



**T. C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**ANKARA ÇUBUK BELEDİYESİ**  
**2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu**

**Kasım 2019**



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	8
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	8
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	8
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	9
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	11
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	11
8.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	39
9.	EKLER.....	67



## TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Organizasyon Şeması.....	3
Tablo 2: Bütçe Giderlerinin 2016-2018 Yılları Arasındaki Seyri (TL) .....	5
Tablo 3: Bütçe Gelirlerinin 2016-2018 Yılları Arasındaki Seyri (TL) .....	5
Tablo 4: 2018 Yılı Gider Bütçesi Tahmini ve Gerçekleşmeleri.....	6
Tablo 5: 2018 Yılı Gelir Bütçesi Tahmini ve Gerçekleşmeleri .....	6
Tablo 6: Faaliyet Geliri İşlemlerine İlişkin Yapılması Gereken Muhasebe Kayıtları .....	21
Tablo 7: 300-400 Banka Kredileri Hesaplarında Olan ve Olması Gereken Tutarlar .....	32
Tablo 8: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Payı Olan-Olması Gereken Tutarlar (TL) .....	50
Tablo 9: 21-f ve 22-d Maddeleri Kapsamında Yapılan Alımlarda Sınırı Aşan Tutarlar .....	56



## KISALTMALAR

<b>ABB</b>	Ankara Büyükşehir Belediyesi
<b>ASKİ</b>	Ankara Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü
<b>KDV</b>	Katma Değer Vergisi
<b>KHK</b>	Kanun Hükmünde Kararname
<b>KİK</b>	Kamu İhale Kurulu
<b>MİBMY</b>	Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği
<b>OSB</b>	Organize Sanayi Bölgesi
<b>SGK</b>	Sosyal Güvenlik Kurumu
<b>TOKİ</b>	Toplu Konut İdaresi Başkanlığı
<b>Yİ-ÜFE</b>	Yurt İçi retici Fiyat Endeksi





## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Mali Tabloların Taşınmazlara İlişkin Doğru Bilgi Sunmaması
2. Tahsis İşlemine Konu Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
3. Taşınmaz Satışlarında Satış Bedelinin Tamamının Gelir Kaydedilmesi
4. Geçici Kabulü Yapılan Taşınmazların İlgili Varlık Hesaplarına Aktarılmaması
5. Taşınır Mevcudunun ve İşlemlerinin Muhasebe Sisteminden Tam Olarak Takip Edilememesi
6. Faaliyet Gelir ve Alacaklarına İlişkin İşlemlerin Muhasebe Sisteminden Takip Edilememesi
7. Belediye Gelirlerinin Yapılandırılmasına İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmemesi
8. Bilançonun Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayelere İlişkin Eksik Bilgi Sunması
9. Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçeği Yansıtması
10. Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçeği Yansıtması
11. Maddi Olmayan Duran Varlıklara Amortisman Ayrılması
12. Bilançonun İller Bankasından Alınan Kredilere İlişkin Doğru Bilgi Sunmaması
13. Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülüklerin İlgili Hesaplarda Eksik İzlenmesi
14. Gelecek Aylara ve Yıllara Ait Olan Gelirlerin Tahsil Edildiği Dönemin Geliri Olarak Muhasebeleştirilmesi
15. Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının Gerçeği Yansıtması
16. Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının Kullanılmaması
17. Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının Gerçeği Yansıtması
18. Sözleşmelere Dayanılarak Girişilen Taahhütlerin Muhasebeleştirilmemesi

### B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. Meclis Kararı Olmaksızın İşlem Tesis Edilmesi
2. Mevzuatta Öngörülen Şartları Taşımayan Personelin Müdür ve Uzman Kadrolarına Atanması
3. Ankara Büyükşehir Belediyesi İle İmzalanan Protokolde Mevzuata Aykırı Hükümlere Yer Verilmesi
4. Çevre Temizlik Vergisi Mükelleflerinin Doğru Bir Şekilde Belirlenmemesi
5. Ankara Büyükşehir Belediyesinden Aktarılabacak Payların Takibinin Yapılmaması
6. Ruhsatsız Faaliyet Gösteren İşyerlerine Yaptırım Uygulanmaması ve İşyeri Açma İzni Harcının Sağlıklı Şekilde Tahsil Edilmemesi
7. Genel Bütçe Vergi Gelirleri Payına İlişkin Kontrollerin Yapılmaması
8. Gecekondu Fonunun Kurulmaması ve Bu Fonda Takip Edilmesi Gereken Gelirlerin Amacı Dışında Kullanılması
9. Kiraya Verilen Billboard ve Reklam Panolarına İlan ve Reklam Vergisinin Tahakkuk Ettirilmemesi
10. Vakıflar Lehine Mevzuata Uygun Olmayan İşlemler Tesis Edilmesi
11. Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Alımlarda Mevzuata Uygun Olmayan Hususların Bulunması
12. Borçlanma İşlemlerinde Mevzuatta Öngörülen Usullere Tam Olarak Uyulmaması
13. Taşınır Mal Yönetiminde Mevzuata Uygun Olmayan Hususların Bulunması
14. İç Kontrol Sistemine İlişkin Mevzuat Gereklilerinin Tam Olarak Yerine Getirilmemesi
15. Kiraya Verilen Taşınmazların Nazım Hesaplarda Takip Edilmemesi

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

1982 Anayasası'nın 127'nci maddesinde; belediye veya köy halkının mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları yine kanunda gösterilen seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişileri olarak tanımlanan mahalli idarelerin kuruluş ve görevleri ile yetkilerinin, yerinden yönetim ilkesine uygun olarak kanunla düzenleneceği belirtilmiştir. Anılan maddede ayrıca; mahalli hizmetlerin idarenin bütünlüğü ilkesine uygun şekilde yürütülmesi, kamu görevlerinde birliğin sağlanması, toplum yararının korunması ve mahalli ihtiyaçların gereği gibi karşılanması amacıyla, merkezi idarenin kanunda belirtilen esas ve usuller dairesinde mahalli idareler üzerinde idari vesayet yetkisine sahip olduğu hükme bağlanmıştır.

Anayasa'da atıf yapılan kanun 5393 sayılı Belediye Kanunu olup anılan Kanun'da; belediyenin kuruluşu, organları, yönetimi, görev, yetki ve sorumlulukları ile çalışma usul ve esaslarına ilişkin ayrıntılı düzenlemeler yer almaktadır.

Merkezi idare, Anayasa'nın 127'nci maddesinde öngörülen mahalli idareler üzerindeki vesayet yetkisini, 10.07.2018 tarih ve 30474 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 260'ıncı maddesi uyarınca İçişleri Bakanlığı Teftiş Kurulu marifetiyle kullanmaktadır. Bununla beraber anılan Kararname'nin; 97'nci maddesi ile mahalli idareleri ve bunların merkezi idare ile olan alaka ve münasebetlerini düzenleme görevi Çevre ve Şehircilik Bakanlığına verilmiş ve devam eden maddelerde bu hizmetleri yürütmekle sorumlu kılınan birimlere ilişkin ayrıntılı düzenlemeler yapılmıştır.

Yukarıda belirtilenler dışında belediyelerin faaliyetlerini yerine getirirken tabi olduğu temel mevzuat, 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'dur.

Belediyelerin görev ve sorumluluklarına ilişkin ayrıntılı düzenleme, 5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde yer almaktadır. Buna göre belediyeler;

- a) İmar, su ve kanalizasyon, ulaşım gibi kentsel alt yapı,
- a) Coğrafi ve kent bilgi sistemleri,
- b) Çevre ve çevre sağlığı, temizlik ve katı atık,

- c) Zabıta, itfaiye, acil yardım, kurtarma ve ambulans,
- d) Şehir içi trafik,
- e) Defin ve mezarlıklar,
- f) Ağaçlandırma, park ve yeşil alanlar,
- g) Konut,
- h) Kültür ve sanat, turizm ve tanıtım,
- i) Gençlik ve spor orta ve yükseköğrenim öğrenci yurtları,
- j) Sosyal hizmet ve yardım, nikâh, meslek ve beceri kazandırma,
- k) Ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi,
- l) Kadınlar ve çocuklar için konukevlerinin açılması

hizmetlerini yapar veya yaptırır. Bunun yanı sıra Devlete ait okul binalarının inşaatı ile bakım ve onarımını yapmak/yaptırmak ile her türlü malzeme ihtiyacını karşılamak; sağlıkla ilgili tesis açmak/işletmek; mabetlerin yapım, bakım ve onarımını yapmak; kültür ve tabiat varlıkları ile tarihî dokunun ve kent tarihi bakımından önem taşıyan mekânların ve işlevlerinin korunmasını sağlamak ve bakım ve onarımını yapmak, korunması mümkün olmayanları aslına uygun olarak yeniden inşa etmek; gençlere spor malzemesi vermek; amatör spor kulüplerine ayni ve nakdî yardım yapmak ve gıda bankacılığı yapmak da belediyelerin görev ve sorumluluk alanındadır.

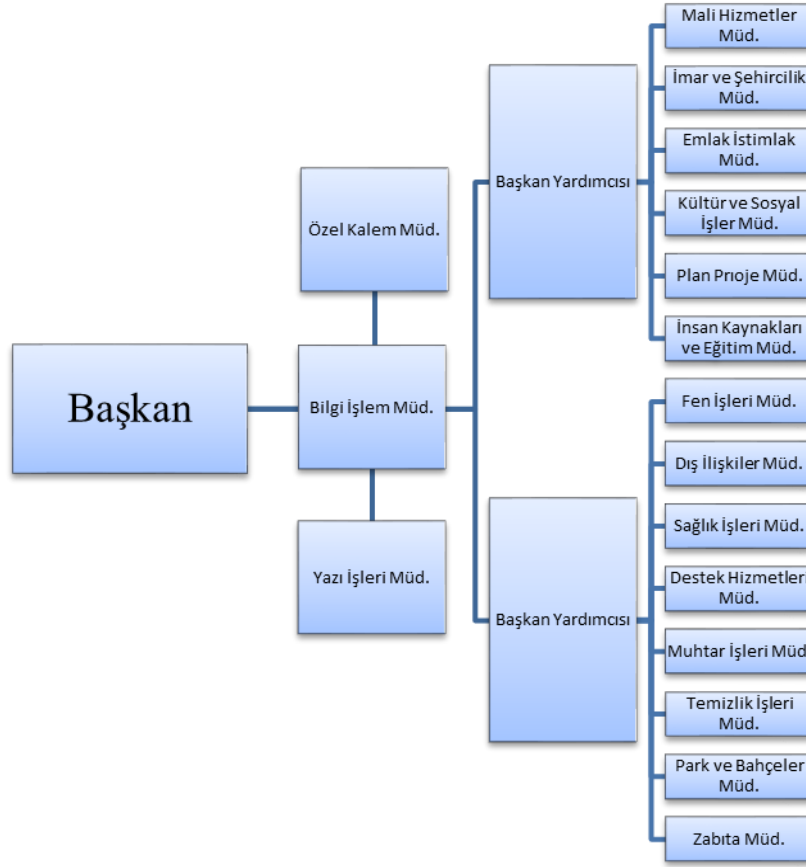
Belediye yukarıda sayılan hizmetlerin öncelik sırasını, mali durumu ve hizmetin ivediliğini dikkate alarak belirler.

## **1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları**

5393 sayılı Kanun'a göre belediyenin; organları belediye meclisi, belediye encümeni ile belediye başkanından ve teşkilatı ise norm kadro esaslarına uygun olarak meclis kararıyla kurulacak birimlerden oluşmaktadır.

Çubuk Belediyesi faaliyetlerini; 25 belediye meclisi üyesi, 5 encümen üyesi, 3 başkan yardımcısı ve 17 adet hizmet birimi ile yürütmektedir.

**Tablo 1: Organizasyon Şeması**



Çubuk Belediyesinde; 95'i memur, 59'u işçi ve 7'si sözleşmeli olmak üzere toplam 161 personel görev yapmaktadır. Ayrıca 696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 126'ncı maddesi ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen ek 20'inci maddesinde belirtilen hükme istinaden Yeşil Çubuk Gıda İnşaat Turizm Madencilik Tarım ve Hayvancılık Temizlik ve Güvenlik Hizmetleri Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketinde 222 personel görev almaktadır.

Belediyeler faaliyetlerini pek çok kamu idaresi ile koordineli çalışarak yürütürler. Çubuk Belediyesinin bu minvalde ilişki içerisinde olduğu kurumlar aşağıda özetlenmektedir:

• İçişleri Bakanlığı: Merkezi idarenin mahalli idareler üzerindeki vesayet yetkisi çerçevesindeki iş ve işlemlerini yürütmektedir.

• Çevre ve Şehircilik Bakanlığı: Mahalli idareleri ve bunların merkezi idare ile olan alaka ve münasebetlerini düzenlemekle görevli ve yetkilidir.

• Ankara Büyükşehir Belediyesi: 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu hükümleri uyarınca; sınırları içerisindeki ilçe belediyeleri arasında imar, altyapı ve ulaşım

hizmetleri ile bütçe hususlarında koordinasyonu sağlamakla görevlidir.

•Hazine ve Maliye Bakanlığı: Belediyelerin konsolide bütçe tahminleri Bakanlığa bildirilir, ayrıca mali tabloları üçer aylık dönemlerle Kamu Hesapları Bilgi Sistemi üzerinden Bakanlığa gönderilir.

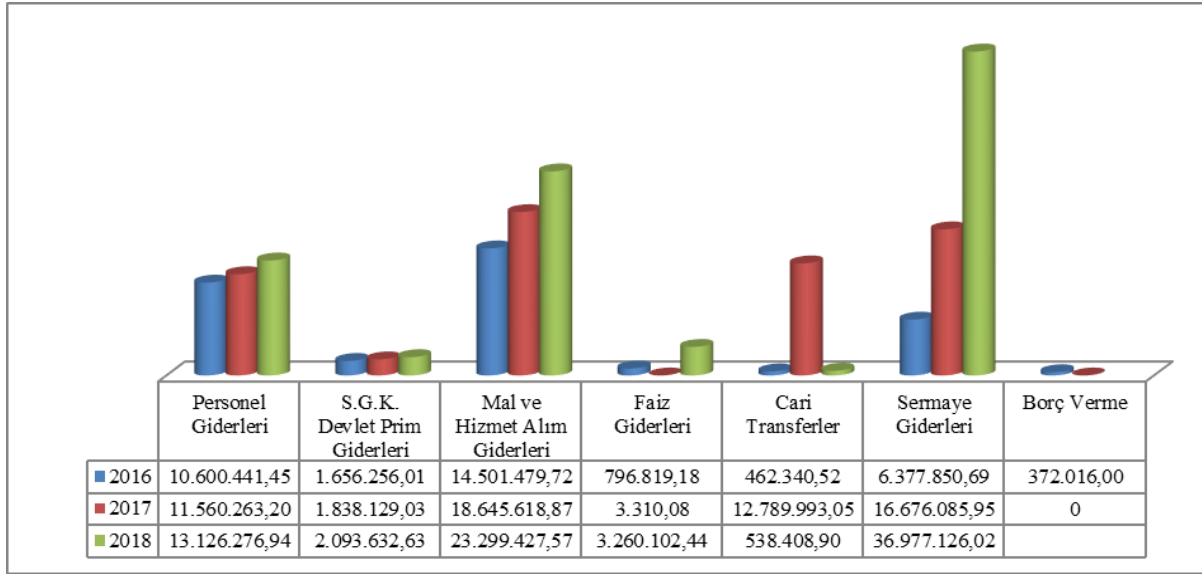
•İller Bankası Anonim Şirketi: İller Bankasının ortakları il özel idareleri ve belediyelerdir. Banka amaçlarını gerçekleştirmek üzere; ortaklarına nakdi ve gayri nakdi kredi açabilir; faaliyetleri konusunda araştırma, proje geliştirme ve danışmanlık hizmeti yapabilir veya yaptırabilir, teknik yardım verebilir.

Ayrıca Çubuk Belediyesinin, 526.320,00 TL toplam sermayeli ve hissesinin %98'i kendisine ait olan Yeşil Çubuk Gıda İnşaat Turizm Madencilik Tarım ve Hayvancılık Temizlik ve Güvenlik Hizmetleri Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketinde ortaklığı bulunmaktadır.

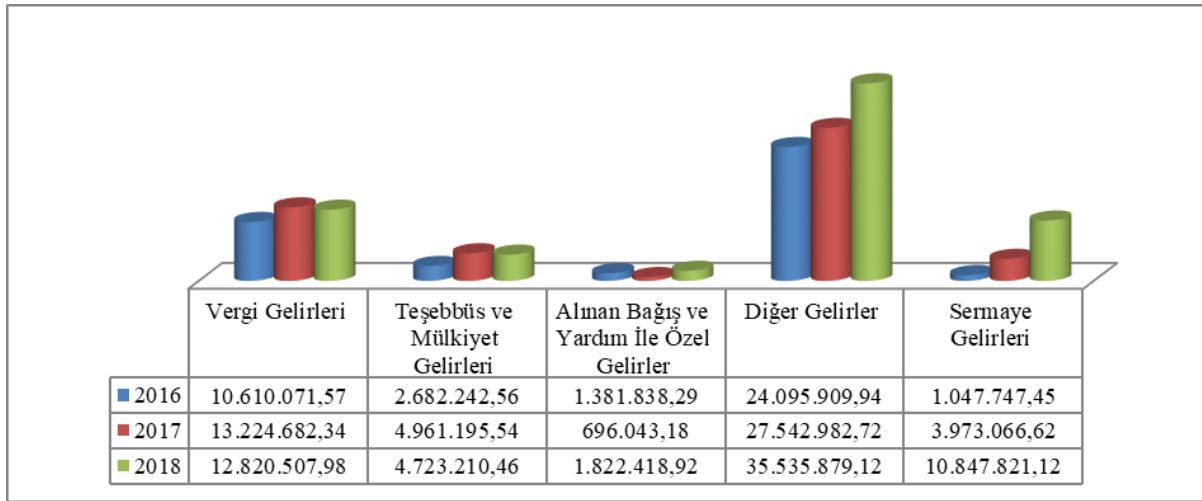
### **1.3. Mali Yapı**

Belediye bütçesi, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır.

Çubuk Belediyesinin son üç yıllık bütçe gider ve gelir gerçekleştirmeleri aşağıdaki şekildedir:

**Tablo 2: Bütçe Giderlerinin 2016-2018 Yılları Arasındaki Seyri (TL)**

Belediyenin bütçe gideri; 2017 yılında bir önceki yıla göre %76,9; 2018 yılında ise bir önceki yıla göre %28,9 oranında artış göstermiştir. Tablodan da görüleceği üzere bu artışın önemli bir kısmı sermaye giderlerinden kaynaklanmaktadır.

**Tablo 3: Bütçe Gelirlerinin 2016-2018 Yılları Arasındaki Seyri (TL)**

Belediyenin bütçe geliri; 2017 yılında bir önceki yıla göre %44,8; 2018 yılında ise bir önceki yıla göre %30,5 oranında artış göstermiştir. Tablodan da görüleceği üzere bu artışın önemli bir kısmı sermaye gelirleri ile diğer gelirlerden kaynaklanmaktadır.

Çubuk Belediyesinin 2018 yılı gider bütçe tahminleri ile gerçekleştirmeleri aşağıdaki şekildedir:

**Tablo 4: 2018 Yılı Gider Bütçesi Tahmini ve Gerçekleşmeleri**

HESAP		Başlangıç Ödeneği (TL)	Toplam Ödenek (TL)	Toplam Harcama (TL)	Geçekleşme Oranı (%)
Kodu	Adı				
01	Personel Giderleri	12.743.336,00	13.126.416,94	13.126.276,94	99,99
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Prim Giderleri	2.216.513,00	2.093.635,63	2.093.632,63	99,99
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	20.508.932,00	23.329.606,57	23.299.427,57	99,87
04	Faiz Giderleri	110.000,00	3.260.102,44	3.260.102,44	100
05	Cari Transferler	708.007,00	538.414,90	538.408,90	99,99
06	Sermaye Giderleri	38.214.464,00	36.981.794,05	36.977.126,02	99,98
07	Borç Verme	10.000,00	0,00	0,00	0
08	Yedek Ödenek	5.488.748,00	670.029,47	0,00	0
<b>TOPLAM</b>		<b>80.000.000,00</b>	<b>79.995.344,97</b>	<b>79.294.974,50</b>	<b>99,12</b>

Harcama birimleri 2018 yılında kendisine tahsis edilen ödeneğin %99,12'sini kullanmıştır. Yapılan harcamaların %46,6'sı sermaye giderlerinden, %29,4'ü mal ve hizmet alımlarından ve %16,5'i personel giderlerinden oluşmaktadır.

Çubuk Belediyesinin 2018 yılı gelir bütçe tahminleri ile gerçekleştirmeleri aşağıdaki şekildedir:

**Tablo 5: 2018 Yılı Gelir Bütçesi Tahmini ve Gerçekleşmeleri**

HESAP		Başlangıç Tahmini (TL)	Gerçekleşen Tutar (TL)	Geçekleşme Oranı (%)
Kodu	Adı			
01	Vergi gelirleri	24.625.269,40	12.816.250,66	52
03	Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri	4.245.490,00	4.719.814,59	111
04	Alınan bağış ve yardımlar ile özel gelirler	1.049.800,00	1.822.415,92	174
05	Diğer gelirler	37.124.000,00	35.535.644,96	96
06	Sermaye gelirleri	13.455.440,60	10.847.821,12	81
07	Red ve İadeler(-)	-500.000,00	0,00	0
<b>TOPLAM</b>		<b>80.000.000,00</b>	<b>65.741.947,25</b>	<b>82,17</b>

Yukarıdaki tablo incelendiğinde 2018 yılı gelir gerçekleştirme oranının %82,17 olduğu görülmektedir. Toplam gelir gerçekleştirilmesinin bütçe içindeki payının %54,1'i diğer gelirlerden, %19,5'i vergi gelirlerinden ve %16,5'i sermaye gelirlerinden oluşmaktadır.

