
| 06- Sermaye Giderleri | 2.300.000,00 | 2.416.384,63 | 105,06 |
| 07- Sermaye Transferleri | 861.000,00 | 814.473,31 | 94,59 |
| 08- Borç Verme | - | - | - |
| 09- Yedek Ödenekler | 5.000.000,00 | 0,00 | 0 |

| | | | |
|---------------|----------------------|----------------------|--------------|
| Toplam | 54.000.000,00 | 52.479.164,18 | 97,18 |
|---------------|----------------------|----------------------|--------------|

Buna göre 2021 yılında bütçe giderleri %97,18 seviyesinde gerçekleşmiştir. Personel (%111,67), mal ve hizmet alımları (%106,80) ve sermaye (%105,06) giderleri ile cari transferler (%150,06) başlangıç bütçesinde öngörülen tutarları aşmıştır. Sermaye transferleri ise (%94,59) beklenenin altında gerçekleşmiştir.

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

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

| Bütçe Gelirinin Çeşidi | 2019 Yılı (TL) (A) | 2020 Yılı (TL) (B) | 2021 Yılı (TL) (C) | 2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A] | 2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B] |
|--|--------------------------|--------------------------|--------------------------|---|---|
| Vergi Gelirleri | 2.184.695,26 | 2.640.920,84 | 3.673.731,67 | 20,88 | 39,10 |
| Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri | 7.997.629,28 | 7.280.643,16 | 8.753.100,65 | -8,96 | 20,22 |
| Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler | 2.733.730,00 | - | - | | |
| Diğer Gelirler | 26.581.919,49 | 30.570.521,78 | 42.513.541,00 | 15 | 39,06 |
| Sermaye Gelirleri | 3.582.808,00 | 1.534.392,00 | 1.228.778,20 | -57,17 | -19,91 |
| Toplam | 43.080.775,03 | 42.026.477,78 | 56.169.151,52 | -2,44 | 33,65 |
| Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-) | | | | - | - |
| Net Toplam | 43.080.775,03 | 42.026.477,78 | 56.169.151,52 | -2,44 | 33,65 |

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2021 yılında gelirler bir önceki yıla göre 14.142.673,74 TL'lik (%33,65) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirleri (1.032.810,83 TL) ve diğer gelirlerde (11.943.019,22 TL) %39'luk bir artış ile sermaye gelirlerinde 305.613,80 TL'lik bir azalış (%19,91) bulunmaktadır.

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

| Bütçe Giderinin Çeşidi | 2019 Yılı (TL) (A) | 2020 Yılı (TL) (B) | 2021 Yılı (TL) (C) | 2020-2019 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A] | 2021-2020 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B] |
|------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|---|---|
| Personel Giderleri | 15.475.375,97 | 19.336.063,92 | 13.181.493,27 | 24,94 | -31,82 |
| SGK Devlet Prim Giderleri | 2.079.204,08 | 2.092.837,51 | 2.273.571,58 | 0,6 | 8 |
| Mal ve Hizmet Alım Giderleri | 10.760.080,20 | 10.847.029,94 | 29.441.414,14 | 0,8 | 171,42 |
| Faiz Giderleri | 4.470.838,12 | 3.632.643,42 | 3.892.635,99 | -18,75 | 7 |
| Cari Transferler | 191.153,58 | 516.725,58 | 459.191,26 | 170,32 | -11,13 |
| Sermaye Giderleri | 3.959.174,63 | 584.136,38 | 2.416.384,63 | -85,24 | 313,66 |
| Sermaye Transferleri | - | - | 814.473,31 | | |

| | | | | | |
|---------------|----------------------|----------------------|----------------------|------------|--------------|
| Toplam | 36.935.826,58 | 37.009.436,75 | 52.479.164,18 | 0,2 | 41,80 |
|---------------|----------------------|----------------------|----------------------|------------|--------------|

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2021 yılında 2020 yılına göre 15.469.727,43 TL (%41,80) oranından artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2021 yılında mal ve hizmet alımı 18.594.384,20 TL (%171,42) ile sermaye giderlerinin 1.832.248,25 TL (%313,66) arttığı ve daha önceki yıllarda olmayan sermaye transferleri 814.473,31 TL görülmektedir. Diğer taraftan, personel giderleri 6.154.570,65 TL (%31,82) ve cari transferlerde 57.534,32 TL (%11,13) bir azalış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2021 yılı Faaliyet Gideri 77.766.323,26 TL, Faaliyet Geliri 57.833.898,28 TL olup Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu ise 19.932.424,98 TL olarak gerçekleşmiştir.

Tokat Zile Belediyesinin doğrudan 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 | Zile Turizm Otelcilik İnş.San. A.Ş. | 450.000,00 | 450.000,00 | 100 |

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Tokat Zile 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 itibariyle belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir.

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

- a) Mizan cetveli
- b) Temel mali tablolar
 - 1) Bilanço
 - 2) Faaliyet sonuçları tablosu
 - 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer mali tablolar
 - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
 - 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
 - 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
 - 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
 - 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
 - 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

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

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

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

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 5'inci kısmında düzenlenmiştir. İç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve

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

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 Esasların 5’inci maddesinde, iç kontrol standartlarının, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenip yayımlanacağı, kamu idarelerinin, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü bulunduğu, ayrıca Kanun’a ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği belirtilmiştir.

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

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili diğer mevzuat uyarınca, Tokat Belediyesince Kamu İç Kontrol Sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi çalışmaları mevzuata uygun olarak başlatılmamış ve Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

İç kontrol ortamının bir unsuru olan İç Denetim Birimi henüz oluşturulmamış olup, iç denetçi ataması da yapılmamıştır.

Sonuç olarak Tokat Zile Belediyesinin iç kontrol sistemine ilişkin yürüttüğü faaliyetler ve ulaştığı sonuçlar değerlendirildiğinde; bazı faaliyetlerin başlangıç aşamasında olduğu, bazı faaliyetlere ilişkin ise henüz bir çalışma başlatılmadığı görülmüş olup iç kontrol sisteminin sağlıklı bir şekilde kurulup geliştirilmesi için gerekli çalışmaların yapılmasının önem arz ettiği değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Tokat Zile Belediyesi'nin 2021 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Gider Taahhütleri Hesabının Kullanılmaması

İdare tarafından yapılan sözleşmelere ilişkin taahhüt kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 92 Taahhüt hesaplarını düzenleyen 448'inci maddesinde aynen;

"(1) Bu hesap grubu, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütleri, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin ve kamu-özel iş birliği modeli çerçevesinde girişilen taahhütler, bunlara yapılan ilaveler, fiyat güncellemeleri ile bunlardan yerine getirilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır.

