



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# SAMSUN İLKADIM BELEDİYESİ

## 2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

**Kasım 2023**



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



[www.sayistay.gov.tr](http://www.sayistay.gov.tr)  
[sayistay@sayistay.gov.tr](mailto:sayistay@sayistay.gov.tr)



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

|    |  |    |
|----|--|----|
| 1. | KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....                   | 1  |
| 2. | KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....                   | 9  |
| 3. | SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....                       | 9  |
| 4. | DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI..... | 9  |
| 5. | İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....      | 10 |
| 6. | DENETİM GÖRÜŞÜ.....                                | 12 |
| 7. | DENETİM BULGULARI.....                             | 12 |
| 8. | EKLER.....   | 56 |



## TABLolar LİSTESİ

|  |   |
|--|---|
| Tablo 1: Personel Durumu .....                                 | 3 |
| Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu .....  | 4 |
| Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu .....               | 4 |
| Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....                | 5 |
| Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....    | 5 |
| Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....    | 6 |
| Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler ..... | 6 |



## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İmalat Bünyesine Giren Bitüm Bedellerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda Muhasebeleştirilmemesi
2. Banka Kredilerine İlişkin Tutarların Muhasebeleştirilmesinde Dönemsellik İlkesine Uyulmaması
3. Belediye Şirketinden İstihdam Edilen Personele İlişkin Olarak Geçmişe Yönelik Ücret Tahakkuk Ettirilmesi
4. Büyükşehir Belediyesine Aktarılması Gereken Otopark Bedellerinin İlgili Hesapta İzlenmemesi
5. Depozito ve Teminatların Hesaba Kaydedilmesinde Dönemsellik İlkesine Uyulmaması
6. Gelir Tahakkuklarının, Muhasebe Kayıtlarına Tam ve Doğru Alınmaması
7. Herhangi Bir Belgeye ya da Kayda Dayalı Olmayan Gelir Tahakkuk Kayıtlarının Yapılması
8. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması
9. Mülkiyeti Kamu İdaresine Ait Taşınmazın Satılmasına Karşın Taksitli Alacağın İlgili Hesaplarda Kayda Alınmaması
10. Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
11. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının İlgili Hesapta Muhasebeleştirilmemesi
12. Taşınmazların Kaydına İlişkin Formlar ile İcmal Cetvellerinin Düzenlenmemesi
13. Mali Tabloda Kamuya Olan Vadesi Geçmiş ve Ertelenmiş Borçların Eksik Gösterilmesi ve Vade Ayrımının Bulunmaması
14. Bütçe İçi İşletmelerin Hesabının Tutulmaması
15. Kamu İdaresi Mülkiyetinde Bulunan Binaların Amortisman İşlemine Tabi Tutulmaması
16. Ödenen Kıdem Tazminatı Tutarlarının İlgili Hesaplarda Muhasebeleştirilmemesi

## **B. Diğer Bulgular**

1. Belediye Şirketinden İstihdam Edilen Personele İlişkin Ödemelerin Zamanında Yapılmaması
2. Taşıt Kiralamalarında Araçların Motor Hacmine İlişkin Sınırlara Uyulmaması
3. Birim Fiyat Teklif Alınmak Suretiyle İhale Edilen Yapım İşi İhalelerinde İhale Dokümanının Eksik Oluşturulması
4. Bütün Riskler (All Risk) Sigorta Poliçelerinin İş Artışı ve Süre Uzatımları Bulunmasına Rağmen Güncellenmemesi
5. Hak Sahibine Gerçekleştirilen Ödemelerde Vergi Borcu Sorgulaması Yapılmaması
6. Hizmet Alımı Yoluyla Belediye Şirketinden İstihdam Edilen İşçi Personelin Zabıta Olarak Görevlendirilmesi
7. İmar Kanunu Gereğince Tahsil Edilen Otopark Gelirlerinin Vadeli Mevduat Hesabında Nemalandırılmaması ve Amacı Dışında Kullanılması
8. Mali Konularda Düzenlenen Yönetmeliklerin Sayıştayın İstişari Görüşü Alınmadan Yürürlüğe Konulması
9. Gününden Önce Ödemesi Yapılan Maaş ve Ücretlerin İlgili Hesapta Muhasebeleştirilmemesi
10. Mevzuatta Belirlenen Sınırların Üzerinde Ön Ödeme Gerçekleştirilmesi
11. Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Alımların Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi
12. Projesi Olmadığı Halde Yapım İşi İhalesine Çıkılması
13. Süresi İçinde Nakden İade Edilen Avans ve Kredilerin İlgili Hesapta Muhasebeleştirilmemesi
14. Telekomünikasyon Alt Yapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması
15. Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Bırakılması ve Geçmişe Yönelik Kayıt Yapılması



## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

5216 sayılı Kanun'un "Büyükşehir ve İlçe Belediyelerinin Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 7'nci maddesinde, büyükşehir belediyelerinin ve büyükşehir ilçe belediyelerinin görev ve yetkileri ayrıntılı bir şekilde sayılmıştır. Söz konusu görev ve yetkiler genel olarak 5393 sayılı Kanun'da belirtilen görev ve yetkilerin paylaşımından ibarettir. Büyükşehir kapsamındaki belediyeler arasında hizmetlerin yerine getirilmesi bakımından uyum ve koordinasyonun büyükşehir belediyesi tarafından sağlanması da hüküm altına alınmıştır. Büyükşehir belediyelerinin, kendi sınırları içerisinde yer alan ilçe belediyelerinin imar uygulamalarını denetleme yetkisi bulunmaktadır. Bunun yanı sıra, büyükşehir ve büyükşehir ilçe belediyeleri hakkında 5393 sayılı Kanun'da yer verilen yetki, imtiyaz ve muafiyetlerin geçerli olduğu da mezkûr Kanun'da belirtilmiştir. Sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracığı, bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

5393 sayılı Kanun'un "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci

maddesinde; belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak, yönetmelik çıkarmak, belediye gelirlerini tahsil etmek, ulaşım hizmetlerini görmek, ticari hayata katkı sağlamak gibi yetki ve imtiyazlar sayılmıştır.

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

## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre ilçe belediyesinin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

İlkadım Belediyesinin karar organı olan Belediye Meclisi, Belediye Başkanı ve 37 meclis üyesinden oluşmaktadır.

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

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

Belediyenin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı 2 birim belirlenmiştir. Bunlar Özel Kalem Müdürlüğü ve Teftiş Kurulu Müdürlüğü'dür. Başkana bağlı memurlar arasından atanan 2 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 34 adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

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

**Tablo 1: Personel Durumu**

| Personel İstihdam Türü                        | İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı | Dolu Kadro Sayısı |
|---|---------------------------------|-------------------|
| Memur   | 795                             | 184               |
| Sözleşmeli Personel                           | -                               | 68                |
| Kadrolu İşçi                                  | -                               | 118               |
| <b>Toplam</b>                                 | <b>795</b>                      | <b>370</b>        |
| 696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel | -                               | 938               |

### 1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Bütçe Türleri ve Kapsamı" başlıklı 12'nci maddesine göre, genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri içinde mahalli idareler bütçeleri de sayılmış, mahalli idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak tanımlanmıştır. Bütçe işlemleri 27.05.2016 Tarih ve 29724 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir.

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

Belediyenin 2022 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

**Tablo 2: 2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu**

| Giderin Türü  | Geçen Yılandan Devreden Ödenek (TL) | Bütçe İle Verilen Ödenek (TL) | Ek Ödenek             | Eklene Ödenek (TL)/ Düşülen Ödenek (TL) | Ödenek Toplamı (TL)   | Bütçe Gideri Toplamı (TL) | İptal Edilen Ödenek (TL) | Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL) |
|---|-------------------------------------|-------------------------------|-----------------------|---|-----------------------|---------------------------|--------------------------|----------------------------------|
| Personel Giderleri                                  | 0,00                                | 45.682.500,00                 | 42.494.527,00         | 1.313.000,00/<br>1.283.000,00           | 88.207.026,51         | 65.501.227,14             | 2.784.869,32             | 19.920.930,05                    |
| Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet pirimi Giderleri | 0,00                                | 10.642.000,00                 | 5.017.272,00          | 2.300.000,00/<br>2.300.000,00           | 15.659.271,72         | 9.256.173,08              | 4.327.547,04             | 2.075.551,60                     |
| Mal ve Hizmet Alım Giderleri                        | 17.811.000,00                       | 143.395.500,00                | 132.029.562,00        | 38.457.000,00/<br>21.905.000,00         | 309.788.061,77        | 222.868.874,65            | 53.931.836,63            | 32.987.350,49                    |
| Faiz Giderleri                                      | 0,00                                | 30.601.000,00                 | 2.000.000,00          | 230.000,00/<br>100.000,00               | 32.731.000,00         | 29.027.393,03             | 3.703.606,97             | 0,00                             |
| Cari Transferler                                    | 0,00                                | 7.291.000,00                  | 1.389.640,00          | 5.455.000,00/<br>160.000,00             | 13.975.640,00         | 10.697.010,66             | 3.278.629,34             | 0,00                             |
| Sermaye Giderleri                                   | 11.349.000,00                       | 57.743.000,00                 | 93.406.000,00         | 24.696.000,00/<br>7.464.000,00          | 179.730.000,00        | 128.774.034,45            | 14.093.493,64            | 36.862.471,91                    |
| Sermaye Transferleri                                | 0,00                                | 1.000,00                      | 0,00                  | 0,00/<br>0,00                           | 1.000,00              | 0,00                      | 1.000,00                 | 0,00                             |
| Borç Verme  | 0,00                                | 0,00                          | 0,00                  | 0,00/<br>0,00                           | 0,00                  | 0,00                      | 0,00                     | 0,00                             |
| Yedek Ödenek  | 0,00                                | 30.270.000,00                 | 24.456.000,00         | 0,00/<br>39.239.000,00                  | 15.487.000,00         | 0,00                      | 15.487.000,00            | 0,00                             |
| <b>Toplam</b>                                       | <b>29.160.000,00</b>                | <b>325.626.000,00</b>         | <b>300.793.001,00</b> | <b>72.451.000,00/<br/>72.451.000,00</b> | <b>655.579.000,00</b> | <b>466.124.713,01</b>     | <b>97.607.982,94</b>     | <b>91.846.304,05</b>             |

Belediyenin 2022 mali yılı bütçesi 325.626.000,00 TL olup yıl içinde 300.793.001,00 TL Ek Bütçe ile 626.419.001,00 TL ödenek öngörülmüştür. Önceki yıldan devreden 29.160.000,00 TL ödenek ve yıl içinde eklene ve düşülen 72.451.000,00 ödenekle birlikte 2022 yılı net ödenek toplamı 655.579.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 466.124.713,01 bütçe gideri yapılmış, 97.607.982,94 TL ödenek iptal edilmiş, kalan 91.846.604,05 TL ödenek ise 2023 yılına devretmiştir.

**Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu**

| Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu      | Bütçe Gelir Tahmini (TL) | Tahsilat Tutarı (TL)  | Red ve İadeler (TL) | Net Tahsilat (TL)     | Gerçekleşme Yüzdesi (%) |
|------------------------------------|--------------------------|-----------------------|---------------------|-----------------------|-------------------------|
| 01- Vergi Gelirleri                | 123.057.000,00           | 81.603.677,04         | -511.631,58         | 81.092.045,46         | 65,89                   |
| 03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri | 14.360.000,00            | 16.244.034,56         | -25.987,08          | 16.218.047,48         | 112,93                  |
| 04- Alman Bağış ve Yardımlar       | 65.000,00                | 234.950,00            | 0,00                | 234.950,00            | 361,46                  |
| 05- Diğer Gelirler                 | 279.148.000,00           | 290.566.802,73        | -82.050,32          | 290.484.752,41        | 104,06                  |
| 06- Sermaye Gelirleri              | 186.649.000,00           | 17.088.684,10         | -8.295,00           | 17.080.389,10         | 9,15                    |
| 08- Alacaklardan Tahsilat          | 0,00                     | 0,00                  | 0,00                | 0,00                  | 0,00                    |
| 09- Red ve İadeler                 | 486.000,00               | 0,00                  | 0,00                | 0,00                  | 0,00                    |
| <b>Toplam</b>                      | <b>602.793.000,00</b>    | <b>405.738.148,43</b> | <b>627.963,98</b>   | <b>405.110.184,45</b> | <b>67,20</b>            |

(\*)Bütçe başlangıç gelir tahmini 302.000.000,00 TL olup, yıl içinde 300.793.001,00 TL gelir karşılığı ek ödenek alınmış ve bütçe gelir tahmini 602.793.001,00 TL'ye çıkarılmıştır.

(\*\*) Ek ödenek için karşılık gösterilen gelir tutarı dahil edilmiş haliyle, Belediyenin "Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetveli"ne göre hazırlanmıştır.

2022 yılında net bütçe geliri % 67,20 seviyesinde gerçekleşmiştir. Teşebbüs ve mülkiyet

gelirleri %112,93, alınan bağış ve yardımlar %361,46 ve diğer gelirler %104,06 ile beklenenin üstünde, vergi gelirleri %65,89 ve sermaye gelirleri ise %9,15 ile beklenenin altında gerçekleşmiştir.

**Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

| Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu                          | Bütçe (Başlangıç+Ek) Ödeneği (TL) | Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL) | Gerçekleşme Yüzdesi (%) |
|--|-----------------------------------|---------------------------------------|-------------------------|
| 01- Personel Giderleri                                 | 88.177.027,00                     | 65.501.227,14                         | 74,28                   |
| 02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri | 15.659.272,00                     | 9.256.173,08                          | 59,11                   |
| 03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri                       | 275.425.062,00                    | 222.868.874,65                        | 80,92                   |
| 04- Faiz Gideri  | 32.601.000,00                     | 29.027.393,03                         | 89,04                   |
| 05- Cari Transferler                                   | 8.680.640,00                      | 10.697.010,66                         | 123,23                  |
| 06- Sermaye Giderleri                                  | 151.149.000,00                    | 128.774.034,45                        | 85,20                   |
| 07- Sermaye Transferleri                               | 1.000,00                          | 0,00                                  | 0,00                    |
| 08- Borç Verme   | 0,00                              | 0,00                                  | 0,00                    |
| 09- Yedek Ödenekler                                    | 54.726.000,00                     | 0,00                                  | 0,00                    |
| <b>Toplam</b>  | <b>626.419.001,00</b>             | <b>466.124.713,01</b>                 | <b>74,41</b>            |

(\*) 325.626.000,00 TL olan başlangıç ödeneği, yıl içinde 300.793.001,00 TL ek ödenek alınarak bütçe gideri tutarı 626.419.001,00 TL'ye yükseltilmiştir.