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Çubuk Belediyesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na tabi olup bütçesi mahalli idareler bütçesi içinde yer almaktadır. Belediyeler mali işlemlerini, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 65'inci maddesine dayanılarak İçişleri Bakanlığı tarafından çıkarılan



Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre muhasebeleştirmektedir. Belediyeler mali işlemlerini muhasebeleştirirken tahakkuk esaslı devlet muhasebesi sistemini ve Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğüne yayımlanan mahalli idareler detaylı hesap planını kullanmaktadır.

Çubuk Belediyesinin düzenlemek zorunda olduğu mali tabloların nasıl hazırlanacağı ve bu mali tabloların neler olduğu Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Mali tablolarının hazırlanması" başlıklı 484'üncü maddesi ile "Mizan cetveli ve düzenlenecek temel mali tablolar ve diğer mali tablolar" başlıklı 485'inci maddesinde belirtilmiştir.

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 belirtilenler denetime sunulmuş olup denetim bu defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın 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 kâğıtlar sayım tutanağı
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu
- Faaliyet sonuçları tablosu veya gelir tablosu

Denetim görüşü, kamu idaresinin 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 yansıtmışından 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, 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. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

İç kontrol, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55'inci maddesinde; 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, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini teminen idare tarafından oluşturulan süreçler ile iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünü olarak tanımlanmıştır.

Kamu idarelerince iç kontrol sisteminde uygulanacak yöntem ve standartlar, 5018 sayılı Kanun'un anılan maddesinin ikinci fıkrası uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenecektir. Bu yetkiye istinaden İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar ile Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

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.

Çubuk Belediyesinin iç kontrol sistemi Tebliğ'de öngörülen; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenleri açısından değerlendirilmiştir.

İç kontrolün önemli bir bileşeni olan kontrol ortamına ilişkin standartlarda yer alan belirli şartların tesis edildiği; ancak aşağıda yer verilen hususların da dikkate alınarak eksikliklerin giderilmesinin kontrol ortamının standartlara uyumunu artıracığı

düşünülmektedir:

- İç kontrol sisteminin başta üst yönetim olmak üzere tüm personel tarafından daha fazla sahiplenilmesinin ve desteklenmesinin gerektiği değerlendirilmektedir.

- Personelin yeterliliği ve performansı bağlı olduğu yöneticisi tarafından en az yılda bir kez değerlendirilmeli ve değerlendirme sonuçları personel ile görüşülmelidir. Personelin eğitim ihtiyacının teminine yönelik eğitim faaliyetleri her yıl planlanarak yürütülmeli ve gerektiğinde güncellenmelidir.

- İş akış süreçlerindeki imza ve onay mercilerinin de açık bir şekilde belirlenmesi ve yetki devrinin sınırlarının yazılı olarak çizilmesi gerekmektedir.

İç kontrolün ikinci bileşeni olan risk değerlendirmesi; planlama ve programlama ile risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi olmak üzere iki standardı kapsamaktadır. Belediyece hazırlanan planda amaç, hedef ve faaliyetlerin mevzuatta öngörüldüğü şekilde belirlenmediği ve bunların gerçekleşmesini engelleyebilecek risklerin tespit edilmediği görülmüştür. Bu nedenle bu bileşen açısından standartlarda öngörülen şartların tesis edilemediği değerlendirilmektedir.

Risk değerlendirmesine ilişkin çalışmalar yapılmadığından belirlenen riskleri önlemek üzere öngörülen ve sistemin üçüncü bileşeni olan kontrol faaliyetleri standartlarının da gereği gibi yerine getirilmesine imkân bulunmamaktadır.

İdarenin amaçları, hedefleri, stratejileri ve performans programları kamuoyuna açıklanmaktadır. Faaliyet sonuçları ve değerlendirmeler ise idare faaliyet raporunda gösterilmekte ve tüm bu bilgiler Belediye web sitesinden duyurulmaktadır. Dolayısıyla Belediye, saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerini tesis eden raporlama standartlarını sağlayacak şartları yerine getirmektedir.

İzleme standartları gereği iç kontrol sisteminin, eksikliklerinin tespiti ve buna ilişkin önlemlerin alınması için yıllık olarak değerlendirilip üst yöneticiye raporlanması gerekmekte iken Çubuk Belediyesinde izlemeye ilişkin raporlamanın yapılmadığı görülmüştür.

Belediyenin iç kontrol sistemine ilişkin yürüttüğü faaliyetler ve ulaştığı sonuçlar değerlendirildiğinde; İç Kontrol Uyum Eylem Planında belirlenen bazı faaliyetlerin 2018 yılı sonu itibarıyla tamamlanmış olduğu görülmüş olup iç kontrol sisteminin gelişiminin devam ettiği ve uygulamada geliştirilmesi gereken alanlar olduğu değerlendirilmektedir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ankara Çubuk Belediyesi 2018 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

### **BULGU 1: Mali Tabloların Taşınmazlara İlişkin Doğru Bilgi Sunmaması**

Çubuk Belediyesinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların cins tashihi ve değerlendirme çalışmaları tamamlanamadığından, mali tabloların söz konusu varlıklara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 3’üncü maddesinde, kamu kaynağı olarak sayılan taşınmazların, mali saydamlığı ve hesap verebilirliği sağlayacak şekilde kayıtlara alınması gerekmektedir. Bu itibarla, taşınmazların fiili envanterinin yapılması ve mevzuata uygun olarak belirlenen değerler üzerinden mali tablolara yansıtılması önem arz etmektedir.

Kamu idarelerince yapılacak envanter çalışmaları, 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’te düzenlenen kayıt işlemleri çerçevesinde yürütülmektedir.

Anılan Yönetmelik’in 5’inci maddesinde; taşınmazların, maliyet bedeli veya rayiç değer üzerinden kayıtlara alınması gerektiği ifade edilmiştir. Benzer bir düzenlemeye taşınmazların muhasebeleştirilmesine ilişkin çerçevenin çizildiği Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 26’ncı maddesinde de yer verilmiştir. Ancak Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in geçici 1’inci maddesi ile kamu idarelerine, değer tespitlerini sonuçlandırıp taşınmazlarını gerçek değeri üzerinden raporlamaları için 31.12.2017 tarihine kadar süre tanınmıştır.

Envanteri tamamlanan ve gerçek değeri tespit edilen taşınmazlar, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 188-193’üncü maddeleri arasında yer alan düzenlemeler uyarınca varlığın cinsine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesabına kaydedilerek raporlanacaktır.

Yapılan incelemelerde; Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünden alınan bilgiler ile Belediye kayıtlarında yer alan taşınmaz sayısının yaklaşık olarak birbiriyle tutarlı olduğu görülmüştür. Ancak taşınmazların mevcut kullanım şeklinde meydana gelen değişikliklerin dikkate alınmadığı, mezkûr Yönetmelik'in 10'uncu maddesinde öngörülen cins tashihi işlemlerinin yapılmadığı ve envanter ile muhasebe kayıtlarında mevzuatta öngörülenin aksine fiili durumun yerine tapuda kayıtlı durumun esas alındığı görülmüştür.

Öte yandan, Belediye taşınmazları için 2010 yılında rayiç değer tespit çalışması yapılmış ve aynı yıl tüm taşınmazlar bu değer üzerinden topluca muhasebe kayıtlarına aktarılmıştır. Bu tarihten sonra Emlak ve İstimlak Müdürlüğü ile Mali Hizmetler Müdürlüğü arasında herhangi bir bilgi alışverişi olmadığından, yeni edinilen ve elden çıkarılan taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtları yapılamamıştır. Taşınmazların envanter kayıtlarının toplu olarak yapılması ve son sekiz yılda taşınmazlara ilişkin bilginin muhasebe birimine intikal etmemesi nedeniyle her bir taşınmazın müstakil olarak değerinin Belediyece bilinmediği anlaşılmıştır. Bu durum söz konusu duran varlıklara ilişkin mevzuat gereği yapılması gereken amortisman işlemlerinin de hatalı bir şekilde yapılmasına neden olmaktadır.

Sonuç olarak, mali tabloların Belediyenin taşınmazlarına ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmasını teminen cins tashihi ve değerlendirme çalışmalarının en kısa sürede tamamlanması, bu çalışmalar nihayete erdirilene kadar da muhasebe kayıtlarının fiili durum esas alınarak yapılması gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Çubuk Belediyesine ait gayrimenkullerin değer tespitleri yapılmış, Emlak İstimlak Müdürlüğünün 18.03.2019 tarih ve 35694 sayılı yazısıyla Mali Hizmetler Müdürlüğüne teslim edilmiş ve gerekli muhasebe kayıtları yapılarak ekte dosya tarafınıza sunulmuş olup bundan sonraki süreçte konuya gerekli hassasiyet gösterilerek bulgunun düzeltilmesi doğrultusunda işlemler yapılmaya devam edilecektir.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, gayrimenkullerin değer tespitlerinin yapılarak belirlenen bedellerin muhasebe sistemine aktarıldığı ifade edilmişse de söz konusu düzeltme işlemleri 2018 yılı mali tablolarını etkilemediğinden Bilançonun 250, 251 ve 252 nolu hesaplara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

---

---

## **BULGU 2: Tahsis İşlemine Konu Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması**

Çubuk Belediyesi ile diğer kamu idareleri arasında tahsis işlemine konu edilen taşınmazlar kayıtlara alınmadığından Bilançonun söz konusu varlıklara ilişkin tam ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 47'nci maddesinde kamu idarelerinin, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirmek amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazları birbirlerine tahsis edebileceği hüküm altına alınmıştır. 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 75'inci maddesinde de benzer bir düzenleme ile belediyelere kendilerine ait taşınmazları diğer kamu idarelerine tahsis etme yetkisi verilmiştir.

Tahsis işleminin konusu olan taşınmaz mal, kamu hizmetinin ifası amacıyla ilgili idarenin kullanımına bırakıldığından tahsis yapan ve yapılan idarelerin, bu kaynakların tam ve doğru olarak raporlanmasını teminen tahsis işlemini muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 188 ve 192'nci maddelerinde de tahsis edilen taşınmazların niteliğine göre, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı veya 252 Binalar Hesabında takip edileceği hükmüne yer verilmiştir. Anılan Yönetmelik'in 189'uncu ve 193'üncü maddelerinde ise tahsis işleminin muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağı ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Buna göre;

- İdare tarafından tahsis edilen taşınmazların, kayıtlı değerleri üzerinden 252.02 Binalar Hesabına alacak, 500.11 Net Değer Hesabına borç; ayrılmış amortisman tutarlarının da 500.13 Net Değer Hesabına alacak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç,

- İdareye tahsis edilen taşınmazların, kayıtlı değerleri üzerinden 252.03 Binalar Hesabına borç, 500.12 Net Değer Hesabına alacak; ayrılmış amortisman tutarlarının da 500.13 Net Değer Hesabına borç, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak

kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde; Belediye tarafından diğer kamu idarelerine tahsis edilen kayıtlı değeri toplam 6.925.514,50 TL olan yedi adet taşınmaz bulunurken, Belediyeye tahsis edilen ve emlak vergisi değeri 1.076.842,10 TL olan on bir adet taşınmaz olduğu ancak söz konusu tahsis işlemlerinin muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Ayrıca Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesinin üçüncü fıkrası hükmü uyarınca Belediye, kendisine tahsis edilen taşınmazların gerçek değerini belirlemekle mükellef olduğundan bu çalışmaların da tamamlanarak muhasebe kaydının söz konusu taşınmazların gerçek değerini yansıtacak şekilde yapılması gerekmektedir.

Sonuç olarak Bilançoda yer alan varlık hesaplarının tam ve doğru bilgi sunması için tahsis işlemine konu edilen taşınmazların, değer tespiti çalışmalarının tamamlanması ve mevzuatta öngörüldüğü şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Emlak İstimlak Müdürlüğü ile Mali Hizmetler Müdürlüğümüz koordineli olarak çalışarak aksaklıklar düzeltilecektir. Bundan sonra bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, bulgu konusu edilen hususa iştirak edilmiş olup ilgili birimlerin koordineli çalışmalarıyla düzeltmelerin yapılacağı ve bundan sonra gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edildiğinden 2018 yılı Bilançosunun Belediye taşınmazlarına ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

### **BULGU 3: Taşınmaz Satışlarında Satış Bedelinin Tamamının Gelir Kaydedilmesi**

Belediyenin mülkiyetinde bulunan arsaların satışının, mevzuatta öngörüldüğü şekilde muhasebeleştirilmemesi nedeniyle mali tabloların, söz konusu varlıklara ve bu varlıkların satışından elde edilen gelirlere ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

Arsa satışının muhasebeleştirilmesine ilişkin ayrıntılı düzenleme, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin (MİBMY) 189'uncu maddesinde yer almaktadır. Bu madde hükmü uyarınca muhasebe kaydının, hem varlıktaki azalmayı hem de satış bedeli ile kayıtlı değer arasında oluşan farkı yansıtmamasını teminen aşağıdaki şekilde yapılması gerekmektedir:

- 250 Arazi ve Arsalar Hesabı varlığın kayıtlı değeri kadar alacak çalıştırılarak ilgili varlık kayıtlardan düşürülür.

- Satış bedeli ile kayıtlı değer arasında oluşan fark, olumlu ise 600 Gelirler Hesabına, olumsuz ise 630 Giderler Hesabına kaydedilerek Faaliyet Sonuçları Tablosuna yansıtılır.



İşlemin, varlığa ve satışın sonucuna ilişkin bilgi sunacak şekilde muhasebeleştirilmesinin ilk koşulu bahse konu olan taşınmazın, kamu idaresinin envanterinde ve mali tablolarında mevzuatta öngörülen değer üzerinden kayıtlara alınmış olmasıdır. Aksi halde aktif karakterli 250 nolu hesap alacak bakiyesi verecektir. Bu nedenle işlem tarihinde kayıtlarda olmayan taşınmazların öncelikle MİBMY'nin 189'uncu maddesi hükmü uyarınca 500 Net Değer Hesabı kullanılarak kayıtlara alınması gerekmektedir.

Ancak Çubuk Belediyesinin mülkiyetinde olmakla beraber muhasebe kayıtlarına alınmayan 33 adet taşınmazın satışının, envanter kayıtları yapılmadan toplam satış bedeli olan 20.715.500,00 TL'nin tamamının 600 Gelirler Hesabına kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirildiği görülmüştür. Muhasebe kayıtları işlemin özüne ilişkin bilgiyi yansıtmayacak şekilde yapılmadığından mali tablolar, arsalara ve işlem sonucunda oluşan olumlu veya olumsuz farka ilişkin bilgi sunmamaktadır.

Sonuç olarak Çubuk Belediyesi mali tablolarının arsalara ve bunların satışına ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmasını teminen, tüm taşınmazların envanter çalışması yapılarak mali tablolara aktarılması, satış işleminin elden çıkarılan varlığı ve sonucu yansıtmayacak şekilde 250 ve 600 ile 630 faaliyet hesapları kullanılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Mülkiyeti Çubuk Belediyesine ait gayrimenkullerin envanterleri çıkarılmış olup satışı yapılan gayrimenkuller Emlak Müdürlüğü tarafından Mali Hizmetler Müdürlüğüne bildirildiğinde gerekli muhasebe kayıtları yapılarak bulgunun düzeltilmesi yönünde işlemler tesis edilecektir.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, bundan sonraki süreçte düzeltme işlemlerinin yapılacağı ifade edilmişse de 2018 yılı mali tablolarındaki hataya ilişkin herhangi bir gerekçe gösterilmediğinden mali tabloların taşınmazlara ve bunların satışına ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

#### **BULGU 4: Geçici Kabulü Yapılan Taşınmazların İlgili Varlık Hesaplarına Aktarılmaması**

Yapım süresince oluşan giderlerin takibi amacıyla 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedilen tutarların, geçici kabulün gerçekleştirilmesine rağmen ilgili varlık hesabına aktarılmaması nedeniyle mali tabloların Belediyenin taşınmazlarına ilişkin sağlıklı bilgi sunmadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 16'ncı maddesi uyarınca, bir ekonomik değer başka bir şekle dönüştürüldüğünde muhasebe kayıtlarına bu değişikliğin yansıtılması gerekmektedir. Bu nedenle taşınmazın cinsinin değişmesi sonucunu doğuran yapım işlerinin, sürecin tamamlanarak geçici kabulün gerçekleştirildiği tarih itibarıyla muhasebeleştirilmesi ve 258 nolu hesapta kayıtlı tutarların ilgili varlık hesabına aktarılması gerekmektedir.

Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 205'inci maddesinde de bahse konu olan işleme ilişkin kaydın nasıl yapılacağı ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Buna göre geçici kabul tutanağı imzalandığı tarihte 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takibi yapılan tutarlar ilgisine göre 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına veya 252 Binalar Hesabına aktarılarak muhasebeleştirilecektir.

Ancak yapılan incelemelerde, yılsonu itibarıyla tamamlanan ve geçici kabul tutanağı düzenlenen 20.140.463,71 TL'lik yapım işinin mevzuatta öngörüldüğü şekilde muhasebeleştirilerek raporlanmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak 2018 yılı Bilançosunda yer alan 258 nolu hesabın toplam 20.140.463,71 TL hatalı bilgi sunduğu, ayrıca bu tutarın ilgili hesaba aktarılmaması nedeniyle 252 nolu hesabın bu tutar kadar eksik raporlandığı görülmüştür. Belediyenin sahip olduğu varlıkların niteliğine ilişkin bilginin doğru bir şekilde mali tablolarda sunulmasını teminen geçici kabul tarihi itibarıyla işlemin muhasebe kayıtlarına aktarılması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “2017 ve 2018 yıllarında inşaatları bitirilerek geçici kabulleri yapılan lojistik merkezi binası, pazar yeri ve kültür merkezi binası ve çifte hamam binasının 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından çıkarılarak 252 Binalar Hesabına aktarılarak gerekli muhasebe işi yapılmış ve konuyla ilgili MİF ekte sunulmuştur. Bundan sonra bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare tarafından verilen cevapta, inşaatı bitirilip geçici kabulü yapılan varlıklara ilişkin muhasebe kayıtlarının 2019 yılı içerisinde yapıldığı ifade edilmişse de düzeltme işlemi 2018 yılı mali tablolarını etkilemediğinden Bilançonun 258 nolu hesaba ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

#### **BULGU 5: Taşınır Mevcudunun ve İşlemlerinin Muhasebe Sisteminden Tam Olarak Takip Edilememesi**

Taşınır işlemlerinin mevzuatın öngördüğü şekilde tesis edilmemesi ve

muhasebeleştirilmemesi nedeniyle taşınırların muhasebe sisteminden takip edilemediği ve mali tabloların söz konusu varlıklara ilişkin tam ve doğru bilgi sunmadığı görülmüştür.

Taşınırların mali tablolarda tam ve doğru bir şekilde raporlanması, envanter ve diğer işlemlerin sağlıklı bir şekilde yapılarak taşınır ve muhasebe kayıtlarına aktarılmasına bağlıdır. Bu nedenle taşınır işlemlerinin ve kaydının Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak tesis edilmesi ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde (MİBMY) yer alan düzenlemeler çerçevesinde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. İşlem, idari kayıt ve muhasebeleştirme süreçlerinden herhangi birinde oluşan hata, mali tabloların bu varlıklara ilişkin tam ve doğru bilgi sunması noktasında zafiyet oluşturacaktır.

Çubuk Belediyesinde, aşağıda yer verilen tespit ve değerlendirmeler nedeniyle bu süreçlerin koordineli olarak yürütülemediği ve dolayısıyla da Bilançonun söz konusu varlıklara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı değerlendirilmektedir. Bahse konu olan tespit ve değerlendirmeler aşağıda yer almaktadır:

A) İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinin Bilanço ile uyumlu olmaması

MİBMY'nin 114'üncü ve 187'nci maddelerinde taşınırların muhasebeleştirilmesinde, anılan Yönetmelik ile Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerinin esas alınacağı ifade edilmiştir. Bu nedenle idare kayıtları ile muhasebe verilerinin birbiriyle tutarlı ve uyumlu olması beklenmektedir.

Ancak İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetveli ile 2018 yılı Bilançosunun karşılaştırılması suretiyle yapılan incelemelerde;

• Bilançoda; 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının 252.166,16 TL, 255 Demirbaşlar Hesabının 27.224,55 TL daha fazla olduğu,

• Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelinde; 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının 76.766,78 TL, 254 Taşıtlar Hesabının 24.949,05 TL daha fazla olduğu

ve bu suretle iki belge arasında toplam 381.106,54 TL tutarında fark bulunduğu görülmüştür.

Sonuç olarak, taşınırlara ilişkin etkin bir takip sisteminin kurulabilmesi için idari kayıt niteliğinde olan taşınır hesabı cetvellerinin muhasebe verileri ile uyumunun sağlanması gerekmektedir.

B) Hurdaya ayrılan taşınırların ilgili hesaplara aktarılmaması

Taşınır Mal Yönetmeliği uyarınca çeşitli nedenlerle kullanım olanaklarını yitiren ve kamu hizmetinde kullanılmayacağı değerlendirilen maddi duran varlıklar hurdaya ayrılmak suretiyle taşınır kayıtlarından çıkarılmaktadır. Dolayısıyla bir taşınırın, kamu hizmetinde kullanılıp kullanılmama kıstasına göre dayanıklı taşınır veya hurda olarak tanımlanması mümkündür.