(2) Bu grup aşağıdaki hesaplardan oluşur;

920 Gider Taahhütleri Hesabı

921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı

922 Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabı

923 Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabı” denilmektedir.

Mezkur Yönetmeliğin hesap grubuna ilişkin işlemleri düzenleyen 449’uncu maddesinde ise ihale mevzuatına göre ihale işlemleri tamamlanarak mal ve hizmet alımı ve yapım işleri için yapılan sözleşmelere ilişkin olarak hazırlanan ihale dosyasının iki nüshasının düzenlenecek ilk hakedişle birlikte muhasebe birimine verileceği, muhasebe birimince bu sözleşmelere dayanılarak taahhüt tutarının, taahhüt kartına yazılacağı ve gider taahhütleri hesabına kaydedileceği hususları düzenlenmiştir.

Yine aynı Yönetmeliğin 920 Gider Taahhütleri Hesabının niteliğini düzenleyen 450’nci maddesinde de bu hesabın yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen ve mevzuatı gereğince bunlara ilave edilen taahhüt tutarlarıyla bunlardan yerine getirilenler ve feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılacağı; 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının niteliğini düzenleyen 452’nci maddesinde de bu hesaba gider taahhütleri hesabına borç ve alacak yazılan tutarların kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütleri için taahhüt kartı düzenlenmediği, taahhüt tutarlarının da 920 Gider Taahhütleri Hesabı ile 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabında izlenmediği, böylece bu hesapların hatalı bilgi içerdiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 2: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının Kullanılmaması

Çeşitli şekillerde kayıtlardan çıkarılmış olan maddi duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında, bu maddi duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarının ise 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 197’nci maddesinde 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kullanım amacı *"Bu hesap, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılır."*

şeklinde açıklanmıştır. Aynı Yönetmelik'in 201'inci maddesinde ise 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanım amacı "*Bu hesap, diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan hesaplarda kayıtlı amortisman tabi duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarını izlemek için kullanılır.*" şeklinde açıklanmıştır.

Mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitirdiği için taşınır kayıtlarından çıkarılan maddi duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında, bu taşınırlar için daha önce ayrılmış amortisman tutarlarının ise 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede Belediyenin söz konusu muhasebe hesaplarını kullanmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 3: Çeşitli Taşınır Malların Alındığında Doğrudan Giderleştirilmesi

Belediye tarafından satın alınan çeşitli ilk madde ve malzemeler ile demirbaşların alındığı anda giderleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "150 İlk madde ve malzeme" başlıklı 115'inci maddesinde; bu hesabın, kurumlarca satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak veya tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzemelerin bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tüketilecek veya paraya çevrilecek varlıklar için kullanılacağı, 116'ncı maddesinde ise tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemelerin bu hesaba alacak, 630 Giderler hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmeliğin "253 Tesis, makine ve cihazlar hesabı" başlıklı 194'üncü maddesinde; bu hesabın kurumların faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan büro makine ve cihazları hariç her türlü makine, tesis ve cihazlar ile bunların eklentileri ve yükleme, boşaltma, aktarma makine ve gereçlerinin izlenmesi için kullanılacağı, "255 Demirbaşlar hesabı" başlıklı 198'inci maddesinde ise; bu hesabın kurum faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Belediye tarafından satın alınan taşınır malların ilgili varlık hesaplarına alınması, kullanıldıkça giderleştirilmesi gerekmektedir. Ancak Belediye tarafından satın alınan bazı taşınırların ilgili varlık hesabına alınmadan giderleştirildiği tespit edilmiştir. Örneğin yıl içerisinde kırtasiye alımı yapılmış 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabına kaydedilmeden giderleştirilmiş; çim biçme makinası ve bilgisayar gibi dayanıklı taşınırlar edinilmesi rağmen duran varlık hesaplarına alınmadan giderleştirilmiştir.

Bu itibarla, Belediye tarafından edinilen ilk madde ve malzemeler ile dayanıklı taşınırların ilgili varlık hesabına alınması, ilk madde ve malzemeler kullanıma verildikçe, dayanıklı taşınırlar için ise faydalı ömrü boyunca her yıl amortisman ayırmak suretiyle giderlestirmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 4: Belediyenin Şirketlerdeki Sermaye Tutarlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Kurumun ortağı olduğu şirketlerde bulunan toplam sermaye tutarı ile 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının uyuşmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 241 Mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 181'inci maddesinde; bu hesabın, mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zarar ile bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmektedir.

Aynı yönetmeliğin 182'inci maddesinde ise;

“Mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabına ilişkin işlemler aşağıda gösterilmiştir.

a) Mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nominal sermaye ve gerekse ayni sermaye transferi şeklindeki iştirakler gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedilir. Sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklindeki katılımlardan bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerekir...” denilmektedir.

İdarenin 1 adet şirkette ortaklığı bulunmaktadır ve bu şirketteki toplam sermaye miktarı 450.000,00 TL'dir. Yukarıdaki yönetmelik hükümlerinden anlaşılacağı üzere belediyenin muhasebe kayıtlarında 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının 450.000,00 TL borç bakiyesi vermesi gerekirken 10.000,00 TL borç bakiyesi bulunmaktadır. Dolayısıyla hatalı muhasebeleştirme sebebiyle idarenin 2021 yılı mali tablolarında 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı 440.000,00 TL eksik görünmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 5: Kamu Kurumlarına Yapılan Bedelsiz Devirlerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi

Kurumca yapılan bedelsiz devirlerin incelenmesi sonucu; söz konusu devirlerin muhasebeleştirilmemesi nedeniyle mali tablolarda yer alan 250 Arazi ve Arsalar Hesabında hataya sebep olunduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "250 Arazi ve arsalar hesabı- Hesabın niteliği" başlıklı 188'inci maddesinde;

"(1) Arazi ve arsalar hesabı, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır." denilmiştir.

"Hesabın işleyişi" başlıklı 189'uncu maddesinde ise;

"...

b) Alacak

...

7) Kurumca diğer kamu idarelerine bedelsiz olarak devredilen arsa ve araziler kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir." hükümlerine yer verilmiştir.

