



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# AYDIN EFELER 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 .....	10
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	10
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	11
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.....	6
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler .....	7



## KISALTMALAR

**BKK**

Bakanlar Kurulu Kararı

**EKAP**

Elektronik Kamu Alımları Platformu





## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Taşınmazlara İlişkin Formlar ile İcmal Cetvelinin Düzenlenmemesi ve Değer Tespit İşlemlerinin Tamamlanmaması
2. Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
3. Maddi Duran Varlıklar için Amortisman Ayrılmaması ve Amortisman Defteri Tutulmaması
4. Kamu İdaresine Bağışlanan Taşınmazların İlgili Varlık Hesabında İzlenmemesi
5. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Fiili Durumu Yansıtması
6. Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabında İzlenmemesi
7. Hurda Niteliğindeki Varlıklara İlgili Yönetmelik Hükümlerinin Uygulanmaması
8. Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelindeki Taşınır Tutarları ile Muhasebe Kayıtlarının Uyumlu Olmaması
9. Tahsil Edilen Otopark Bedelinin Gelirler Hesabında İzlenmemesi
10. Kamu İdaresine Ait Şirkete Yapılan Ayni Sermaye Artırımlarının Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi
11. Ortak Olunan Şirketler İçin Alınan Sermaye Artırım Kararına İlişkin Sermaye Taahhüt Kaydının Yapılmaması
12. Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması
13. Bir Yılda Uzun Süreli Alınan Depozito ve Teminatlar İçin İlgili Hesabın Kullanılmaması
14. Bazı Hesapların Kesin Mizan Bakiyeleri ve Bilanço Tutarları Arasında Uyumsuzluk Olması
15. Öz Kaynak Hesaplarının Gerçeği Yansıtması

### B. Diğer Bulgular

1. İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması
2. Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

3. Taşınmazların Kiraya Verilmesinde Sözleşme Yapılmasına İlişkin Süreye Uyulmaması
4. Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Alımlarda Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurumunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması
5. Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Mal ve Hizmet Alımlarının Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi
6. Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan Alımlara İlişkin Bilgilerin Elektronik Kamu Alımları Platformu Üzerinden Kamu İhale Kurumuna Bildirilmemesi
7. Kiraya Verilen İşyerlerinin Ruhsat Almadan Faaliyette Bulunması ve Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetlerinin Bulunmaması
8. Kamu İdaresinden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İşyerlerine İlişkin Emlak Vergisi Tahakkukunun Eksik Yapılması
9. İndirimli Emlak Vergisinden Yararlanan Mükelleflere İlişkin Verilerin Sağlıklı Tutulmaması ve Kontrollerin Yapılmaması
10. Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi
11. Bütçe Dışı Avans ve Kredilere İlişkin Hatalı Uygulamalar Bulunması
12. Mutemetlere Yapılan Avans Ödemelerinde Parasal Üst Sınıra Uyulmaması
13. Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler İçin Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabının Kullanılmaması
14. Ön Ödemelerin Mahsubunun Muhasebe İşlem Fişi ile Yapılması
15. Banka Hesapları Arası Para Aktarımlarında Diğer Hazır Değerler Hesabının Kullanılmaması
16. Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması
17. İndirim Konusu Yapılması Gereken Katma Değer Vergisinin İlgili Hesapta Muhasebeleştirilmemesi

18. Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi

19. Çevre Temizlik Vergisi Payının Kanuni Süresinde Büyükşehir Belediyesine Aktarılmaması

20. Sayıştaya Verilmesi Gereken Defter, Mali Tablo ve Belgelerin Zamanında Verilmemesi

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Belediyeler, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Mahalli İdareler" 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.

Efeler 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.