Bu anlamda hurdaya ayırma işlemi varlığın başka bir şekle dönüşmesini ifade ettiğinden bu değişikliğin taşınır ve muhasebe kayıtlarına yansıtılması gerekmektedir. Nitekim Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 28'inci maddesinde de hurdaya ayrılan varlıkların taşınır kayıtlarından çıkarılacağı açıkça ifade edilmiştir. Benzer bir düzenlemeye MİBMY'nin 224 ve 225'inci maddelerinde de yer verilmiştir. Buna göre; hurdaya ayrılarak dayanıklı taşınır olma vasfını yitiren taşınırlar ilgili varlık hesaplarından çıkarılarak 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına, bunlara ilişkin ayrılmış olan amortisman tutarları da 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına aktarılacaktır.

Ancak yapılan incelemelerde, Çubuk Belediyesinde hurdaya ayrılan dayanıklı taşınırların, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak ilgili varlık ve amortisman hesaplarının ters kayıtlarla kapatılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür. Bu hatalı kayıt, varlığın şekil değiştirmesine ilişkin bilgiyi yansıtmaması ve varlığın yok olmuş gibi mali tablolardan tamamen çıkarılması sonucunu doğurmaktadır. 2018 yılında bu şekilde 117.592,65 TL değerindeki varlık mali tablolardan çıkarılmıştır.

Sonuç olarak yapılan işlemler, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 8'inci maddesindeki bütün varlıkların bilançoda gösterilmesi ilkesine aykırılık teşkil etmektedir. Ayrıca hatalı uygulama nedeniyle, hurda kapsamına alınan varlıkların ekonomik anlamda değerlendirilmesine ilişkin işlemler ile bunların sonuçları da mali tablolara yansıtılamayacaktır.

#### C) Tüketim malzemelerinin muhasebe sisteminden izlenmemesi

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 30'uncu maddesi gereğince, 150 nolu hesapta izlenen tüketim malzemelerinden kullanıma verilenlerin, belediyelerde üç ayı geçmemek üzere üst yönetici tarafından belirlenen süreler içerisinde taşınır kayıtlarından çıkarılması gerekmektedir.

Ayrıca kullanıma verildiğinde tüketildiği kabul edilen bu taşınırların, MİBMY'nin 116'ncı maddesi gereğince 150 nolu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydı

yapılmak suretiyle muhasebe kayıtlarından çıkarılması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde, Çubuk Belediyesinde kullanılan tüketim malzemelerinin kayıtlardan çıkış süresinin üst yönetici tarafından belirlenmediği ve muhasebe kayıtlarının da kullanım durumuna bakılmaksızın tüketim malzemesinin tamamının alımın muhasebeleştirildiği yevmiye kaydında giderleştirilmek suretiyle yapıldığı görülmüştür. 2018 yılında bu şekilde işlem tesis edilen tüketim malzemesi tutarı toplam 7.312.033,03 TL'dir.

Sonuç olarak bu uygulama, kullanıma verilmeyerek ambarda bekletilen tüketim malzemelerinin taşınır ve muhasebe kayıtlarında yer almaması ve dolayısıyla takip edilememesine neden olmaktadır.

**D) Amortisman tutarlarının doğru ve güvenilir bilgi sunmaması**

MİBMY'nin 187'nci maddesinde bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı; maddi duran varlıklardan hangilerinin amortisman tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı belirtilmiştir. Ayrıca, mezkûr Yönetmelik'in 491'inci maddesinde "Duran Varlıklar Amortisman Defteri" idareler tarafından tutulacak defterler arasında sayılmıştır.

Belediye tarafından edinilen taşınırların amortisman hesaplamalarında edinim tarihlerinin göz ardı edilmesi ve her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarma durumunda ilgili varlığa ne kadar amortisman ayrıldığına belli olmaması nedenleriyle taşınırlara ilişkin amortisman kayıtları gerçeği yansıtmamaktadır. Söz konusu hatanın temelinde duran varlıklara ilişkin Duran Varlıklar Amortisman Defterinin tutulmaması yatmaktadır. Belediyenin aktifinde bulunan duran varlık sayısının ve çeşidinin çokluğu, aktife giriş tarihlerinin ve amortisman oranlarının farklı olması ve Duran Varlıklar Amortisman Defterinin kullanılmıyor olması sebebiyle hatalı muhasebe kayıtlarının toplam tutarı tam olarak tespit edilememiştir.

Sonuç olarak 257 nolu hesap, amortisman işlemlerinin her bir taşınır bazında ayrı ayrı yapılmaması neticesinde doğru ve güvenilir olarak raporlanamamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;* özetle,**

Bulgumuzun A maddesine ilişkin, muhasebe kayıtları ile birim taşınır kayıtlarının

uyumunun sağlanması için geçmiş yıllardan devreden 150, 253, 254, 255 nolu hesap bakiyelerinin incelenip gerekli düzeltmelerin yapılacağı ve bundan sonraki süreçte İdare kayıtları ile muhasebe verilerinin birbirleriyle tutarlı ve uyumlu olması için daha fazla hassasiyet gösterileceği,

Hurdaya ayırma işlemlerinin eleştirisi konusu edildiği B maddesine ilişkin, geçmiş yıllardaki doğru uygulamaya karşın denetim yılında sehven hatalı hesap kodlarının kullanıldığı ancak bundan sonraki süreçte gerekli hassasiyetin gösterileceği,

C maddesine ilişkin, depoda sürekli bulunan ve ihtiyaç durumuna göre kullanılan taşınırların üç ayı geçmemek üzere çıkışlarının yapılacağı,

D maddesine ilişkin, amortisman tutarlarının doğru ve güvenilir bilgi sunmasını sağlamak üzere ilgili müdürlüklerin çalışmalarıyla gerekli düzeltmelerin yapılacağı ve Duran Varlıklar Amortisman Defterinin kullanılmaya başlanacağı

ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, bulgu konusu edilen hususa iştirak edilerek taşınır işlemlerinin mevzuata uygun olarak muhasebeleştirilmesi amacıyla geleceğe yönelik birtakım eylemler öngörülmüş olup 2018 yılı mali tablolarındaki hataya ilişkin herhangi bir gerekçe gösterilmediğinden mali tabloların, taşınırlara ilişkin tam ve doğru bilgi sunmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir. Bununla beraber İdare tarafından yapılacağı beyan edilen eylemler, izleyen denetim yıllarında takip edilecektir.

#### **BULGU 6: Faaliyet Gelir ve Alacaklarına İlişkin İşlemlerin Muhasebe Sisteminden Takip Edilememesi**

Gelirlerin sağlıklı bir şekilde kayıtlara alınmaması, 12-22 nolu Faaliyet Alacakları Hesap Grubunda yer alan bazı hesapların önceki yıldan alacak bakiyesi vererek devretmesi, alacaklardan niteliği değişenlerin bunu yansıtacak şekilde muhasebeleştirilmemesi ve aktif karakterli bu hesapların dönem sonu işlemlerine kadar alacak bakiyesi verecek şekilde çalıştırılması nedeniyle mali tabloların, Belediyenin faaliyet gelir ve alacaklarına ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 16'ncı maddesinde bir ekonomik değer yaratıldığında veya başka bir şekilde dönüştürüldüğünde muhasebe kayıtlarına yansıtılacağı hüküm altına alınmıştır. Bu minvalde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin

88 ve 165'inci maddelerinde; faaliyet gelirin tahakkuk-tahsilinin ve alacağın niteliğinde meydana gelen değişikliklerin muhasebeleştirilmesine ilişkin ayrıntılı düzenlemelere yer verilmiştir. Bahse konu olan işlemler ile bunların muhasebeleştirilmesine ilişkin düzenlemeler aşağıdaki tabloda özetlenmektedir:

**Tablo 6: Faaliyet Geliri İşlemlerine İlişkin Yapılması Gereken Muhasebe Kayıtları**

İŞLEM	KAYIT
Alacağın Tahakkuk Etmesi	120-220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı XX 600 Gelirler Hesabı XX
Alacağın Tahsil Edilmesi	İlgili Hesap (100,102...) XX 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı XX
Alacağın Vadesinin Bir Yılın Altına İnmesi	120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı XX 220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı XX
Alacağın Takibat Servisine Devri	121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı XX 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı XX
Tahakkuk Eden Alacağın Tecil veya Tehiri	122-222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı XX 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı XX
Tahakkuktan Yapılan Terkin ve Tenziller	600 Gelirler Hesabı XX (Yılı İçerisinde) 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı XX
	630 Giderler Hesabı XX (Yılı Geçtikten Sonra) 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı XX

Tablodan da görüleceği üzere aktif karakterli faaliyet alacaklarına ilişkin ilk kayıt borç tarafına yapılmaktayken, tahsilat veya alacağın niteliğinin değişmesi durumunda alacak tarafına kayıt yapılır. Dolayısıyla hesapta kayıtlı tutarın tahsilata veya başka bir işleme konu olmayan kısmı borç kalanı vererek sonraki yıla devredecektir.

Ancak yapılan incelemelerde;

- Tahsilat durumunda önce 120 nolu hesabın alacak sonraki bir tarihte ise bu hesabın borç-600 nolu hesabın alacak çalıştırılması suretiyle tahakkukun tahsilattan sonra kayıtlara alındığı,

- Tahakkuk kayıtlarının hatalı yapılması nedeniyle, takipli hale gelmesi veya tehir-tecil edilmesi suretiyle niteliği değişen alacakların, 120 nolu hesap ile ilişkilendirilmeksizin doğrudan 121, 122 ve 222 nolu hesaplar alacak ve 600 nolu hesap borç çalıştırılarak kayıtlara alındığı,

- Yukarıda yer verilen hataların önceki yıllarda da yapılması nedeniyle 2017 yılı Bilançosunda 121 nolu hesabın 857.057,80 TL; 122 nolu hesabın 975.077,00 TL ve 222 nolu hesabın 212.225,58 TL alacak bakiyesi verdiği ve bu hatanın devir kaydıyla 2018 yılına

sirayet ettiği,

- Yıl içerisindeki hatalı kayıtlarla birlikte, 31.12.2018 tarihli geçici mizanda 121 nolu hesabın 6.710.222,05 TL; 122 nolu hesabın 1.742.213,99 TL ve 222 nolu hesabın 228.789,85 TL alacak bakiyesi verdiği,

- Söz konusu hesapların yılsonunda borç bakiyesi vermesini sağlamak üzere düzeltme kaydı adı altında hesaplar arası aktarım yapıldığı ve meydana gelen farkların da 600 nolu hesap kullanılarak dengelendiği

tespit edilmiştir. Mevzuata ve temel ilkelere aykırılık teşkil eden söz konusu hatalı kayıtlar nedeniyle mali tablolar, Belediyenin gelirlerine ve gelecekte tahsil edeceği alacaklarına ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

Sonuç olarak mali tabloların İdarenin varlıklarına ilişkin sağlıklı bilgi sunmasını teminen; gelir ve alacak işlemlerinin tahakkuk tarihinde muhasebeleştirilmesi ve varlıklarda artışa sebebiyet veren işlemlerin ilgili varlık hesabının borç tarafına, azalışa sebebiyet veren işlemlerin ise alacak tarafına kaydedilmesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “12-22 nolu faaliyet hesapları ile ilgili bulgu maddesinde belirtilen hatalı kayıtlar 2018 yılsonu işlemlerinde düzeltilmiş olup düzeltme MİF’i ekte sunulmuştur. Bundan sonra bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare tarafından verilen cevapta, bulguda belirtilen hatalı kayıtların 2018 yılsonu işlemlerinde düzeltildiği ifade edilmişse de inceleme bahse konu olan kayıtların dâhil olduğu veriler üzerinden yapıldığından bulguda yer verilen hata, bu hususlar dikkate alınarak tespit edilmiştir. Düzeltme işleminden beklenen hesabın gerçek durumu yansıtır şekilde kayıtlara alınmasını sağlamak olduğundan İdarenin alacaklarına ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmaktan ziyade salt alacak kalanı veremeyecek hesapların diğer hesaplara ve en son 600 nolu hesaba aktarılarak dengelenmesini amaçlayan bu kaydın düzeltme anlamına gelmediği düşünülmektedir.

Bununla beraber Belediye alacaklarının toplam tutarına ve niteliklerine ilişkin tarafımıza bilgi sunulmadığından bulguda yer verilen hatanın tutarı kesin olarak hesaplanamamaktadır. Dolayısıyla anılan hesapların doğru ve güvenilir bilgi sunması için öncelikle alacak envanterinin, vade tarihleri ve nitelikleri göz önünde bulundurularak sağlıklı



bir şekilde oluşturulması önem arz etmektedir. Bu itibarla, faaliyet gelir ve alacaklarının muhasebe sisteminden takip edilmediği yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

### **BULGU 7: Belediye Gelirlerinin Yapılandırılmasına İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmemesi**

Çubuk Belediyesinin yapılandırılan alacaklarının muhasebeleştirilmemesi nedeniyle mali tabloların Belediyenin bu kapsamdaki alacaklarına ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun ile idari para cezaları ve maden işletmelerince ödenmesi gereken paylar dışında kalan belediye alacaklarının, Kanun'da öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde yapılandırılmasına imkân tanınmıştır. Anılan Kanun'da alacak asılları üzerinden hesaplanan gecikme zammı, gecikme faizi, vergi aslına bağlı vergi cezaları ile bu cezalara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilerek; belirli usullere göre hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarının alacak asılları ile birlikte tahsil edilmesi kuralı getirilmiştir.

Belediyenin tahakkuk etmiş alacağının tutar ve vade olarak değişmesi sonucunu doğuran yapılandırma işleminin, tahakkuk esası gereği muhasebe kayıtlarına aktarılması gerekmektedir. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 92 ve 166'ncı maddelerinde de, gelirlere alacaklar hesabı veya gelirlere takipli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan tecil veya tehir edilen tutarların, vadesine göre 122 veya 222 Gelirlere Tecilli veya Tehirli Alacaklar Hesaplarında takip edileceği hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in 373'üncü maddesinde ise gelir hesabında kayıtlı tutarlardan sonraki yıllarda tahakkuktan indirilmek suretiyle tahsilinden vazgeçilen kısmının, 630 Giderler Hesabına borç, ilgili faaliyet alacağı hesabına alacak kaydedilerek muhasebeleştirileceği hüküm altına alınmıştır. Nitekim 2018 Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı'nda da, tahsilinden vazgeçilen alacaklar için 630.20 Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler Hesabının kullanılacağı öngörülmüştür.

Ancak yapılan incelemelerde, Çubuk Belediyesinin 7143 sayılı Kanun'a istinaden 2018 yılı içerisinde 1.473.248,36 TL tutarındaki alacağının tecil veya tehir edildiği, tahakkuk etmiş olan 150.118,35 TL'lik gecikme zammı ve faizinin silindiği; ancak bu işlemlerin muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Sonuç olarak yapılandırma işlemlerinin muhasebeye aktarılmaması nedeniyle 2018 yılı Bilançosu 122–222 Gelirlerden Tecilli veya Tehirli Alacaklar Hesaplarına ilişkin toplam 1.323.130,00 TL; Faaliyet Sonuçları Tablosu ise 630.20 Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler Hesabına ilişkin 150.118,35 TL eksik bilgi sunmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** “Yapılandırma kanunlarında belirtilen indirim oranları kullandığımız program ve programcılar tarafından yazılarak biz kullanıcıların kullanımına hazır hale getirilmektedir. Dolayısı ile yazılımcı firma programı içeriğinde tahsilinden vazgeçilen miktarın herhangi bir şekilde raporlanması bulunmadığından dolayı bu rapor çıkartılamamıştır.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, bilgisayar programının eksikliği nedeniyle muhasebe kaydına esas olacak bilginin temin edilemediği belirtilmişse de bu açıklama, birimlerden bağımsız olarak bir bütünü ifade eden İdarenin sorumluluğunu ortadan kaldırır nitelikte değildir. İç kontrol zafiyeti oluşturan bu durum, programın İdarenin ihtiyacını karşılayacak şekilde tasarlanarak ya da farklı bilgi derleme yöntemleri kullanılarak bertaraf edilmesi mümkündür ve aynı zamanda İdare açısından bir zorunluluktur. Kaldı ki yapılandırılan alacaklara ilişkin veriler İdarece tarafımıza sunulduğundan muhasebe kayıtlarının bu veriler esas alınarak yapılması imkân dâhilindedir. Bu itibarla İdare tarafından sunulan gerekçe, hatayı açıklar nitelikte olmadığından mali tabloların yapılandırılan alacaklara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığına ilişkin değerlendirmemiz devam etmektedir.

#### **BULGU 8: Bilançonun Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayelere İlişkin Eksik Bilgi Sunması**

İller Bankasındaki sermaye tutarının sağlıklı bir şekilde muhasebeleştirilmemesi nedeniyle Bilançonun, Belediyenin bu Bankadaki ortaklık payına ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun’un 4’üncü maddesi hükmü uyarınca, İller Bankasının ortaklarından olan belediyelerin genel bütçe vergi gelirleri payının %2’si oranındaki tutar, her ay kesilerek Bankanın sermayesine eklenmektedir.

Mali tabloların söz konusu varlıklara ilişkin sağlıklı bilgi sunmasını teminen, Bankanın sermayesine aktarılan bu tutarların muhasebeleştirilerek raporlanması gerekmektedir. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 178’inci

maddesinde de mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarlar ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararların, 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında izleneceği açıkça hükme bağlanmıştır.

Ancak yapılan incelemelerde, İller Bankasının resmi internet sitesinden edinilen bilgi doğrultusunda Çubuk Belediyesinin iştirak ettiği sermaye tutarı 4.639.769,47 TL iken 240 nolu hesapta raporlanan tutarın yılsonu itibarıyla 1.563.353,56 TL olduğu görülmüştür.

Sonuç olarak; İller Bankasına aktarılan sermaye tutarlarının tam ve doğru şekilde muhasebeleştirilmemesi, Belediyenin söz konusu varlıklarına ilişkin bilgi sunan 240 nolu hesabın 2018 yılı Bilançosunda 3.076.415,91 TL eksik raporlanmasına neden olmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bulguda belirtilen mali kuruluşlara yatırılan sermayelere ilişkin hatalı kayıt düzeltilerek İller Bankasına aktarılan sermaye tutarından eksik gözükten 3.076.415,91 TL'lik tutarın kaydı yapılmış olup MİF ekinde sunulmuştur. Bundan sonra bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, 2019 yılında hatalı kaydın düzeltildiği ve bundan sonra gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmişse de düzeltme işlemi 2018 yılı mali tablolarını etkilemediğinden Bilançonun 240 nolu hesaba ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

#### **BULGU 9: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçeği Yansıtması**

Organize sanayi bölgesine (OSB) gönderilen katılım paylarının sermaye payı olarak değerlendirilerek 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmesi nedeniyle mali tabloların söz konusu işleme ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

OSB'lerin kuruluş, yapım ve işletilmesine ilişkin esaslar, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nda düzenlenmektedir. Anılan Kanun'un;

- 4'üncü maddesinde ilçe belediyelerinin OSB kuruluşunda yer alabileceği,
- 7'nci maddesinde kuruluşta yer alan kamu kurum ve kuruluşlarının müteşebbis heyeti oluşturduğu,
- 12'nci maddesinde müteşebbis heyette bulunan kurumların ödemekle yükümlü

oldukları katılım paylarının OSB'nin gelirleri arasında olduğu,

• 13'üncü maddesinde katılım paylarının Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kuruluş masraflarını ifade ettiği

hükümlerine yer verilmiştir. Özetle belediyeler kuruluşuna katılarak müteşebbis heyete dâhil oldukları OSB'lerin kuruluş masraflarını katılım payı ödemek suretiyle karşılamakla yükümlüdür.

Müteşebbis heyette yer alan kamu kurumlarınca ödenen katılım payları sermaye niteliğinde olmayıp yalnızca kuruluş masraflarını karşılamaya yöneliktir. Nitekim anılan Kanun'un 27'nci maddesine istinaden yürürlüğe konulan Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 47'nci maddesinde bunların, ilgili idareye iade edilmesinin mümkün olmadığı açıkça ifade edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 4'üncü maddesinde gider, ilk defa hesaplara alınacak yükümlülükler dışında öz kaynaktan azalışa neden olan her türlü işlem olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımdan anlaşılacağı üzere, idarenin kaynak aktardığı ancak gelecekte herhangi bir ekonomik yarar sağlamayı öngörmediği dolayısıyla da öz kaynaktan azalışa sebebiyet veren katılım payları ödemelerinin, gider hesaplarında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde, Belediyenin müteşebbis heyetinde yer aldığı Çubuk Hayvancılık İhtisas Organize Sanayi Bölgesinin kuruluş masrafları kapsamında talep edilen 15.090.045,39 TL'nin, gider hesaplarında muhasebeleştirilmediği ve sermaye payı gibi değerlendirilerek 241 nolu hesapta takip edildiği ve ödemeye ilişkin yükümlülüğün ise nakit yetersizliği nedeniyle 320 Bütçe Emanetleri Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 181'inci maddesinde 241 nolu hesabın, mal ve hizmet üreten kuruluşlara aktarılan sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir. Bu hüküm gereğince de özü itibarıyla işletilecek bir sermaye olmayan ve kar-zarar doğurmayacak bu tutarların 241 nolu hesapta raporlanması imkân dâhilinde değildir.