İdare taşınmazlarının bedelsiz devire konu olması durumunda yukarıda belirtildiği şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Belirtilen muhasebe kaydının yapılmaması durumunda mali tabloların hatalı bilgi içereceği açıktır.

İdarenin 2021 yılı hesabının incelenmesi neticesinde; 2021 yılına kadar İdarece diğer kamu kurumlarına bedelsiz olarak 8 adet arsa devredildiği ve devir işlemlerinin muhasebe kayıtlarında izlenmediği tespit edilmiştir. Ancak İdarenin yaptığı söz konusu işlemlerin mali tablolar üzerinden izlenebilmesi için yukarıda bahsedilen muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Bedelsiz devir işlemlerinin muhasebeleştirilmemesi nedeniyle mali tablolarda yer alan 250 Arazi ve Arsalar Hesabında hataya sebep olunmuştur.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 6: Kamu Kurumlarına Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi

İdare tarafından diğer kamu kurumlarına yapılan tahsislerin muhasebe kayıtlarında takip edilmediği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "252 Binalar hesabı"nın "Hesabın niteliği" başlıklı 192'nci maddesinde;

"Binalar hesabı, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

"Hesabın işleyişi" başlıklı 193'üncü maddesinde ise;

"Tahsise konu edilen binalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilir." ifadesi yer almaktadır.

Yine, mezkûr Yönetmeliğin "257 Birikmiş Amortismanlar hesabı -Hesabın işleyişi" başlıklı 203'üncü maddesinde;

"...

b) Borç

1) *Amortismana tabi tutulduktan sonra her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılan maddi duran varlık tutarlarının ayrılan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.*

2) *Tahsise konu edilen taşınmazlar, tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 500-Net Değer Hesabına borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.”* denilmektedir.

İdare taşınmazlarının tahsise konu olması durumunda yukarıda belirtildiği şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Belirtilen muhasebe kaydının yapılmaması durumunda mali tabloların hatalı bilgi içereceği açıktır.

İdarenin yılı hesabının incelenmesi neticesinde; 2021 yılına kadar İdarece diğer kamu kurumlarına bir adet binanın tahsis edildiği ve tahsis işlemlerinin muhasebe kayıtlarında izlenmediği tespit edilmiştir. Ancak İdarenin yaptığı tahsislerin mali tablolar üzerinden izlenebilmesi için yukarıda bahsedilen muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Tahsis işlemlerinin muhasebeleştirilmemesi nedeniyle mali tablolarda yer alan; 252 Binalar Hesabı ile 257 Birikmiş Amortismanlar hesabında hataya sebep olunmuştur.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 7: Satılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarından Çıkarılmaması

Kurumun taşınmaz satışlarının incelenmesi sonucu, satışı yapılan çeşitli vasıflardaki taşınmazların muhasebe kayıtlarından çıkarılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “250 Arazi ve arsalar hesabı”nın “Hesabın niteliği” başlıklı 188'inci maddesinde;

“(1) Arazi ve arsalar hesabı, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.” denilmektedir.

“Hesabın işleyişi” başlıklı 189'uncu maddesinde ise;

“... ”

b) Alacak

1) Satılan arsa ve arazilerin, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, satış bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz fark 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedeli 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.” ifadesi yer almaktadır.

Yine, mezkur Yönetmeliğin "252 Binalar hesabı"nın "Hesabın niteliği" başlıklı 192'nci maddesinde;

“Binalar hesabı, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.” ifadesi yer almış,

“Hesabın işleyişi” başlıklı 193'üncü maddesinde ise;

“b) Alacak

1) Satılan binaların, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, ayrılmış olan amortisman tutarları 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumsuz fark ve mevzuatı gereğince diğer kamu idareleri adına ayrılan paylar 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedelinden bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutar 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Taksitle satılan binaların, kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedelinden doğan alacaklar ilgisine göre 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı veya 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına, ayrılmış olan amortisman tutarları 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumsuz fark 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.” hükümlerine yer verilmiştir.

İdare taşınmazlarının satılması durumunda yukarıda belirtildiği şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Belirtilen muhasebe kaydının yapılmaması durumunda mali tabloların hatalı bilgi içereceği açıktır.

İdarenin 2021 yılı hesabının incelenmesi neticesinde; 3 adet bina ve 2 adet arsa satışı gerçekleştirildiği ve söz konusu satışların muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Satış işlemlerinin muhasebeleştirilmemesi nedeniyle mali tablolarda yer alan; 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252 Binalar Hesabı ve 600 Gelirler Hesabında hataya sebep olunmuştur.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 8: Maddi Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmasında Hatalı Uygulamalar

Muhasebe kayıtları ve mali tabloların incelenmesinde aşağıda ayrıntısı gösterilen maddi duran varlıklar için amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi Duran Varlıklar hesap grubu ile ilgili ve "Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 187'nci maddesinin (ç) bendinde, amortisman tabi varlıkların neler olduğu, bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarına ilişkin esas ve usullerin Maliye Bakanlığınca belirleneceği, ayrılan amortismanların nasıl muhasebeleştirileceği ve varlıkların amortisman hesaplanmasına esas alınacak değerinin nasıl tespit edileceği ile ilgili hususlar hüküm altına alınmıştır.

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

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Varlıklara ilişkin ilkeler" başlıklı 9'uncu maddesinin 1/d bendinde de; "*Bilançoda duran varlıklar ana hesap grubu içinde yer alan maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer duran varlıkların maliyetlerini, bunlardan yararlanan dönemlere dağıtmak amacıyla, her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları bilançoda ayrıca gösterilir.*" denildikten sonra hangi duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin esas ve usuller ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirleneceği hususu aynı Yönetmelik'in 29'uncu maddesinde hükme bağlanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin amortisman işlemlerine ilişkin hükümlerinde belirtilen, Maliye Bakanlığına

tanınan amortisman süre, yöntem ve oranlarını belirleme yetkisi ise Bakanlığın Vergi Usul Kanunu'nun 318'inci maddesindeki yetkisinden gelmektedir. Maliye Bakanlığı bu yetkisini 333, 339, 365, 389, 399 ve 418 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri çıkartarak kullanmış ve tebliğ eki listelerde amortisman uygulamasına ilişkin gerekli açıklamalara yer vermiştir.

Amortisman ve tükenme payı ayrılmasına ilişkin usul ve esaslar ile, uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının neler olacağı ise 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan "Amortisman ve Tükenme Payları" başlıklı 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nde açıklanmıştır.