2022 yılında bütçe giderleri % 74,41 seviyesinde gerçekleşmiştir. Cari transferler kalemi beklenenin üstünde gerçekleşirken personel giderleri, sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri, mal ve hizmet alım giderleri, faiz giderleri, sermaye giderleri, sermaye transferleri ve yedek ödenekler kalemleri beklenenin altında gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2021 yılının 2020 yılına, 2022 yılının 2021 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

**Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri**

| Bütçe Gelirinin Çeşidi                         | 2020 Yılı (TL) (A)    | 2021 Yılı (TL) (B)    | 2022 Yılı (TL) (C)    | 2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]*100 | 2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]*100 |
|--|-----------------------|-----------------------|-----------------------|---|---|
| Vergi Gelirleri                                | 53.329.131,81         | 61.338.730,98         | 81.603.677,04         | 15,01                                       | 33,03                                       |
| Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri                 | 5.552.319,18          | 10.735.200,09         | 16.244.034,56         | 93,34                                       | 51,31                                       |
| Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler       | 133.162,91            | 292.361,63            | 234.950,00            | 119,55                                      | -19,63                                      |
| Diğer Gelirler                                 | 108.214.342,97        | 154.251.674,48        | 290.566.802,73        | 42,54                                       | 88,37                                       |
| Sermaye Gelirleri                              | 1.875.974,33          | 398.047,91            | 17.088.684,10         | -78,78                                      | 4.193,12                                    |
| <b>Toplam</b>                                  | <b>169.104.931,20</b> | <b>227.016.015,09</b> | <b>405.738.148,43</b> | <b>34,24</b>                                | <b>78,72</b>                                |
| Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-) | 383.071,95            | 1.142.000,47          | 627.963,98            | 198,11                                      | -45,01                                      |
| <b>Net Toplam</b>                              | <b>168.721.859,25</b> | <b>225.874.014,62</b> | <b>405.110.184,45</b> | <b>33,87</b>                                | <b>79,35</b>                                |

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında gelirler bir önceki yıla göre 179.236.169,83 TL'lik (%79,35) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirlerinde

20.264.946,06 TL (%33,03), diğer gelirlerde 136.315.128,25 TL (%88,37) ve sermaye gelirlerinde 16.690.636,19 TL (%4.193,12) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

**Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri**

| Bütçe Giderinin Çeşidi                            | 2020 Yılı (TL)<br>(A) | 2021 Yılı (TL)<br>(B) | 2022 Yılı (TL)<br>(C) | 2021-2020<br>Değişim Oranı<br>(%)<br>[D=(B-A)/A]*100 | 2022-2021<br>Değişim Oranı<br>(%)<br>[E=(C-B)/B]*100 |
|---|-----------------------|-----------------------|-----------------------|--|--|
| Personel Giderleri                                | 36.667.240,51         | 39.780.637,36         | 65.501.227,14         | 8,49   | 64,65  |
| Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Prim Giderleri | 5.975.152,43          | 6.169.377,59          | 9.256.173,08          | 3,25   | 50,03  |
| Mal ve Hizmet Alım Giderleri                      | 76.176.002,68         | 94.397.141,48         | 222.868.874,65        | 23,91  | 136,09   |
| Faiz Giderleri                                    | 22.819.438,73         | 22.945.517,53         | 29.027.393,03         | 0,55   | 26,50  |
| Cari Transferler                                  | 3.896.629,05          | 5.123.538,50          | 10.697.010,66         | 31,48  | 108,78   |
| Sermaye Giderleri                                 | 9.817.286,21          | 19.013.621,99         | 128.774.034,45        | 93,67  | 577,27   |
| Sermaye Transferleri                              | 748.000,00            | 0,00                  | 0,00                  | -100,00  | 0,00   |
| Borç Verme  | 0,00                  | 0,00                  | 0,00                  | 0,00   | 0,00   |
| <b>Toplam</b>                                     | <b>156.099.749,61</b> | <b>187.429.834,45</b> | <b>466.124.713,01</b> | <b>20,07</b>   | <b>148,69</b>  |

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında 2021 yılına göre 278.694.878,56 TL (%148,69) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2022 yılında personel giderlerinde 25.720.589,78 TL (%64,65), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinde 3.086.795,49 TL (%50,03), mal alım ve hizmet giderlerinde 128.471.733,17 TL'lik (%136,09), cari transfer giderlerinde 5.573.472,16 TL'lik (%108,78) ve sermaye giderlerinde 109.760.412,46 TL'lik (%577,27) artış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 375.732.303,62 TL, Faaliyet Geliri 415.632.906,58 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 39.900.602,96 TL olarak gerçekleşmiştir.

Belediyenin doğrudan ve/veya dolaylı hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir:

**Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler**

| Sıra No | Şirketin Adı             | Toplam Sermaye Tutarı (TL) | Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL) | Hisse Oranı (%) |
|---------|--------------------------|----------------------------|--|-----------------|
| 1       | GAZİ İMAR İNŞAAT LTD.ŞTİ | 14.000.000,00              | 14.000.000,00                                | % 100           |

## **1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

### **1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi**

İlkadım Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, 23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Çerçeve Hesap Planının Genel Yapısı" başlıklı 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibariyle belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir.

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

### **1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Mali Tabloların Hazırlanması" başlıklı 484 ve "Mizan Cetveli ve Düzenlenecek Temel Mali Tablolar ile Diğer Mali Tablolar" başlıklı 485'inci maddeleri uyarınca; mali tablolar, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen ilkelere ve standartlara uygun olarak hazırlanır ve belirlenen sürelerde ilgililerin bilgisine sunulur. Bu bağlamda, İdarece üretilen cetvel ve temel mali tablolar ile diğer mali tablolar şunlardır:

- a) Mizan cetveli
- b) Temel mali tablolar
  - 1) Bilanço
  - 2) Faaliyet sonuçları tablosu
  - 3) Nakit akış tablosu

c) Diğer mali tablolar

- 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
- 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
- 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
- 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
- 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
- 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

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

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

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



icmal cetveli.

Kamu İdaresinin denetimi; yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın "Diğer Belgelerin Verilme Yeri, Süresi ve Usulleri" başlıklı 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tablolarından bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

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

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

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm

faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

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

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

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

## **5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

### **Kontrol Ortamı Standartları**

İç kontrol Sisteminin gereği olarak kurumdaki tüm personel, Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ile Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in ekinde yer alan Etik Sözleşmesini imzalamış olup özlük dosyalarında yer almaktadır. Ancak İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yapılmamıştır.

Kurum organizasyon yapısı içerisinde birimlerin görev, yetki ve sorumluluklarını içeren yönetmelik düzenlenmiştir.

Personelin işe alınması, yer değiştirilmesi, görevde yükselmesi ve yeterlilik-performans değerlendirmesine yönelik insan kaynakları politikası tam olarak belirlenmemiştir.

### **Risk Değerlendirme Standartları**

Belediyede bilgi ve iletişim standartlarının oluşturulması amacıyla 2021 yılı Faaliyet Raporu'nun birim faaliyet raporları esas alınarak, tüm faaliyet sonuçlarını gösterecek şekilde üst yönetici tarafından hazırlandığı ve internet sitesinde kamuoyu ile paylaşıldığı görülmüştür. Anılan Rapora ilişkin İç Kontrol Güvence Beyanı, harcama birim amirleri tarafından imzalanmamıştır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Stratejik Plân ve Performans Programı" başlıklı 41'inci maddesi hükmü uyarınca belediye tarafından Stratejik plan ve performans programı hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. Ancak Kamu İdaresinin hazırladığı Stratejik Planda yer alan amaç ve hedefler arasında uyumsuzluklar mevcut olup bazı hedef ve performans göstergeleri somut ve ölçülebilir olarak belirlenmemiştir.

Kamu İç Kontrol Rehberinin ekindeki "Risk Oylama Formu", "Risk Kayıt Formu" ve "Konsolide Risk Raporları" için gerekli çalışmanın ve bu bağlamda kurumsal risklerin belirlenmesine ilişkin bir değerlendirmenin yapılmadığı görülmüştür.

### **Kontrol Faaliyetleri Standartları**

İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak "görevler ayrılığı" ilkesine uyulmuştur.

Birimlerde çalışan personelin görev, yetki ve sorumluluklarına dair görev tanım formlarının ve iş akış şemalarının oluşturulmadığı görülmüştür. Bununla birlikte hassas görevlere ilişkin riskleri azaltmak amacıyla özel kontrol mekanizması veya prosedürler yazılı olarak belirlenmemiştir.

Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuştur.

Harcama belgelerinin ön mali kontrolü ile ilgili olarak; Mali Hizmetler Müdürlüğüne bağlı ön mali kontrol birimi kurulmuş olup üç personel görev yapmaktadır.

### **Bilgi ve İletişim Standartları**

Belediye tarafından Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ve Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi dikkate alınarak hazırlanması gereken Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının hazırlanmadığı görülmüştür.

### **İzleme Standartları**

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi ile ilgili herhangi bir değerlendirme ve raporlama yapılmamaktadır.

Kamu İdaresi tarafından iç denetim birimi kurulmamış ve iç denetçi atanmamıştır.

Bu kapsamda, İdarede iç kontrol sisteminin kurulmasının henüz tamamlanmaması nedeniyle etkin bir iç kontrol sisteminden söz etmek mümkün olmadığından öncelikle söz

konusu standartlar çerçevesinde iç kontrol sisteminin üst yöneticinin sorumluluğunda kurulmasına yönelik olarak Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması gereken çalışmaların belirlenmesi ve Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi doğrultusunda bir eylem planının oluşturulması, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun oluşturulması, iç denetim birimi kurularak iç denetçi atanması, iç kontrole ilişkin düzenlemelerin ve iç kontrol sisteminin işleyişinin yılda en az bir defa değerlendirmeye tabi tutularak raporlanması, alınması gereken önlemlerin belirlenmesi ve bu işlemlerin bir eylem planı çerçevesinde uygulanması gerektiği değerlendirilmektedir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Samsun İlkadım Belediyesinin 2022 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM BULGULARI

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

### A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

#### **BULGU 1: İmalat Bünyesine Giren Bitüm Bedellerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı’nda Muhasebeleştirilmemesi**

Kamu İdaresi tarafından, bitüm malzemelerinin alımı ve üretim aşamasına gönderilmesi süreçlerinin muhasebe kayıtlarına hatalı biçimde intikal ettirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı’nın niteliğini düzenleyen 115’inci maddesinde, bu hesabın kurumlarca satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, artık ve hurda gibi bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tüketilecek veya paraya çevrilecek varlıkların izlenmesi için kullanılacağı,

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı’nın niteliğini düzenleyen 204’üncü

maddesinde, bu hesabın yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı,

251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı'nın niteliğini düzenleyen 190'ıncı maddesinde, bu hesabın herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünleyici parçalarının ve bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı,

Hususları düzenlenmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirdiğinde; Kamu İdaresi tarafından bitüm malzemesi rafineriden alındığında; Stoklar hesap grubunun alt hesabı olan 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı'nda, yükleniciye veya asfalt plentine teslim edildiğinde ise 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Bunun yanında bakım ve onarım işleri, ilgili varlıkların değerini ve kullanım ömrünü artıran faaliyetler olduğundan, bu çerçevede kullanılan bitüm bedelleri de yapımın tamamlanmasını takiben 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı'nda muhasebeleştirilmelidir.

Yapılan inceleme neticesinde; Kamu İdaresi tarafından rafineriden alınan 15.690.588,31 TL bitüm malzemesi bedelinin 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı'na borç; yükleniciye teslim edilen 13.592.277,01 TL bitüm malzemesinin ise 630 Giderler Hesabı'na borç, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı'na alacak kaydı yapılmak suretiyle giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Diğer taraftan, bitüm malzemesi Kamu İdaresinin yol yapım, bakım ve onarım maliyetlerinin önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Kamu İdaresi, temin ettiği bitümü kullanarak kendi plentinde ürettiği asfaltı yol yapım, bakım ve onarım kapsamında muhtelif bölgelerde kullanmaktadır. Bu şekilde gerçekleştirilen projelerde, proje maliyeti bitüm tutarı hariç oluşturulmaktadır. Bu durumda, maliyetin gerçekçi tespit edilebilmesi için Kamu İdaresinin temin edip kullandığı bitüm maliyetinin söz konusu projenin maliyetine eklenmesi ve mali tablolarına bu şekilde yansıtılması gerekmektedir.

Alımı yapılan bitüm malzemelerinin muhasebe kayıtlarına hatalı biçimde intikal ettirildiği görülmüş olup bitüm malzemelerinin yükleniciye teslim edildiğinde gider kaydı

yapılmak suretiyle muhasebeleştirilmesi nedeniyle; faaliyet dönemine ilişkin gider 13.592.277,01 TL fazla, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ise 13.592.277,01 TL eksik olacak biçimde mali tablolara yansımaktadır. Aynı zamanda yapımı tamamlanan kısımlar kadarı ile 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı da mali tablolarda eksik biçimde görünecektir. Bu nedenle, söz konusu bitüm malzemesi alındığında 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı'nda, yükleniciye veya asfalt plentine teslim edildiğinde 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda, yapı tamamlandığında ise 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı'nda takip edilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Banka Kredilerine İlişkin Tutarların Muhasebeleştirilmesinde Dönemsellik İlkesine Uyulmaması**

Banka kredilerine ilişkin olarak dönemsellik kavramı gereği yapılması gereken işlemlerin hatalı olması sonucunda kısa ve uzun vadeli banka kredi tutarlarının Kamu İdaresi bilançosuna hatalı yansıdığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 300 Banka Kredileri Hesabı'na ilişkin olarak "Hesabın Niteliği" başlıklı 232'nci maddesinde, hesabın kurumca banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan kısa vadeli kredilere ilişkin tutarlar ve bu tutarlara eklenen kur farkları ile 400 Banka Kredileri Hesabı'nda kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılacağı; "Hesabın İşleyişi" başlıklı 233'üncü maddesinde, 400 Banka Kredileri Hesabı'nda kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin bu hesaba alacak ve 400 Banka Kredileri Hesabı'na borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; kamu idarelerinin İlbank ve diğer bankalardan alacakları krediler vadelerine göre 300 Banka Kredileri veya 400 Banka Kredileri Hesaplarının alacağına kaydedilecek, alınan kredilerden vadesi bir yılın altında olanlar veya bir yılın altına düşenler 300 Banka Kredileri Hesabı'nın alacağında, vadesi bir yıldan uzun olanlar 400 Banka Kredileri Hesabı'nın alacağında izlenecektir. Vadesi gelip borcun tamamının ya da taksitinin ödenmesi halinde ise ödenen tutarın anaparaya ilişkin kısmının 300 Banka Kredileri Hesabı'nın borcuna kaydedilerek muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, 300 Banka Kredileri Hesabı Kamu İdaresi bilançosunda 30.907.225,98 TL ve 400 Banka Kredileri Hesabı 67.957.433,68 TL olarak görünmekte olup Kamu İdaresinin 2022 yılı sonu itibariyle vadesi 1 yılın altına düşen kredilerinin 25.059.768,05

TL olduğu görülmüştür. Yapılan hatalı işlemler sonucunda Kamu İdaresi bilançosunda 300 Banka Kredileri Hesabı'nın 5.847.457,93 TL fazla, 400 Banka Kredileri Hesabı'nın 5.847.457,93 TL eksik görüldüğü tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında bulguya ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı ifade edilmiştir.

Bulgu konusu hususa ilişkin yapılan düzeltme kaydının hatalı olduğu görülmüştür.