Sonuç olarak, kuruluş masraflarının karşılığı olduğundan sermaye niteliğinde değerlendirilemeyecek katılım paylarının ilgili varlık hesaplarında raporlanması nedeniyle 241 nolu hesap 15.090.045,39 TL hatalı bilgi sunmaktadır. Ayrıca giderleştirilmesi gereken

bu tutarların varlık hesabı ile ilişkilendirilmesi, ilgili yıl Faaliyet Sonuçları Tablolarının da hatalı raporlanmasına sebep olmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** “241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile ilgili bulgu maddesinde belirtilen hatalı kayıtlar düzeltilmiş olup düzeltme MİF’i ekte sunulmuştur. Bundan sonra bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, 2019 yılında hatalı kaydın düzeltildiği ve bundan sonra gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmişse de düzeltme işlemi 2018 yılı mali tablolarını etkilemediğinden 241 ve 630 nolu hesapların gerçeği yansıtmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

#### **BULGU 10: Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçeği Yansıtmaması**

Geçmiş yıllarda katma değer vergisine ilişkin hesapların hatalı kullanılması ve bu hatanın devir kayıtları ile 2018 yılına kadar aktarılması nedeniyle Bilançonun, Belediyenin indirebileceği katma değer vergisi tutarları ile 15 Stoklar ve 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Gruplarında raporlanan varlıklarına ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 153’üncü maddesi uyarınca, belediyelerin satışa konu olmayan ve kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak ve tüketmek üzere satın aldığı mal ve hizmetler için ödediği katma değer vergisi (KDV) tutarları indirim konusu yapılamayacaktır. Bu nedenle bu tutarların, anılan maddede indirim hakkı doğuran katma değer vergilerinin izlenmesi için kullanılacağı belirtilen 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında muhasebeleştirilmesi imkân dâhilinde değildir. İndirim konusu yapılamayan bu tutarların; mal alımlarında anılan Yönetmelik’in 187’nci maddesi uyarınca maliyet bedeline dâhil edilerek ilgili varlık hesaplarında, hizmet alımlarında ise öz kaynakta azalışa sebebiyet verildiğinden bahisle gider hesaplarında muhasebeleştirilerek raporlanması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde;

- Geçmiş yıllarda kamu hizmetinde kullanılmak üzere nihai tüketici olarak satın alınan mal ve hizmetlere ödenen KDV tutarlarının 191 nolu hesaba kaydedildiği,

- Bu tutarların ay sonlarında 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına yansıtıldığı,

• Bu şekilde yapılan 9.005.584,56 TL tutarındaki hatalı kaydın devir kayıtları ile denetim yılına kadar sirayet ettiği görülmüştür.

MİBMY'nin 47'nci maddesinde, 190 nolu hesabın da içinde bulunduğu dönen varlıkların, normal koşullarda en fazla bir yıl veya faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi, tüketilmesi veya tahsil edilmesi öngörülen unsurları kapsadığı ifade edilmiştir. Bu nedenle 190 nolu hesapta takip edilen tutarların, en fazla bir yıl içerisinde kamu idaresinin mal ve hizmet satışlarından tahsil ettiği vergilerden mahsup edilerek kurumun ödemekle yükümlü olduğu katma değer vergisini düşürmesi beklenmektedir. Dolayısıyla bu hesabın uzun yıllar bakiye vererek denetim yılına kadar devretmesi hesabın niteliğine de uygun değildir.

Öte yandan söz konusu hatalı kayıt nedeniyle, kamu hizmetinde kullanılmak amacıyla yapılan alımlardan doğan ve üçüncü kişilere yansıtılması mümkün olmayan tutarlar varlığın maliyet bedeline eklenmediğinden, varlık hesapları olması gerekenin altında raporlanmaktadır. Ayrıca bahse konu tutarların, hizmet alımlarında giderleştirilmesi gerektiği halde 191 nolu hesaba kaydedilmesi, ilgili yılların Faaliyet Sonuçları Tablosu ve Bilançonun 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabını da etkilemektedir.

Belediye, denetim yılında kamu hizmetini karşılamak üzere aldığı mal ve hizmetlerde 191 nolu hesabı dolayısıyla 190 nolu hesabı kullanmamaktadır. Bununla beraber 190 nolu hesapta geçmiş yıllardan aktarılan tutarların, Belediyenin mal ve hizmet satışlarından tahsil ederek 391 nolu hesaba kaydettiği tutarlardan mahsup edildiği ve geçmişte oluşan hatanın bu şekilde giderilmeye çalışıldığı görülmüştür. Ancak anılan Yönetmelik'te indirilebilecek KDV tutarı, sadece mal ve hizmet üretimine yönelik alımlar karşılığında doğan KDV'yi kapsamaktadır. Bu nedenle cari yıldaki KDV yükümlülüğünün, geçmişte kamu hizmeti gereği yapılan alımlardan doğan ve indirim kapsamında olmayan vergiden mahsup edilmesinin, Belediyenin ödemesi gereken KDV'nin düşük gösterilmesine sebep olduğu da göz ardı edilmemelidir.

Sonuç olarak Bilanço, bakiyesi geçmiş yıllarda giderleştirilmesi veya varlıkların maliyet bedeline eklenmesi gereken tutarları içeren 190 nolu hesaba ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle, geçmiş yıllarda Belediye bünyesindeki otobüs, su ve mezbaha işletmesi faaliyetleri nedeniyle oluşan maliyetlerin 191 nolu hesap bakiyesinin

yüksek gerçekleşmesine sebep olduğu, bu suretle oluşan 190 nolu hesap bakiyesinin geçmiş yıllardan devir geldiği ve bahse konu tutarların 391 nolu hesaptan mahsup edilmeye devam edildiği ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta 190 nolu hesabın yüksek bakiyesinin, geçmiş yıllardaki ticari nitelikteki faaliyetlerden ötürü yüklenilen ve 191 nolu hesaba kaydedilen KDV tutarlarından meydana geldiği ifade edilmiştir. Ancak bahse konu faaliyetler kapsamında hizmet sunulanlardan tahsil edilen KDV tutarlarının da 391 nolu hesap aracılığıyla kaydedildiği ve bu iki hesabın ay sonlarında mahsuplaştırıldığı göz önüne alındığında bu kadar yüksek bakiyenin oluşamayacağı, oluşsa dâhi denetim yılına kadar sirayet edemeyeceği değerlendirilmektedir. Kaldı ki bu tutarların İdare tarafından belirtilen dönemde ve belirtilen faaliyetlerden oluştuğuna ilişkin mali tablo, vergi beyannamesi vb. resmi belge sunulmadığından iddia edilen husus tarafımızca teyit edilememektedir.

Öte yandan, Belediyenin KDV mükellefiyeti doğurmayan alımları sebebiyle katlandığı KDV'yi indirim konusu yapıp maliyet bedeline dâhil etmeksizin muhasebeleştirilmesi hususunun 2012 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nda da konu edilmesi, bulguda eleştiri konusu edilen hatalı uygulamanın geçmiş yıllarda yaygın olduğunu gösterir niteliktedir.

Bu itibarla, bulguda da belirtildiği üzere 190 nolu hesaptaki yüksek bakiyenin, geçmiş yıllarda kamu hizmetinde kullanılmak üzere nihai tüketici olarak satın alınan mal ve hizmetlere ödenen KDV tutarlarının 191 nolu hesaba kaydedilmesi nedeniyle oluştuğu düşünüldüğünden 190 nolu hesabın doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

#### **BULGU 11: Maddi Olmayan Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmaması**

Amortisman işlemlerinin mevzuata uygun olarak yapılmaması ve muhasebeleştirilmemesi nedeniyle mali tabloların, haklar hesabında takip edilen varlıkların faydası tükenen kısmına ve bu suretle oluşan gidere ilişkin bilgi sunmadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 29'uncu maddesinde; amortisman işlemi, kamu idaresi hesaplarında yer alan duran varlıkların maliyetinin varlığın yararlanma ya da itfa süresine sistemli bir biçimde dağıtılması ve ilgili yıla düşen tutarın gider olarak muhasebeleştirilmesini ifade edecek şekilde tanımlanmıştır. Anılan maddede ayrıca amortisman tabi varlıkları ve bunlara ilişkin esas ve usulleri belirleme yetkisi, Hazine ve Maliye Bakanlığına tanınmıştır. Bu yetkiye istinaden yürürlüğe konulan Muhasebat Genel

Müdürlüğü 47 Sıra No.lu Amortisman ve Tükenme Payları Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinde, maddi olmayan duran varlıklar için yılsonunda ayrılması gereken amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir.

Dolayısıyla maddi olmayan duran varlık hesap grubunda yer alan ve Belediyenin hukuki tasarrufunda bulunan ya da belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların takip edildiği 260 Haklar Hesabında kayıtlı tutarlara yılsonunda %100 amortisman ayrılması gerekmektedir.

Haklar hesabında takip edilen varlıklara ayrılan amortismanın muhasebeleştirilmesine ilişkin düzenleme, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 215'inci maddesinde yer almaktadır. Anılan madde hükmü uyarınca haklara ayrılacak amortisman tutarlarının; bir yandan 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, diğer taraftan 630 Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Öte yandan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 346'ncı maddesinde yer alan, açılış bilançosuna dâhil edilmemiş olan yükümlülüklerin envanteri yapıldıkça belirlenen değerinin ilgili hesaba ve 500 Net Değer Hesabına kaydedileceği hükmü gereğince önceki yıllarda ayrılması gereken ancak ayrılmamış olan birikmiş amortisman tutarlarının, 268 ve 500 nolu hesaplar aracılığıyla muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde; 260 nolu hesapta kayıtlı toplam 2.813.731,25 TL tutarında hak niteliğinde varlık bulunmasına karşın bunlara ilişkin amortisman işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür. Bu tutarın 1.143.183,27 TL'si geçmiş yıllarda edinilen haklara ilişkin olduğundan 268 ve 500 nolu hesaplar aracılığıyla muhasebeleştirilerek bilançoda raporlanması gerekmektedir. Faaliyet dönemi olan 2018 yılı içerisinde edinilen 1.670.547,98 TL tutarındaki varlığın ise tamamına amortisman ayrılarak 630 nolu hesap ile faaliyet gideri kapsamında raporlanması gerekmektedir.

Sonuç olarak haklar hesabında takip edilen maddi olmayan duran varlıkların tükenme payını gösteren amortisman işleminin muhasebeleştirilmemesi nedeniyle 2018 yılı Bilançosunda 268 nolu hesap 2.813.731,25 TL ve 500 nolu hesap 1.143.183,27 TL; Faaliyet Sonuçları Tablosu ise 1.670.547,98 TL eksik bilgi sunmaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Bulguda belirtildiği üzere gerekli düzeltme kaydı yapılarak MİF ekte sunulmuş olup bundan sonraki süreçte bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.



**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, hesap hatalarının 2019 yılı itibarıyla düzeltildiği ifade edilmişse de düzeltme işlemi 2018 yılını kayıtlarını etkilemediğinden mali tabloların, bahse konu hesaplara ilişkin eksik bilgi sunduğu yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

### **BULGU 12: Bilançonun İller Bankasından Alınan Kredilere İlişkin Doğru Bilgi Sunmaması**

İller Bankasından alınan kredilerin anapara tutarlarının tamamının muhasebeleştirilmediği, kayıtlarda vade ayrımı gözetilmediği ve bu nedenle Bilançonun söz konusu yükümlülüklerle ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin yabancı kaynaklara ilişkin ilkeleri düzenleyen 10'uncu maddesi uyarınca kamu idarelerinin bilinen ve tutarları tahmin ve hesap edilebilen bütün yabancı kaynakları kaydedilir ve bilançoda gösterilir. Yine aynı maddede ortaya konan temel ilkelerden bir diğeri, yabancı kaynakların vade yapılarına göre kısa vadeli veya uzun vadeli ana hesap gruplarında takip edileceğidir. Bu nedenle Belediyenin finansman amaçlı kullandığı yabancı kaynaklara ilişkin yükümlülüklerinin de tam ve vade tarihleri dikkate alınarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 232 ve 301'inci maddelerinde idarelerin finansman kuruluşlarından borçlanmak suretiyle edindiği yabancı kaynakların, vade yapısına göre 300 veya 400 Banka Kredileri Hesaplarında takip edileceği ifade edilmiştir. Bu hesapların işleyişine ilişkin ayrıntılı düzenleme ise, anılan Yönetmelik'in 233 ve 302'nci maddelerinde yer almaktadır. Buna göre vadesi bir yılı aşmayan mali borçlar 300 Banka Kredileri Hesabında, vadesi bir yılı aşanlar ise 400 Banka Kredileri Hesabında izlenecektir.

Ancak İller Bankasının resmi internet sitesinde yer alan itfa tabloları incelendiğinde, Bankadan 11.260.059,13 TL tutarında kredi kullandığı görülen Belediyenin bahse konu olan hesaplarda toplam 10.316.310,05 TL'lik kayıt yaptığı tespit edilmiştir. Bu durum, Bilançonun söz konusu yükümlülüklerle ilişkin 943.749,08 TL eksik bilgi sunmasına sebep olmuştur.

Ayrıca muhasebeleştirilen 10.316.310,05 TL'nin de vade tarihine ilişkin ayırım dikkate alınmaksızın kayıtlara yansıtıldığı görülmüştür. Vade yapısının dikkate alınmaması nedeniyle mevcut durum ile kayıtlar arasında oluşan farklılık aşağıdaki tabloda özetlenmiştir:

**Tablo 7: 300-400 Banka Kredileri Hesaplarında Olan ve Olması Gereken Tutarlar**

	Hesaba Kayıtlı Tutar (A)	Hesapta Olması Gereken Tutar (B)	Fark (A-B)
<b>300 nolu hesap</b>	2.841.666,13 TL	1.259.945,17 TL	1.581.720,96 TL
<b>400 nolu hesap</b>	7.474.643,92 TL	10.000.113,96 TL	(-) 2.525.470,04 TL

Bu durumda Bilanço 300 nolu hesaba ilişkin 1.581.720,96 TL fazla, 400 nolu hesaba ilişkin ise 2.525.470,04 TL eksik bilgi sunmaktadır.

Sonuç olarak; İller Bankasına olan mali borçların tam ve vade tarihlerine uygun olarak muhasebeleştirilmesi, mali tabloların bu işlemlere ilişkin sağlıklı bilgi sunmasını temin etmekle birlikte dönemsellik ilkesinin de tesis edilmesini sağlayacaktır.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bulguda belirtildiği üzere gerekli düzeltme kaydı yapılarak MİF ekte sunulmuş olup bundan sonraki süreçte bulguyla ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, 2019 yılında düzeltme kayıtlarının yapıldığı ve bundan sonraki süreçte gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmişse de düzeltme işlemi 2018 yılı mali tablolarını etkilemediğinden Bilançonun 300 ve 400 nolu hesaplara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

### **BULGU 13: Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülüklerin İlgili Hesaplarda Eksik İzlenmesi**

Çubuk Belediyesinin çeşitli kamu kurumlarına olan yapılandırılmış borçlarının muhasebe kayıtlarında eksik izlenmesi sonucu mali tabloların bu hususa ilişkin sağlıklı bilgi sunmadığı görülmüştür.

7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun’da, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Sosyal Güvenlik Kurumuna (SGK) bağlı tahsil daireleri tarafından tahsil edilen ve bu Kanun kapsamında olan diğer amme alacaklarının yapılandırılmasına ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Buna göre alacak tutarının, Kanun’da öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde alacak asılları üzerinden hesaplanan gecikme zammı, gecikme faizi, vergi aslına bağlı vergi cezaları ile bu cezalara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilerek;

belirli usullere göre hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarının alacak asılları ile birlikte ödenmesi kuralı getirilmiştir.

Yapılandırma işleminin, başta ödeme tarihi olmak üzere borca ilişkin unsurların değişmesine sebep olduğundan muhasebe kayıtlarına yansıtılması gerekmektedir. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 279'uncu ve 323'üncü maddelerinde de bu işlemlerin muhasebeleştirilmesi gerektiği düzenlenmiştir. Buna göre kanuni süresinde ödenmeyen ertelenen veya takside bağlanan vergi ve diğer yükümlülükler, vadelerine göre 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı ya da 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenecektir. Dolayısıyla kanuni süresinde ödenmeyenlerden ertelenen veya takside bağlanan vergi ve diğer yükümlülüklerin, erteleme veya taksitlendirme vadesi bir yılı aşmayan kısımları 368 nolu hesapta, bir yılı aşan kısımları ise 438 nolu hesapta takip edilecektir.

Ancak İller Bankası verilerinin incelenmesi sonucu; Çubuk Belediyesinin 7143 sayılı Kanun hükümlerine istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı ile SGK'ya olan toplam 39.127.835,48 TL tutarındaki borcunu yapılandırdığı ancak bu işlemlerin tam olarak muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı tespit edilmiştir. Nitekim 2018 yılı Bilançosunda; 368 nolu hesabın 2.818.861,28 TL tutarında raporlandığı, ayrıca 438 nolu hesap kullanılmadığından uzun vadede yapılandırılmış borçlara ilişkin bilgi sunulmadığı görülmüştür. Dolayısıyla söz konusu hesaplar, Belediyenin yapılandırılan borçlarına ilişkin toplam 36.308.974,20 TL tutarında eksik bilgi sunmaktadır.

Sonuç olarak mali tabloların, Belediyenin diğer kamu idarelerine olan yapılandırılmış borçlarına ilişkin tam ve güvenilir bilgi sunmasını teminen işlemlerin vade tarihlerine göre ilgili hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bulguda belirtildiği üzere; Uzlaşma Kanunu, 6736, 7020 ve 7143 sayılı Kanunlar gereğince yapılandırılan borçlarımız ile ilgili gerekli düzeltme kaydı yapılarak MİF ekte sunulmuş olup bundan sonraki süreçte bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, yapılandırılan borçlara ilişkin düzeltme kayıtlarının 2019 yılı itibarıyla yapıldığı ifade edilmişse de düzeltme işlemi 2018 yılı mali tablolarını etkilemediğinden Bilançonun 368 ve 438 nolu hesaplara ilişkin tam ve doğru bilgi sunmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

---

---

**BULGU 14: Gelecek Aylara ve Yıllara Ait Olan Gelirlerin Tahsil Edildiği Dönemin Geliri Olarak Muhasebeleştirilmesi**

Çubuk Belediyesince peşin olarak tahsil edilen ancak gelecek döneme ait olan kira gelirlerinin, içinde bulunulan dönemin geliri olarak kayıtlara alındığı ve bu nedenle de dönemsellik ilkesine aykırı muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin muhasebe ilke ve kurallarını düzenleyen 5'inci maddesinde dönemsellik, idarelerin faaliyetlerinin belirli dönemlerde raporlanmasını ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasını ifade edecek şekilde tanımlanmıştır. Anılan Yönetmelik'in 16'ncı maddesinde, kamu gelirlerinin tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterileceği ayrıca vurgulanmıştır. Dolayısıyla kamu gelirlerinde kayda esas olan işlem, tahsilat değil tahakkuktur.

Nitekim anılan Yönetmelik'te ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde (MİBMY) gelir tahsilatı ile tahakkuk tarihi arasındaki uyumsuzluğun giderilerek gelirin faaliyet dönemiyle ilişkilendirilmesini teminen bir takım hesaplar öngörülmüştür. Tahsilatın tahakkuk tarihinden önce olması durumunda ilgili gelirler tahsilat tarihinde gelir hesaplarına yansıtılamayacağından MİBMY'nin 286 ve 336'ncı maddelerinde bu tutarın, ilgisine göre 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabında veya 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında izleneceği hüküm altına alınmıştır. Hesapların işleyişine ilişkin ayrıntılı açıklamaya ise anılan Yönetmelik'in 287 ve 337'nci maddelerinde yer verilmiştir. Buna göre tahsil edilen gelirlerin gelecek aylara ait olan kısmı 380 nolu hesapta, gelecek yıllara ait olan kısmı ise 480 nolu hesapta takip edilecektir. Ayrıca 380 nolu hesapta izlenen tutarların ilgili oldukları ay sonunda 600 Gelirler Hesabına aktarılması gerekmektedir.

Ancak Çubuk Belediyesi tarafından 2018 yılı içerisinde peşin tahsil edilen 429.612,00 TL'nin tamamının ilgili yılın geliri olarak değerlendirildiği ve 600 Gelirler Hesabında muhasebeleştirildiği görülmüştür. Oysaki bu tutarın gelecek aylara ilişkin olan 225.622,00 TL'sinin 380 nolu hesaba, gelecek yıllara ait olan 203.990,00 TL'sinin ise 480 nolu hesaba kaydedilmesi gerekmektedir. Yapılan bu hatalı kayıt, 2018 yılı Bilançosunun 480 nolu hesaba ilişkin 203.990,00 TL kadar eksik bilgi sunmasına ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda da 2018 yılı gelirinin bu tutar kadar fazla raporlanmasına sebep olmuştur.

Sonuç olarak gelirlerin tahakkuk tarihi ile raporlanmasını ve dönemsellik ilkesinin tesis edilmesini teminen tahsil edilen gelirin ilgili olduğu ay ya da yıl ile ilişkilendirilerek 380

ve 480 nolu hesaplarda takip edilmesi gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bulguda belirtildiği üzere, bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, bulgu konusu edilen hususa iştirak edilmiş olup düzeltme işleminin yapılacağı ifade edildiğinden mali tabloların 480 ve 600 nolu hesaplara ilişkin tam ve doğru bilgi sunmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

### **BULGU 15: Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının Gerçeği Yansıtması**

Belediyede çeşitli yasal düzenlemelere dayanılarak çalıştırılan işçilere mevzuat gereği ayrılması zorunlu olan kıdem tazminatı karşılıklarının muhasebeleştirilmediği ve bu nedenle de Bilançonun, İdarenin bu yükümlülüğüne ilişkin sağlıklı bilgi sunmadığı görülmüştür.