Yukarıda açıklanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile bahsi geçen Vergi Usul Kanunu Tebliğleri ve Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin söz konusu hükümleri dikkate alındığında idarenin amortisman işlemlerine ilişkin aşağıdaki husus tespit edilmiştir;

Tablo 8: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar

| Varlık Hesap Kodu | Hesap Adı | Kayıtlı Varlıkların Değeri (TL) |
|-------------------|-------------------------------------|---------------------------------|
| 251.07.00.00.00 | Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabi | 56.132,20 |
| 251.01.03.00.00 | Su İsale Hatları | 875.393,52 |
| 251.01.04.00.00 | Kanalizasyon Hatları | 426.847,44 |
| 251.01.07.00.00 | Yollar | 45.392.938,70 |
| 252.01.01.01.99 | Diğer | 9.456.756,85 |
| 253.02.01.00.00 | Tarım ve Ormancılık Makineleri | 109.765,00 |
| 254.01.06.00.00 | Mopet ve Motosikletler | 11.771,00 |

İdarenin maddi varlıklarından bir kısmı için amortisman ayrılmaması 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabını etkilemektedir.

Ayrıca, hatalı amortisman uygulaması sonucu; Giderler Hesabına yansımaları gereken amortisman giderleri kadar 630 Giderler Hesabı, Dönem sonunda 630 Giderler Hesabının yansımaları sonucu oluşacak faaliyet sonuçlarını gösteren 690 Faaliyet Sonuçları Hesabı ile faaliyet sonuçlarının bakiyeleri üzerinden değerlendirilecek dönem faaliyet sonucunu gösteren 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ya da 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu

Hesabı (-) ayrılması gereken amortisman tutarları ya da fazla ayrılan amortisman tutarları kadar hatalı sonuç vermektedir.

Yılı dönem faaliyet sonucuna göre, yılı geçtikten sonra önceki yıllar faaliyet sonuçlarını takip etmek için kullanılan 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ya da 580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-) ile geçmiş yıllar olumlu ya da olumsuz faaliyet sonuçlarının 5 yıl sonunda net değere aktarılması gerektiğinden, 5 yıllık süreyi doldurmuş geçmiş dönemler için 500 Net Değer Hesabı da amortisman ayrılmamasından etkilenen diğer hesaplardır.

Sonuç olarak; amortisman ve tükenme payı ayrılması gereken maddi duran varlıkların bir kısmı için amortisman ayrılmamasından dolayı idarenin yıl içinde ve yıl sonunda düzenlenen mali tablolarında 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-), 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ve 500 Net Değer Hesabı gerçeği yansıtmamaktadır.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 9: Kıdem Tazminatı Karşılıklarıyla İlgili Muhasebe Kayıtlarının Gerçek Durumu Yansıtmaması

Kurum tarafından istihdam edilen sürekli işçilere ait kıdem tazminatı karşılıklarının muhasebe kayıtlarında eksik izlendiği görülmüştür.

1475 sayılı İş Kanunu'nun yürürlüğü devam eden "Kıdem Tazminatı" başlıklı 14'üncü maddesinde bu Kanun'a tabi işçilerin hizmet akitlerinin feshedilmesi veya kadının evlendiği tarihten itibaren bir yıl içerisinde kendi arzusu ile sona erdirmesi veya işçinin ölümü sebebiyle son bulması hallerinde işçinin işe başladığı tarihten itibaren hizmet akdinin devamı süresince her geçen tam yıl için işverence işçiye 30 günlük ücreti tutarında kıdem tazminatı ödeneceği, bir yıldan artan süreler için de aynı oran üzerinden ödeme yapılacağı; aynı maddenin devamında da kıdem tazminatının hesaplanmasının son ücret üzerinden yapılacağı hususları düzenlenmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının niteliği düzenleyen 281'inci maddesinde bu hesabın faaliyet dönemi içinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı; aynı Yönetmeliğin 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının niteliğini düzenleyen 330'uncu maddesinde ise bu hesabın ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı hükme bağlanmıştır.

Belediyenin muhasebe kayıtları incelendiğinde 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında 492.365,06 TL, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında ise 852.634,94 TL bulunmaktadır. Belediyede 84 adet kadrolu işçi bulunmasına rağmen bu işçilere ait kıdem tazminatı karşılıklarının muhasebe kayıtlarında eksik izlendiği görülmüştür. Ayrıca yıl içerisinde emekli olan işçilere kıdem tazminatı ödenmesine rağmen 372 no.lu hesaptan çıkış yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, sürekli işçilere ait kıdem tazminatı karşılıklarının muhasebe kayıtlarında eksik izlenmesi sonucu 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının hatalı bilgi içerdiği görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

BULGU 10: Ticari Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması

Ticari faaliyet kapsamına girmeyen mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin ödenen Katma Değer Vergisinin (KDV) indirim konusu yapılamayacak olmasına rağmen 191 İndirilecek KDV Hesabına kaydedilmek suretiyle 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 KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin verginin konusuna ilişkin "Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı (I/B-2) bölümünde;

"3065 sayılı Kanununun (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" düzenlemesi yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 153'üncü maddesinde, mahalli idarelerin bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmete ilişkin olarak ödemiş oldukları katma değer vergisini indirim konusu yapacakları, bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen katma değer vergisinin ise indirim konusu yapılmayacağı ve bu tutarların ilgili gider veya varlık hesabının maliyet bedeline ilave edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince; belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun faaliyetlerinin verginin konusuna dâhil edilmemesi, ancak ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet niteliğindeki iş ve işlemlerinin verginin konusuna dâhil edilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla belediyenin satışa konu olmayan mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için ödediği KDV'nin indirim konusu yapılmaması, indirim konusu yapılmayacak bu tutarların 630 Giderler Hesabına ya da ilgili varlık veya stoklar hesabının maliyetine eklenerek kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Belediyenin 2021 yılı içerisinde 191 İndirilecek KDV Hesabına, 2.179.298,49 TL tutarında kayıt yaptığı tespit edilmiştir. 191 İndirilecek KDV Hesabına yapılan hatalı kayıt tutarının ay sonlarında 191 İndirilecek KDV Hesabı ile 391 Hesaplanan KDV Hesabından mahsup edilmesi sonucu, 190 Devreden KDV Hesabına devredilmesine, dolayısıyla bu hesabın olması gerekenden yüksek tutarda yer almasına neden olmaktadır.