Kamu İdaresinin kısa vadeli kredi yükümlülüğü olması gerekenden 5.847.457,93 TL fazla, toplam kredi borcu düşünüldüğünde de uzun vadeli kredi yükümlülüğü olması gerekenden 5.847.457,93 TL düşük görüldüğünden mali tablolar Kamu İdaresinin mevcut kredi yükümlülüğünün yapısını doğru yansıtmamaktadır. Kredi yükümlülüklerinin vade yapısına uygun hesaplarda takip edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Belediye Şirketinden İstihdam Edilen Personele İlişkin Olarak Geçmişe Yönelik Ücret Tahakkuk Ettirilmesi**

Kamu İdaresi tarafından belediye şirketi üzerinden istihdam edilen personelin 2021 yılı ücretlerinin 2022 yılında tahakkuk ettirildiği görülmüştür.

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Ücret ve Ücretin Ödenmesi" başlıklı 33'üncü maddesinde, ücretin en geç ayda bir ödeneceği; "Ücretin Gününde Ödenmemesi" başlıklı 34'üncü maddesinde, ücreti ödeme gününden itibaren yirmi gün içinde mücbir bir neden dışında ödenmeyen işçinin, iş görme borcunu yerine getirmekten kaçınabileceği ve gününde ödenmeyen ücretler için mevduata uygulanan en yüksek faiz oranının uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek 20'nci maddesinde, belediyelerin personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerini 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın doğrudan hizmet alımı suretiyle birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bu idarelere ait ve halen bu kapsamda hizmet alımı yaptığı mevcut şirketlerinden birine, bu nitelikte herhangi bir şirketi bulunmuyorsa münhasıran bu amaçla kuracakları bir şirkete gördürebileceği; bu kapsamdaki şirketlerde işçilerin işe alımı, işçilere ilişkin personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınırları, ilk defa alınacak işçilere ilişkin belirlenecek ölçütleri esas alarak yıllık sınırlamaları ve bu kapsamdaki alımlar ile harcamaları izlemeye ilişkin usul ve esasları belirlemeye Cumhurbaşkanı'nın yetkili

olduğu ifade edilmiştir.

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye dayanılarak çıkarılan İl Özel İdareleri, Belediyeler Ve Bağlı Kuruluşları İle Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul Ve Esaslar'ın "Personel Giderlerinin Toplam Giderler İçindeki Payına İlişkin Üst Sınır" başlıklı 5'inci maddesinde, İdarelerin şirket personeli de dahil yıllık toplam personel giderlerinin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirleri toplamının her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298'inci maddesi uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması sonucu bulunacak miktarın yüzde kırkını aşamayacağı; bu oranın büyükşehir belediyelerinde yüzde otuz olarak uygulanacağı; yıl içerisinde aylık ve ücretlerde beklenmedik bir artışın meydana gelmesi sonucunda personel giderlerinin söz konusu oranları aşması durumunda, cari yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri bu oranların altına ininceye kadar idare şirketlerine yeni personel alımı yapılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "63 Gider Hesapları" başlıklı 262'nci maddesinde, hesap grubunun faaliyet dönemine ilişkin olarak tahakkuk ettirilen her türlü giderin, ekonomik sınıflandırmaya uygun olarak izlenmesi için kullanılacağı; "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde, faaliyet döneminin mali yılı ifade ettiği; "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde, dönemsellik kavramının kamu idarelerinin faaliyetlerinin belirli dönemlerde raporlanması ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasını ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan inceleme neticesinde, Kamu İdaresi tarafından belediye şirketinden istihdam edilen personele ilişkin 2021 yılı ücretlerinin 2022 yılında tahakkuk ettirildiği tespit edilmiştir.

Söz konusu durum, 2021 yılına ilişkin personel giderleri üst sınırının doğru hesaplanamamasına, 2022 yılı 630 Giderler Hesabı ve faaliyet sonuçlarının 8.241.796,13 TL fazla görünmesine yol açtığı değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresi cevabında, ödemeye esas miktarın ilgili personele 2021 yılı içinde çalıştıkları her ay ilgili puantajları karşılığında belediye şirketi tarafından zamanından ödenmiş olan maaşlarına karşılık tahakkuk ettirildiği ve bordroya bağlanan miktarlar ile sınırlı bir ödemenin olduğu, ödemelerde gecikmeye dayalı faiz ödemesi veya iş görme borcunu yerine getirmekten kaçınma gibi bir durumun bulunmadığı, ödemeye ilişkin hesaplamalarda 2021



bütçe yılına ilişkin personel giderleri oranlarında yasal sınırların aşılmadığı, maaşların zamanında ödenerek dönemsellik ilkesinin ihlal edilmediği ifade edilmiştir.

Bu kapsamda, bulgu metninde ifade edilen hususlar uyarınca işçi ücretlerinin ödeme aşamasından ziyade 2021 yılında ödenmesi gereken tutarlara ilişkin hesap yılını takip eden yılda tahakkuk oluşturulduğu ve söz konusu tahakkukun ödeme ile bağlantılı bir kavram olması nedeniyle ödemediği sonra tahakkuk kavramının işletilmesinin mümkün olmadığı, dolayısıyla dönemsellik ilkesinin ihlal edildiği değerlendirilmektedir. Ayrıca, 630 Giderler Hesabı'nda yer alan personel giderleri üst sınırına ait dönem giderinin 2021 yılı mali tablolarında takip edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Mali tabloların Kamu İdaresinin giderlerinin gerçek durumunu yansıtmadığı; personel giderlerine ilişkin üst sınırın doğru hesaplanmadığı ve kamu hizmetlerinde aksama yaşanarak Kamu İdaresinin ek mali külfete katlanması gerekebileceği göz önünde bulundurulduğunda personel ücretlerine ilişkin giderlerin ait olduğu dönemde tahakkuk ettirilerek ödenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Büyükşehir Belediyesine Aktarılması Gereken Otopark Bedellerinin İlgili Hesapta İzlenmemesi**

Kamu İdaresi tarafından Samsun Büyükşehir Belediyesine aktarılmak üzere emaneten tahsil edilen otopark bedellerinin 333 Emanetler Hesabı yerine 403 Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabı'nda takip edildiği görülmüştür.

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nun 27'nci maddesinde, imar mevzuatı uyarınca belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirleri, tahsil tarihinden itibaren kırk beş gün içinde büyükşehir belediyesine aktaracağı, büyükşehir belediyelerinin bu geliri tasdikli plan ve beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında otopark tesisi için gerekli arsa alımları ile bölge ve genel otoparkların inşasında kullanacağı ve bu gelirlerin belirtilen amaç dışında kullanılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 30.12.2020 tarih ve 31350 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7261 sayılı Türkiye Çevre Ajansının Kurulması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 31'inci maddesi ile yapılan değişiklikle 5216 sayılı Kanun'un 27'inci maddesinde yer alan imar mevzuatı uyarınca belediyelerin otoparkla ilgili tahsil ettikleri gelirlerin büyükşehir belediyesine aktarılması zorunluluğu getiren kısmı metinden çıkarılarak bu uygulamaya son verilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 333 Emanetler Hesabı'nın niteliğini düzenleyen 260'ıncı maddesinde, emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için 333 Emanetler Hesabı'nın kullanılacağı,

Hesabın işleyişini düzenleyen 262'nci maddesinde ise emanet olarak nakden tahsil edilen tutarların 333 Emanetler Hesabı'na alacak, 100 Kasa Hesabı, 102 Banka Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç kaydedileceği; 333 Emanetler Hesabı'nda yer alan tutarlardan kayıtlı bir borca mahsup edilenlerin bu hesaba borç, ilgili hesaba alacak kaydedileceği,

Hususları düzenlenmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; 5216 sayılı Kanun'da ifade edilen, belediyelerin otoparkla ilgili elde ettikleri gelirleri, tahsil tarihinden itibaren kırk beş gün içinde büyükşehir belediyesine aktarma zorunluğu, 7261 sayılı Kanun ile yürürlükten kaldırılmış olup otopark bedelleri ilçe belediyelerince tahsil edilmekte ve kendi bütçelerinde değerlendirilmektedir. Ancak 7261 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 30.12.2021 tarihine kadar ilçe belediyeleri tarafından tahsil edilen ve büyükşehir belediyesine aktarılması gereken tutarlardan henüz aktarılmamış kısımları büyükşehir belediyesi adına emaneten tahsil edilme niteliği devam ettiğinden 333 Emanetler Hesabı'nda takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, Kamu İdaresinin otopark bedellerine ilişkin emanet olarak tahsil ettiği ve Samsun Büyükşehir Belediyesine aktarması gereken 13.419.136,12 TL'nin 403 Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabı'nda takip edildiği, Samsun Büyükşehir Belediyesinin alacaklı idare sıfatıyla talebi üzerine, İbank tarafından Kamu İdaresine genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamı üzerinden ayrılacak tutardan 2022 yılı içerisinde toplamda 6.338.078,77 TL kesinti yapıldığı; Samsun Büyükşehir Belediyesine aktarılan tutarların da 403 Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabı'ndan çıkışı yapılarak muhasebe işlem fişi düzenlendiği tespit edilmiştir. Söz konusu tutarların muhasebeye alınış kayıtları hatalı olduğundan İbank tarafından yapılan mahsubun kaydı da hatalı olmaktadır.

Kamu İdaresinin yılsonu itibariyle mali tablolarına yansıyan verilerinde 403 Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabı'nın kalan borç tutarını ihtiva eden 7.081.057,35 TL kadar fazla, 333 Emanetler Hesabı'nın ise ilgili tutar kadar eksik bilgi içerdiği; ayrıca yıl içerisinde İbank tarafından genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamı üzerinden ayrılacak tutardan borca mahsuben kesinti yapılan ve alacaklı Samsun Büyükşehir Belediyesine aktarılan tutarların muhasebe kayıtlarına intikalinde 333 Emanetler Hesabı yerine 403 Kamu İdarelerine Mali

Borçlar Hesabı'nın kullanılması neticesinde hatalı kayıtlar yapıldığı değerlendirilmektedir.

Mevcut uygulamada; esasen Samsun Büyükşehir Belediyesi adına emaneten tahsil edilen ve büyükşehir belediyesine aktarılması gereken tutarlar 403 Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabı kullanıldığından, büyükşehir belediyesinden sağlanan uzun vadeli bir kredi/mali borç olarak görünmekte ve mali tabloların Kamu İdaresinin borçlarının gerçek durumunu yansıtmamasına neden olmaktadır.

Kamu İdaresi tarafından, Samsun Büyükşehir Belediyesi ya da diğer kurumlar adına emaneten yapılan tahsilatların 333 Emanetler Hesabı'nda takip edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 5: Depozito ve Teminatların Hesaba Kaydedilmesinde Dönemsellik İlkesine Uyulmaması**

Kamu İdaresi tarafından diğer kamu idareleri veya kişilere verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin vade yapılarına göre ayrıma tabi tutularak muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin temel muhasebe kavramları ve ilkelerini düzenleyen "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde; dönemsellik ilkesi gereğince, kamu idarelerinin faaliyetlerinin belirli dönemlerde raporlanacağı ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız biçimde saptanacağı ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın niteliğini düzenleyen 95'inci maddesinde, kurumca bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha az süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için bu hesabın kullanılacağı,

226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın niteliğini düzenleyen 168'inci maddesinde, kamu idarelerince, bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için ilgili hesabın kullanılacağı; hesabın işleyişini düzenleyen 169'uncu maddesinde ise, verilen depozito ve teminatlar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inen tutarların bu hesaba alacak, 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'na borç kaydedileceği,

Hususları düzenlenmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; Kamu İdaresi tarafından çeşitli gerekçeler ile diğer kamu idareleri veya kişilere verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin muhasebe kayıtları açısından takibinde dönemsellik ilkesi gereğince vade ayırımına gidilmesi ve vadesi bir yıldan daha az süreli depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda, vadesi bir yıldan daha uzun süreli olanların ise 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, Kamu İdaresi tarafından 108.809,34 TL tutarındaki diğer kamu idareleri veya kişilere verilmiş olan depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin dönemsellik ilkesi gereğince vade ayırımı yapılmaksızın 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda takip edildiği tespit edilmiştir. Dolayısıyla, 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı 108.809,34 TL fazla olacak biçimde mali tablolarda yer almakta olup 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı da 108.809,34 TL bakiye verecek biçimde mali tablolarda yer almalıdır.

Kamu İdaresi cevabında, verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin takibinde vade ayırımının muhasebe kayıtlarına yansıtıldığı ifade edilmiştir. Ancak Kamu İdaresi tarafından yapılan düzeltme işleminin hatalı işlemin tekrarı niteliğinde olduğundan 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı ile 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın doğru ve güvenilir veri içermediği değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresinin vermiş olduğu depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin muhasebe kayıtlarına intikalinde, söz konusu değerlerin vadesinin göz önünde bulundurularak kayıt yapılması ve 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın mali tablolarda yer alması gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Gelir Tahakkuklarının, Muhasebe Kayıtlarına Tam ve Doğru Alınmaması**

Kamu İdaresinin çeşitli birimlerinde tutulan gelir tahakkuk kayıtlarındaki tutarlar ile muhasebe kayıtlarındaki tutarların uyumlu olmadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayandırılması gerektiği ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Faaliyet Sonuçları Tablosu İlkeleri" başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde ise gerçekleşmemiş gelir veya giderler gerçekleşmiş gibi ya da gerçekleşenler gerçek tutarından farklı gösterilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde Yönetmelik'in amacının belediyelerin gelir ve gider bütçelerinin hazırlanması, kesin hesabın çıkarılması, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş bütçe ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul, esas, ilke ve standartların belirlenmesi olduğu belirtilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in "Faaliyet Hesapları" başlıklı 365'inci maddesinde, faaliyet hesaplarının kurumun faaliyet dönemine ilişkin olarak tahakkuk eden her türlü gelir ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya uygun olarak izlenmesi ve faaliyet sonuçlarının üretilmesi için kullanılacağı; 600 Gelirler Hesabı'nın işleyişinin anlatıldığı 369'uncu maddesinin birinci fıkrasında ise tahakkuk bölümünden verilen tahakkuk bordrolarının toplamından gelir yazılması gereken tutarların bu hesaba alacak, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı'na borç kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; gelirler, Kamu İdaresinin gelirini takip eden birim tarafından belge ya da kayıtlara dayanılarak tahakkuk ettirilmeli ve bu tutarların tahsilini takibi mali hizmetler birimi tarafından yapılmalıdır. Dolayısıyla, gelirleri tahakkuk eden birimler ile mali hizmetler biriminin kayıtları arasında bir tutarsızlık söz konusu olmamalıdır.