İşçi statüsünde çalışan personele ödenecek kıdem tazminatına ilişkin düzenleme, 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14'üncü maddesinde yer almaktadır. Anılan madde hükmü uyarınca; kamu idaresi, bünyesinde bir yıldan uzun süreli çalışan işçiler ile iş ilişkisinin maddede sayılan hallerden herhangi biri nedeniyle sona ermesi durumunda kıdem tazminatını ödemekle yükümlüdür. Mezkûr Kanun'un diğer maddelerinin mülga olması sonrasında yürürlüğe giren 4857 sayılı İş Kanunu'nun 112'nci maddesinde ise kıdem tazminatına ilişkin düzenlemeler, alt işverene bağlı olarak kamu kurumlarında sürekli çalışan personeli de kapsayacak şekilde genişletilmiştir. Dolayısıyla belediye, anılan mevzuat hükümlerinde öngörülen şartların oluşması halinde kıdem tazminatı ödemekle yükümlü kılınmıştır.

Kamu idaresinin bu tazminata ilişkin muhtemel yükümlülüklerinin, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde temel ilke ve kavramlardan biri olarak belirlenen ihtiyatlılık gereği muhasebeleştirilerek raporlanması gerekmektedir. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin (MİBMY) 281, 282, 330 ve 331'inci maddelerinde de Belediyece hesaplanan kıdem tazminatı karşılıklarının, muhtemel ödeme süresi dikkate alınarak 372 veya 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarında izlenmesi gerektiği açıkça ifade edilmiştir. Bu madde hükümleri uyarınca faaliyet yılı için hesaplanan kıdem tazminatı karşılıklarının 472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları ve 630 Giderler Hesabı kullanılarak muhasebeleştirilmesi, izleyen yılda ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı tutarlarının ise yıl sonunda 372 nolu hesaba aktarılması gerekmektedir.

Öte yandan MİBMY'nin 347'nci maddesi gereğince açılış bilançosuna dâhil edilmemiş olan yükümlülüklerin envanteri yapıldıkça belirlenen değerinin ilgili hesaba ve 500 Net Değer Hesabına ilave edileceği hüküm altına alındığından önceki yıllarda ayrılması gereken ancak ayrılmamış olan kıdem tazminatı karşılıklarının hesaplanarak 472 ve 500 nolu hesaplar aracılığıyla muhasebe kayıtlarına alınması icap etmektedir.

Ancak Çubuk Belediyesinde yapılan incelemelerde gerek kendi bünyesinde gerekse alt işveren vasıtasıyla çalıştırdığı işçilere; 2018 yılına kadar 2.452.898,12 TL, 2018 yılında ise 864.110,78 TL tutarında ayrılması gereken kıdem tazminatının muhasebeleştirilmediği ve mali tablolara yansıtılmadığı görülmüştür. Bu durum 2018 yılı Bilançosunda, 472 nolu hesabın 3.317.008,90 TL, 500 nolu hesabın 2.452.898,12 TL ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda ise 630 nolu hesabın 864.110,78 TL eksik bilgi sunmasına neden olmuştur.

Sonuç olarak mali tabloların Belediyenin bahse konu olan muhtemel yükümlülüklerine ilişkin sağlıklı bilgi sunmasını teminen, kıdem tazminatı karşılıklarının hem geçmiş dönemleri hem de cari yılı kapsayacak şekilde hesaplanarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Bulguda belirtildiği üzere gerekli düzeltme kaydı yapılarak MİF ekte sunulmuş olup bundan sonraki süreçte bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare tarafından verilen cevapta, 2019 yılında düzeltme kaydının yapıldığı ve bundan sonraki süreçte gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmişse de düzeltme işlemi 2018 yılı kayıtlarını etkilemediğinden mali tabloların 372, 472 ve 630 nolu hesaplara ilişkin tam ve doğru bilgi sunmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

#### **BULGU 16: Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının Kullanılmaması**

Aralık ayında yapılan memur maaşı ödemelerinin 2019 yılının 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen kısmının, 630 Giderler Hesabına kaydedilerek dönemsellik ilkesine aykırı muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Muhasebenin temel kavram ve ilkelerinin düzenlendiği Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde dönemsellik, her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanması olarak tanımlanmıştır. Gerek anılan Yönetmelik'in devam eden maddelerinde gerekse Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde

(MİBMY) işlemlerin bu ilkeye uygun muhasebeleştirilmesini temin edecek bir takım düzenlemelere yer verilmiştir. Bahse konu olan düzenlemelerden biri MİBMY'nin 131'inci maddesinde, Aralık ayı personel maaş ödemelerinin bir sonraki döneme karşılık gelen tutarlarının ilgili yıl hesaplarıyla ilişkilendirilmesini teminen yapılmıştır. Bu madde hükmü uyarınca Aralık ayının 15'inde yapılan maaş ödemelerinden ertesi yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlar, 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabında takip edilip izleyen yılın gider hesaplarına yansıtılacaktır. Anılan Yönetmelik'in 132'nci maddesinde ise hesabın işleyişine ilişkin muhasebe kayıtları ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Diğer bir deyişle, 15 Aralık tarihinde memurlara ödenen maaşların 01-14 Ocak dönemine tekabül eden ve cari yılın gideri olmayan kısmının, ertesi yıl bütçesinden karşılanmak üzere 162 nolu hesapta izlenmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde, 15 Aralık tarihinde ödenen memur maaşlarının tamamının 630 Giderler Hesabına kaydedildiği dolayısıyla da 2019 yılı gideri olan 291.977,67 TL'nin 162 nolu hesapta takip edilmeyerek dönemsellik ilkesine aykırı muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Sonuç olarak; yapılan hatalı muhasebe kaydı nedeniyle 2018 yılı Bilançosu personele ödenmekle beraber gelecek yıl gideri olan 291.977,67 TL avansa ilişkin bilgi sunmadığı gibi 2018 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda da personel giderleri bu tutar kadar fazla raporlanmıştır.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Aralık ayında yapılan memur maaş ödemelerinde 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının kullanılmasına süreç içerisinde hassasiyet gösterilecektir." denilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare tarafından verilen cevapta, bundaki sonraki süreçte aralık ayı memur maaşı ödemelerinde 162 nolu hesabın kullanılması hususunda gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmişse de 2018 yılı mali tablolarındaki hataya ilişkin herhangi bir gerekçe gösterilmediğinden Bilançonun 162 nolu hesaba ilişkin tam ve doğru bilgi sunmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

#### **BULGU 17: Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının Gerçeği Yansıtması**

Belediye tarafından verilen teminat mektuplarının yanlış muhasebeleştirilmesi ve teminatlara ilişkin takibin yapılmaması neticesinde, Belediyenin güvence niteliğinde verdiği

depozito ve teminatların sağlıklı ve güvenilir bir şekilde raporlanmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 95 ve 96'ncı maddeleri uyarınca; bir işin üstlenilmesi veya sözleşme yahut diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere diğer kişilere bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen teminat niteliğindeki değerlerin, 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir. Öte yandan anılan Yönetmelik'in 444'üncü maddesinde, güvence niteliğinde verilen teminat mektuplarının 914 Verilen Teminat Mektupları hesabında takip edileceği ifade edilmiştir.

Özetle Belediyece depozito ve teminat kapsamında verilen; nakit ve benzeri değerler varlık niteliğinde olduğundan 126 nolu hesapta, paraya çevrilebilmesi mümkün olmayan teminat mektupları ise 914 nolu nazım hesapta takip edilecektir.

Ancak Çubuk Belediyesinde yapılan incelemelerde, çeşitli kamu kurumlarına güvence niteliğinde verilmiş olan toplam 357.229,73 TL değerindeki teminat mektubunun nazım hesaplarda izlenmesi gerekirken 126 nolu hesaba kaydedildiği ve süreleri bitmiş olmasına rağmen halen kayıtlardan çıkarılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak güvence niteliğinde verilmiş olan değerlerin, mahiyetine göre Yönetmelik'te öngörülen ilgili hesaplarda izlenmesi ve geçerliliklerine ilişkin takibin etkin bir şekilde yapılması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Bulguda belirtildiği üzere gerekli düzeltme kaydı yapılarak MİF ekte sunulmuş olup bundan sonraki süreçte bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare tarafından verilen cevapta, 2019 yılında düzeltme kaydının yapıldığı ve bundan sonraki süreçte gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmişse de düzeltme işlemi 2018 yılı mali tablolarını etkilemediğinden Bilançonun 126, 914 ve 915 nolu hesaplara ilişkin tam ve doğru bilgi sunmadığı yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

### **BULGU 18: Sözleşmelere Dayanarak Girişilen Taahhütlerin Muhasebeleştirilmemesi**

Belediyenin sözleşmelere dayanarak giriştiği taahhütlerinin ve bunların yerine getirilen kısımlarının muhasebeleştirilmemesi nedeniyle Bilançonun söz konusu yüklenimlere ilişkin bilgi sunmadığı görülmüştür.



Mali sonuçları henüz ortaya çıkmamış olmakla beraber idare açısından gelecekte yükümlülük oluşturacak nitelikteki sözleşmeye bağlı taahhütlerin, tam açıklama ilkesi gereği muhasebeleştirilerek raporlanması gerekmektedir. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 451'inci maddesinde de sözleşmeye dayanılarak girişilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler ve feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla 920 Gider Taahhütleri Hesabı ve 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı aracılığıyla izleneceği hüküm altına alınmıştır.

Ancak yapılan incelemelerde, sözleşme ile girişilen taahhütlerin muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı ve bu nedenle de Belediyeye gelecekte yükümlülük doğuracak 3.837.012,98 TL tutarındaki taahhüdün Bilançoda raporlanmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak gelecek dönemlerde ortaya çıkacak yükümlülüklerin mali tablolarda raporlanmasını teminen sözleşmeye dayanılarak girişilen taahhütlerin, 920 ve 921 nolu hesaplar aracılığıyla muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Bulguda belirtildiği üzere gerekli düzeltme kaydı yapılarak MİF ekte sunulmuş olup bundan sonraki süreçte bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare tarafından verilen cevapta, 2019 yılında gerekli düzeltme kayıtlarının yapıldığı ifade edilmişse de düzeltme işlemi 2018 yılı mali tablolarını etkilemediğinden Bilançonun 920 ve 921 nolu hesaplara ilişkin tam ve doğru bilgi içermediği yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

## **8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER**

### **BULGU 1: Meclis Kararı Olmaksızın İşlem Tesis Edilmesi**

Mevzuat gereği ancak meclis kararına istinaden tesis edilebilecek bazı işlemlerin karar alınmaksızın yapılması nedeniyle ilgili işlemlerin asli unsurlarında eksikliğe sebep olunduğu görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 17'nci maddesinde belediyenin karar organı olarak tanımlanan belediye meclisinin görev ve yetkileri Kanun'un başta 18'inci maddesi olmak üzere farklı maddelerinde ve Kanun'a dayanılarak çıkarılan ikincil mevzuatta düzenlenmiştir.

Bahse konu olan maddelerde münhasıran belediye meclisine tanınan bir yetkinin meclis kararı alınmaksızın başka bir organ tarafından tesis edilmesi, yetki unsurunu sakatlayacağından işlemin hukuki geçerliliğini zedeleyebilecek nitelikte bir hatadır. Dolayısıyla işlemin mutlaka mevzuatta öngörülen organlar tarafından belirlenen şartlara uygun olarak tesis edilmesi gerekmektedir.

Ancak aşağıda özetlenen tespitler nedeniyle Çubuk Belediyesince Kanun ve ikincil mevzuat gereği münhasıran Belediye Meclisinin yetkisinde olan bazı konularda meclis kararı alınmaksızın işlem tesis edildiği görülmüştür:

- 5393 sayılı Kanun'un 18'inci maddesinde şartlı bağışları kabul etme görev ve yetkisi belediye meclisine verilmiş olmasına karşın belli başlı yapım işlerinde kullanılmak üzere Ankara Büyükşehir Belediyesinden alınan şartlı bağışın kabulü konusunda herhangi bir meclis kararı alınmamıştır.

- Anılan Kanun'un 32'nci maddesinde meclis başkan ve üyelerine, meclis ve komisyon toplantılarına katıldıkları günler için ödenecek huzur hakkının, maddede öngörülen azami tutarı aşmamak üzere meclis tarafından belirleneceği ifade edilmiştir. Ancak bahse konu toplantılara katılan meclis başkan ve üyelerine herhangi bir meclis kararı alınmaksızın söz konusu maddede öngörülen azami tutar üzerinden huzur hakkı ödenmiştir.

- Asansör İşletme, Bakım ve Periyodik Kontrol Yönetmeliği'nin 20'nci maddesinde A tipi muayene kuruluşunun asansör bakım ve onarımından tahsil edeceği periyodik kontrol ücretinin azami % 10'unu, protokol yapacağı ilgili idareye aktaracağı, idareye aktarılacak olan kısmın ise idarenin karar organı tarafından belirleneceği hükmüne yer verilmiştir. Buna karşın A tipi muayene kuruluşu ile ilgili idare olan Çubuk Belediyesi arasında protokol yapılmış, protokol gereğince Belediyeye aktarılacak pay meclis kararı olmaksızın Belediye Başkanınca %0 olarak belirlenmiştir.

Sonuç olarak, iş ve işlemlerin mevzuata uygun olarak sürdürülebilmesini teminen mevzuat gereği Meclisin görev alanına giren konularda karar alma yetkisinin Meclis tarafından kullanılmasının önem arz ettiği değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle, 2019 yılı içerisinde meclis başkan ve üyelerine meclis ve komisyon toplantılarına katıldıkları günler için ödenecek huzur hakkının ve Asansör İşletme, Bakım ve Periyodik Kontrol Yönetmeliği'nin 20'nci maddesi gereğince A tipi muayene kuruluşunun asansör bakım ve onarımından tahsil edeceği periyodik kontrol

ücretinin idareye aktarılacak kısmının meclis kararı alınarak belirlendiği, şartlı bağışların kabulünde ise bundan sonraki süreçte meclis kararı alınması hususunda gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, bulgumuza iştirak edilmiş olup bundan sonraki süreçte gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmişse de denetim yılındaki hatalı uygulamaya ilişkin herhangi bir hukuki gerekçe gösterilmediğinden bulgu konusu edilen hususa ilişkin değerlendirmemiz devam etmektedir.

## **BULGU 2: Mevzuatta Öngörülen Şartları Taşımayan Personelin Müdür ve Uzman Kadrolarına Atanması**

Çubuk Belediyesinde, bazı müdür ve uzman kadrolarına mevzuatın öngördüğü şartları taşımayan kişilerin atandığı ve bu nedenle liyakat ilkesinin zedelendiği görülmüştür.

Memurların özlük işlemlerine ilişkin genel çerçevenin çizildiği 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 3'üncü maddesinde öngörülen liyakat ilkesi uyarınca; kamu hizmeti görevlerine girilmesi, sınıflar içinde ilerleme ve yükselme ile görevin sona erdirilmesinin liyakat sistemine dayandırılması ve bu sistemin eşit imkânlarla uygulanması gerekmektedir. Bu anlamda memur kadrolarına yapılan atamalarda mevzuatta öngörülen şartların aranması, bu ilkenin tesis edilmesi açısından önem arz etmektedir.

Belediye memurlarının atanmaları ile görevde yükselme ve unvan değişikliklerine ilişkin usul ve esaslar, Mahalli İdareler Personelinin Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Esaslarına Dair Yönetmelik'te belirlenmiştir. Anılan Yönetmelik'in 5'inci maddesinde müdür kadrosuna yapılacak atamaların görevde yükselmeye tabi olduğu açıkça ifade edilmiştir. Aynı Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde görevde yükselme sınavına tabi atamalarda aranacak genel şartlar; görevde yükselme sınavında başarılı olmak ve son müracaat tarihi itibarıyla alt görevlerde toplam en az bir yıl çalışmış olmak şeklinde belirlenmiştir.

Müdür kadrosuna yapılacak atamalarda aranacak özel şartlar ise mezkûr Yönetmelik'in 7'nci maddesinde sayılmak suretiyle belirlenmiştir. Bahse konu olan şartlar; fakülte veya en az dört yıllık yüksekokul mezunu olmak, teknik öğrenim gerektiren müdürlüklere atanmak için kadronun görev alanı ile ilgili bölümlerden mezun olmak ve teknik öğrenim gerektirmeyen müdürlüklere atanmak için de maddede sayılan kadrolarda belirtilen süreler kadar çalışmış olmaktır.

Dolayısıyla müdür kadrosuna yapılacak atamalarda gerek Yönetmelik'in 6'ncı gerekse de 7'nci maddelerinde belirtilen genel ve özel şartların tümünün birlikte sağlanması gerekmektedir. Bununla birlikte Yönetmelik'in 20'nci maddesinde; aynı düzey görevlerden veya Yönetmelik kapsamı dışında bulunan başkan yardımcılığı gibi daha üst görevlerden müdür kadrosuna yapılacak atamalarda, sınav şartının aranmayacağı belirtilmiştir. Diğer şartlara ilişkin herhangi bir muafiyet öngörmeyen bu madde kapsamında yapılacak atamalarda da kişinin sınav dışındaki şartları taşıması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde atanan ve görevde bulunan,

- Dört müdürün fakülte veya en az dört yıllık okul mezunu olmadığı,
- Bir müdürün 7'nci maddede sayılan kadrolarda önceden çalışmadığı,
- Teknik öğrenim gerektiren müdürlüklere atanan iki müdürün kadronun görev alanı ile ilgili bölümlerden mezun olmadığı

görüldüğünden müdür kadrolarına yapılan atamalarda mevzuatta belirlenen şartların aranmadığı anlaşılmıştır.

Bahse konu aykırılığın bir diğer örneği görevde yükselmeye tabi olan uzman kadrosunda da görülmüştür. Nitekim anılan Yönetmelik'in 7'nci maddesinde uzman kadrosuna atanacak personelin en az dört yıllık mezuniyet şartını taşıması gerektiği açıkça ifade edilmiş olmasına karşın iki yıllık üniversite mezunu olan bir kişinin bu kadroya atandığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, liyakat ilkesinin tesis edilmesini teminen görevde yükselme ve unvan değişikliğine tabi kadrolara yapılacak atamalarda mevzuatta öngörülen şartların dikkate alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Liyakat ilkesinin tesis edilmesini teminen görevde yükselme ve unvan değişikliğine tabi kadrolara yapılacak atamalarda mevzuatta öngörülen şartlar dikkate alınacaktır. Bundan sonra yapılacak atamalarda belirtilen konulara hassasiyetle dikkat edilecektir.” denilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare tarafından verilen cevapta, bundan sonraki süreçte görevde yükselme ve unvan değişikliğine tabi kadrolara yapılacak atamalarda mevzuatta öngörülen şartlar dikkate alınarak liyakat ilkesinin tesis edileceği ifade edilmişse de hâlihazırdaki

mevzuata aykırılıklara ilişkin herhangi bir hukuki gerekçe gösterilmediğinden bulgu konusu edilen hususa yönelik değerlendirmemiz devam etmektedir.

### **BULGU 3: Ankara Büyükşehir Belediyesi İle İmzalanan Protokolde Mevzuata Aykırı Hükümlere Yer Verilmesi**

Ankara Büyükşehir Belediyesi ile imzalanan protokol ile Çubuk Belediyesine ait gelirlerin Belediye tasarrufuna geçmesine engel teşkil eden ve ilgili gelirlerin ihale mevzuatına aykırı olarak asfalt alım işine tahsis edilmesi sonucunu doğuran hükümlere yer verildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde kamu gelirleri, pay ve benzeri gelirleri kapsayacak şekilde tanımlandığından,

- 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 44'üncü maddesinin dokuzuncu fıkrası uyarınca Ankara Su ve Kanalizasyon İdaresi (ASKİ) tarafından konutlara ilişkin tahsil edilen çevre temizlik vergisi tahsilatından,

- 15.06.2006 tarih ve 26199 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Büyükşehir Belediyeleri Koordinasyon Merkezleri Yönetmeliği'nin 14'üncü maddesi gereğince alt yapı yatırım hesabında toplanan gelirlerden

aktarılabacak paylar Çubuk Belediyesi açısından gelirdir. Dolayısıyla bu gelirlerin 5018 sayılı Kanun'un 8'inci maddesinde yer verilen hesap verme sorumluluğu çerçevesinde etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesi ve kullanılması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde; 04.05.2015 tarihinde Çubuk Belediyesi ile Ankara Büyükşehir Belediyesi (ABB) arasında imzalanan ve 31.03.2019'a kadar geçerli olan Protokol'de, bahse konu olan gelirlerin Belediye tasarrufuna geçmesine engel olacak hükümlere yer verildiği görülmüştür. Protokol'ün "Yürütme Esasları" kısmının 3'üncü maddesinde alt yapı yatırım hesabında yer alan zemin tahrip gelirleri ile ASKİ tarafından konutlardan tahsil edilen çevre temizlik vergisi gibi gelirlerin, ABB tarafından tesis edilecek bitümlü sıcak asfalt alınması işlemine tahsis edileceği hükmüne yer verilmiştir.

Belediyenin kendisine ait gelirleri başka bir kamu idaresinin tasarrufuna devretmesine imkân tanıyan herhangi bir hukuki düzenleme bulunmamaktadır. Bununla beraber 5018 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesinde kamu idarelerinin tüm gelirlerini bütçelerinde göstereceği ve belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilemeyeceği hükümlerine yer verilmiştir. Bu

hükümler gereğince de söz konusu gelirler, Belediye bütçesinde gösterilmeli ve bütçede öngörülen hizmetlerin ifasında Belediye tarafından kullanılmalıdır.