Bu itibarla, indirim konusu yapılamayacak işlemlere ilişkin KDV tutarlarının 630 Giderler Hesabı veya ilgili varlık veya stoklar hesabının maliyetine eklenerek kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 11: Yapılandırılmış Sosyal Güvenlik Kurumu Borçları ile Vergi Borçlarının Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi

Belediye tarafından yapılandırma kanunlarına göre yapılandırılmış vergi ve Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) borçlarının muhasebe kayıtlarında izlenmediği görülmüştür

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler hesabının niteliğini düzenleyen 278'inci maddesinde bu hesabın kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve diğer yükümlülükler ile ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerin erteleme veya taksitlendirme vadesinin bir yılı aşmayan kısımlarının izlenmesi için kullanılacağı hususu düzenlenmiştir.

Mezkur Yönetmelik'in 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabının niteliğini düzenleyen 322'nci maddesinde de bu hesabın kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksitide bağlanmış olup bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede yapılandırılan SGK ve vergi borçlarının 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı ile 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenmemesi sonucu bu hesapların toplam 34.369.967,60 TL tutarında hatalı bilgi içerdiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Maddi Duran Varlıklara İlişkin Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmeyerek Doğrudan Giderleştirilmesi

Maddi duran varlıklara yönelik yapılan değer artırıcı nitelikteki harcamaların ilgili maddi duran varlık hesaplarında izlenmeyerek doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesine göre; maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyetin, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilmesi ve amortisman hesaplamasında dikkate alınması gereklidir.

“Amortisman ve Tükenme Payları” başlıklı 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesine göre; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için gerçekleştirilen 34.000 TL'yi aşan harcamalar, değer artırıcı harcamalar olarak belirlenmiş olup, bu harcamalar varlığın değerine eklenerek muhasebeleştirilmelidir.

Ancak uygulamada farklı zamanlarda ve 3 ayrı işlemde gerçekleştirilen 34.000 TL'nin üzerinde kalan toplam 216.586,00 TL harcama, değer artırıcı harcama olarak taşınmazların değerine eklenmeksizin giderleştirilmiştir.

Yapılan değer artırıcı harcamaların taşınmazların değerine eklenmemesi nedeniyle mali tablolarında; 252 Binalar Hesabı 216.586,00 TL eksik, 630 Giderler Hesabı 216.586,00 TL fazla olarak görünmektedir. Maddi duran varlıklar için gerçekleştirilen değer artırıcı nitelikteki harcamaların ilgili maddi duran varlık hesaplarında izlenilmesi gereklidir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 2: Belediye Taşınmazlarının İhale Yapılmaksızın Düşük Bedelle Kiraya Verilmesi

Kurumun kiraya verdiği taşınmazlara ilişkin yapılan incelemelerde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na aykırı olarak taşınmazların ihalesiz kiraya verildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun “Kapsam” başlıklı 1'inci maddesinde;

“Genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür” denilmekte, aynı kanunun “İhale usullerinin neler olduğu” başlıklı 35’inci maddesinde ise ihale usulleri tediyen sayılarak, işin gereğine göre bu usullerden hangisinin uygulanacağı bu Kanun hükümlerine uyularak idarelerince tespit edileceği belirtilmektedir.

Aynı Kanunun “İhale usullerinin neler olduğu” başlıklı 35’inci maddesinde ihale usulleri tediyen sayılmış ve işin gereğine göre bu usullerden hangisinin uygulanacağı bu Kanun hükümlerine uyularak idarelerince tespit edileceği belirtilmiştir.

İdare bir adet taşınmaz bir meslek odasına, yine bir adet taşınmazı ise bir derneğe, her biri için yıllık 1,00 TL’lik sembolik bedel karşılığı kiraya vermiştir. Ancak idare tarafından adı geçen yerlerin, yukarıdaki mevzuat hükümleri çerçevesinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu çerçevesinde ihale edilmeleri gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 3: Kamulaştırılan Taşınmaz Mallara İlişkin Emlak Vergilerinin Takip Edilmemesi

Belediye sınırları içerisinde yapılan kamulaştırma işlemlerinin Tapu Müdürlüğü nezdinde takibinin yapılmadığı görülmüştür.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu’nun “Kamulaştırma bedelinin mahkemece tespiti ve taşınmaz malın idare adına tescili” başlıklı 10’uncu maddesinde; kamulaştırmadan dolayı yapılan tescil ve terkin işlemleri sırasında mal sahiplerinin bu taşınmaz mal nedeniyle vergi ilişkisinin aranmayacağı, ancak tapu dairesinin durumu ilgili vergi dairesine bildireceği hüküm altına alınmıştır. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun 37’nci maddesinde “Vergi dairesi” tabiri, belediyeleri ifade eder denilmektedir.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu’nun “Vergilendirme” başlıklı 39’uncu maddesinde; kamulaştırılan taşınmazın kamulaştırıldığı yıla ait emlak vergisi tarhına esas olan vergi değerinin, kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olması halinde bu fark üzerinden cezalı emlak vergisi tarhiyatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Ayrıca Emlak Vergisi beyannamesinin ek süreye rağmen verilmemiş olması halinde, kesinleşen kamulaştırma

bedelinin kamulaştırmanın yapıldığı yıla ait vergi değeri yerine geçeceği ve bu değer üzerinden cezalı Emlak Vergisi tarhiyatı yapılacağı ifade edilmiştir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Bildirim verme ve süresi" başlıklı 23'üncü maddesinde; bu Kanun'un 33'üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muafiyetten faydalanılması hali dâhil) Emlâk Vergisi bildirimının verilmesinin zorunlu olduğu ve emlakın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 33'üncü maddesine göre ise, bir bina veya arazinin takvim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesinin (Araziden bir kısmının istimlak edilmesi de ifraz hükmündedir.) vergi değerini tadil edeceği ifade edilmiştir. 1319 sayılı Kanun'un "Ödeme süresi" başlıklı 30'uncu maddesinde devir ve ferağı yapılan bina ve arazinin, devir ve ferağın yapıldığı yıl ile geçmiş yıllara ait ödenmemiş Emlak Vergisinin ödenmesinden devreden ve devralanın müteselsilen sorumlu tutulacağı, devralanın mükellefe rücu hakkının saklı kalacağı, tapu dairelerinin devir ve ferağ işlemini, işlemin yapıldığı ayı takip eden ayın 15'inci günü akşamına kadar ilgili belediyelere bildireceği belirtilmiştir.