Yapılan inceleme neticesinde, Gelirler Müdürlüğünden alınan ilan ve reklam vergisi ve emlak vergisi (bina, arsa ve arazi vergileri) tahakkukları ve Yapı Kontrol Müdürlüğünden alınan asansör ruhsat ücreti tahakkukları ile faaliyet sonuçları tablosunda yer alan tutarların 3.932.430,46 TL farklı olduğu tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin gelir tahakkuk kayıtlarındaki tutarlar ile muhasebe kayıtlarındaki tutarların birbiri ile uyumunun sağlanması gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 7: Herhangi Bir Belgeye yada Kayda Dayalı Olmayan Gelir Tahakkuk Kayıtlarının Yapılması**

Kamu İdaresi tarafından karşılığı olmayan gelir tahakkukları yapıldığı ve bu tahakkuklara gecikme zammı hesaplandığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinin (ff) bendinde tahakkuk esasının bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekilde dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesi olarak tanımlandığı;

"Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde genel yönetim muhasebesinin, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan kavramlara göre yürütüleceği ve bu kavramlardan biri olan belgelendirme kavramının muhasebe kayıtlarının, gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayandırılacağını ifade ettiği belirtilmiştir.

"Faaliyet Sonuçları Tablosu İlkeleri" başlıklı 6'ncı maddesinin (b) bendinde gerçekleşmemiş gelir veya giderlerin gerçekleşmiş gibi ya da gerçekleştirenlerin gerçek tutarından farklı gösterilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; Kamu İdaresinin iş ve işlemlerinin gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayandırılması gerekmektedir. Gerçekleşmemiş gelir veya giderlerin gerçekleşmiş gibi gösterilmesi mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, "Deneme Deneme" açıklaması ile herhangi bir belge ya da kayda dayanmayan ve 54.322,94 TL tutarında (41.000,00 TL anapara ve 13.322,94 TL gecikme zammı) gelir tahakkuk kayıtları yapıldığı ve bunlara dayanarak bir de gecikme zammı hesaplandığı tespit edilmiştir. Bu durum, Kamu İdaresinin gelirlerinin olması gerekenden daha fazla görülmesine neden olduğu gibi hesaplanan gecikme zammı nedeniyle söz konusu gelir kaleminin tahsil edilemediği şeklinde hatalı bir algıya da neden olmaktadır.

Hiçbir belgeye veya kayda dayanmadan tahakkuk yapılmaması ve gerçek durumu yansıtmayan mevcut gelir kayıtlarının terkin edilmesi gerekmektedir.

---

---

### **BULGU 8: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması**

Kamu İdaresi bünyesinde işçi statüsünde çalışan personel ile alt işveren sıfatıyla belediye şirketinde istihdam edilen işçiler için ayrılması gerekli olan kıdem tazminatı karşılıklarının tüm işçileri kapsayacak şekilde ayrılmadığı ve bu nedenle Kamu İdaresinin mali tablolarında kıdem tazminatı karşılıklarına ilişkin kullanılan bir hesap bulunmadığı görülmüştür.

1475 sayılı İş Kanunu'nun "Kıdem Tazminatı" başlıklı 14'üncü maddesinde, anılan maddenin fıkralarında yer alan nedenler doğrultusunda Kanun'a tabi işçilerin hizmet akitlerinin sona ermesi durumunda hizmet akdinin devamı süresince her geçen tam yıl için 30 günlük ücreti tutarında kıdem tazminatı ödeneceği belirtilmiştir.

Ayrıca, 4857 sayılı İş Kanunu'nun "Bazı Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Çalışanların Kıdem Tazminatı" başlıklı 112'nci maddesinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işveren tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının, 1475 sayılı Kanun'a göre kıdem tazminatı ödenecek şekilde sona ermesi durumunda ilgili kamu kurum ve kuruluşu tarafından ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde, muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelik'te belirtilen durumlarda ihtiyatlılık kavramı gereğince karşılık ayrılacağı; ayrıca dönemsellik ilkesi gereğince, kamu idarelerinin faaliyetlerinin belirli dönemlerde raporlanacağı ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız biçimde saptanacağı hususu düzenlenmiştir.

Diğer taraftan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'nın işleyişini düzenleyen 282'nci maddesinde, vadeleri bir yılın altına düşen ve faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı tutarlarının bu hesaba alacak, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'na borç şeklinde muhasebe kayıtlarına alınacağı ifade edilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; muhtemel risklere ve olaylara ilişkin olarak muhasebenin temel kavramlarından olan "ihtiyatlılık" ilkesi gereğince Kamu İdaresi bünyesinde istihdam edilen işçiler ile alt işveren sıfatıyla belediye şirketinde çalışan işçiler adına yükümlülük niteliği taşıyan kıdem tazminatı ödemelerinde karşılık ayrılması gerekmektedir. Aynı zamanda, söz konusu karşılık tutarları da dönemsellik ilkesi

gereğince, vade yapılarına göre ayırma tabi tutulmak suretiyle muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmelidir.

Yapılan inceleme neticesinde; Kamu İdaresi bünyesinde istihdam edilen 118 işçi ile alt işveren aracılığıyla belediye şirketinde çalışan 938 işçi için toplamda 87.775.857,78 TL tutarındaki kıdem tazminatı karşılığının muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla, ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılığı tutarlarını içeren 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ile 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı mali tablolarda yer almamaktadır.

Kamu İdaresi cevabında, bulguda belirtilen öneriler doğrultusunda gerekli muhasebe kayıtlarının yapıldığı ifade edilmiştir.

Söz konusu tespit; kurum tarafından 01.06.2023 tarih ve 4306 numaralı muhasebe işlem fişi ile düzeltilmiştir.

Söz konusu kıdem tazminatı karşılıklarının ihtiyatlılık ilkesi gereği, hizmet akitleri sona eren işçi niteliğindeki tüm personel için ayrılması ve vadesine göre ayrı hesaplarda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 9: Mülkiyeti Kamu İdaresine Ait Taşınmazın Satılmasına Karşın Taksitli Alacağın İlgili Hesaplarda Kayda Alınmaması**

Mülkiyeti Kamu İdaresine ait taşınmazın satılmasına karşın taksitli alacağın ilgili hesaplarda kayda alınmadığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde, belediyelerin gayrimenkul satım ile ilgili işlemlerini bu Kanun'a göre yürüteceği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'na ilişkin olarak "Hesabın Niteliği" başlıklı 97'nci maddesinde, mahalli idarelere ait maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda ortaya çıkan alacaklar için bu hesabın kullanılacağı; "Hesabın İşleyişi" başlıklı 99'uncu maddesinde, maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda; satış bedelinden tahsilinde bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutarlardan bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili gerekenler bu hesaba bir yıldan daha uzun bir süre içerisinde tahsili gerekenlerin 227 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'na, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumsuz farkın 630 Giderler Hesabı'na, ayrılmış olan birikmiş amortisman tutarlarının 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na borç, maddi duran varlığın



kayıtlı değeri ilgili maddi duran varlık hesabına ve satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu farkın 600 Gelirler Hesabı'na alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan inceleme neticesinde, taşınmaz satışı 29.910.000,00 TL tutar üzerinden gerçekleştirilmiş olup, söz konusu satışa ilişkin taşınmazın maliyeti düşüldükten sonra ortaya çıkan olumlu/olumsuz farkın ilgisine göre 600 Gelirler Hesabı'na veya 630 Giderler Hesabı'na kaydedilmesi ve taksitli alacaklarında vadesine göre 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı ve 227 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'na kaydedilmesi gerekmektedir; ilgisine göre 600 Gelirler Hesabı veya 630 Giderler Hesabı'nın kullanılmadığı, uzun vadeli taksitlerin 227 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'na kaydedilmediği, herhangi bir borç bakiyesi bulunmamasına rağmen yıl içinde yapılan tahsilatların 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'na alacak kaydedilerek hesabın eksi bakiye vermesine neden olduğu ve yıl sonu 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'na borç kaydı yapmak suretiyle hesap bakiyesinin sıfırlandığı görülmüş olup, vadesi 2023 yılında gelecek taksitli alacakların Kamu İdaresinin yıl sonu mali tablolarında yer almadığı ve dolayısıyla 16.377.875,94 TL borç bakiyesi vermesi gereken 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı'nın bilançoda yer almadığı tespit edilmiştir.

Mali tablolar Kamu İdaresinin bu satıştan doğan toplam alacak tutarını ve satış sonrası elde edilen olumlu/olumsuz farka ilişkin gerçek durumu yansıtmayacağından, taksitli taşınmaz satışına ilişkin kayıtların mevzuata uygun şekilde yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 10: Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması**

Kamu İdaresinin, diğer kamu idarelerine tahsisli olarak kullandığı taşınmazların, tahsis niteliğini gösterir biçimde muhasebe kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin (h) bendinde mahallî müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla, belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde taşınmaz tahsis etmek belediyenin yetkileri ve imtiyazları arasında sayılmış, aynı Kanun'un "Diğer Kuruluşlarla İlişkiler" başlıklı 75'inci maddesinin (d) bendinde ise belediyelerin kendilerine ait taşınmazları gerekli şartlar dâhilinde mahalli idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebileceği hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde, kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenler ile kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanların yardımcı hesaplar itibarıyla izleneceği belirtilmiştir.

olup Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yardımcı hesaplar tasnif edilmiştir. Buna göre kamu idaresinin tahsis ettiği taşınmazlar 02 numaralı alt kodda takip edilmelidir.

Söz konusu Yönetmelik'in "Hesabın İşleyişi" başlıklı 189,191 ve 193'üncü maddelerinde, tahsise konu edilen taşınmazların izlenmesinde, taşınmazın niteliğine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabı'nın kullanılacağı düzenlenmiştir. Bu kapsamda, diğer kamu idarelerine tahsis edilen taşınmazlar kayıtlı değerleri üzerinden 250.02, 251.02, 252.02 Hesaplarında alacak, 500 Net Değer/Sermaye Hesabı'nda borç kaydı yapılması suretiyle muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmelidir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde, "Tam Açıklama" kavramı gereğince mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmesi gerektiği belirtilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; taşınmazların yönetimi açısından Kamu İdaresi tarafından diğer kamu idarelerine tahsis edilen taşınmazların ilgisine göre muhasebe kayıtlarında takip edilmesi gerektiği değerlendirilmekle birlikte, muhasebenin temel kavramlarından olan "Tam Açıklama" gereğince mali tabloların bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde; 01.02.2022 tarihinde imzalanan protokol ile Kamu İdaresi mülkiyetinde bulunan İlkadım ilçesi, Pazar Mahallesi, 310 ada, 26 parselde yer alan arsa niteliğindeki taşınmazın Samsun Büyükşehir Belediyesine aylık 55.000,00 TL bedel ile 10 yıl süreyle tahsis edildiği, ancak söz konusu taşınmazın muhasebe kayıtlarında tahsis niteliğini gösterir şekilde izlenmediği tespit edilmiştir.

Bahsi geçen taşınmazın mevzuata uygun biçimde muhasebe kayıtlarında takip edilmemesi neticesinde, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı ile 500 Net Değer/Sermaye Hesabı mali tablo niteliği taşıyan bilançoda tahsise konu edilen taşınmazın kayıtlı değeri kadar fazla tutar ile yer almakta olup Kamu İdaresi, tahsis özelliği bulunan taşınmazı mülkiyetinde yer alan taşınmazlar arasında takip etmektedir. Bu nedenle tahsise konu edilen taşınmazın tahsis niteliğini gösterir biçimde muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 11: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payının İlgili Hesapta Muhasebeleştirilmemesi**

Kamu İdaresi tarafından emlak vergisinin %10'u nispetinde tahakkuk yapılarak mükelleflerden tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının hatalı muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik'in "Katkı Payının Tarh, Tahakkuku ve Tahsili" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasında katkı payının, bina, arsa ve araziler için yıllık olarak tarh, tahakkuk ve tahsil edilen emlak vergisinin yüzde onu oranında, emlak vergisiyle birlikte tarh, tahakkuk ve tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 274'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında bütçe ile ilişkilendirilmeksizin mevzuatları gereği, diğer kamu idareleri adına yapılan tahsilatın izlenmesi için 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı'nın kullanılacağı, 275'inci maddesinde ise hesabın işleyişi açıklanmıştır.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; belediyeler tarafından mükelleflerden taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payı tahsil edildiğinde 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı'nın alacağına, 100 Kasa Hesabı'nın veya 102 Banka Hesabı'nın borcuna kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, Kamu İdaresi tarafından tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı yerine 363 Kamu İdareleri Payları Hesabı'nda izlendiği tespit edilmiştir.

Mevcut durumda, tahsil edilen tutarların bütçe ile ilişkilendirilmeden kaydedilmesi gerekirken 363 Kamu İdare Payları Hesabı kullanıldığında yapılan tahsilatlar bütçe ile ilişkilendirilerek bütçe hesaplarının olması gerekenden 3.327.549,80 TL fazla görünmesine neden olmaktadır.

Taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının 362 Fonlar ve Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 12: Taşınmazların Kaydına İlişkin Formlar ile İcmal Cetvellerinin Düzenlenmemesi**

Kamu İdaresinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların gerçek mevcudiyetini yansıtacak biçimde kayıt altına alınmadığı ve icmal cetvelinde yer alan tutarlar ile taşınmazların mali tablolara yansıyan tutarlar arasında farklar bulunduğu görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinin (ğ) bendinde, kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere arazi, arsa, bina, yer altı ve yer üstü düzenleri ile sınırlı aynî haklar ve kişisel hakların "taşınmaz ve haklar" olarak tanımlanacağı,

"Kayıt ve Kontrol İşlemleri" başlıklı 5'inci maddesinde, taşınmaz kayıt ve kontrol işlemlerinin, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasını içerdiği ve ilgili kayıtların belgeye dayanmasının esas olduğu,

"Taşınmaz Kayıt ve Kontrol İşlemleriyle İlgili Görev, Yetki ve Sorumluluklar" başlıklı 6'ncı maddesinin (c) bendinde, taşınmazın kayıt ve kontrol işlemleri ile görevli birim ve personelin bu Yönetmelik ve ilgili mevzuatı gereğince harcama yetkilisi adına hazırlayacakları Ek 1'deki Kayıt Planına göre oluşturulan formları, en geç yedi gün içinde muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine göndermekle yükümlü olduğu,

"Kayıt Şekli" başlıklı 7'nci maddesinin 2'nci fıkrasında, kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan formların taşınmaz icmal cetvelleri hazırlanmak üzere mali hizmetler birimine gönderileceği, mali hizmetler birimince bu formların konsolide edilerek bu Yönetmeliğin ekinde bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulacağı, 3'üncü fıkrasında taşınmazlara ilişkin adet, yüzölçümü ve değer toplamlarının belirtileceği,

Hususları düzenlenmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde; maliyet esası gereği kamu idareleri tarafından elde edinilen varlıkların elde edilme maliyet bedelleriyle muhasebeleştirileceği,

“Bilanço İlkeleri” başlıklı 8’inci maddesinde, bilanço ilkelerinin amacının kamu idaresinin tasarrufundaki varlıkların muhasebe kayıtlarının yapılması, mali tabloların hazırlanması ve raporlanması yoluyla kamu idaresinin mali durumunun ilgililer için gerçeğe uygun olarak yansıtılması olduğu,

İfade edilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; Kamu İdarelerinin mülkiyetinde bulunan arazi ve arsa, bina ile yer altı ve yer üstü düzenlerinden oluşan taşınmazların takibinin sağlanması amacıyla kayıt altına alınması, kayıt planlarına dayanılarak hazırlanan formların oluşturulması, söz konusu formların da taşınmaz icmal cetvellerine dayanak teşkil etmek amacıyla Mali Hizmetler Birimine gönderilmesi gerekmektedir. Aynı zamanda, mali tabloların hazırlanması sürecinde Mali Hizmetler Birimine gönderilen icmal cetvelleri temel alınarak, taşınmazların maliyet bedelleri üzerinden muhasebe kayıtlarına yansıtılması ve mali tabloların da söz konusu muhasebe kayıtlarına istinaden oluşturulması gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde; Kamu idaresinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların envanter çalışmasının tamamlanmadığı, söz konusu taşınmazların takibine ilişkin formların Emlak İstimlak Müdürlüğü tarafından oluşturulmadığı, ayrıca Mali Hizmetler Müdürlüğüne hazırlanan icmal cetvellerinin mevzuatta belirtilen şablondan bağımsız biçimde hazırlanması neticesinde taşınmazların adedi, yüzölçümü ve değerlerine ilişkin sağlıklı veri üretilmediği, aynı zamanda hazırlanan icmal cetvelinde yer alan taşınmaz değerleri ile mali tablolara yansıyan taşınmaz değerlerinin tutar itibarıyla örtüşmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin mülkiyetinde yer alan taşınmazların fiili mevcudiyetini gösterecek biçimde tespitinin sağlanması, mevcut taşınmazlara ilişkin formların kayıt planlarına göre oluşturulması, formlara dayanılarak hazırlanacak taşınmaz icmal cetvelleri ile mali tablolara yansıyan taşınmaz değerlerinin birbirlerini teyit edecek biçimde muhasebe kayıtlarında takip edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 13: Mali Tabloda Kamuya Olan Vadeli Geçmiş ve Ertelenmiş Borçların Eksik Gösterilmesi ve Vade Ayrımının Bulunmaması**

Kanuni süresi içerisinde ödenmeyen, ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerle ilişkin kayıtlarda, dönemsellik ilkesi gereğince yapılması gereken vade ayrımının yapılmadığı ve toplam vergi ve diğer yükümlülük tutarının hatalı biçimde

muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin temel muhasebe kavramları ve ilkelerini düzenleyen "Temel Kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde; dönemsellik ilkesi gereğince, kamu idarelerinin faaliyetlerinin belirli dönemlerde raporlanacağı ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız biçimde saptanacağı ifade edilmiştir.