Efeler 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. Özel Kalem Müdürlüğü ve Teftiş Kurulu Müdürlüğüdür. Başkana bağlı memurlar arasından atanan

1 başkan yardımcısı görev yapmaktadır. Belediyenin 20 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	690	215
Sözleşmeli Personel	-	61
Kadrolu İşçi	343	165
Geçici İşçi	-	1
<b>Toplam</b>	<b>1033</b>	<b>442</b>
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	1374

### 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 Efeler 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 Bütçe (TL)	Eklenen/Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
Personel Giderleri	-	65.658.000,00	34.485.000,00	6.313.137,16/ 1.508.687,35	104.947.449,81	82.066.342,66	22.881.107,15	-
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	-	12.341.000,00	4.339.000,00	289.753,15/ 80.775,90	16.888.977,25	12.454.587,93	4.434.389,32	-
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	-	183.755.000,00	195.574.000,00	56.165.965,59/ 3.753.615,53	431.741.350,06	297.196.331,41	134.545.018,65	-
Faiz Giderleri	-	4.127.000,00	4.050.000,00	177.417,74/ -	8.354.417,74	8.067.012,31	287.405,43	-
Cari Transferler	-	4.895.000,00	5.315.000,00	20.000,00/ 200.000,00	10.030.000,00	7.194.588,03	2.835.411,97	-
Sermaye Giderleri	-	73.474.000,00	164.228.000,00	3.095.500,00/ 50.444.825,00	190.352.675,00	48.538.180,54	141.814.494,46	-
Sermaye Transferleri	-	720.000,00	-	1.279.229,87/ -	1.999.229,87	1.999.229,87	-	-
Borç Verme	-	-	-	14.450.000,00/ -	14.450.000,00	14.450.000,00	-	-
Yedek Ödenek	-	23.000.000,00	12.000.000,00	-/ 25.803.099,73	9.196.900,27	-	9.196.900,27	-
<b>Toplam</b>	<b>-</b>	<b>367.970.000,00</b>	<b>419.991.000,00</b>	<b>81.791.003,51/ 81.791.003,51</b>	<b>787.961.000,00</b>	<b>471.966.272,75</b>	<b>315.994.727,25</b>	<b>-</b>

Belediyenin 2022 mali yılı bütçesi ile 367.970.000,00TL ödenek öngörülmüş olup, yıl içinde ek bütçe ile eklenecek 419.991.000,00 TL ve geçen yıldan devreden ödenek bulunmamasıyla birlikte 2022 yılı ödenek toplamı 787.961.000,00 TL olmuştur. Yıl içinde 471.996.272,75 TL bütçe gideri yapılmış 315.994.727,25 TL ödenek ise iptal edilmiştir.

**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	113.155.000,00	79.569.297,14	418.763,50	79.150.533,64	69,95
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	89.060.000,00	60.155.624,36	245.702,77	59.909.921,59	67,27

04- Alınan Bağış ve Yardımlar İle Özel Gelirler	3.335.000,00	2.962.620,90	-	2.962.620,90	88,83
05- Diğer Gelirler	570.701.000,00	261.070.527,87	52.048,02	261.018.479,85	45,74
06- Sermaye Gelirleri	12.000.000,00	-	-	-	-
08-Alacaklardan Tahsilat	-	-	-	-	-
09- Red ve İadeler	-290.000,00	-	-	-	-
<b>Toplam</b>	<b>787.961.000,00</b>	<b>403.758.070,27</b>	<b>716.514,29</b>	<b>403.041.555,98</b>	<b>51,15</b>

(\*)Bütçe başlangıç gelir tahmini 367.970.000,00 TL olup, yıl içinde 419.991.000,00 TL gelir karşılığı ek ödenek alınmış ve bütçe gelir tahmini 787.961.000,00 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 % 51,15 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %69,95, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %67,27, alınan bağış ve yardımlar %88,83 ve diğer gelirler %45,74 ile beklenenin altında gerçekleşmiştir.