Ancak yapılan incelemede, belediye sınırları içerisinde yapılan kamulaştırma işlemlerinin Tapu Müdürlüğü nezdinde takibinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 4: Eğlence Vergisi Alınması Gereken Bazı İşletmelere Eğlence Vergisi Mükellefiyeti Tesis Edilmemesi

Belediye sınırları içerisinde yer alıp eğlence hizmeti sunan bazı işletmeler için Eğlence Vergisi mükellefiyeti tesis edilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Eğlence vergisi" başlıklı 17'nci maddesinde;

"Bu Kanunun 21 inci maddesinde belirtilen ve belediye sınırları ile mücavir alan içerisinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetleri Eğlence Vergisine tabidir." denilmektedir.

21'inci maddesinde ise eğlence vergisinin konusuna giren faaliyetler sayılarak, maddenin I/5 No.lu ayırımında, sirkler, lunaparklar, çalgılı bahçeler ve benzerlerinden eğlence vergisi alınacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Matrah" başlıklı 20'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında;

"Biletle girilmesi zorunlu olmayan bar, pavyon, gazino, gece kulübü, taverna, diskotek, kabare, dansing, bilardo ve masa futbolu salonları gibi eğlence yerlerinde işin mahiyetine göre çalışılan her gün için bu Kanununun 96 ncı maddesine göre tespit edilen miktardır." hükmü yer almaktadır.

Danıştay 9. Dairesinin 07.11.2007 ve E: 2005/5313, K:2007/3726 sayılı kararında, play station salonları biletle girilmesi zorunlu eğlence yerlerinden olmadığından, söz konusu salonlardan belediye meclisince belirlenen tarifeye istinaden eğlence vergisi alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığı belirtilmiştir. Bu karara göre, oyun makinesi, atari ve bilgisayar oyunlarının oynatıldığı play station oyun salonlarının faaliyetlerinin eğlence vergisinin konusuna girdiği anlaşılmaktadır.

Belediyeden alınan bilgilere göre Belediye sınırları içerisinde 4 adet oyun salonu, 7 adet canlı müzik izni verilen iş yeri olmasına rağmen bu işletmelere mükellefiyet tesis edilmediği görülmüştür.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar uyarınca, Belediyenin birimleri arasında bilgi ve belge paylaşımının sağlanmasının ve eğlence vergisi mükellefiyetinin tesisi için gerekli çalışmaların başlatılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 5: Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi

Ödeme emri belgesine bağlandığı halde ödenemeyip emanet hesaplarına alınan tutarların daha sonradan ödenmesi sırasında mevzuatta belirlenen öncelik sıralamasına uyulmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un "Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar" başlıklı 34'üncü maddesinin birinci fıkrasında ödeme emri belgesine bağlandığı halde ödemeyen

tutarların bütçeye gider yazılarak emanet hesaplarına alınacağı ve buradan ödeneceği belirtilmiştir. Aynı maddenin ikinci fıkrasında nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderlerin muhasebe kayıtlarına alınması sırasına göre ödeneceği belirtildikten sonra, sırasıyla kanun gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verileceği hüküm altına alınmıştır.

Emanet hesaplarında yer alan tutarların ödenmesine ilişkin yasal düzenleme yukarıdaki gibi olmakla birlikte Kurumun muhasebe kayıtları üzerinde yapılan incelemede; giderlerin Kanun hükmünde belirtilen sıraya uygun olarak ödenmediği görülmüştür. Bunun yanı sıra Kuruma iş yapan istihkak sahiplerine ödenen tutarlarda da bunların muhasebe kayıtlarına alınma sırasının gözetilmediği, önceki yıllarda bütçe emanetleri hesabına alınan borçlar bulunmasına rağmen cari yılda borçlanılan kişilere ödeme yapıldığı emanet hesapları hareketlerinden anlaşılmıştır.

Öte yandan 5018 sayılı Kanun'un muhasebe yetkilisinin görev ve sorumluluklarını da belirleyen 61'nci maddesinin beşinci fıkrasında, muhasebe yetkililerinin yukarıda yer verilen düzenlemelerin uygulanmasından sorumlu olduğu hükme bağlanmıştır. Bu hüküm ile emanete alınana tutarların mevzuatta belirtilen şekliyle hak sahiplerine ödenmemesi durumunda ortaya çıkacak hukuki sonuçlardan Kurum muhasebe yetkilisi doğrudan sorumlu olmaktadır.

Kamu idaresi her ne kadar cevabında nakit yetersizliğinden dolayı acil ödemelere öncelik verildiğini belirtmiş olsa da, 5018 sayılı Kanun'un 34'üncü maddesi gereği emanet hesaplara alınma sırasına göre ve bütçeye ek yük getirecek ödemelere öncelik tanınması gerekmektedir.

BULGU 6: İşyeri Açma İzni Olmadan Faaliyette Bulunan İşletmelere Gerekli Yaptırımların Uygulanmaması

İşyeri açma izni olmadan faaliyette bulunan işletmelere idari para cezası uygulanmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu ve 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'da hangi işyeri ve

yerlerin belediyeler tarafından ruhsatlandırılacağı belirtilerek; bu Kanunlarda belirtilen alanlarda belediyelerin ruhsat vermeye yetkili merci olduğu hüküm altına alınmıştır.

İşyeri açma ve çalışma ruhsatlarının verilmesinde uygulanacak esas ve usulleri düzenlemek amacıyla çıkarılan ve 10.08.2005 tarihli ve 25902 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren İşyeri Açma ve Çalıştırma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik’in “İşyeri açılması” başlıklı 6’ncı maddesinde yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılıp çalıştırılmayacağı, işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyerlerinin ise yetkili idareler tarafından kapatılacağı hüküm altına alınmıştır. Yönetmelik’te adı geçen “yetkili idare” kavramı belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde kanunlarla münhasıran diğer idarelere verilen yetkiler dışında ilçe belediyesini ifade etmektedir.