Bahse konu olan Protokol hükmü aynı zamanda asfalt alım işine ilişkin düzenleme içerdiğinden, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na da aykırılık teşkil etmektedir. Nitekim anılan Kanun'un 2'nci maddesinde, belediyelerin kullanımında bulunan her türlü kaynaktan karşılayacağı mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kural olarak bu Kanun'da yer alan düzenlemeler çerçevesinde ihale edileceği açıkça hükme bağlanmıştır. Dolayısıyla kamu kaynağı olan Belediye gelirleri ile doğrudan asfalt alınmasının ihale mevzuatına da uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Bununla beraber Protokol'de kapsama dâhil gelirler ile alınacak asfalt miktarına ilişkin yükümlülüklerin açık ve kesin bir biçimde tanımlanmaması, Protokol şartlarının tesis edilip edilmediğinin kontrolü noktasında zafiyete sebep olmaktadır.

Sonuç olarak Belediyenin gelirlerinin bir başka kamu idaresinin tasarrufuna bırakılması, belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilmesi ve alımların ihale mevzuatına aykırılık teşkil etmesi sonucunu doğuran söz konusu uygulama, kaynakların Belediye kontrolünde ve mevzuata uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasına engel teşkil edecek niteliktedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Çubuk Belediyesi ile Ankara Büyükşehir Belediyesi arasında imzalanan protokol 31.03.2019 tarihinde süresi dolarak hükümsüz hale gelmiştir, ileride oluşabilecek zafiyetlerin önüne geçebilmek için kaynakların Belediye kontrolünde, mevzuata uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli kullanılması açısından gerekli hassasiyet ve özen gösterilecektir. Ayrıca Ankara Büyükşehir Belediyesine, Belediyemiz Fen İşleri Müdürlüğü tarafından 29.05.2019 tarih ve 39519 sayılı yazı ile bilgi verilmiştir.” denilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare tarafından verilen cevapta, bulguya konu edilen protokolün süresi sona erdiğinden bahisle hükümsüz hale geldiği, bundan sonraki süreçte benzer uygulamalar için mevzuata uygun hareket edileceği ifade edilmişse de denetim yılındaki hatalı uygulamaya ilişkin herhangi bir hukuki gerekçe gösterilmediğinden bulgu konusu hususa ilişkin değerlendirmemiz devam etmektedir.

---

#### **BULGU 4: Çevre Temizlik Vergisi Mükelleflerinin Doğru Bir Şekilde Belirlenmemesi**

Çubuk Belediyesinde çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin sağlıklı bir şekilde tesis edilememesi nedeniyle anılan verginin tahsilatında gelir kaybı yaşandığı görülmüştür.

Yasalarla belirlenen vergilerin muhatabı mükellef olduğundan, etkin bir vergi tahsilatı için mükellefiyetin tam ve doğru tespit edilmesi önem arz etmektedir. Belediyelerin yetki alanında olan vergilerin mükellefiyeti, konusu, matrahı gibi temel unsurları 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Anılan Kanun'un mükerrer 44'üncü maddesinde; çevre temizlik vergisinin konusu ve mükellefi düzenlenmiş olup belediyenin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların vergiye tabi olduğu, verginin mükellefinin ise binaları kullananlar olduğu belirtilmiştir. Bununla beraber maddenin devamında, su ve kanalizasyon hizmetleri ayrı bir kanunla düzenlenmiş olan büyükşehir belediye içerisindeki konutlara ilişkin çevre temizlik vergisinin su kanalizasyon idarelerince tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

Görüleceği üzere Çubuk Belediyesinin yetki alanına giren çevre temizlik vergisinin konusu ticari iş yerleri ile diğer şekilde kullanılan binalar olup mükellefi ise bu binaları kullanan gerçek ve tüzel kişilerdir. Verginin konusu olan her iki kullanım şekli ayrı ayrı denetim kanıtları üzerinden değerlendirilerek mükellefiyet tesisine ilişkin bir kanaat oluşturulmuştur.

Diğer şekilde kullanım kapsamına giren dernek ve vakıflar tarafından kullanılan binaların çevre temizlik vergisi mükellefiyetinin mevzuata uygun olarak tesis edildiği kanaati hâsıl olmuştur. Buna karşın, konusu iş yeri olan diğer idari işlemlere ilişkin bilgiler kullanılarak yapılan incelemelerde, bu kapsamda kullanılan binalarda mükellefiyetin sağlıklı bir şekilde tesis edilemediği görülmüştür. Nitekim Emlak Servisinden alınan verilere göre ilçedeki iş yeri sayısı 4.068 iken Mali Hizmetler Müdürlüğünce çevre temizlik vergisi tahakkuk ettirilen mükellef sayısının 2.471 olduğu tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, birimler arasında verilerin tutarlılığının kontrolünü mümkün kılacak koordinasyonun sağlanmasının ve tespit çalışmalarının etkin yapılmasının, mükellefiyet tesisinden kaynaklı gelir kaybını önleyeceği değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle, 4068 kayıtlı işyeri beyanı içerisinde ahır ve samanlık olarak beyan edilen binaların önemli yer tuttuğu, bunun yanı sıra boş işyeri ve depo vasfında

bulunup mesken olarak kullanılan yerlere ilişkin ÇTV'nin ASKİ tarafından tahsil edildiği bu sebeple de İdare tarafından ayrıca tahakkuk yapılmadığı, bunların yanı sıra gerek Emlak Servisinden alınan veriler ile gerekse alana çıkılarak yapılan yoklamalar ile ÇTV beyanlarının karşılaştırılarak, kayıp ve kaçakların önlenmesine yönelik çalışmaların hassasiyetle devam edeceği ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, bulguda bahsedilen 4068 adet kayıtlı iş yeri içerisinde samanlık ve ahırların önemli yer tuttuğu ifade edilmişse de söz konusu iş yeri sayısı samanlık, ahır, ağıl hüviyetindeki yerler hariç tutularak ve İdareyle uzlaşarak belirlenmiştir. Denetimler sırasında temin edilen ve İdare ile uzlaşılan liste üzerinde başlatılan inceleme çalışmaları sonucunda 269 adet iş yerinin çevre temizlik vergisi beyanında bulunmaksızın faaliyet gösterdiğinin tespit edilmesi de bulguda eleştiri konusu edilen hatanın sistematikliğini gösterir niteliktedir. Bununla beraber çalışmaların tamamlanmaması ve konunun önemine binaen bu husus Rapor'a alınmış ve gerekli tedbirlerin alınmasının önemi tekrar vurgulanmıştır. İdarece bu kapsamda yapılacak işlem ve eylemler izleyen denetim yıllarında takip edilecektir.

#### **BULGU 5: Ankara Büyükşehir Belediyesinden Aktarılacak Payların Takibinin Yapılmaması**

Ankara Büyükşehir Belediyesince tahsil edilerek ilçe belediyelerine dağıtılması gereken müze ve otopark gelirlerinin Çubuk Belediyesine aktarılmadığı ve Belediyenin söz konusu gelirlerinin takibine ilişkin herhangi bir işlem tesis etmeyerek tasarrufunda bulunan kamu kaynağında azalışa sebebiyet verdiği görülmüştür.

Ankara Büyükşehir Belediyesi (ABB);

- 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 23'üncü maddesi uyarınca, anılan Kanun'un 7'nci maddesine göre tespit edilen araç park yerlerinin işletilmesinden elde ettiği gelirin %50'sini,

- 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 97'nci maddesi uyarınca ise; Cumhurbaşkanlığına bağlı milli saraylar hariç belediye ve mücavir alan sınırları içinde işletilen her türlü müzelerin giriş ücretlerinin %5'i tutarında tahsil ettiği müze payının %75'ini

ilçe belediyelerine nüfuslarına göre dağıtılmalıdır. Özetle; Ankara Büyükşehir Belediyesi



tarafından tahsil edilen; araç park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirin %50'si ve müze payının %75'i üzerinden Çubuk Belediyesinin nüfusu esas alınarak belirlenen tutarın Belediyeye gönderilmesi gerekmektedir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 38'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi uyarınca belediye gelirlerinin takip ve tahsil sorumluluğu öncelikle belediye başkanındadır. Bununla beraber 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 60'ıncı maddesi ile gelirlerin takip ve tahsilinden sorumlu kılınan bir diğer organ mali hizmetler birimidir. Dolayısıyla ABB'den herhangi bir aktarım yapılmayan bahse konu gelirlerin takibine ilişkin sorumluluk Belediye Başkanı ve Mali Hizmetler Müdürlüğündedir.

Ancak yapılan incelemelerde; Çubuk Belediyesine müze ve otopark gelirlerinin aktarılmadığı ve Belediyenin ilgili birimlerinin bu gelirin takibine ilişkin herhangi bir işlem tesis etmediği görülmüştür.

Sonuç olarak söz konusu payların doğru ve zamanında Belediyeye aktarılmasını temin edecek süreçlerin ve kontrol mekanizmasının kurulmasının, kamu kaynağının etkili, ekonomik ve verimlilik ilkesine uygun elde edilmesine katkı sunacağı değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Bulguda belirtilen Ankara Büyükşehir Belediyesince tahsil edilerek İlçe Belediyelerine dağıtılması gereken müze ve otopark gelirlerinin Belediyemiz hesaplarına aktarılması için 31/05/2019 tarih ve 163080 sayılı yazımızla Ankara Büyükşehir Belediyesine gerekli işlemlerin yapılması hususunda yazı yazılmıştır. Bundan sonraki süreçte bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare tarafından verilen cevapta, gerekli yazışmaların yapıldığı ve bundan sonraki süreçte gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmişse de denetim yılındaki hatalı uygulamaya ilişkin herhangi bir hukuki gerekçe gösterilmediğinden bulgu konusu hususa ilişkin değerlendirmemiz devam etmektedir. Bununla beraber hatalı uygulamanın giderilmesine yönelik eylemler, izleyen denetim yıllarında takip edilecektir.

#### **BULGU 6: Ruhsatsız Faaliyet Gösteren İşyerlerine Yaptırım Uygulanmaması ve İşyeri Açma İzni Harcının Sağlıklı Şekilde Tahsil Edilmemesi**

Belediye sınırları içerisinde işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyet yürüten iş yerlerine ilişkin mevzuatın öngördüğü yaptırımların uygulanmadığı bu nedenle de harcın konusunu oluşturan işyeri açma iznine ilişkin işlem tesis edilemediğinden gelir kaybına

sebebiyet verildiği görülmüştür.

10.08.2005 tarih ve 25902 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik’in 6’ncı maddesinde; yetkili idarelerden işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan iş yeri açılmayacağı ve çalıştırılmayacağı, ruhsat alınmaksızın açılan iş yerlerinin ise yetkili idarece kapatılacağı hüküm altına alınmıştır. Yönetmelik’in 4’üncü maddesinde ise yetkili idarenin; büyükşehir belediyesinin yetkisi dışında kalan alanlarda büyükşehir ilçe belediyesini ifade ettiği belirtilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun 81’inci maddesinde, belediye sınırları içerisinde bir iş yerinin açılmasının işyeri açma izni harcına tabi olduğu ifade edilmiş; 84’üncü maddesinde ise bu harcın tarifesine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Özetle; ilçe belediyesinin yetki alanına giren iş yerlerinin açılması belediyeden alınacak işyeri açma ve çalışma ruhsatı ile mümkün olup iş yerlerinin açılması işyeri açma izni harcına tabidir. Ruhsat alınmaksızın faaliyet gösteren iş yerlerinin ise tespit edilerek kapatılması gerekmektedir.

Belediyenin yetki alanı içerisindeki iş yerlerine ilişkin Yönetmelik’in öngördüğü muamelelerin sağlıklı bir şekilde tesis edilip edilmediği, konusu iş yeri olan diğer idari işlemlere ilişkin bilgiler kullanılarak teyit edilmiştir. Bu kapsamda emlak vergisinin konusunu oluşturan meskenlerin mükellefiyet listesi kullanım amacına göre konut ve iş yeri bazında temin edilerek Zabıta Müdürlüğünden alınan ruhsat sayısı ile karşılaştırılmıştır. Zabıta Müdürlüğü tarafından 1.597 adet iş yerine işyeri açma ve çalışma ruhsatı verildiği halde, emlak vergisi mükellef listesinden Belediye sınırları içerisinde 4.068 adet iş yerinin bulunduğu görülmüştür. İki veri arasında oluşan 2.471 adet farkın ruhsatsız iş yerlerinden kaynaklanıp kaynaklanmadığına ilişkin inceleme Belediyece başlatılmış olup yılsonu itibarıyla 768 adet iş yerinin ruhsatsız faaliyette bulunduğu anlaşılmıştır.

Belediye tarafından tespit çalışmalarının gerektiği şekilde yapılmaması nedeniyle hem Belediye sınırları içerisindeki ruhsatsız iş yerlerinin faaliyetleri engellenememekte hem de işyeri açma izni harcı tahsil edilemediğinden Belediye gelir kaybına uğramaktadır.

Sonuç olarak; işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmaksızın faaliyet gösteren iş yerlerinin tespitine ilişkin mekanizmaların ve kurum içi koordinasyonun güçlendirilmesinin; faaliyetlerin mevzuatın çizdiği sınırlar içerisinde yürütülmesine ve gelir kaybının en aza indirilmesine katkı sunacağı değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** özetle, Emlak Servisi mükellef listesinde 4.068 iş yeri bulunduğu halde işyeri açma ve çalışma ruhsatı verilen 1.597 iş yeri olması dolayısıyla iki veri arasında oluşan 2.471 adet farkın boş ve faaliyette olmayan iş yerleri ile ruhsata tabi olmayan ancak emlak kayıtlarında ahır, samanlık olduğu halde iş yeri vasfında gözüken yerler ile yasal olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatları İdare tarafından düzenlenmeyen yerlerden kaynaklandığının düşünüldüğü,

Bundan sonraki süreçte de işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyette bulunan iş yerlerinin tespit edilmesi ve gelir kaybının en aza indirilmesi amacıyla kurum içi koordinasyonunun güçlendirilerek denetimlerin sıklaştırılacağı ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, söz konusu listede samanlık ve ahırlar ile ruhsatlandırma işlemleri Belediyece tesis edilmeyen iş yerlerinin önemli yer tuttuğu ifade edilmişse de bahse konu olan iş yeri sayısı samanlık, ahır ve ağıl hüviyetindeki yerler hariç tutularak ve İdare ile uzlaşarak belirlenmiştir. Denetimler sırasında temin edilen ve İdare ile uzlaşılan liste üzerinden başlatılan inceleme çalışmaları sonucunda 768 adet iş yerinin ruhsatsız olarak faaliyette bulunduğu tespit edilmesi de bulguda eleştiri konusu edilen hatanın sistematikliğini gösterir niteliktedir. Bununla beraber çalışmaların tamamlanmaması ve konunun önemine binaen bu husus Rapor'a alınmış ve gerekli tedbirlerinin alınmasının önemi tekrar vurgulanmıştır. İdarece bu kapsamda yapılacak işlem ve eylemler, izleyen denetim yıllarında takip edilecektir.

#### **BULGU 7: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Payına İlişkin Kontrollerin Yapılmaması**

Genel bütçe vergi gelirleri payının İller Bankası tarafından hatalı hesaplanması nedeniyle Belediyenin tasarrufuna giren kamu kaynağında azalışa sebebiyet verildiği; ancak İdarece bu hatanın düzeltilmesini sağlayacak ya da gelecek dönemler için tekrar etmesini önleyecek kontrol mekanizmalarının kurulmadığı görülmüştür.

Genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere verilecek paya ilişkin ayrıntılı düzenlemeler, 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun'un 5'inci maddesinde yer almaktadır. Buna göre; büyükşehir ilçe belediyelerine ayrılan payların %90'luk kısmı ilçelerin nüfusuna, %10'luk kısmı ise ilçelerin yüzölçümüne göre hesaplandıktan sonra toplam tutar üzerinden %30'luk büyükşehir belediyesi payı kesilerek ilgili belediyeye aktarılacaktır. Ayrıca 2560 sayılı İstanbul Su ve

Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un ek 5'inci maddesinde yer alan, bu Kanun'un diğer büyükşehir belediyelerinde de uygulanacağı şeklindeki hükmü uyarınca anılan Kanun'un 13'üncü maddesinde öngörüldüğü üzere genel bütçe vergi gelirlerinden nüfus esasına göre hesaplanan tutarın %10'luk kısmı Ankara Su ve Kanalizasyon İdaresi (ASKİ) payı olarak düşülecektir.

Özetle genel bütçe vergi gelirleri payı tahakkukundan, büyükşehir payı ile ASKİ payı düşüldükten sonra kalan tutar, İller Bankası tarafından ilgili belediyeye aktarılacaktır.

Ancak yapılan incelemelerde; İller Bankasının, ASKİ payını nüfus esasına göre hesaplanan %90 üzerinden değil de payın tamamı üzerinden hatalı bir şekilde hesapladığı ve bu suretle Belediyeye intikal edecek gelirden azalışa sebep olduğu görülmüştür. Belediyenin kendisine aktarılan tutarı kontrol etmediği ve bu hatanın düzeltilmesine ilişkin gelir kaybını önleyecek bir mekanizma da kurmadığı değerlendirilmiştir. Söz konusu hata nedeniyle Belediyenin 2018 yılında uğradığı gelir kaybına ilişkin ayrıntılı bilgi aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

**Tablo 8: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Payı Olan-Olması Gereken Tutarlar (TL)**

Çubuk Belediyesi Payı Brüt Tahakkuk	Büyükşehir Payı	Su ve Kanalizasyon İdaresi Payı		Net Tahakkuk		FARK
		Hesaplanan	Hesaplanması Gereken	Hesaplanan	Hesaplanması Gereken	
43.016.809,50	12.905.042,86	4.301.680,97	3.871.512,84	25.810.085,71	26.240.253,81	430.168,10

Sonuç olarak genel bütçe vergi gelirleri payının doğru tahsil edilmesini temin edecek süreçlerin ve kontrol mekanizmasının kurulmasının, kamu kaynağının etkili, ekonomik ve verimlilik ilkesine uygun elde edilmesine katkı sunacağı değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bulguda belirtilen Genel Bütçe Vergi Gelirleri Payının İller Bankasınca hatalı hesaplanması nedeniyle Belediyemiz tasarrufuna giren ancak kamu kaynağında azalışa sebep veren hatalı işlemlerin düzeltilmesi için 31/05/2019 tarih ve 163079 sayılı yazımızla İller Bankası Genel Müdürlüğüne gerekli işlemlerin yapılması hususunda yazı yazılmıştır. Bundan sonraki süreçte bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, İller Bankası ile yazışmaların yapıldığı ve bundan sonraki süreçte gereken hassasiyetin gösterilerek işlemlerin tesis edileceği ifade edilmişse de denetim yılındaki hatalı uygulamaya ilişkin herhangi bir hukuki gerekçe

gösterilmediğinden bulgu konusu hususa ilişkin değerlendirmemiz devam etmektedir. Bununla beraber İdare tarafından tesis edileceği beyan edilen işlemler, izleyen denetim yıllarında takip edilecektir.

### **BULGU 8: Gecekondu Fonunun Kurulmaması ve Bu Fonda Takip Edilmesi Gereken Gelirlerin Amacı Dışında Kullanılması**

Münhasıran mevcut gecekonduların ıslahı ve yeni gecekondu yapımının önlenmesi amaçlarıyla teşekkül ettirilen ve Toplu Konut İdaresi Başkanlığının (TOKİ) izni dâhilinde mevzuatta sayılan hizmetler kapsamında kullanılması gereken gecekondu fonunun oluşturulmadığı ve fona aktarılması gereken payın öngörülen amacı dışında Belediye faaliyetlerinde kullanıldığı görülmüştür.

775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun 12'nci maddesinde sayılan kaynaklardan sağlanan gelirlerin, ilgili belediyeler adına açılacak özel hesaplarda toplanarak bir fon oluşturulacağı hüküm altına alınmıştır. Yine aynı Kanunun 13'üncü maddesinde, bu fonda toplanan paraların, TOKİ izni alınmak şartıyla, kullanılabileceği alanlar sayılmak suretiyle belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle belediyenin söz konusu fon kapsamında elde edilen kaynaklar üzerinde sınırsız tasarruf yetkisi söz konusu olmayıp mevzuatta öngörülen amaçlar kapsamında sınırlı bir kullanım imkânı bulunmaktadır.

Çubuk Belediyesinde gecekondu fonunun oluşturulmadığı ve fonun gelirlerini oluşturan kalemlerin fon hesabıyla ilişkilendirilmeksizin mevzuata aykırı bir şekilde cari harcamalarda kullanıldığı görülmüştür.

Sonuç olarak belirli bir amaç kapsamında kullanılmak üzere Belediyenin tasarrufuna bırakılan kaynak için bir fon teşekkül ettirilmesi ve bu kaynakların mevzuatta öngörülen amaçlar doğrultusunda kullanılması gerektiği değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bulguda belirtildiği üzere Gecekondu Fonu hesabı açtırılmış olup, Ankara Defterdarlığı Muhasebe Müdürlüğüne İlçemiz sınırları içerisinde satışı yapılan arazi ve arsa satışlarından Belediyemize gönderilecek paylarımızın bu hesaba gönderilmesi için 30/05/2019 tarih ve 39523 sayılı yazımızla bilgi verilmiştir. Bundan sonraki süreçte bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler ona göre yapılacaktır.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, bulgu konusu hususa iştirak edilmiş

olup Gecekondu Fonu Hesabı açtırıldığı ifade edilmişse de denetim yılındaki hatalı uygulamaya ilişkin herhangi bir hukuki gerekçe gösterilmediğinden bulgu konusu değerlendirmemiz devam etmektedir.