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

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen Tutar) (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	100.143.000,00	82.066.342,66	81,95
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	16.680.000,00	12.454.587,93	74,67
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	379.329.000,00	297.196.331,41	78,35
04- Faiz Gideri	8.177.000,00	8.067.012,31	98,65
05- Cari Transferler	10.210.000,00	7.194.588,03	70,47
06- Sermaye Giderleri	237.702.000,00	48.538.180,54	20,42
07- Sermaye Transferleri	720.000,00	1.999.229,87	277,67
08- Borç Verme	-	14.450.000,00	-
09- Yedek Ödenek	35.000.000,00	-	-
<b>Toplam</b>	<b>787.961.000,00</b>	<b>471.966.272,75</b>	<b>59,90</b>

(\*) 367.970.000,00 TL olan başlangıç ödeneği, yıl içinde 419.000.000,00 TL ek ödenek alınarak bütçe gideri tutarı 787.961.000,00 TL'ye yükseltilmiştir.

2022 yılında bütçe giderleri % 59,90 seviyesinde gerçekleşmiştir. Personel giderleri, sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri, mal ve hizmet alım giderleri, faiz giderleri, cari transferler, sermaye giderleri kalemleri beklenenin altında gerçekleşirken sermaye transferleri kalemi beklentinin üzerinde 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]	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	39.720.405,66	46.294.346,88	79.569.297,14	16,55	71,88
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	31.628.590,05	55.918.047,99	60.155.624,36	76,80	7,58
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	129.694,13	292.300,00	2.962.620,90	125,38	913,55
Diğer Gelirler	98.355.936,85	144.254.376,12	261.070.527,87	46,67	80,98
Sermaye Gelirleri	129.845,60	-	-	-	-
<b>Toplam</b>	<b>169.964.472,29</b>	<b>246.759.070,99</b>	<b>403.758.070,27</b>	<b>45,18</b>	<b>63,62</b>
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	1.368.982,30	1.053.554,90	716.514,29	-23,04	-31,99
<b>Net Toplam</b>	<b>168.595.489,99</b>	<b>245.705.516,09</b>	<b>403.041.555,98</b>	<b>45,74</b>	<b>64,03</b>

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında gelirler bir önceki yıla göre 157.336.039,89 TL'lik (% 64,03) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirlerinde 33.274.950,26 TL (%71,88), diğer gelirlerde 116.816.151,75 TL (%80,98) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur.

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

Bütçe Giderinin Çeşidi	2020 Yılı (TL) (A)	2021 Yılı (TL) (B)	2022 Yılı (TL) (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	46.820.747,64	54.492.475,97	82.066.342,66	16,39	50,60
SGK Devlet Prim Giderleri	8.063.050,06	9.030.347,92	12.454.587,93	12,00	37,92
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	113.195.113,15	147.670.065,05	297.196.331,41	30,46	101,26
Faiz Giderleri	1.899.754,47	6.000.667,73	8.067.012,31	215,87	34,44
Cari Transferler	3.480.902,22	4.578.949,50	7.194.588,03	31,54	57,12

Sermaye Giderleri	6.350.409,05	18.913.833,29	48.538.180,54	197,84	156,63
Sermaye Transferleri	681.447,98	675.721,03	1.999.229,87	-0,84	195,87
Borç Verme	1.125.000,00	4.375.000,00	14.450.000,00	288,89	230,29
<b>Toplam</b>	<b>181.616.424,57</b>	<b>245.737.060,49</b>	<b>471.966.272,75</b>	<b>35,31</b>	<b>92,06</b>

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında 2021 yılına göre 226.229.212,26 (%92,06) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2022 yılında personel giderlerinin 27.573.866,69 TL (%50,6), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 3.424.240,01 TL (%37,92), mal alım ve hizmet giderlerinde 149.526.266,36 TL'lik (%101,26), sermaye giderlerinde 29.624.347,25 TL'lik (%156,63), sermaye transferlerinde 1.323.508,84TL'lik (%195,87) ve borç vermede 10.075.000,00 TL'lik (%230,29) artış olmuştur.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 425.221.761,10 TL, Faaliyet Geliri 441.658.048,43 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 16.436.287,33 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	Efebel Personel Hizmetleri İnşaat Temizlik Spor Gıda Tur.Jeo.San.ve Tic.A.Ş.	6.088.038,82	6.088.038,82	100
2	Zeybek Kreş Enr. Turz. İnş. San. Tic. A.Ş.	20.000.000,00	20.000.000,00	100