Öte yandan, 1608 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkâmı Cezaiye Hakkında 16 Nisan 1340 Tarih ve 486 Numaralı Kanunun Bazı Maddelerini Muaddil Kanun’un 1’inci maddesinde; “Belediye meclis ve encümenlerinin kendilerine kanun, nizam ve talimatnamelerin verdiği vazife ve salahiyet dairesinde ittihaz ettikleri kararlara muhalif hareket edenlerle belediye kanun ve nizam ve talimatnamelerinin men veya emrettiği fiilleri işleyenlere veya yapmayanlara belediye encümenince Kabahatler Kanunu’nun 32 nci maddesi hükmüne göre idarî para cezası ve yasaklanan faaliyetin menine karar verilir.” denilerek belediye kanun ve nizam ve talimatnamelerinin men veya emrettiği fiilleri işleyenlere veya yapmayanlara belediye encümenince yasaklanan faaliyetin menine karar verileceği gibi bunun yanında bu fiili işleyenlere idarî para cezasının verileceği hüküm altına alınmıştır. Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükmü işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan işyeri açılması ve çalıştırılması men edildiğine işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyetlerini sürdüren işyerlerine Kabahatler Kanununun 32’nci maddesi kapsamında belediye encümenince cezası verilmesi gerekmektedir. 5236 sayılı Kanun’un 32’nci maddesinde verilecek ceza tutarı Kanun’un 17’nci maddesi gereğince 2021 yılı için 427 TL olarak belirlenmiştir.

Kurumun yetkili birimlerince de yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde yetkisi altında kalan işyerleri ve yerler için ruhsat verme yetkisini kullanmakta, aynı zamanda usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyetini sürdüren işyerlerini tespitine yönelik denetimleri ile söz konusu ruhsatı olmayan işyerlerini tespit etmektedir. Nitekim 2021 yılı içinde gerçekleştirilen denetimlerde; 10 adet işyerinin işyeri açma ve çalışma

ruhsatı olmadan çalıştırıldığı yetkili birimlerce tutanak altına alınmıştır. Ancak yapılan incelemede 5326 sayılı Kanun çerçevesinde idari para cezası verilmediği tespit edilmiştir.

Mevcut uygulama mevzuat hükümlerine teşkil etmekle birlikte bir yandan da Kurumun 5018 sayılı Kanun'da kamu gelirleri arasında sayılan ceza gelirinden de mahrum kalmasına neden olmuştur. Bu nedenlerle; işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyetini sürdürdüğü tespit edilen işyerlerine ilişkin olarak yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca gerekli yaptırımların uygulanması gerekmektedir.

İdare cevabında ruhsatsız işyerlerinin ruhsatlandırma işlemlerinin tamamlandığını belirtmiştir. Ancak, tespit edilen ruhsatsız işyerlerine bulguda belirtilen cezaların ayrıca uygulanması gerekmektedir.

BULGU 7: Kamu İhale Kanunu'na Göre Doğrudan Temin Suretiyle Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP) Kaydedilmemesi

Doğrudan temin ile yapılan satın alma işlemlerinin EKAP'a kaydedilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'da ihale ve diğer satın alma süreçlerinin yürütülmesi için Kamu İhale Kurumu tarafından oluşturulan EKAP'a ilişkin hükümler düzenlenmiştir. İlgili kanun maddesinde EKAP'ın kurulması ve işletilmesi ile ihale sürecinde elektronik araçların kullanımına ilişkin esas ve usullerin Kurum tarafından belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda değinilen görev ve yetkilere istinaden Kamu İhale Kurumu, Kamu İhale Genel Tebliğini'nin "Doğrudan temin kayıt formu" başlıklı 30.9.2. maddesine göre doğrudan temin yoluyla yapılan alımların, takip eden ayın onuncu gününe kadar "Doğrudan Temin Kayıt Formu" doldurularak EKAP üzerinden kayıt altına alınması gerektiğini düzenlemiştir.

Ancak yapılan incelemelerde doğrudan temin yöntemi ile yapılan harcamaların EKAP'a kaydedilmediği anlaşılmıştır.

Bu durum yukarıda yer verilen yasal düzenlemelere aykırılık teşkil etmekle birlikte bir yandan da 4734 sayılı Kanununun 62'nci maddesinin (1) bendinde yer alan ve söz konusu Kanunun 21'nci ve 22'nci maddeleri kapsamında parasal limitler dâhilinde yapılan harcamalarının, idarenin bütçesine bu amaçla koyduğu ödeneğin %10'unu aşamayacağı hükmüne ilişkin kontrollerin EKAP verileri ile de teyit edilememesine neden olmaktadır.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 8: Kanuni Muafiyet Olduğu Halde Çeşitli Vergi ve Fon Ödemelerinde Bulunulması

Yapılan incelemede kamu idaresi tarafından, muafiyet kapsamındaki taşınmazları için Elektrik Tüketim Vergisi, Belediye Tüketim Vergisi ve Enerji Fonu ödendiği anlaşılmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun; "Elektrik ve havagazı tüketim vergisi" başlıklı 34'üncü maddesinde; "*Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketimi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisine tabidir.*", devamındaki "Mükellef ve sorumlu" başlıklı 35'inci maddesinde "*Elektrik ve Havagazı tüketenler, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisini ödemekle mükelleftirler. (Değişik ikinci fıkra: 9/7/2008-5784/14 md.) 20/2/2001 tarihli ve 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanununa göre elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan kuruluşlar, satış bedeli ile birlikte bu verginin de tahsilinden ve ilgili belediyeye yatırılmasından sorumludurlar. Organize sanayi bölgelerinde tüketilen elektrik enerjisinin vergisini organize sanayi bölgeleri tüzel kişiliklerine elektriği temin eden kuruluş öder.*", ve "İstisnalar" başlıklı 36'ncı maddesinde ise "*Aşağıdaki yazılı yerlerde ve şekillerde tüketilen elektrik ve havagazı vergiden müstesnadır.*

1. *Kazanç amacı gütmemek şartıyla işletilen; hastane, dispanser, klinik, sağlık ocağı ve merkezleri, rehabilitasyon, teşhis ve tedavi merkez ve kurumları, doğum ve çocuk bakımevleri, kreşler, sanatoryum, Prevantoryum gibi sağlık kuruluşları ile düşkünler evi, yetimhaneler, Çocuk Esirgeme Kurumu ve korunmaya muhtaç çocukları koruma birliklerine ait çocuk yurtları ve bunlara bağlı işyerleri gibi sosyal yardım kuruluşlarında,*

2. *Dini hizmetlerin ifasına mahsus ve umuma açık bulunan cami, mescit, kilise ve havra gibi ibadethanelerde,*

3. *Milletlerarası panayır, sergi ve fuarlarda, bunların giriş yerlerinde, mal teşhir edilen ve satılan pavyonlarda,*

4. *Doğrudan doğruya elektrik ve havagazı üreten dağıtım ve istihsal müesseselerinde."* denilmektedir.