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

438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı'nın niteliğini düzenleyen 322'nci maddesinde, ilgili hesabın kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksitlendirilmiş olup bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmının izlenmesi için kullanılacağı; işleyişini düzenleyen 323'üncü maddesinde ise, ilgili hesapta kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin bu hesaba borç, 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı'na alacak kaydedileceği hususları düzenlenmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; kanuni süresi içerisinde ödenmeyen, ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülükler toplamının dönemsellik ilkesi gereğince vade ayırımı yapılması suretiyle bir yılı aşmayan kısımlarının 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı'nda, bir yılı aşan kısımlarının ise 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı'nda takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde; Kamu İdaresinin çeşitli kamu idarelerine borçlu olduğu ve kanuni süresi içerisinde ödenmeyen, ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerinin, İlbank tarafından genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamı üzerinden Kamu İdaresine ayrılacak tutardan kesilmesi suretiyle alacaklı idarelere aktarıldığı ve söz konusu yükümlülükler toplamının 75.050.140,84 TL olmasına rağmen, 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı'nın mali tablolarda 71.158.222,97 TL olarak yer aldığı tespit edilmiştir. Ayrıca, vadesi bir yılın altında olan vergi ve diğer yükümlülükler içerisinde 9.427.112,40 TL tutarındaki kısmın vade ayırımına gidilmeyerek 438 Kamuya Olan

---

Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı'nda takip edildiği görülmüştür.

Kanuni süresi içerisinde ödenmeyen, ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerin takibine ilişkin mevcut uygulamanın hatalı olması nedeniyle mali tablolarda toplamda 14.962.306,93 TL hata ortaya çıkmakta ve mali tablolar gerçek durumu yansıtmadığından, Kamu İdaresinin toplam borç durumu ile doğru bilgi edinilememektedir.

Kamu İdaresi cevabında, 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı'nda 10.678.388,64 TL borç gösterildiği, 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı'nda ise 71.158.222,97 TL sarı yıllardaki borçlarda ayırım yapıldığı ifade edilmiş olup düzeltme kaydı gönderilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından yapılan düzeltme işleminin bulguda ifade edilen tutarları içermemesinden dolayı 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı ile 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı'nın doğru ve güvenilir veri içermediği değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresinin vergi ve diğer yükümlülüklerinin takibi açısından toplam borcunun muhasebe kayıtlarına hatalı biçimde intikal ettirilmesi ile dönemsellik ilkesi gereğince vade ayırımına gitmeyerek kısa vadeli yükümlülüklerini yanlış hesapta muhasebeleştirilmesi neticesinde, 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı 5.535.194,53 TL fazla olacak biçimde mali tablolarda yer almaktadır. 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı'nın ise 9.427.112,40 TL tutar ihtiva edecek biçimde mali tablolarda yer alması gerekmektedir.

#### **BULGU 14: Bütçe İçi İşletmelerin Hesabının Tutulmaması**

Kamu İdaresinin bütçe içi işletmelerine ait hesap ve işlemlerin mevzuata aykırılık teşkil edecek biçimde takip edildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde, Yönetmeliğin amacının, mahalli idareler bütçesi içinde oluşturulacak işletmelerin, kuruluş ve işleyişine dair usul ve esasları düzenlemek olduğu,

"Muhasebe Yetkilisi" başlıklı 7'nci maddesinde, mahalli idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe yetkilisinin işletmenin de muhasebe yetkilisi olduğu ve işletmenin hesabının, muhasebe yetkilisi tarafından, mahalli idare kesin hesabına dâhil edilerek ilgili mercilere verileceği,

“Bütçe İşlemleri” başlıklı 8’inci maddesinde, işletmenin iktisadi ticari işlerine ilişkin giderler dışında kalan personel giderleri, sosyal güvenlik kurumuna devlet primi giderleri, mal ve hizmet alımı giderleri ve sermaye giderleri ile transferlerinin mahalli idare bütçesinden yapılacağı, işletme ödeneğinin iktisadi ve ticari işler için nakit sermaye olarak kullanılacak kısmının ise ekonomik sınıflandırmada borç verme kodunda gösterileceği ve bu ödeneğin işletme adına açılmış bir özel hesaba aktarılmak suretiyle kullanılacağı,

“Muhasebe İşlemleri” başlıklı 9’uncu maddesinde, işletme faaliyetlerinin muhasebe işlemlerinin 10/3/2006 tarihli ve 26104 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulacağı,

Hususları düzenlenmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; bütçe içi işletmelerin muhasebe yetkilisi ilgili mahalli idarenin muhasebe yetkilisi olup bütçe içi işletmenin ayrı bir hesabının tutulması ve mahalli idare kesin hesabına dâhil edilmesi, işletme faaliyetlerinin muhasebe işlemlerinin ise mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulması gerekmektedir.

Diğer yandan, işletmenin iktisadi ve ticari işleri için nakit sermaye olarak kullanılacak ödeneğin idarenin bütçesinde I. düzey 08-borç verme ekonomik kodunda gösterilmesi, bu ödeneğin işletme adına açılmış özel bir hesaba aktarılmak suretiyle kullanılması, işletme ödeneğinden kullanılmayan kısmının yılsonunda iptal edilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde; Hanımlar Lokali Kültür Merkezi İktisadi İşletmesi, Acem Tekkesi İktisadi İşletmesi, İlkadım Belediyesi Otopark Ticari İşletmesi, Gazi Otopark Ticari İşletmesi, Kreş ve Gündüz Bakımevi, Yemekhane Hizmetleri ve Kale Kafe Ticari İşletmesi adıyla yedi tane bütçe içi işletmenin faaliyet gösterdiği; ancak, bu işletmelerin Yönetmelik’te belirtildiği şekliyle ayrı bir hesabının tutulmadığı, iktisadi ve ticari faaliyetler için ayrılan ödeneğin Kamu İdaresi bütçesinde I. düzey 08-borç verme ekonomik kodunda gösterilmediği, bahsedilen ödenek için ayrı bir özel hesap açılmadığı, bütün mali işlemlerin Kamu İdaresinin bir birimi gibi düşünülerek gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

Bütçe içi işletmelerin Yönetmelik’te belirtilen şekliyle bütçe ve muhasebe kayıtlarının tutulması ve her işletme için ayrı bir hesabın oluşturulması için gerekli çalışmaların yapılması gerekmektedir.



---

---

**BULGU 15: Kamu İdaresi Mülkiyetinde Bulunan Binaların Amortisman İşlemine Tabi Tutulmaması**

Kamu İdaresi aktifine kayıtlı olan binaların amortisman işlemine tabi tutulmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 202'nci maddesinde, bu hesabın, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaba yok edilmesini izlemek için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Mezkur Yönetmelik'in "Hesabın İşleyişi" başlıklı 203'üncü maddesinde, maddi duran varlık hesapları için ayrılan amortisman tutarlarının yıl sonunda bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabı'na borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

4.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Muhasebat Genel Müdürlüğü 47 sıra nolu Genel Tebliği'nin "Amortisman ve Tükenme Payı Ayırma Yöntemi" başlıklı 5'inci maddesinde, Duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yöntemi uygulanacağı ile söz konusu yöntemle göre varlıklar için amortisman ve tükenme payının varlığın yararlanma süresine göre Ek-1'de yer alan Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları Listesinde belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Genel Tebliğ'in "Amortisman Tabi Duran Varlıkların Deftere Kaydedilmesi" başlıklı 9'uncu maddesinde, amortisman tabi her bir varlığın Ek-2'de yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defterine kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan inceleme neticesinde, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı alt kod düzeyinde incelenmiş olup 252 Binalar Hesabı için Yönetmelik'te yer alan hüküm çerçevesinde amortisman ayrılmadığı ve Duran Varlıklar Amortisman Defterinin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Mali tablolar Kamu İdaresi envanterinde yer alan binaların ekonomik ömürleri ile ilgili gerçek durumu yansıtmadığından mevzuata uygun olarak binalara amortisman ayrılması ve Duran Varlıklar Amortisman Defterinin kullanılması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 16: Ödenen Kıdem Tazminatı Tutarlarının İlgili Hesaplarda Muhasebeleştirilmemesi**

İşçiler için ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarından faaliyet dönemi içerisinde ödenen tutarların muhasebe kayıtlarına hatalı biçimde intikal ettirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'nın niteliği ve işleyişini düzenleyen 281 ile 282'nci maddelerinde, söz konusu hesabın faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı; ödenen tazminatların ise bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedileceği,

Yönetmelik'in 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'na ilişkin düzenlenen "Hesabın İşleyişi" başlıklı 331'inci maddesinde, hesaplanan kıdem tazminatı tutarlarının bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabı'na borç kaydedileceği,

İfade edilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; faaliyet dönemi içerisinde ödenen kıdem tazminatlarının muhasebe kayıtlarına yansımaları, 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'na borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydı suretiyle gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde; mevcut yıl itibariyle ödenen 4.202.578,22 TL kıdem tazminatı tutarının 630 Giderler Hesabı'na borç, 333 Emanetler Hesabı'na alacak kaydı yapılması suretiyle muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Faaliyet dönemi içerisinde ödemesi gerçekleştirilen kıdem tazminatlarına ilişkin düzenlenen muhasebe kayıtlarında, 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı yerine 630 Giderler Hesabı kullanılmıştır. 630 Giderler Hesabı'nın kıdem tazminatı karşılığı ayrılması aşamasında kullanılması ile kıdem tazminatının ödenmesi aşamasında kullanılması aynı anlama gelmemektedir. Karşılık ayrılması aşamasında hem kaydı yapılan tutar ödeme yapılan tutardan farklıdır hem de dönemsel olarak farklılık teşkil etmektedir.

Diğer taraftan, ödemelerin muhasebe kayıtlarına yansımada 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'na karşılık, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydı yapılması gerekirken "emanet" vasfı taşıyarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılan ve kıdem tazminatı ödemelerinde alacaklı hesap olarak yer alan 333 Emanetler Hesabı'nın, mevzuatın öngördüğü ödeme yöntemine istinaden kullanımı gereken alacaklı hesaplar kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Bir yükümlülüğün takibi amacıyla kullanılan 333 Emanetler Hesabı'nın hak sahibine ödenmesi esnasında kapatılması neticesinde

mali tabloları etkileyen bir husus oluşmasa da muhasebe düzeni açısından hatalı bir uygulama ile kıdem tazminatı ödemelerinin muhasebe kayıtlarına alındığı değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresi tarafından kıdem tazminatı ödemelerinin muhasebe kayıtlarına yansımada, borç tarafında 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı, alacak tarafında ise ödemenin şekline göre kullanımı öngörülen hesapların yer alması gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Belediye Şirketinden İstihdam Edilen Personele İlişkin Ödemelerin Zamanında Yapılmaması**

Belediye şirketi üzerinden istihdam edilen personele ilişkin olarak şirket alacaklarının zamanında ödenmediği görülmüştür.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergi Tevkifatı" başlıklı 94'üncü maddesinde, kamu idare ve müesseseleri ile ticaret şirketlerinin ücret ödemelerini nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları hüküm altına alınmıştır.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun "Primlerin Ödenmesi" başlıklı 88'inci maddesinde, 4'üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen (hizmet akdi ile çalışanlar) sigortalıları çalıştıran işverenlerin bir ay içinde çalıştırdığı sigortalıların primlerine esas tutulacak kazançlar toplamı üzerinden bu Kanun gereğince hesaplanacak sigortalı hissesi prim tutarlarını ücretlerinden keseceği ve kendisine ait prim tutarlarını da bu tutara ekleyerek en geç Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından belirlenecek günün sonuna kadar Kuruma ödeyeceği; kurumun süresi içinde ödenmeyen prim ve diğer alacaklarının tahsilinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'un uygulanacağı ifade edilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'un "Limited Şirketlerin Amme Borçları" başlıklı 35'inci maddesinde, limited şirket ortaklarının şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olacağı ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek 20'nci maddesinde, belediyelerin personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerini, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın doğrudan hizmet alımı suretiyle birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bu idarelere ait ve halen bu kapsamda hizmet alımı yaptığı mevcut şirketlerinden birine, bu nitelikte herhangi bir şirketi bulunmuyorsa münhasıran bu amaçla kuracakları bir şirkete gördürebilecekleri hükme bağlanmıştır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Sermayenin Kaybı, Borca Batık Olma Durumu" başlıklı 376'ncı maddesinde, Son yıllık bilançoya göre, sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının üçte ikisinin zarar sebebiyle karşılıksız kaldığı anlaşıldığı takdirde, genel kurulun toplantıya çağırılacağı ve genel kurulun sermayenin üçte biri ile yetinme veya sermayenin tamamlanmasına karar vermediği takdirde şirketin kendiliğinden sona ereceği; "Sermaye Kaybı ve Borca Batıklık" başlıklı 633'üncü maddesinde, Limited şirketlere ilişkin olarak esas sermayenin kaybı ya da borca batık olma hâllerinde anonim şirketlerle ilgili hükümlerin kıyas yoluyla uygulanacağı ifade edilmiştir.