## 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

### 1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Efeler 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 itibarıyla belirlenmiş çerçeve hesap planında yer

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

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

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

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "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,
- 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 yansıtmış 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**

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. Ancak, bazı iş ve işlemlerde bu kuralların dikkate alınmaması nedeniyle uygulamada eksiklikler bulunmaktadır. İdarede “Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri” ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir. Personelin işe alınması, yer değiştirilmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiştir. Hassas görevlere ilişkin prosedürler, gerekli güncellemelerin yapılmaması yönüyle eksiktir, buna karşın hazırlanan bu prosedürler duyurulmuştur.

### **Risk Değerlendirme Standartları**

Stratejik plan, zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur. İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. İdare iç kontrol risklerinin tanımlanmasıyla ilgili bazı çalışmalar yapmış olmakla beraber uygulamaya geçirilmesi açısından bu çalışmalar yeterli değildir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışmalar yapılmış ancak riskler önem sırasına göre belirlenmemiştir.

### **Kontrol Faaliyetleri Standartları**

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır. İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları kısmen belirlenmiş olup söz konusu kontrol faaliyetleri uygulama açısından yeterli değildir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuştur. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi, mevcuttur.

---

---

## **Bilgi ve İletişim Standartları**

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı mevcuttur ve içerik olarak Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne uygundur.

## **İzleme Standartları**

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, yılda en az bir kez değerlendirilmekte ve değerlendirme sonuçları İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlanmaktadır. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır. Kamu İdaresinde üç (3) iç denetçi kadrosu ihdas edilmiş olup bu kadrolara iç denetçi ataması yapılmamıştır.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Aydın Efeler 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: Taşınmazlara İlişkin Formlar ile İcmal Cetvelinin Düzenlenmemesi ve Değer Tespit İşlemlerinin Tamamlanmaması**

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre hazırlanması gereken formların hazırlanmadığı, taşınmaz icmal cetvelinin düzenlenmediği ve Kamu İdaresi adına tapuda kayıtlı taşınmazların değerlendirme çalışmalarının tamamlanmadığı görülmüştür.

Taşınmazların yönetimi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44,

45, 47 ve 60'ıncı maddelerinde düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere bu Kanun'un 44, 45 ve 60'ıncı maddelerine dayanılarak hazırlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulmuştur.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve Kontrol İşlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre kamu idareleri, mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilen ve elden çıkarılan taşınmazlarını, miktar ve değer olarak takip etmek amacıyla kayıt altına alacaklardır. Taşınmazların hangi değerler üzerinden kayıt altına alınacağı ise yine aynı maddede açıklanmış olup "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazların" maliyet bedeli, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değer üzerinden kayıtlara alınacağı hüküm altına alınmıştır. Ancak bu taşınmazlardan maliyet ve rayiç bedeli belirlenemeyen taşınmazlar ile tapuda kayıtlı olmayan taşınmazlar başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılan taşınmazların, orta malları ve genel hizmet alanları başlığı altında yer alan taşınmazların ve de Bakanlık tarafından iz bedeli ile takip edilmesine karar verilen taşınmazların iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacağı düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Kayıt Şekli" başlıklı 7'nci maddesine göre kamu idarelerine ait taşınmazlar için "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu", "Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu", "Orta Malları Formu" ve "Genel Hizmet Alanları Formu'nun düzenlenmesi gerekmektedir. Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlamak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmelik'in ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

Anılan Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde maliyet bedeli veya rayiç değerler üzerinden muhasebe kayıtlarına alınacak olan taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınincaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlarının yapılacağı; fiili envanterlerinin emlak vergi değeri üzerinden en geç 30.09.2014 tarihine kadar tamamlanarak Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve cetvellere kaydedileceği; bu taşınmazlara ait bilgilerin muhasebe kayıtları yapılmak üzere muhasebe birimine gönderileceği, muhasebe biriminin de bu taşınmazları 01.10.2014 tarihinde muhasebe kayıtlarından çıkarıp fiili envanter üzerinden



kayıtlara alacağı belirtilmiştir.