Mezkûr paragraftaki Kanun maddesinde istisna kapsamında yer almamakla beraber, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 16'ncı maddesi, belediyenin kamu hizmetine ayrılan veya

kamunun yararlanmasına açık olan, gelir getirmeyen taşınmazları ile bunların inşa ve kullanımlarının katma değer vergisi ile özel iletişim vergisi hariç her türlü vergi, resim, harç, katılma ve katkı payından muaf olduğu hüküm altına almıştır.

Dolayısıyla, belediyelerin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık olan, gelir getirmeyen taşınmazlarının Katma Değer Vergisi ile Özel İletişim Vergisi hariç Elektrik Tüketim Vergisi, Belediye Tüketim Vergisi, Enerji Fonu gibi çeşitli vergi, fon vb. ödemelerden muaf olduğu anlaşılmaktadır.

Kurum tarafından yukarıda açıklaması yapılan mevzuat hükümleri doğrultusunda dikkat ve özen gösterilerek hareket edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 9: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Belirlenmemesi

Belediye Meclisi tarafından kabul edilen 2021 yılında uygulanacak olan ücret tarifesi cetvelinin incelenmesi sonucunda telekomünikasyon altyapı ve şebekelerinden alınması gereken geçiş hakkı bedellerinin belirlenmediği görülmüştür.

5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu'nun "Tanımlar ve Kısaltmalar" başlıklı 3'üncü maddesinde;

"...

s) Geçiş hakkı: İşletmecilere, elektronik haberleşme hizmeti sunmak için gerekli şebeke ve alt yapıyı kurmak, kaldırmak, bakım ve onarım yapmak gibi amaçlar ile kamu ve özel mülkiyet alanlarının altından, üstünden, üzerinden geçmeleri için tanınan hakları,

ş) Geçiş hakkı sağlayıcısı: Geçiş hakkına konu olan kamuya ait ya da kamunun ortak kullanımında olan taşınmazlar da dahil olmak üzere, taşınmaz sahipleri ve/veya taşınmaz üzerindeki hak sahiplerini,

...

z) *İşletmeci: Yetkilendirme çerçevesinde elektronik haberleşme hizmeti sunan ve/veya elektronik haberleşme şebekesi sağlayan ve alt yapısını işleten şirketi,*” tanımlamaları yapılmıştır.

Yine Aynı Kanun’un “Geçiş hakkının kapsamı” başlıklı 22’inci maddesinin birinci fıkrası:

“Geçiş hakkı; elektronik haberleşme hizmeti vermek amacıyla, her türlü elektronik haberleşme alt yapısını ve bunların destekleyici ekipmanlarını, kamu ve/veya özel mülkiyete konu taşınmazların altından, üstünden, üzerinden geçirme ve bu alt yapıyı kurmak, değiştirmek, sökmek, kontrol, bakım ve onarımlarını sağlamak ve benzeri amaçlarla söz konusu mülkiyet alanlarını bu Kanun hükümleri çerçevesinde kullanma hakkını kapsar.” ve

“Anlaşma serbestisi” başlıklı 25’inci maddesi;

“İşletmeci ile geçiş hakkı sağlayıcısı, ilgili mevzuata ve Kurum düzenlemelerine aykırı olmamak koşulu ile geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu hükümleri saklı kalmak üzere serbestçe yapabilirler. İşletmeciler, Kurum tarafından istenmesi halinde yapılan anlaşma ile ekleri ve değişikliklerini, her türlü bilgi, belge ile yazışmaları Kuruma bildirmekle yükümlüdürler.” şeklinde düzenlenmiştir.

Geçiş hakkı ve bu hakka uygulanacak ücret tarifesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi amacıyla Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı tarafından 27.12.2012 tarih 28510 sayılı Resmi Gazete’de Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik yayımlanmıştır.

Bu Yönetmelik’in “Geçiş hakkına ilişkin anlaşma” başlıklı 8’inci maddesine göre işletmeci ve Geçiş Hakkı Sağlayıcısı; geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları serbestçe yapabilirler. Ayrıca “Geçiş hakkı ücretleri” başlıklı 9’uncu maddesinde; *“Geçiş hakkı kullanımında gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerine ait mülkiyet alanları dışında kalan yerler için Geçiş Hakkı Sağlayıcısı tarafından, geçiş hakkını kullanan işletmeciden talep edilen geçiş hakkı ücreti, Geçiş Hakkı Ücret Tarifesinde belirtilen fiyatları aşamaz.”* düzenlemesi bulunmaktadır.

Yönetmelik ekinde yer alan tablodaki tarifeler;

Tablo 9: Geçiş Hakkına Konu Taşınmazlara İlişkin Tarife

| Geçiş Hakkına Konu Taşınmazların ve Yerlerin Niteliği | Ücret Üst Sınırı (Yıllık) |
|--|--|
| Tapuda kamu kurum ve kuruluşları adına kayıtlı taşınmazlar | Metrekaresi, taşınmazın emlak vergisine esas asgari metrekare birim değerinin yüzde 2'si |
| Büyükşehir belediyeleri sınırları içerisinde kalan ve büyükşehir belediyelerinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerler | Metresi 1,00.-TL |
| Büyükşehir belediyeleri sınırları içerisinde kalan ve ilçe belediyelerinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerler | Metresi 0,70.-TL |

İdare tarafından kendi mülkiyetinde, tasarrufunda veyahut sorumluluğunda bulunan taşınmazlardan altyapı ve şebekelerine yönelik geçiş hakkı talep eden telekomünikasyon firmaları için geçiş hakkı ücretinin belirlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

BULGU 10: Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Kayıtlarının Bulunması

Belediyenin 2021 yılı yevmiye defterinde toplam 27 adet yevmiye numarasının boş bırakıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinin birinci fıkrasında;

"İşlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistimli bir şekilde dağıtılır." denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in "Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni" başlıklı 44'üncü maddesinde ise;

"Yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defterdir. Yevmiye defterine açılış kaydı yapıldıktan sonra, günlük işlemler muhasebeleştirme belgelerine dayanılarak kaydedilir." hükmü yer almaktadır.

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

Belediyenin 2021 yılı yevmiye defterinde mevzuat hükümlerine aykırı olarak toplam 27 adet yevmiye numarasının boş bırakıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

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>