Yapılan inceleme neticesinde, belediye şirketinden personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı yapılmakta olup, söz konusu hizmet alımına ilişkin mevcut durumda 24.671.757,08 TL'lik hakediş tutarının belediye şirketine ödenmediği tespit edilmiştir. Öte yandan belediye şirketinin vergi ve sosyal güvenlik kesintilerini de ilgili kurumlara zamanında aktarması gerekmekte olup, Kamu İdaresi tarafından geç yapılan tahakkuklar ve geciktirilen ödemelerden dolayı 10.534.821,87 TL vadesi geçmiş vergi borcu bulunduğu, 61.009.103,55 TL sosyal güvenlik prim borcu aslı ve 22.737.339,33 TL gecikme zammı borcu bulunduğu, söz konusu borçlar dolayısıyla şirket sermayesinin borca batık olduğu tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, belediye şirketinin Kamu Hazinesine ve Sosyal Güvenlik Kurumuna olan borçlarına karşılık belediyeden de alacaklı olduğu ifade edilmiştir.

Bulgumuzda da Kamu İdaresinin belediye şirketine olan borçlarını zamanında ödemesinin, şirketin kamu kurum ve kuruluşlarına olan ödeme yükümlülüklerini yerine getirebilmesi açısından önem arz ettiği vurgulanmıştır.

Belediye şirketi, limited şirket statüsünde olup 14.000.000,00 TL'lik sermayesinin tamamı Kamu İdaresine aittir. Şirketten yapılan personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımına ilişkin ödemelerin zamanında tahakkuk ettirilmemesi ve ödenmemesi sonucunda şirketin Türk

Ticaret Kanunu açısından borca batık olduğu, şirketin vergi ve sosyal güvenlik borcunun artmakta olduğu, şirketin bu borcu ödeyememesi halinde ortak sorumluluğuna gidileceği ve Kamu İdaresi tarafından borcun aslı ve ferilerinin ödenmesi sonucunda bütçeye ek mali külfete getirileceği görülmektedir. Bu bağlamda Kamu İdaresi tarafından, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarına ilişkin tahakkuk ve ödemelerin zamanında yapılması ile şirketin borca batık olma durumunun giderilmesi yönünde gerekli tedbirlerin alınması veya şirketin iflasına ilişkin işlemlerin yerine getirilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Taşıt Kiralamalarında Araçların Motor Hacmine İlişkin Sınırlara Uyulmaması**

Kamu İdaresi tarafından kiralanan taşıtların motor hacminin 1600 cc üzerinde olduğu görülmüştür.

237 Sayılı Taşıt Kanunu'nun "Kanunun Şümülü" başlıklı 1'inci maddesinde, belediyeler tarafından kullanılacak taşıtların 237 sayılı Kanun hükümlerine tabi olacakları,

237 sayılı Taşıt Kanunu'nun 12'nci maddesine dayanılarak hazırlanan Hizmet Alımı Suretiyle Taşıt Edinilmesine İlişkin Esas ve Usuller'in "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesinde, bu Esas ve Usullerin 237 sayılı Kanun'a tabi olan kurumları ve taşıtları kapsadığı,

"Temel Amaç" başlıklı 5'inci maddesinde, kamu hizmetlerinin gerektirdiği taşıt ihtiyacının hizmet alımı yoluyla karşılanmasının temel amacının, kamudaki taşıt giderlerinin asgari seviyeye indirilmesi ve kaynakların savurganlığa yol açılmadan, bütçe olanaklarıyla uyumlu bir biçimde kullanımının sağlanması olduğu belirtilmiştir.

"Genel Esaslar" başlıklı 6'ncı maddesinin (c) bendinde, Kanuna ekli (1) ve (2) sayılı cetvellerde yer alanlar ile güvenlik önlemleri (zırhlı) araçlar ve koruma altına alınanlarla ilgili yönetmelik hükümlerine göre tahsis olunan araçlar dışında kullanılacak binek ve station-wagon cinsi taşıtların motor hacminin 1600 cc'yi geçmeyeceği,

Hususları düzenlenmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; Kanun kapsamında bulunan idareler tarafından kullanılacak taşıtların hizmet alımı yoluyla karşılanabilmesine olanak tanınmış olup söz konusu taşıtlar içerisinde binek ve station-wagon cinsi taşıtların motor hacminin mevzuatta belirtilen limiti aşmaması gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde; Özel Kalem Müdürlüğü tarafından, 01.01.2022 tarihli sözleşmelere istinaden kiralanmış taşıtlar içerisinde motor hacmi 2000 cc olan araçların bulunduğu tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından kiralanmış taşıtlarda, mevzuatta yer alan düzenlemelerin dikkate alınması ve kiralanmış taşıtların motor hacminin 1600 cc üzerinde olmaması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Birim Fiyat Teklif Alınmak Suretiyle İhale Edilen Yapım İşleri İhalelerinde İhale Dokümanının Eksik Oluşturulması**

Kamu İdaresinin birim fiyat teklif almak suretiyle ihalesini gerçekleştirdiği yapım işlerinde birim fiyat tarifleri ile mahal listelerinin oluşturulmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde ihale dokümanı, ihale konusu mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinde; isteklilere talimatları da içeren idari şartnameler ile yaptırılacak işin projesini de kapsayan teknik şartnameler, sözleşme tasarısı ve gerekli diğer belge ve bilgiler olarak tanımlanmıştır.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Sözleşme Türleri" başlıklı 6'nıncı maddesinin (c) bendinde, 4734 sayılı Kanun'a göre ihale edilen işler sonucunda; yapım işlerinde, ön veya kesin projelere ve bunlara ilişkin mahal listeleri ile birim fiyat tariflerine dayalı olarak idarece hazırlanmış cetvelde yer alan her bir iş kaleminin miktarı ile bu iş kalemleri için istekli tarafından teklif edilen birim fiyatların çarpımı sonucu bulunan toplam bedel üzerinden birim fiyat sözleşme düzenleneceği belirtilmiştir.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "Yaklaşık Maliyetin Hesaplanmasına Esas Miktarların Tespiti" başlıklı 9'uncü maddesinin (c) bendinde, ön, kesin veya uygulama projelerine dayalı olarak, işin bünyesindeki imalat kalemlerinin adını ve yapılacağı yerleri gösteren ve yaklaşık maliyetin hazırlanmasına esas teşkil eden mahal listeleri hazırlanacağı; (d) bendinde ise, birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilecek işlerde, idarelerin iş kaleminin adını, yapım şartlarını, ölçü yeri ve şeklini, birimini, birim fiyata dâhil ve hariç unsurları ihtilafa meydan vermeyecek biçimde teknik olarak açıklayan birim fiyat tarifleri hazırlayacağı hususları düzenlenmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin "İşyerinin Yükleniciye Teslimi" başlıklı 6'nıncı maddesinde, sözleşmenin imzalanmasından sonra, sözleşmede yazılı süre içinde işe başlanabilmesi için işyeri, ihaleye esas proje ve mahal listesine göre; eksen kazıkları, someler,

röperler ve benzerleri, proje sahası, güzergah, zemin veya buna benzer yerler üzerinde kontrol edilerek, İdare tarafından görevlendirilen yapı denetim görevlisinin de bulunduğu komisyon tarafından yükleniciye teslim edileceği belirtilmiştir.

Yapım İşlerine Ait Tip Sözleşme'nin "Sözleşmenin Ekleri" başlıklı 8'inci maddesinin 10 numaralı dipnotunda, ihale dokümanını oluşturan belgelerin öncelik sıralamasına göre düzenleneceği belirtilmiş olup söz konusu sıralama;

1. Yapım İşleri Genel Şartnamesi
2. İdari Şartname,
3. Sözleşme Tasarısı,
4. Birim Fiyat Tarifleri ve cetveli,
5. Mahal Listesi,

...

Şeklinde oluşturulmuştur.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; birim fiyat tarifleri ile mahal listelerinin ihale konusu yapım işi için düzenlenen ihale dokümanında yer alması gerekmektedir. Nitekim birim fiyat tarifleri ile mahal listelerinin hazırlanması, yaklaşık maliyetin belirlenmesi, isteklilerin tekliflerini sağlıklı biçimde oluşturabilmeleri, birim fiyata dahil olan unsurların sözleşmenin uygulanması aşamasında ihtilaflara neden olmasının engellenmesi ve sözleşmede yazılı süre içinde işe başlanabilmesi açısından önem arz etmektedir. Aynı zamanda, ihale dokümanını oluşturan belgeler arasında uyumun dikkate alınması, ortaya çıkabilecek ihtilaflarda öncelik sıralamasına dayanılarak ihtilafa sebebiyet veren hususlar hakkında yorum yapılabilmesi açısından da birim fiyat tarifleri ile mahal listelerinin ihale dokümanında yer alması gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, Kamu İdaresi tarafından ihalesi gerçekleştirilen Yol ve Kaldırım Yapım İş, Asfalt Kaplama ve Yama Yapım İşleri ile Duvar ve Merdiven Yapılması işlerinde birim fiyat teklif alınmak suretiyle ihaleye çıkılması ve birim fiyat sözleşme imzalanmasına rağmen birim fiyat tarifleri ile mahal listelerinin ihale dokümanında yer almadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin ihalesini gerçekleştirdiği işlerde ihale dokümanının, mevzuatta belirtildiği şekilde eksiksiz biçimde oluşturulması gerekmektedir.

---

---

#### **BULGU 4: Bütün Riskler (All Risk) Sigorta Poliçelerinin İş Artışı ve Süre Uzatımları Bulunmasına Rağmen Güncellenmemesi**

Kamu İdaresi tarafından ihale edilen yapım işlerinde bütün riskler (all risk) sigorta poliçesinin iş artışı süre uzatımlarına rağmen güncellenmediği görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "İş ve İşyerinin Sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinde, yapım işlerinde yüklenicinin işyerlerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu iş için, işin özellik ve niteliğine göre ihale dokümanında belirtilen şekilde, işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı, geçici kabul tarihinden kesin kabul tarihine kadar geçecek süreye ilişkin ise kapsamı ihale dokümanında belirtilen genişletilmiş bakım devresi teminatını içeren sigorta yaptırmak zorunda olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "İş ve İşyerlerinin Korunması ve Sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinde, Sigortaya esas alınacak bedellerin, işin kendisi için sözleşme bedeli, her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ve benzeri için ise piyasa rayiçlerine göre hesaplanan bedeller olacağı; ödenen toplam hakediş tahakkuk tutarının (fiyat farkları dahil) poliçedeki sigorta bedelini aşması ve/veya poliçede öngörülen sigorta bitiş tarihinin süre uzatımı veya cezalı çalışma sebebiyle aşılması hallerinde, zeyilname ile sigorta bedelinin artırılması ve/veya sigorta süresinin uzatılmasının zorunlu olduğu ifade edilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; süre uzatımları ve iş artışı olması durumunda bütün riskler (all risk) sigorta poliçesinde değişen şartlara uygun olarak güncellenmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan inceleme neticesinde, bir bina ikmal inşaatı yapım işinde %10 iş artışı gerçekleştirilerek sözleşme bedeli artırılmış olmasına rağmen bütün riskler (all risk) sigorta bedelinin güncellenmediği; bir park yapımı yapım işinde 34.986,42 TL ve 44.000,80 TL iş artışı olmasına rağmen bütün riskler (all risk) sigorta bedelinin güncellenmediği, iş artışları karşılığı verilen süre uzatımlarına rağmen bütün riskler (all risk) sigorta süresinin uzatılmadığı ve sigorta poliçesinde sigortalı adı kısmında İlkadım Belediye Başkanlığı yerine bir spor kulübünün isminin yazılı olduğu tespit edilmiştir.



Kamu İdaresi cevabında, söz konusu bina ikmal inşaatı yapım işinin 10 gün verilen süre uzatımı ve sözleşme tutarının %2,11 oranındaki iş artışına ait all-risk poliçelerinin zeyilname ile düzeltildiği ifade edilmiştir.

Bulguya konu olan eksikliklerden bir tanesi giderilmiş olmakla birlikte diğer hususlara ilişkin düzeltme işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

İhale edilen yapım işlerinde bütün riskler (all risk) sigorta poliçelerinin mevzuata uygun olarak düzenlenmesi Kamu İdaresi açısından bir teminat olup, poliçelerin belirtilen şartları taşımaması halinde karşılaşılabilecek olumsuz durumların Kamu İdaresine külfet getirilebileceği aşikârdır. Bu bakımdan, bütün riskler (all risk) sigortası poliçelerinin mevzuatta belirtilen şekilde düzenlenmesinin sağlanması ve takibinin yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Hak Sahibine Gerçekleştirilen Ödemelerde Vergi Borcu Sorgulaması Yapılmaması**

Kamu İdaresi tarafından yapılan bazı mal ve hizmet alımlarına istinaden hak sahibi şirketin vadesi geçmiş vergi borcunun bulunmadığına ilişkin belge aranmadan ödeme yapıldığı görülmüştür.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "Amme Alacağı Ödenmeden Yapılmayacak İşlemler ile İşlem Yapanların Sorumlulukları" başlıklı 22/A maddesinin 1'inci fıkrasının 2'inci bendinde; 4734 sayılı Kanun'un kapsamına giren kurumların mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle hak sahiplerine yapacakları ödemelerde, Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması ve yapılacak ödemelerden hak sahiplerinin amme borçlarının kesilerek ilgili tahsil dairesine aktarılması zorunluluğu getirmeye Maliye Bakanı yetkili kılınmıştır.