### **BULGU 9: Kiraya Verilen Billboard ve Reklam Panolarına İlan ve Reklam Vergisinin Tahakkuk Ettirilmemesi**

Çubuk Belediye Meclisince billboard ve reklam panolarının kiraya verilmesine ilişkin tarifinin ilan ve reklam vergisini de kapsayacak şekilde belirlenmesi nedeniyle söz konusu verginin tahakkuk ve tahsil işlemlerinin mevzuatta öngörüldüğü şekilde tesis edilemediği görülmüştür.

Belediyenin tasarrufunda bulunan taşınmazlar üzerindeki billboard ve panoların 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümleri çerçevesinde ihale edilerek kiralanması imkân dahilindedir. Bu anlamda kira bedeli de anılan Kanun hükümlerine istinaden gerçekleştirilen ihale sonucunda belirlenmektedir. Sözleşmeye bağlandıktan sonra özel hukukun alanına giren bu işlem kiralayan kişilere, belirlenen bedel karşılığında malı kullanma ve faydalanma hakkı tanımaktadır.

İlan ve reklam vergisi ise herhangi bir mal veya hizmetin karşılığı olmayıp sadece vergiyi doğuran olayın meydana gelmesiyle talep edilebilir hale gelen ve kamu hukukundan doğan gelirlerdendir. Verginin konusu, mükellefi, tarifesi gibi unsurları 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 12-16'ncı maddelerinde düzenlenmiş olup idarenin bu konudaki takdir yetkisi söz konusu maddelerle sınırlıdır. Anılan Kanun'un 12'nci maddesinde, ilan ve reklam vergisinin konusunu belediye sınırları içerisinde yapılan her türlü ilan ve reklamın oluşturduğu ifade edilmiştir. Özetle Belediye, sınırları içerisinde ilan ve reklam yapılması durumunda söz konusu vergiyi tahakkuk ve tahsil etmek ile yükümlüdür.

Ancak yapılan incelemelerde, 28.11.2017 tarihli Meclis Kararı ile billboard ve reklam panolarının haftalık kira bedelleri ilan ve reklam vergisine ilişkin tarifeleri de içerecek şekilde belirlendiğinden söz konusu verginin tahakkuk ve tahsil işlemlerinin mevzuata uygun olarak tesis edilemediği görülmüştür. Malın kullanılması ve yararlanılmasının karşılığı olan kira bedelinin bu malın kullanım şeklinden doğan vergiyi içerecek şekilde belirlenmesi, bahse konu olan verginin fiilen tahakkuk ve tahsil edilememesi sonucunu doğurmaktadır. Bu nedenle de yapılan tahsilatın sadece kira bedeline yönelik olduğu ve mezkûr vergiyi kapsamadığı değerlendirilmektedir. Nitekim anılan Kanun'un 14'üncü maddesinde istisna ve

muafiyet tanınan ilan ve reklamlara yönelik billboard kiralamalarına da aynı tarifenin uygulanması kira bedeline verginin dâhil olmadığını kanıtlar niteliktedir.

Billboard ve reklam panolarının kiraya verilmesine ilişkin tarifenin ilan ve reklam vergisi hariç olacak şekilde belirlenmesinin, söz konusu verginin tahakkuk ve tahsil işlemlerinin mevzuatta öngörüldüğü şekilde tesis edilmesi açısından önem arz ettiği düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bulguda belirtildiği üzere, bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır. 2020 yılı Belediye Meclisince tarifeler belirlenirken billboard ve reklam panolarının kiraya verilmesine ilişkin tarifenin ilan ve reklam vergisi hariç olacak şekilde belirlenmesi sağlanacaktır.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, 2020 yılından itibaren mevzuata uygun hareket edileceği ifade edilmişse de denetim yılındaki hatalı uygulamaya ilişkin herhangi bir hukuki gerekçe gösterilmediğinden bulgu konusu edilen hususa ilişkin değerlendirmemiz devam etmektedir. Bununla beraber İdare tarafından tesis edileceği beyan edilen işlemler izleyen denetim yıllarında takip edilecektir.

#### **BULGU 10: Vakıflar Lehine Mevzuata Uygun Olmayan İşlemler Tesis Edilmesi**

Belediye mülkiyetindeki taşınmazın İlçede faaliyet gösteren bir vakfa bedelsiz olarak kullandırılması ve taşınmaza ilişkin giderlerin Belediye bütçesinden karşılanması suretiyle söz konusu kuruluşa kamu kaynağı aktarıldığı görülmüştür.

Belediyelerin dernek ve vakıf gibi ticari olmayan kuruluşlarla ilişkilerinin çerçevesi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile 5393 sayılı Belediye Kanunu’nda çizilmiştir. 5018 sayılı Kanun’un 29’uncu maddesi hem herhangi bir özel kişiye yasal dayanak olmaksızın kamu kaynağı aktarılamayacağı, menfaat sağlanamayacağı ve yardım yapılamayacağı şeklindeki genel kuralı ortaya koymuş hem de çeşitli şartlar altında bu kuralın dernek ve vakıflara ilişkin istisnasını düzenlemiştir. Ancak 5393 sayılı Kanun’un 75’inci maddesinde bu istisnaya ilişkin hükmün belediyelerde uygulanamayacağı açıkça ifade edilmiştir. Her iki mevzuat hükmü birlikte değerlendirildiğinde belediyelerin, özel tüzel kişi olan vakıf ve derneklere kamu kaynağı aktaramayacağı, menfaat sağlayamayacağı veyahut yardımda bulunamayacağı anlaşılmaktadır.

Kamu kaynağı tanımı ise 5018 sayılı Kanun’un 3’üncü maddesinde; kamuya ait

gelirler, taşınır ve taşınmazlar, hesaplarda bulunan para, alacak ve haklar ile her türlü değerleri kapsayacak şekilde yapılmıştır. Bu nedenle Belediye tarafından yukarıda sayılan herhangi bir kaynağın, bir vakfın ya da derneğin kullanımına tahsis edilmesi veyahut farklı şekillerde kullanımına sunulması mümkün değildir.

Ancak yapılan incelemelerde Çubuk Belediyesince, rayiç değeri 500.000,00 TL olan taşınmazın bir vakfın kullanımına bedelsiz olarak bırakıldığı ve taşınmaza ilişkin giderlerin bütçeden karşılandığı görülmüştür. Her ne kadar Belediye ile ilgili vakıf arasında imzalanan protokolde söz konusu taşınmazın 5393 sayılı Kanun'un 75/c maddesine istinaden tahsis edildiği ifade edilmişse de taşınmaza özgü düzenleme içermeyip sadece ortak hizmet projesi yürütülmesine imkân tanıyan mezkûr maddenin bu işleme dayanak teşkil etmesi imkân dâhilinde değildir. Belediyelere mülkiyetlerindeki taşınmazların tahsisine ilişkin yetki veren yasal düzenlemeler 5018 sayılı Kanun'un 47'nci ve 5393 sayılı Kanun'un 75/d maddesinde yer almaktadır. Her iki madde hükmünde de tahsisin yalnızca kamu idarelerine kendi görev alanlarıyla sınırlı olmak üzere yapılabileceğinin altı çizildiğinden işlemin muhatabı sadece kamu idaresi olabilir. Bu nedenle tahsisin kapsamının Belediyece genişletilerek özel tüzel kişiler için uygulanması mümkün değildir.

İşleme dayanak gösterilen 75/c maddesinde ise tahsise ilişkin herhangi bir düzenleme bulunmayıp sadece bu kuruluşlarla belediyenin görev alanına giren konularda ortak hizmet projesi yapılmasına imkân tanınmaktadır. Ortak hizmet projesinin; önceden plan ve programa alınmış, maliyeti hesaplanmış, kurum ve kuruluşların yönetim organları tarafından onaylanarak karşılıklı yükümlülükler ile ortak sonuca ulaşmayı hedefleyen bir bütünü ifade ettiği düşünülmektedir. Ancak yapılan incelemelerde, Belediye ile ilgili kuruluş arasında yapılan ortak hizmet projesinde; önceden tanımlanan ortak amaca ulaşmayı sağlayacak karşılıklı yükümlülüklerin belirlenmediği, sadece ilgili kuruluşun faaliyetlerini yürütmek üzere Belediyece taşınmaz tahsisi ve taşınmaza ilişkin giderlerin karşılanmasının öngörüldüğü anlaşılmıştır.

Sonuç olarak, Çubuk Belediyesinin yukarıda ifade edilen uygulamalarının, mevzuata aykırılık teşkil ettiği ve kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ilkesini zedelediği değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle, 5393 sayılı Kanunun 75/c maddesi gereği eğitim ve kültür faaliyetleri kapsamında yapılan ortak hizmet protokolü ile taşınmaz tahsis edildiği ve bunun giderlerinin Belediyece karşılandığı, sözleşmenin feshi ve Meclis Kararının iptali



yönünde hareket edilebileceği ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, 5393 sayılı Kanun'un 75/c maddesine istinaden Belediye ile ilgili Vakıf arasında imzalanan Protokol gereği taşınmaz tahsis edildiği ve taşınmaza ilişkin giderlerin karşılandığı ifade edilmiştir. Ancak bulguda ayrıntılarına yer verildiği üzere mezkûr mevzuat hükümleri uyarınca muhatabın kamu idaresi olmadığı söz konusu işlemin, tahsis kapsamında değerlendirilmesi imkân dâhilinde değildir. Bununla beraber karşılıklı yükümlülüklerin, faaliyetlerin vb. esaslı unsurların bulunmadığı, sadece Belediyenin taşınmaz tahsis ederek vakfın faaliyetlerini yürütmesini öngören Protokol, ortak hizmet projesi kapsamında değerlendirilemeyeceğinden işlemin anılan Kanun'un 75/c maddesine uygun olmadığı da düşünülmektedir. Bu itibarla, tahsis işleminin ve giderlerin Belediyece karşılanmasının mevzuata aykırı olduğu yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

#### **BULGU 11: Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Alımlarda Mevzuata Uygun Olmayan Hususların Bulunması**

Mal ve hizmet alımlarının doğrudan temin ve pazarlık usulü ile gerçekleştirilmesinde mevzuatta öngörülen sınırın Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmaksızın aşılması ve doğrudan temin yöntemini kullanmak maksadıyla işin kısımlara bölünmesi suretiyle mevzuata aykırı işlem tesis edildiği görülmüştür.

Belediyeler 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında yer aldığından gerçekleştirecekleri mal veya hizmet ile yapım işi ihaleleri, bu Kanun'da yer alan usul ve esaslara tabidir. Anılan Kanun'un 5'inci maddesinde, yapılacak ihalelerde açık ihale ve belli istekliler arasında ihale usullerinin temel usuller olduğu açıkça hükme bağlanmıştır. Bununla birlikte ihtiyaçların, Kanun'un 21'inci maddesinde öngörülen şartların gerçekleşmesi halinde pazarlık usulüyle veya 22'nci maddesinde sayılan durumların olması halinde ise doğrudan temin yöntemi ile karşılanmasına imkân tanınmıştır. Bahse konu olan maddelerde kullanımları belirli şartlara bağlanan bu istisnai yöntemlerin, sadece mevzuatın öngördüğü kapsam ve sınırlar dâhilinde uygulanması gerekmektedir. Ancak yapılan incelemelerde aşağıda yer verilen hususlar tespit edilmiştir:

- A) Doğrudan temin ve pazarlık usulü ile yapılan alımlarda, Kanun'un 62'nci maddesinde öngörülen sınırın Kamu İhale Kurumunun (KİK) görüşü alınmaksızın aşılması

4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde; Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unun KİK'in uygun görüşü olmadıkça aşılamayacağı hüküm altına alınmıştır. Anılan maddenin uygulanmasına ilişkin açıklamalara yer verilen Kamu İhale Genel Tebliği'nin 21'inci maddesinde; sınırın uygulanmasında idarelerce, bütçede belirlenen toplam ödenek miktarının dikkate alınması; mal, hizmet ve yapım işleri için bütçelerine konan toplam ödenekler üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranının hesaplanıp takip edilmesi gerektiği ifade edilmektedir.

Özetle, 4734 sayılı Kanun'da ihtiyaçların temel ihale usulleriyle temin edilmesi esas olup mevzuatta öngörülen parasal limitlerin altında kalan nispeten daha düşük tutarlı ihtiyaçların, doğrudan temin yöntemiyle ya da pazarlık usulü ile karşılanmasına imkân tanınmıştır. Bununla birlikte Kanun'un 62'nci maddesinde bahse konu usullerin kullanımlarına sınırlama getirilmiştir. Bu kapsamda %10 sınırının mal, hizmet ve yapım işleri için ayrı ayrı takip edilmesi ve bu oranın aşılması durumunda KİK'e başvurularak uygun görüşünün alınması gerekmektedir.

Ancak Çubuk Belediyesinde yapılan incelemelerde, 2018 yılında mal ve hizmet alımlarında aşağıdaki tabloda görüleceği üzere yasal sınır olan %10 oranının aşıldığı ve KİK'in uygun görüşünün alınmadığı görülmüştür.

**Tablo 9: 21-f ve 22-d Maddeleri Kapsamında Yapılan Alımlarda Sınırı Aşan Tutarlar**

	Mal Alımları	Hizmet Alımları
<b>Toplam Ödenek</b>	8.734.602,23 TL	16.408.973,20 TL
<b>Ödenegin %10'u</b>	873.460,22 TL	1.640.897,32 TL
<b>21-f ve 22-d Toplamı</b>	5.093.428,10 TL	3.963.620,21 TL
<b>Aşılan Tutar</b>	4.219.967,88 TL	2.322.722,89 TL
<b>Gerçekleşen Oran (%)</b>	<b>58,31</b>	<b>24,15</b>

Doğrudan temin ve pazarlık usulünün mevzuatta öngörülen sınırlar içerisinde kullanılması ve mevzuatta öngörülen parasal limitlerin aşılması durumunda KİK'in uygun görüşünün alınması gerekmektedir.

B) Doğrudan temin yöntemini kullanmak maksadıyla organizasyon işinin kısımlara bölünmesi

4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendinde, maddede belirtilen parasal

limitlerin altında kalan alımlarda doğrudan temin yönteminin kullanılabilceği ifade edilmiştir. Öte yandan anılan Kanun'un 5'inci maddesinin üçüncü fıkrasında, eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemelerde, Belediye tarafından gerçekleştirilen "2018 Yılı Çubuk Turşu Festivali" organizasyonu kapsamındaki ihtiyaçların mevzuat gereğince esas usul olan açık ihale yöntemi ile ihale edilip karşılanması gerektiği halde, doğrudan temin sınırının altında kalmak maksadıyla kısımlara bölündüğü ve belirli firmalardan birbirine yakın tarihlerde temin edildiği görülmüştür. Festival kapsamında doğrudan temin yöntemi ile karşılanan mal ve hizmet alımlarının toplam tutarı 1.354.187,00 TL'dir.

Bu durum, Kanun'un 5'inci maddesinde belirtilen kısımlara bölünememe ilkesini ihlal etmekle birlikte; rekabet, ihtiyacın uygun şartlarda karşılanması ve kaynakların verimli kullanılması ilkelerinin zedelenmesine neden olmaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle, bundan sonraki süreçte doğrudan temin ve pazarlık usulü ile yapılacak alımlarda Kanun'un 62'nci maddesinde öngörülen sınırın aşılması halinde KİK görüşünün alınması konusunda gerekli hassasiyetin gösterileceği ve Kanun'un 5'inci maddesinde belirtilen ilkelere dikkat edileceği ifade edilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare tarafından verilen cevapta, bulgu konusu edilen hususlara iştirak edilmiş olup bundan sonraki mal ve hizmet alımlarında Kamu İhale Kanunu'nun; 62'nci maddesinde öngörülen sınırın aşılması durumunda KİK'in uygun görüşünün alınacağı ve 5'inci maddesinde belirtilen ilkelere dikkat edileceği ifade edilmişse de denetim yılındaki hatalı uygulamalara ilişkin herhangi bir hukuki gerekçe gösterilmediğinden bulgu konusu değerlendirmemiz devam etmektedir.

## **BULGU 12: Borçlanma İşlemlerinde Mevzuatta Öngörülen Usullere Tam Olarak Uyulmaması**

Yasal düzenlemeler gereği İçişleri Bakanlığı onayını gerektiren borçlanma işlemlerinde bu onayın alınmaması ve borçlanma suretiyle elde edilen kaynakların ve anapara ödemelerinin takip edildiği Finansmanın Ekonomik Sınıflandırılması Cetvelinin hazırlanmaması nedeniyle borçlanma işlemlerinde mevzuatta öngörülen usullere tam olarak uyulmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 68'inci maddesinde; belediyelerin görev ve hizmetlerinin gerektirdiği giderleri karşılamak amacıyla borçlanarak ilave kaynak bulmasına imkân tanınmıştır. Bununla beraber anılan maddenin devamında, borçlanmaya ilişkin esas ve usuller ayrıntılı bir şekilde düzenlenerek gelecekte idareye yükümlülük getirecek bu işleme ilişkin bir takım kısıtlamalar ve kontrol mekanizmaları ortaya konulmuştur. Bu anlamda mezkur maddenin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan;

*“Belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketler, en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarının yılı içinde toplam yüzde onunu geçmeyen iç borçlanmayı belediye meclisinin kararı; yüzde onunu geçen iç borçlanma için ise meclis üye tam sayısının salt çoğunluğunun kararı ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığının onayı ile yapabilir.”*

şeklindeki düzenleme hem en üst karar organı olan meclisin hem de merkezi idarenin işlem üzerindeki kontrolünü sağlayacak niteliktedir. Söz konusu madde hükmünün 29.11.2018 tarihinde değişmeden önceki halinde onay makamı İçişleri Bakanlığı olduğundan denetimler, işlemin tesis edildiği dönemde yürürlükte olan mevzuat ile yetkili kılınan makam esas alınarak yürütülmüştür. Anılan maddenin ikinci fıkrasında ayrıca belirlenen usul ve esaslara aykırı olarak borçlanan yetkililer hakkında, 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun görevi kötüye kullanmaya ilişkin hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiştir.

Borçlanma suretiyle elde edilen kaynak Belediyenin tasarrufuna peyderpey girdiği ve bunlara ilişkin ödemeler vadeye yayıldığından denetim yılında mali sonuç doğuran geçmiş veya cari yıllara ait tüm sözleşmeler, işlemin tesis edildiği tarihte yürürlükte olan mevzuat çerçevesinde incelenmiştir. Belediyenin 2017 yılında sözleşmeye bağlanan 5.000.000,00 TL ve 8.000.000,00 TL olmak üzere iki adet borçlanma işlemi tesis ettiği ve bu tutarların, 2016 yılı kesinleşmiş bütçe gelirinin yeniden değerlendirme oranı ile arttırılmış halinin %10'u olan 4.112.779,08 TL'yi aştığı görülmüştür. Bahse konu olan işlemler için meclis üye tam sayısının salt çoğunluğu ile karar alınmış olmasına rağmen İçişleri Bakanlığı onayının alınmadığı tespit edilmiştir.

Ayrıca borçlanma suretiyle elde edilen ilave kaynakları ile anapara ödemeleri gelir ve gider bütçesi ile ilişkilendirilmediğinden Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 20'nci maddesinde, bunlara ilişkin takibin yapılmasını teminen Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması Cetvelinin hazırlanması ve bütçe eki olarak sunulması gerektiği

hükmüne yer verilmesine rağmen bu Cetvelin hazırlanmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak; mevzuatta öngörülen sınırları aşan borçlanma işlemlerinde merkezi idarenin onayının alınması ve Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması Cetvelinin hazırlanması, işlemin mevzuatta öngörülen şartlar çerçevesinde tesis ve takip edilmesine katkı sunacaktır.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Bulguda belirtildiği üzere, bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek bundan sonraki işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare tarafından verilen cevapta, bulgu konusu edilen hususa iştirak edilmiş olup bundan sonraki işlemlerde gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmişse de denetim yılındaki hatalı uygulamaya ilişkin herhangi bir hukuki gerekçe gösterilmediğinden bulgu konusu edilen hususa ilişkin değerlendirmemiz devam etmektedir.

### **BULGU 13: Taşınır Mal Yönetiminde Mevzuata Uygun Olmayan Hususların Bulunması**

Belediyede taşınırların etkili, ekonomik ve verimli kullanımını sağlayacak yönetim sistemlerinin kurulamadığı ve taşınır işlemlerinin mevzuata uygun bir şekilde yürütülemediği bu nedenle de taşınırların takibinin zorlaştığı ve sorumluluk mekanizmalarının zayıflatıldığı görülmüştür.

Kamu kaynakları arasında sayılan taşınırların, gerek hesap verme sorumluluğu kapsamında gerekse de 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 48'inci maddesinde yer alan düzenlemeler uyarınca hukuka uygunluk ve etkililik, ekonomiklik, verimlilik ilkeleri çerçevesinde yönetilmesi ve muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Taşınır işlemlerinin tabi olduğu hükümler ise anılan Kanun'un 44'üncü maddesine istinaden yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği'nde ayrıntılı olarak yer almaktadır.