6183 sayılı Kanun'un vermiş olduğu yetkiye dayanarak çıkarılan Tahsilat Genel Tebliği'nin (Seri: A Sıra No: 1) "V. Amme Alacağı Ödenmeden Yapılmayacak İşlemler ile İşlem Yapanların Sorumlulukları" başlıklı bölümünün "Zorunluluk Getirilen Ödeme ve İşlemler" başlıklı 2 numaralı alt bölümünün (ii) numaralı alt bendinde; 4734 sayılı Kanun kapsamına giren kurumların, mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle 5.000,00 liranın üzerinde yapacakları ödemeler sırasında hak sahiplerinin vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranılması zorunluluğu bulunduğu,

4 numaralı alt bölümünde, "vadesi geçmiş borç" olarak madde kapsamına giren amme

alacakları arasında;

- a) Tür olarak; yıllık gelir, yıllık kurumlar, katma değer, özel tüketim, özel iletişim, motorlu taşıtlar, şans oyunları, damga, banka ve sigorta muameleleri vergileri, gelir ve kurumlar vergisine ilişkin tevkifatlar ve geçici vergiler ile harçlar ve bu alacaklara ilişkin vergi ziyai cezaları, gecikme zam ve faizleri,
- b) Tutar olarak; kapsama giren amme alacaklarının toplam 5.000,00 lirayı aşan tutarının, Yer aldığı,

5 numaralı alt bölümünde, 4 numaralı alt bölümde belirlenen alacak türlerinden, yine aynı bölümde belirlenen tutarın üzerinde vadesi geçmiş borcun bulunması halinde, borçlunun talebinin bulunup bulunmadığına bakılmaksızın ödenecek tutardan, vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgede belirtilen borç tutarını aşmamak üzere kesinti yapılarak ilgili tahsil dairesi hesabına aktarılmasının zorunlu olduğu,

6 numaralı alt bölümünde, vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi aramadan ödeme yapanlara ve işlem tesis eden kurum ve kuruluşlara, borçlunun bağlı olduğu takibe salahiyetli tahsil dairesince idari para cezası tatbik edileceği, 6183 sayılı Kanun uyarınca uygulanacak idari para cezasının 2022 yılı itibariyle 9.013,00 TL olduğu ve söz konusu tutarın her bir ödeme/işlem için ayrı ayrı olmak üzere tatbik edileceği,

Hususları düzenlenmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; 4734 sayılı Kanun kapsamına giren Kamu İdaresi tarafından, mal veya hizmet alımları ile yapım işleri için 5.000,00 TL'nin üzerinde ödeme yapılırken, hak sahibi şirketin vadesi geçmiş vergi borcu bulunmadığına ilişkin belge aranılması, borcun 5.000,00 TL üzerinde olması durumunda borç tutarını aşmamak üzere, hak sahibine yapılacak olan ödemelerden kesinti yapılarak ilgili tahsil dairesine aktarılması gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde; Kamu İdaresi tarafından gerçekleştirilen mal ve hizmet alımlarında 5.000,00 TL üzerinde ödemeler yapılmasına rağmen hak sahibi belediye şirketinin vadesi geçmiş vergi borcunun bulunmadığına ilişkin belge aranılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin mal ve hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle 5.000,00 TL üzerinde yapacağı ödemelerde hak sahiplerinin vadesi geçmiş vergi borcunun bulunmadığına ilişkin belge araması ve borcun 5.000,00 TL'yi aşması durumunda yapacağı ödemelerden kesinti

yaparak ilgili tahsil dairesine aktarması gerekmektedir.

### **BULGU 6: Hizmet Alımı Yoluyla Belediye Şirketinden İstihdam Edilen İşçi Personelin Zabıta Olarak Görevlendirilmesi**

Belediye şirketinden hizmet alımı suretiyle işçi olarak istihdam edilen personelin Kamu İdaresi tarafından zabıta olarak görevlendirildiği görülmüştür.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Genel İlkeler" başlıklı 128'nci maddesinde, genel idare esaslarına göre yürütülen kamu hizmetlerinin gerektirdiği görevlerden asli ve sürekli nitelik taşıyanların, memurlar ve diğer kamu görevlileri eliyle gördürüleceği hüküm altına alınmıştır.

11.04.2007 tarih ve 26490 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Belediye Zabıta Yönetmeliği'nin "Kuruluş" başlıklı 5'inci maddesinde, belediye zabıta teşkilatının 22/2/2007 tarihli ve 26442 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik hükümleri çerçevesinde belediye meclisi kararı ile oluşturulacağı; teşkilat oluşturulurken ihtiyaç duyulan nitelik, unvan ve sayıda personel istihdamının sağlanacağı, "Kadro ve Unvanlar" başlıklı 6'ncı maddesinde, belediye zabıta teşkilatı personel kadro ve unvanlarının Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'e göre belirlenen zabıta daire başkanı, zabıta müdürü, zabıta şube müdürü, zabıta amiri, zabıta komiseri ve zabıta memuru unvanlı kadrolar ile hizmet için gerekli diğer kadrolardan oluşacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Atama İzni ve Sınav Duyurusu" başlıklı 13'üncü maddesinde, atama yapılacak kadro unvan ve sayıları için Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığında izin alınması gerektiği, atama yapılacak boş zabıta memuru kadro sayıları ile bu kadroların sınıf ve derecelerini; sıralamaya esas olacak KPSS puan türü ile asgari puanı; başvuru tarihleri ile başvuru yöntemini; başvuru yapacak adayda aranılacak nitelikler ile istenilen belgeleri; yapılacak sınavın yeri, zamanı, türü, sınav konuları ve değerlendirme yöntemi ile gerekli görülen diğer hususları son başvuru tarihinden en az 30 gün önce Resmî Gazete ile kurumun internet adresinde duyurması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan inceleme neticesinde, Zabıta Müdürlüğü personeli arasında belediye şirketinden hizmet yoluyla istihdam edilen personelin bulunduğu tespit edilmiştir.

Zabıta teşkilatının amacı ve mevzuatta belirtilen görevleri dikkate alındığında, kamu güvenliğine katkı sağlamak gibi bir vazifesinin de bulunduğu, sunulan hizmetin asli ve sürekli bir nitelik taşıdığı, bu nedenle idari kolluk görev ve yetkisi olduğu da görülmektedir. Bundan dolayı, zabıta teşkilatında görev yapanların mesleğe kabulü, atamaları, görevde yükselmeleri gibi hususlar Belediye Zabıta Yönetmeliği'nde düzenlenmiş olup, belediye şirketinde istihdam edilen işçilerin fiilen zabıta olarak görev yapmalarında açıkça mevzuata aykırılık bulunmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında, Zabıta Müdürlüğü emrine görevlendirilmiş olan şirket personelinin, Zabıta Memurları tarafından yürütülmekte olan hizmetlerde, Zabıta Memurlarına yardımcı ve destek hizmet personeli olarak görevlendirildiği ifade edilmiştir.

Zabıta Müdürlüğüne ait nöbet çizelgeleri incelendiğinde şirket personelinin saha personeli olarak görev yaptığı, yalnızca yardımcı ve destek hizmetlerinde görevlendirilmediği görülmüştür.

Anayasanın 128'nci maddesine göre, genel idare esaslarına göre yürütülen ve süreklilik arz eden zabıta hizmetlerini yürütecek kamu görevlileri Belediye Zabıta Yönetmeliği'ne göre istihdam edilen personel olabileceğinden, bu hizmetlerin ilgili kişilerce verilmesi sağlanmalı, zabıta biriminin personel ihtiyacının giderilmesinde de Belediye Zabıta Yönetmeliği'nde belirlenen sürecin işletilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 7: İmar Kanunu Gereğince Tahsil Edilen Otopark Gelirlerinin Vadeli Mevduat Hesabında Nemalandırılmaması ve Amacı Dışında Kullanılması**

Otoparklar için tahsil edilen bedellerin ayrı bir banka hesabında takip edilmediği ve dolayısıyla amacına aykırı kullanıldığı görülmüştür.

3194 sayılı İmar Kanunu'nun "Otoparklar" başlıklı 37'nci maddesinde, imar planlarının tanziminde planlanan beldenin ve bölgenin şartları ile müstakbel ihtiyaçlar göz önünde tutularak lüzumlu otopark yerlerinin ayrılacağı; otopark ihtiyacı bulunan bina ve tesislere lüzumlu otopark yeri tefrik edilmedikçe yapı izni, otopark tesis edilmedikçe de kullanma izninin verilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

22.02.2018 tarih ve 30340 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Otopark Yönetmeliği'nin "Genel Esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinde, Otopark ihtiyacının bir kısmı veya tamamının parselinde karşılanamadığı binalarda karşılanamayan otopark miktarının

ilgili idarelerce, 12'nci maddede yer alan esaslar dâhilinde bedel alınmak suretiyle bölge otoparkından yer tahsis edilerek karşılanacağı ifade edilmiştir.

Mezkur Yönetmelik'in "Otopark Bedelinin Tespit, Tahakkuk ve Tahsili" başlıklı 12'nci maddesinde, otopark bedelinin ilgili idarelerce belirleneceği ve otopark bedellerinin kamu bankalarından birinde açılacak otopark hesabına yatırılarak ilgili meblağın nemalandırılacağı; "Otopark Hesabından Yapılacak Harcamalar" başlıklı 13'üncü maddesinde, otopark hesabında toplanan meblağın bölge ve genel otopark tesisi dışında başka bir amaçla kullanılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan inceleme neticesinde, Kamu İdaresi tarafından kendi parselinde otopark ihtiyacını karşılayamayan parsellerin otopark ihtiyacının bölge ve genel otopark alanlarından sağlanmak üzere otopark bedeli tahakkuk ve tahsil edildiği ancak otopark bedeli için açılacak ayrıca bir banka hesabında izlenmediği, Kamu İdaresinin diğer gelirleri ile birlikte aynı banka hesaplarında takip edildiği ve bu hesaplardan ödemeler yapılması dolayısıyla amacı dışında kullanıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, otopark gelirleri için kamu bankalarından birinde banka hesabı açıldığı ifade edilmiştir.

Otopark gelirlerine ilişkin kamu bankalarından birinde banka hesabı açtırıldığı görülmüş olmakla birlikte amacına aykırı kullanım ve söz konusu gelirin nemalandırılmasına ilişkin herhangi bir işlem tesis edilmediği görülmüştür.

Kamu İdaresi tarafından kendi parselinde otopark ihtiyacı karşılanamayan parsellere sağlanacak otoparklar karşılığı tahsil edilecek bedellerin kamu bankalarından birinde açılacak otopark hesabında izlenmesi ve bu bedellerin amacına uygun kullanılması gerekmektedir.

### **BULGU 8: Mali Konularda Düzenlenen Yönetmeliklerin Sayıştayın İstisari Görüşü Alınmadan Yürürlüğe Konulması**

Kamu İdaresi tarafından hazırlanmış mali hüküm içeren yönetmeliklerin Sayıştay Başkanlığı görüşü alınmadan yayımlanarak yürürlüğe konulduğu görülmüştür.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun "Daireler Kurulu" başlıklı 27'nci maddesinde, Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince mali konularda düzenlenecek yönetmelikler ile yönetmelik niteliğindeki düzenleyici işlemlerin Sayıştay'ın istisari görüşü alınarak yürürlüğe

konulacağı hüküm altına alınmış olup, 17.02.2006 gün ve 26083 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Mevzuat Hazırlama Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik ile 24.02.2022 tarih ve 31760 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Mevzuat Hazırlama Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’in 6’ncı maddesi kapsamında malî konularda düzenlenecek yönetmelik taslakları hakkında Sayıştay Başkanlığından görüş alınmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yapılan inceleme neticesinde, 09.05.2022 tarihinde İlkadım Belediyesi Telekomünikasyon Alt Yapı Tesislerinin Kurulması, Mevcut Tesislerin Kullanılması ve Düzenlenmesi ile Geçiş Hakkına İlişkin Yönetmelik ve 04.02.2022 tarihinde Kreş Müdürlüğü Çalışma Usul ve Esasları Yönetmeliği’nin Sayıştay Başkanlığı görüşü alınmamasına rağmen meclis kararıyla yürürlüğe girdiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgumuz üzerine yönetmeliklerin Sayıştay Başkanlığı görüşü alınmak üzere gönderildiği ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi bulgumuza katılmış olup söz konusu yönetmelikleri görüş alınmak üzere Sayıştay Başkanlığına göndermiştir ancak görüş alınması sürecinin yönetmelik yürürlüğe girmeden taslak üzerinden gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Kamu İdaresi tarafından hazırlanacak mali hüküm içeren yönetmelik taslaklarının yayımlanıp yürürlüğe girmesinden önce taslaklar hakkında Sayıştay Başkanlığı görüşünün alınması gerekmektedir.

### **BULGU 9: Gününden Önce Ödemesi Yapılan Maaş ve Ücretlerin İlgili Hesapta Muhasebeleştirilmemesi**

Ödeme gününden önce ödemesi yapılan maaş ve ücretlerin hatalı muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Hazine ve Maliye Bakanlığının 28.06.2022 tarihli 8 Sıra No.lu Genelgesinde aylıklarını personel kanunlarına göre almakta olanlara, 15.07.2022 tarihinde ödenmesi gereken tüm hakedişlerin, 08.07.2022 tarihinde ödeneceği, kamu kuruluşlarında çalışan sözleşmeli personel, işçi ve diğer personel hakkında da aynı şekilde işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 161 Personel Avansları Hesabı’na ilişkin “Hesabın Niteliği” başlıklı 127’nci maddesinde bu hesabın ödeme gününden önce ödenmesine karar verilen maaş ve ücret ödemeleri karşılığı verilen avansların izlemesi için

kullanılacağı, “Hesaba İlişkin İşlemler” başlıklı 128’inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde çeşitli nedenlerle ödeme gününden önce ödenmesi kararlaştırılan maaş ve ücret ödemelerinin personel avansları hesabına borç kaydedilerek izleneceği ve ödeme günü geldiğinde ise bu hesaptan çıkarılarak bütçe giderleri hesabına aktarılacağı belirtilmiştir. Buna göre, ödeme gününden önce ödemesi yapılan maaş ve ücretlerin 161 Personel Avansları Hesabı’na kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, Kamu İdaresinin 08.07.2022 tarihinde ödediği maaş ve ücretlerin muhasebeleştirilmesinde 161 Personel Avansları Hesabı’nın kullanılmadığı, 630 Giderler Hesabı’na kaydedildiği tespit edilmiştir.

Mevcut durumda, 161 Personel Avansları Hesabı yıl içinde kullanılmadığından söz konusu aya ait maaş, gününden önce avans şeklinde değil zamanında ödenmiş gibi muhasebeleştirilmiş olmaktadır. Bu durum da muhasebenin tam açıklama ilkesine aykırılık teşkil etmektedir.

Gününden önce ödemesi yapılan maaş ve ücret ödemelerinde 161 Personel Avansları Hesabı’nın kullanılması gerekmektedir.

### **BULGU 10: Mevzuatta Belirlenen Sınırların Üzerinde Ön Ödeme Gerçekleştirilmesi**

Kamu İdaresi personeline mevzuatta belirtilen sınırların üzerinde avans ödendiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Ön Ödeme” başlıklı 35’inci maddesinde, harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla, ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılabileceği, verilecek avansın üst sınırlarının ise Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu’nda gösterileceği hüküm altına alınmıştır.

2022 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu’nun “Çeşitli Kanun ve Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerine Göre Bütçe Kanununda Gösterilmesi Gereken Parasal Sınırlara Ait Cetvel” başlıklı (İ) Cetvelinde, ilgili mevzuatında belirlenen parasal sınırlara ilişkin üst limitler ile ön ödemenin türüne göre dağılımları yer almaktadır. Bu dağılımlara göre; büyükşehir belediye sınırları içindeki ilçeler ve nüfusu 50 bini geçen ilçelerde yapım işleri ile mal ve hizmet

alımlarında 2.370,00 TL ön ödeme kapsamında verilebilecek üst limit olarak belirlenmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde, ilgili mevzuatında öngörülen hallerde avans veya kredi şeklinde yapılan ödemelerin "ön ödeme" olarak nitelendirileceği ifade edilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; Kamu İdaresi tarafından gerçekleştirilen ön ödemelerde, parasal sınırlar açısından belirlenen limitler bağlayıcı nitelik ihtiva etmektedir. Dolayısıyla çeşitli mevzuatlarda ön ödeme yapılabileceği ifade edilen konular dâhilinde verilen avanslarda söz konusu parasal sınırlara uyulması gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde; Kamu İdaresi personeline avans şeklinde mevzuatta belirlenen limitlerin üzerinde ön ödemeler yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin yapım işleri ile mal ve hizmet alımları için avans şeklinde gerçekleştirmiş olduğu ön ödemelerde, mevzuatta belirtilen üst limitlerin aşılması gerekmektedir.

#### **BULGU 11: Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Alımların Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda belirtilen parasal limitlerin üzerinde olması nedeniyle, Kanunda öngörülen ihale usulleriyle yapılması gereken alımların, ihale yapılmaksızın kısımlara bölünerek doğrudan temin yoluyla yapıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddesinde, bu maddeye göre yapılacak alımlarda, ihale komisyonu kurma ve 10'uncu maddede sayılan yeterlik kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçların temin edilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Kanunun "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinde, eşik değerlerin altında kalmak amacı ile mal veya hizmet alımları ile yapım işleri kısımlara bölünemez denilmek sureti ile normalde ihale konusu olacak bir işin kısımlara bölünerek istisnai bir yöntemle alınmasının mümkün olmayacağı açık bir şekilde ifade edilmiştir.

Doğrudan temin yöntemi, kanunda ihale usulleri için öngörülen kuralların uygulanma zorunluluğunun bulunmadığı, istisnai bir alım yöntemidir. Bu yöntemle, ihale komisyonu



kurma ve kanunun 10'uncu maddesinde sayılan yeterlik kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçlar temin edilebilecektir.

Yapılan inceleme neticesinde, anılan hükümlere aykırı olarak hem yapılmış bir ihalenin konusuna girmesine rağmen ihale kapsamında yapılmayan işlerin 22/d maddesi uyarınca yapıldığı (Agrega Alımı, Fırçalı Beton Kaldırım Yapımı vb.) hem de alımların (Taşıt Kiralama, Taşıt Bakım ve Onarım, Mutfak Malzemeleri, Yedek Parça Alımları vb.) kısımlara bölüdüğü tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, doğrudan temin yöntemiyle yapılan işlerin ihale kapsamında yapılması düşünülen yerlerin metrajlarının dışında yapılması gereken ve ivediliği olan işler olduğu, ayrıca söz konusu işlerin uzun süreç alması nedeniyle tercih edilmediği ifade edilmiştir.

Bu kapsamda, temin edilen alımlarda ihalenin konusunu oluşturan mevcut yerlerin dışında bulunması ve söz konusu işlerin süre bakımından uzun bir zamanı kapsamasından dolayı ivedilik arz etmesinin doğrudan temin yöntemi ile alım yapılmasının gerekçesini oluşturamayacağı, aynı zamanda benzer nitelikteki alımların 4734 sayılı Kanun'un 22/d maddesinde belirtilen tutarların altında kalmak amacıyla bölünemeyeceği değerlendirilmektedir.

Söz konusu alımların doğrudan temin yolu ile yapılmış olması, aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikte olmasından dolayı açıklanan mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmekte olup; Kamu İdaresi tarafından gerçekleştirilecek satın almalarda, aynı ihale konusu içerisinde yer alacak alımların ihale yapılmak suretiyle temin edilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 12: Projesi Olmadığı Halde Yapım İşi İhalesine Çıkılması**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre uygulama projesi, ön proje veya kesin proje üzerinden ihale edilmesi gereken yapım işlerinin projesi olmadan ihale edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İdarelerce Uyulması Gereken Diğer Kurallar" başlıklı 62'nci maddesinde, yapım işlerinde uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamayacağı, ancak ihale konusu yapım işinin özgün nitelikte ve karmaşık olması nedeniyle teknik ve malî özelliklerinin gerekli olan nitelikte belirlenemediği durumlarda ön veya kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabileceği; doğal afetler nedeniyle uygulama projesi yapılması için yeterli süre bulunmayan yapım işlerinde ön veya kesin proje üzerinden, her türlü onarım işleri

ile işin yapımı sırasında belli aşamalarda arazi ve zemin etütleri gerekmesi veya uygulamada imar ve güzergâh değişikliklerinin muhtemel olması nedenleriyle ihaleden önce uygulama projesi yapılamayan, bina işleri hariç, yapım işlerinde ise kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "İhale ve Ön Yeterlik Dokümanının İçeriği" başlıklı 13'üncü maddesine göre ihale dokümanında; isteklilere talimatları da içeren idari şartname, sözleşme tasarısı, işin projesini de kapsayan teknik şartname ile gerekli diğer belge ve bilgilerin bulunması gerektiği ifade edilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; yapım işlerinde uygulama projesi üzerinden ihaleye çıkılmasının genel kural olduğu, ancak maddede belirtilen bazı özel durumlarda ise uygulama projesi yerine ön proje veya kesin proje üzerinden ihaleye çıkılmasına izin verildiği görülmektedir. Dolayısıyla yapım işi ihalelerinde uygulama projesi veyahut belirli şartlar altında hazırlanan ön proje veya kesin proje olmaksızın ihaleye çıkılması mümkün bulunmamaktadır.

Yapılan inceleme neticesinde, "Yol ve Kaldırım Yapım İşleri" ile "Asfalt Kaplama ve Yama Yapım İşleri"nin projeleri olmadan ihale edildiği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından çıkılacak yapım işi ihalelerinde, uygulama projesi ya da işin durumuna göre kesin proje veya ön proje olmadan ihaleye çıkılmaması gerekmektedir.

### **BULGU 13: Süresi İçinde Nakden İade Edilen Avans ve Kredilerin İlgili Hesapta Muhasebeleştirilmemesi**

Kamu İdaresi tarafından avans veya kredi şeklinde yapılan ön ödemelerde, mahsup süresi içerisinde nakden iade edilen avans ve kredilerin hatalı biçimde muhasebeleştirildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Ön Ödeme" başlıklı 35'inci maddesinde, harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla, ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılabileceği; her mutemedin ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlü oldukları ifade

edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı'na ilişkin işlemlerin düzenlendiği 111'inci maddesinde, bütçe içi veya bütçe dışı olarak verildiği veya gönderildiği halde süresinde mahsup edilmeyen avans ve kredilerin bu hesapta takip edilmesi gerektiği,

160 İş Avans ve Kredileri Hesabı'nın işleyişini düzenleyen 126'ncı maddesinde, verilen avans veya kredilerden nakden iade edilenlerin 100 Kasa veya 102 Banka Hesabı'na borç; süresi içinde mahsup veya iade edilmeyen avans ve kredi tutarlarının ise sorumluları adına 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı'na borç kaydedileceği,

Hususları düzenlenmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; belirli şartlar dâhilinde yapılan ön ödemelerden, mutemetlerce harcanan tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgelerin avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içerisinde muhasebe yetkilisine verilmesi ve artan tutarın iade edilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, nakden iade edilen avans veya krediler 100 Kasa veya 102 Banka Hesabı'nda, süresi içinde mahsup veya iade edilemeyen avans veya krediler ise 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı'nda takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde; Kamu İdaresi tarafından yapılan ön ödemelerde, mutemetlerce mahsup süresi içinde nakden iade edilen avans ve kredilerin 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı'nda takip edildiği, daha sonrasında 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı'nda takip edilen tutarların 100 Kasa veya 102 Banka Hesabı'na aktarıldığı tespit edilmiştir.

Mahsup süresi içinde nakden iade edilen avans ve kredilerin, 100 Kasa veya 102 Banka Hesabı yerine 140 Kişilerden Alacaklar Hesabında takip edilmesi, muhasebe düzeni açısından hatalı işlem niteliğinde olup mahsubu gerçekleştirilen avans ve kredilerin ilgisine göre gerekli hesaplara kaydedilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 14: Telekomünikasyon Alt Yapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması**

Kamu İdaresinin yetki ve sorumluluk alanı içinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerinin takip ve tahsil edilmediği görülmüştür.

5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu'nun "Tanımlar ve Kısaltmalar" başlıklı 3'üncü maddesinin (s) bendinde geçiş hakkı, işletmecilere elektronik haberleşme hizmeti sunmak için gerekli şebeke ve alt yapıyı kurmak, kaldırmak, bakım ve onarım yapmak gibi amaçlar ile kamu ve özel mülkiyet alanlarının altından, üstünden, üzerinden geçmeleri için tanınan haklar; (ş) bendinde geçiş hakkı sağlayıcısı, geçiş hakkına konu olan kamuya ait ya da kamunun ortak kullanımında olan taşınmazlar da dâhil olmak üzere, taşınmaz sahipleri ve/veya taşınmaz üzerindeki hak sahipleri ve (z) bendinde işletmeci, yetkilendirme çerçevesinde elektronik haberleşme hizmeti sunan ve/veya elektronik haberleşme şebekesi sağlayan ve alt yapısını işleten şirket olarak tanımlanmıştır.

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

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

Yönetmelik'te işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları, belirlenen ilkeler doğrultusunda serbestçe yapabileceği, anlaşma yapmaya ve geçiş hakkına ait ücretlerin tahsiline ise geçiş hakkına konu olan taşınmazın sahibi veya taşınmaz üzerinde hak sahibi olanların yetkili olduğu ifade edilmiştir. Geçiş hakkı ücretleri tarifesi Yönetmelik'e eklenmiş olup geçiş hakkı ücretinin Geçiş Hakkı Ücret Tarifesinde belirtilen fiyatları aşmayacağı ve bu fiyatların her mali yılın başında Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Üretici Fiyatları Endeksi (ÜFE) oranında artırılacağı hüküm altına alınmıştır.

09.05.2022 tarihinde Kamu İdaresi tarafından İlkadım Belediyesi Telekomünikasyon Alt Yapı Tesislerinin Kurulması, Mevcut Tesislerin Kullandırılması ve Düzenlenmesi İle Geçiş Hakkına İlişkin Yönetmelik çıkarılmış ve geçiş hakkına ilişkin usul, esaslar ve tarife belirlenmiştir. Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinin (g) bendinde işletmecinin, Türk Telekomünikasyon AŞ de dâhil olmak üzere, Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu ile yapılan bir görev sözleşmesi, imtiyaz sözleşmesi ve/veya Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumundan alınan bir elektronik haberleşme altyapısı kurma ruhsatı veya genel izin uyarınca elektronik haberleşme hizmetlerini yürüten ve/veya elektronik haberleşme altyapısı

işleten sermaye şirketlerini ifade ettiği belirtilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; Kamu İdaresi tarafından geçiş hakkı talep eden telekomünikasyon firmalarından tarifede tavan olarak belirtilen miktarlara da riayet edilmek suretiyle geçiş ücretlerinin tahsil edilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, geçiş hakkını kullanan altyapı şirketine İdarenin tasarrufunda bulunan muhtelif yerlerde yol bozma ücretinin tahakkukunun ve altyapı kazı izni harcının tahsilinin yapıldığı görülmüş ancak söz konusu altyapı kurulması/kaldırılması ya da bakım/onarımı işine istinaden alınması gereken geçiş hakkının tahakkuk ettirilmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, geçiş hakkı ücretlerinin alındığı ifade edilmiş ve belgeler sunulmuş ise de söz konusu belgeler içerisinde bulguya konu edilen altyapı şirketinden geçiş hakkı ücretinin alındığını gösteren herhangi bir belge bulunmamaktadır.

Geçiş hakkını kullanan altyapı şirketine geçiş hakkı ücretinin tahakkukunun ve tahsilinin yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 15: Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Bırakılması ve Geçmişe Yönelik Kayıt Yapılması**

Kamu İdaresinin 2022 yılı yevmiye kayıtlarında bazı yevmiye numaralarının atlandığı ve geriye dönük kayıt yapıldığı görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Kayıt Düzeni ve Kayıt Düzeltmesi" başlıklı 18'inci maddesinde kamu idarelerinin muhasebe birimlerinin, muhasebe işlemlerini, gerçekleşme sırasına göre düzenli bir şekilde hesap dönemi başında "1" den başlamak üzere hesap döneminin sonuna kadar numaralandırarak kaydedeceği, düzeltme işleminin ancak yeni bir muhasebe kaydı ile yapılacağı belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye Sistemi, Muhasebeleştirme Belgeleri ve Açılış Kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinde ise; işlemlerin, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği ve buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılacağı hüküm altına alınmıştır.

Belirtilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; ödeme emri belgeleri ve

muhasabe işlem fişlerinin birbirlerini takip eden yevmiye numaraları ile numaralandırılması, numaraların ardışık olarak birbirini takip etmesi ve geriye dđnük kayıt yapılmaması gerekmektedir.

Kamu İdaresinin birleştirilmiş veriler defterinin incelenmesi neticesinde; 1 adet yevmiye maddesinin boş bırakıldığı, toplam 358 adet yevmiye kaydının geriye dđnük kayıtlarının değiştirildiği tespit edilmiştir.

Hazırlanan mali tabloların gđvenilir olması ve doğru sonuç vermesi için hatalı muhasabe kayıtlarının dđzeltme işleminin yeni bir muhasabe kaydı ile yapılması ve boş yevmiye bırakılmaması gerekmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI  
06520 Balgat / ANKARA  
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00  
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr  
<https://www.sayistay.gov.tr>

**8. EKLER****EK-1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU**

| <b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>   |                   |                                       |  |
|---|-------------------|---------------------------------------|--|
| <b>Bulgu Adı</b>  | <b>Yıl/Yıllar</b> | <b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b> | <b>Açıklama</b>  |
| İmar Mevzuatı Uyarınca Alınan Otopark Bedellerinin Büyükşehir Belediyesine Gönderilmeyerek 333-Emanetler Hesabında Bekletilmesi                         | 2015              | Yerine Getirilmedi                    | 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında “İmar Kanunu Gereğince Tahsil Edilen Otopark Gelirlerinin Vadeli Mevduat Hesabında Nemalandırılmaması ve Amacı Dışında Kullanılması” başlığı altında 6 numaralı bulgu olarak Rapora alınmıştır. |
| Bütçe İçi İşletmelerin Hesabının Tutulmaması  | 2015              | Yerine Getirilmedi                    | 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısmında “Bütçe İçi İşletmelerin Hesabının Tutulmaması” başlığı altında 14 numaralı bulgu olarak Rapora alınmıştır.   |
| Taşıt Kiralamalarında Araçların “Motor Hacminin 1600 cc'yi Geçmemesi” ve "Aylık Kira Bedelinin Kasko Değerinin %2'sini Aşmaması" Kurallarına Uyulmaması | 2015              | Kısmen Yerine Getirildi               | 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Diğer Bulgular kısmında “Taşıt Kiralamalarında Araçların Motor Hacmine İlişkin Sınırlara Uyulmaması” başlığı altında 2 numaralı bulgu olarak Rapora alınmıştır.   |
| Taşınmazların Tümünün Kayıt Altına Alınmaması   | 2015              | Yerine Getirilmedi                    | 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısmında “Taşınmazların Kaydına İlişkin Formlar ile İcmal Cetvellerinin   |



|   |      |                    |   |
|---|------|--------------------|---|
|   |      |                    | Düzenlenmemesi” başlığı altında 12 numaralı bulgu olarak Rapora alınmıştır.   |
| İmalat Bünyesine Giren Bitüm Bedellerinin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi | 2015 | Yerine Getirilmedi | 2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunun Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısmında “İmalat Bünyesine Giren Bitüm Bedellerinin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı’nda Muhasebeleştirilmemesi” başlığı altında 1 numaralı bulgu olarak Rapora alınmıştır. |