Medeni Kanun hükümleri uyarınca zilyetliğin mülkiyete kaine olduğu taşınırlar, tasarruf eden harcama biriminin hesaplarında bulunur ve esas olarak bunların yönetimine ilişkin süreç harcama yetkilisi tarafından kurularak yönetilir. Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde ise harcama yetkililerinin bu sorumluluğu, kayıt ve kontrol yetkilileri vasıtasıyla yürüteceği hüküm altına alınmıştır. Bu anlamda kayıt yetkilileri ile kontrol yetkililerinin resmi olarak görevlendirilmeleri, yetki ve sorumluluk sınırlarının belirlenmesi açısından önemlidir. Ancak yapılan incelemelerde; Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde, kontrol

yetkilisi ile taşınır kayıt yetkilisi görevlerinin aynı kişide birleşmeyeceği açıkça ifade edilmiş olmasına rağmen aynı personelin her iki görevi de ifa ettiği görülmüştür. Bu durum aynı zamanda, taşınır yönetiminde etkin bir iç kontrol sisteminin kurulmasına da engel teşkil edecek niteliktedir. Yetkililerle yapılan görüşmelerde ayrıca; şifahi olarak görevlendirilen bu personelin taşınır işlemlerini asli görevlerinin yanında tali bir iş olarak gördüğü ve bu kişilere taşınır mevzuatı hakkında yeterli eğitim desteğinin sağlanmadığı anlaşıldığından taşınır işlemlerinin anılan Yönetmelik'e uygun olarak yürütülmesinde en önemli unsur olan insan kaynağı ile yetki-sorumluluk mekanizmasının yeterince güçlü olmadığı değerlendirilmiştir.

Personelin kullanımına verilen taşınırlara ilişkin sorumluluk ise Yönetmelik'te öngörülen taşınır teslim belgesi, dayanıklı taşınırlar listesi gibi belgeler üzerinden takip edilebileceğinden bu belgelerin mevzuatta belirlenen şekilde düzenlenmesi önem arz etmektedir. Taşınır teslim belgesi, münhasıran bir kişinin kullanımına verilen taşınırlarda ilgili personelin sorumluluğunu ortaya koyan bir belge niteliğinde iken dayanıklı taşınırlar listesi, ortak kullanıma verilen taşınırlara ilişkin bilgi sunmakta olup tüm sorumluluğun imzalayan kişiye yüklenmesine sebep olacak nitelikte değildir. Dolayısıyla iki belgenin sorumluluk açısından muhatabı ve kapsamı farklılık arz etmektedir. Ancak bu ayrımın Belediye tarafından yeterince gözetilmediği, ortak kullanıma verilen taşınırlar için de taşınır teslim belgesinin düzenlendiği görülmüştür.

Taşınırların takibini sağlamak üzere öngörülen bir diğer mekanizma, Yönetmelik'in 36'ncı maddesinde yer alan dayanıklı taşınırların numaralandırılmasına ilişkin düzenlemedir. Madde hükmü gereğince, dayanıklı taşınırlara yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle kalıcı olacak şekilde sicil numarası verilmesi gerekmektedir. Ancak Belediyede, mevzuatta öngörülen ve cins taşınırların birbirinden ayrılması ile takibini sağlayan bu önemli mekanizmanın dayanıklı taşınırlar için kurulmadığı görülmüştür.

Harcama yetkilileri ve görevlendirdiği personel, taşınırların korunmasından doğrudan sorumludur. Bu anlamda kullanıma verilmeyen taşınırların güvenli bir ambarda muhafazası önem arz etmektedir. Ancak Belediyede; harcama birimlerine, fiziki koşulların yetersiz olduğu gerekçesiyle, taşınırlarını uygun koşullarda muhafazasını sağlayacak ambarların tahsis edilmediği, Destek Hizmetleri Müdürlüğünün bünyesindeki bir adet deponun İdarenin genel ambarı olarak kullanıldığı, ambara fiili olarak ulaşabilen tek kişinin Destek Hizmetleri Müdürlüğündeki taşınır kayıt yetkilisi olduğu anlaşılmıştır.

Bunun yanı sıra taşınırların belirli aralıklarla kontrol edilmesi amacıyla Yönetmelik'in

32'nci maddesinde harcama birimlerinde yapılması öngörülen yılsonu sayımlarında ve Yönetmelik'te öngörülen cetvellerin hazırlanmasında yeterli özenin gösterilmediği, bazı birimlerin Harcama Birimi Mal Yönetim Hesabı Cetvelini zamanında hazırlamadığı görülmüştür. Sayımların yapılmaması ve Yönetmelik'te öngörülen cetvellerin hazırlanmaması, kayıtların doğruluk ve tamlığının kontrolünü ve taşınır mal yönetim hesabının doğru ve güvenilir sunulmasını zorlaştıracak niteliktedir. Nitekim yapılan incelemelerde taşınır mevcudunun, muhasebe verileri ve idari kayıtların birbiriyle tutarlı olmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak kamu kaynağı niteliğindeki taşınırların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde edinilmesini, muhafazasını ve yönetilmesini teminen; taşınır kayıtlarının fiili durumu yansıtacak şekilde yapılmasının, harcama birimleri ile kullandıkları kaynaklar arasında yetki-sorumluluk dengesinin sağlıklı şekilde kurulmasının, ambarların fiziki şartlarının iyileştirilip ambarlara ilişkin işlemlerin bu konuda görevlendirilen sorumlular eliyle yürütülmesinin ve sorumluların taşınır mevzuatına ilişkin bilgilendirilmesini sağlayacak gerekli eğitimlerin düzenlenmesinin önem arz ettiği değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle, taşınır kayıt yetkilisi olarak görev yapan personele resmi görevlendirme yapılması ve ilgili personelin taşınır mevzuatı konusunda eğitim almaları için gerekli çalışmaların başlatıldığı, personelin kullanımına ve ortak kullanıma verilen taşınırlar için düzenlenmesi gereken belge ve listelerin mevzuata uygunluğuna ilişkin hassasiyet gösterileceği, dayanıklı taşınırların takip ve kontrolünün daha etkin sağlanabilmesi için dayanıklı taşınırlara sicil numarası verileceği, 2019 yılı itibarıyla yeni hizmet binasında tüm birimlere ayrı ambar tahsis edildiği, taşınır mevcuduna ilişkin kayıtlar ile muhasebe verilerinin tutarlılığını sağlama noktasında bundan sonraki süreçte gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare tarafından verilen cevapta, bulgu konusu edilen hususa iştirak edilmiş olup bulguda değinilen bazı eksikliklerin giderildiği bazı eksikliklerin giderilmesi için ise çalışmalara başlandığı ifade edilmişse de denetim yılındaki hatalı uygulamalara ilişkin herhangi bir hukuki gerekçe gösterilmediğinden bulgu konusu hususa ilişkin değerlendirmemiz devam etmektedir. Bununla beraber izleyen denetim yıllarında taşınır işlem ve kayıtlarının mevzuata uygun hale getirilmesine yönelik eylemler takip edilecektir.

---

---

**BULGU 14: İç Kontrol Sistemine İlişkin Mevzuat Gereklarının Tam Olarak Yerine Getirilmemesi**

İç kontrol sistemine ilişkin mevzuatta öngörülen düzenleme ve standartların gereklerinin yeterince yerine getirilmemesi nedeniyle Belediyede iç kontrol sisteminin sağlıklı bir şekilde kurularak uygulanamadığı değerlendirilmiştir.

İç kontrol, 5018 sayılı Kanun'un 55'inci maddesinde; 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, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini teminen idare tarafından oluşturulan süreçler ile iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünü olarak tanımlanmıştır.

Kamu idarelerince iç kontrol sisteminde uygulanacak yöntem ve standartlar, 5018 sayılı Kanun'un 55'inci maddesinde yer alan hüküm uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenecektir. Bu yetkiye istinaden İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar ile Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bahse konu olan düzenlemelerde iç kontrol sisteminin temel unsurları ile Kanun'da belirtilen amaçların tesis edilmesini sağlayacak şartlar belirlenmiştir. Ayrıca anılan Tebliğ'de standartlara uygun bir iç kontrol sistemi için öngörülen şartları sağlayacak faaliyetlerin, belirli bir plan ve takvim dâhilinde uyum planları ile açıklanması gerektiği ifade edilmiştir.

Kamu iç kontrol sisteminin mevzuatta öngörülen şartları taşıyacak şekilde kurulması ve uygulanması sorumluluğu, 5018 sayılı Kanun'un 57'nci maddesi hükmü uyarınca öncelikle üst yönetici ve diğer yöneticilerdedir. Nitekim İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın yetki ve sorumluluklara ilişkin düzenleme yapan 8'inci maddesinde; üst yöneticilerin, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden, harcama yetkililerinin ise görev ve yetki alanları çerçevesinde idari ve mali karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumlu oldukları açıkça ifade edilmiştir.

İç kontrolün temel amaçlarından birisi faaliyetlerin, idarenin amaçlarına, belirlenmiş üst politikalara ve mevzuata uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli şekilde yürütülmesini sağlamaktır. Bu noktada amaçların nasıl belirlendiği ve bunların faaliyetlerle nasıl ilişkilendirildiği önem arz etmektedir. Ancak Çubuk Belediyesi Stratejik Planı'nda belirlenen amaçların, üst politika beyanları ve misyon-vizyon ile tam anlamıyla uyumunun



sağlanamadığı değerlendirilmiştir. Aynı şekilde Performans Programı'nda öngörülen bir kısım hedef ve faaliyetlerin, amacın gerçekleşmesine hizmet edecek şekilde belirlenmediği de görülmüştür. Dolayısıyla mezkûr Tebliğ'in planlama ve programlamaya ilişkin 5 No.lu Standardının gereklerinin tam olarak yerine getirilemediği düşünülmektedir.

Ayrıca amaç ve hedeflere ulaşmaya engel teşkil eden riskleri ortaya koyan risk analizlerinin de yapılmadığı görülmüştür. Dolayısıyla belirlenen amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesi konusunda ortaya çıkabilecek riskler ile bunların bertaraf edilmesi için oluşturulacak kontrol faaliyetlerinin tespit süreçleri de tam anlamıyla oluşturulamadığından bahisle 6 ve 7 No.lu Standartların gereklerinin karşılanamadığı değerlendirilmektedir.

İç kontrolün diğer unsurlarına temel teşkil eden yönetim felsefesi ile iş yapma tarzına ilişkin genel çerçeveyi ortaya koyan kontrol ortamının, aşağıda belirtilen tespitler nedeniyle, Tebliğ'de öngörülen standartları tam olarak karşılayacak şekilde oluşturulamadığı kanaati hâsıl olmuştur. Yapılan incelemeler sonucunda;

- Harcama birimleri temelinde iş akış şemaları hazırlanarak yetki ve görev dağılımı yapılmakla birlikte imza ve onay mercilerinin açık bir şekilde belirlenmediği,

- Harcama birimlerince süreç kontrolünü içeren ön mali kontrolün sağlıklı bir şekilde yapılmadığı ve mali hizmetler birimince özellikli işlemler için yapılan ön mali kontrolün sadece ödenek kontrolünü içerdiği,

- Varlık ve kaynakların korunmasına ilişkin yasaların öngördüğü kontrol mekanizmalarının kurulmadığı dolayısıyla kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımının tam anlamıyla tesis edilemediği,

- Kamu görevlilerince etik sözleşmesinin imzalanmadığı  
anlaşılmıştır.

İç kontrolün amaçlarından birisi de muhasebe kayıtlarının tam ve doğru tutulması, mali bilginin zamanında ve güvenilir üretilmesinin sağlanmasıdır. Ancak Belediyede kullanılan muhasebe programının geçmişe yönelik kayıt yapmaya imkân vermesi ve bazı işlemlerin ay sonlarında toplu olarak muhasebeleştirilmesi, üretilen verinin güvenilirliğini zedelemektedir.

Öte yandan izleme standartları gereği iç kontrol sisteminin, eksikliklerinin tespiti ve

buna ilişkin önlemlerin alınması için yıllık olarak değerlendirilip üst yöneticiye raporlanması gerekmekte iken Çubuk Belediyesinde izleme çalışmalarının yapılmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak, mevzuatta öngörülen amaçları gerçekleştirecek bir iç kontrol sisteminin kurulmasını teminen; yukarıda yer verilen eksikliklerin tamamlanmasının, mali yönetimin iç kontrole imkân tanıyacak şekilde tasarlanmasının ve başta üst yönetim olmak üzere tüm personelde bu konuda farkındalık oluşturulmasının önem arz ettiği değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bulguda belirtildiği üzere, bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** İdare tarafından verilen cevapta, bulguda yer verilen eksikliklerin giderilmesine yönelik gerekli işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiş olup izleyen denetim yıllarında, iç kontrol sisteminin kurulmasına ve yürütülmesine ilişkin eylemler takip edilecektir.

#### **BULGU 15: Kiraya Verilen Taşınmazların Nazım Hesaplarda Takip Edilmemesi**

Belediyenin mülkiyetinde bulunmakla beraber kiraya verilmek suretiyle tasarruf yetkisinin kısıtlandığı taşınmazlara ilişkin bilginin mali tablolarda raporlanmadığı görülmüştür.

Kiralama işlemi malikin taşınmaz üzerindeki yetkilerini kısıtlayıcı nitelikte olduğundan, Belediyenin söz konusu işlem kapsamında değerlendirdiği taşınmazlarına ilişkin bilginin mali tablolarda sunulması saydamlık ilkesinin gereğidir. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nde kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden, 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesapları aracılığıyla izlenmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Bu hesapların işleyişine ilişkin ayrıntılı düzenleme ise anılan Yönetmelik’in 476’ncı maddesinde yer almaktadır.

Özetle Belediyenin mülkiyetindeki taşınmazlardan kiraya verilenlerin kayıtlı değerleri üzerinden 990 ve 999 nolu hesaplara kaydedilerek mali tablolarda raporlanması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde muhasebe birimine gerekli bilginin aktarılmaması, Belediye envanterindeki taşınmazların tamamının muhasebeleştirilmemesi ve envanterinde bulunanların ise her biri için ayrı ayrı kayıtlı değerlerinin bulunmaması nedeniyle kiralama işleminin muhasebeleştirilmediği dolayısıyla da mali tabloların söz konusu taşınmazlara

ilişkin bilgi sunmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak Çubuk Belediyesince kiraya verilen taşınmazların mali tablolarda raporlanmasını teminen, Belediyenin mülkiyetindeki taşınmazlar için envanter ve değerlendirme çalışmalarının tamamlanması ve söz konusu işlemlerin 990 ve 999 nolu hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Bulguda belirtildiği üzere, bulgu konusu ile ilgili gerekli hassasiyet gösterilerek işlemler yapılacaktır.” denilmiştir.

***Sonuç olarak*** İdare tarafından verilen cevapta, bulgu konusu edilen hususa iştirak edilmiş olup düzeltme işlemlerinin yapılacağı ifade edildiğinden 990 ve 999 nolu hesaplara ilişkin değerlendirmemiz devam etmektedir.

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>

## 9. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR

ANKARA ÇUBUK BELEDİYESİ 2018 YILI BİLANÇOSU					
AKTİF		2018 Cari Yıl	PASİF		2018 Cari Yıl
1	DÖNEN VARLIKLAR	18.439.176,96	3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	40.481.149,95
10	Hazır Değerler	3.035.797,38	30	Kısa Vadeli İç Mali Borçlar	2.841.666,13
100	Kasa Hesabı	0,00	300	Banka Kredileri Hesabı	2.841.666,13
102	Banka Hesabı	3.031.980,67	31	Kısa Vadeli Dış Mali Borçlar	0,00
103	Verilen Çekler Ve Gönderme Emirleri Hesabı ( - )	0,00	32	Faaliyet Borçları	16.583.020,59
105	Döviz Hesabı	3.816,71	320	Bütçe Emanetleri Hesabı	16.583.020,59
108	Diğer Hazır Değerler Hesabı	0,00	33	Emanet Yabancı Kaynaklar	4.963.702,37
109	Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı	0,00	330	Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabı	2.647.933,75
11	Menkul Kıymet ve Varlıklar	0,00	333	Emanetler Hesabı	2.315.768,62
12	Faaliyet Alacakları	6.467.012,60	36	Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	15.405.944,90
120	Gelirlerden Alacaklar Hesabı	0,00	360	Ödenecek Vergi Ve Fonlar Hesabı	320.983,55
121	Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	5.991.286,88	361	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	4.398.221,15
122	Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar Hesabı	0,00	362	Fonlar Veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Ta	7.767.225,85
126	Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabı	357.229,73	363	Kamu İdareleri Payları Hesabı	100.653,07
127	Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı	118.495,99	368	Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş V	2.818.861,28
13	Kurum Alacakları	0,00	37	Borç ve Gider Karşılıkları	686.815,96
14	Diğer Alacaklar	180.025,17	372	Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	686.815,96
140	Kişilerden Alacaklar Hesabı	180.025,17	38	Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	0,00
15	Stoklar	252.166,16	39	Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	0,00
150	İlk Madde ve Malzeme Hesabı	252.166,16	391	Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı	0,00
16	Ön ödemeler	1.360,62	4	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	11.534.453,96
160	İş Avans ve Kredileri Hesabı	0,00	40	Uzun Vadeli İç Mali Borçlar	7.474.643,92
161	Personel Avansları Hesabı	0,00	400	Banka Kredileri Hesabı	7.474.643,92
165	Mahsup Dönemine Aktarılan Avans Ve Krediler Hesabı	1.360,62	41	Uzun Vadeli Dış Mali Borçlar	0,00
18	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	0,00	43	Diğer Borçlar	0,00
19	Diğer Dönen Varlıklar	8.502.815,03	47	Borç ve Gider Karşılıkları	4.059.810,04
190	Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı	8.502.815,03	472	Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	4.059.810,04
191	İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı	0,00	48	Gelecek Yıllara Ait Gelirler	0,00
2	DURAN VARLIKLAR	175.713.365,15	5	ÖZ KAYNAKLAR	142.136.938,20

21	Menkul Varlıklar	0,00	50	Net Değer/Sermaye	65.898.881,74
22	Faaliyet Alacakları	15.563.915,84	500	Net Değer Hesabı	65.898.881,74
222	Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar Hesabı	204.767,73	51	Değer Hareketleri	0,00
227	Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı	15.359.148,11	52	Yeniden Değerleme Farkları	0,00
23	Kurum Alacakları	0,00	57	Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları	36.608.259,76
24	Mali Duran Varlıklar	17.068.299,86	570	Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı	36.608.259,76
240	Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı	1.563.353,56	58	Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları	-20.812,26
241	Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermaye	15.504.946,30	580	Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-)	-20.812,26
25	Maddi Duran Varlıklar	140.102.027,81	59	Dönem Faaliyet Sonuçları	39.650.608,96
250	Arazi Ve Arsalar Hesabı	85.788.266,43	590	Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı	39.650.608,96
251	Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	181.490,27	591	Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-)	0,00
252	Binalar Hesabı	21.188.252,90		<b>PASİF TOPLAMI</b>	<b>194.152.542,11</b>
253	Tesis, Makine Ve Cihazlar Hesabı	4.056.895,99			
254	Taşıtlar Hesabı	6.468.101,63			
255	Demirbaşlar Hesabı	1.764.534,55			
257	Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-14.146.969,50			
258	Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	34.801.455,54			
26	Maddi Olmayan Duran Varlıklar	2.813.731,25			
260	Haklar Hesabı	2.813.731,25			
28	Gelecek Yıllara Ait Giderler	0,00			
29	Diğer Duran Varlıklar	165.390,39			
294	Elden Çıkarılacak Stoklar Ve Maddi Duran Varlıklar	230.728,29			
299	Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-65.337,90			
	<b>AKTİF TOPLAMI</b>	<b>194.152.542,11</b>			
	<b>BÜTÇE NOTLARI</b>	<b>2018 Cari Yıl</b>		<b>BÜTÇE NOTLARI</b>	<b>2018 Cari Yıl</b>
9	NAZIM HESAPLAR	83.402.069,20	9	NAZIM HESAPLAR	83.402.069,20
90	Ödenek Hesapları	79.344.973,50	90	Ödenek Hesapları	79.344.973,50
900	Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı	48.638,38	901	Bütçe Ödenekleri Hesabı	79.343.612,88
905	Ödenekli Giderler Hesabı	79.294.974,50	907	Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabı	1.360,62
906	Mahsup Dönemine Aktarılan Kullanılacak Ödenekler H	1.360,62	91	Nakit Dışı Teminat ve Kişilere Ait Menkul Kıymet H	4.057.095,70
91	Nakit Dışı Teminat ve Kişilere Ait Menkul Kıymet H	4.057.095,70	911	Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	4.057.095,70
910	Teminat Mektupları Hesabı	4.057.095,70	92	Taahhüt Hesapları	
92	Taahhüt Hesapları				
	<b>TOPLAMI</b>	<b>83.402.069,20</b>		<b>TOPLAMI</b>	<b>83.402.069,20</b>

## ANKARA ÇUBUK BELEDİYESİ 2018 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap				GELİRİN TÜRÜ	2018 Yılı
	1					
600	01				Vergi Gelirleri	19.291.693,14
600	03				Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	4.729.969,82
600	04				Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	1.822.415,92
600	05				Diğer Gelirler	35.803.591,48
600	06				Sermaye Gelirleri	24.024.135,64
600	11				Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	979,28
<b>TOPLAM</b>						<b>85.672.785,28</b>
Hesap Kodu	Yardımcı Hesap				GİDERİN TÜRÜ	2018 Yılı
	1					
630	01				Personel Giderleri	12.858.913,60
630	02				Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	2.093.632,63
630	03				Mal ve Hizmet Alım Giderleri	17.160.581,35
630	04				Faiz Giderleri	3.260.102,44
630	05				Cari Transferler	478.408,90
630	13				Amortisman Giderleri	2.052.805,06
630	14				İlk Madde ve Malzeme Giderleri	7.312.033,03
630	20				Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	805.699,31
<b>TOPLAM</b>						<b>46.022.176,32</b>
<b>FAALİYET SONUCU</b>						<b>39.650.608,96</b>