2014 yılında tamamlanan taşınmaz ve muhasebe kayıtları sonrası yine Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde Yönetmelik'in 5'inci maddesine göre yapılması gereken işlemlerin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği belirtilerek maliyet bedeli veya rayiç değer üzerinden kayıtlara alma işlemi için tamamlama tarihi öngörülmüştür. Dolayısıyla 31.12.2017 tarihine kadar tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli veya rayiç değeri üzerinden kayıtlara alınması gerekmektedir.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde de taşınmazlar hakkında Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri doğrultusunda, bu maddede belirtilen esaslara göre işlem yapılacağı belirtildikten sonra Yönetmelik'in 188 ile 193'üncü maddeleri arasında taşınmaz varlıklara ilişkin işlemler muhasebe ilkeleri doğrultusunda açıklanmıştır.

Yapılan incelemede; taşınmazlara ilişkin ayrıntılı ve sağlıklı bir envanter çalışması yapılmaması nedeniyle Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre hazırlanması gereken formların düzenlenmediği, taşınmaz icmal cetvelinin oluşturulmadığı ve tapuda kayıtlı bulunan taşınmazların Yönetmelik'in emrettiği şekilde maliyet bedeli veya gerçeğe uygun değer (rayiç değer) üzerinden kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Muhasebe kayıtlarına esas teşkil edecek olan envantere yönelik çalışmaların yapılmaması, söz konusu formlar ve icmal cetvelinin düzenlenmemesi ve tapuda kayıtlı bulunan taşınmazlar için değerlendirme işlemlerinin tamamlanmaması sonucunda; 2022 yılı Bilançosunda 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabı gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar ve ilgili mevzuat hükümleri uyarınca, söz konusu formların hazırlanarak icmal cetvelinin düzenlenmesi ve değerlendirme çalışmalarının tamamlanması gerekmektedir.

## **BULGU 2: Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması**

Kamu İdaresinin diğer kamu kurumlarına tahsis ettiği ve diğer kamu idareleri tarafından

---

Kamu İdaresine tahsis edilen taşınmazların muhasebe sisteminde izlenmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 47'nci maddesinde, kamu idarelerinin, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirmek amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazları birbirlerine tahsis edebileceği hüküm altına alınmıştır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 75'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi ile belediyelerin kendilerine ait taşınmazları, asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak kamu kurum ve kuruluşlarına devredebileceği veya süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği ifade edilmiştir.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin, maddi duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemlerin düzenlendiği 187'nci maddesinin 5'inci fıkrasında kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlar, bunlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenler ve kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanların yardımcı hesaplar itibarıyla izleneceği hüküm altına alınmış, 1, 2, 4 ve 6'ncı fıkraları ile diğer düzenlemeleri yapılırken, 188, 189, 190, 191, 192 ve 193 ve 203'üncü maddelerinde tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazların niteliklerine göre, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252 Binalar Hesabı'nda, ayrılması gereken amortisman tutarlarının ise Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün Amortisman ve Tükenme Paylarına ilişkin 47 Sıra No.lu Genel Tebliği'nin "Tahsisli Taşınmazların Amortisman İşlemleri" başlıklı 7'nci maddesi gereği tahsisli kullanan idare tarafından 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda, bu hesaplar karşılığında da 500 Net Değer Hesabı'nda izlenmesine yönelik hesap işlemleri düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmelik'e göre 2022 yılı Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında da ilgili varlık hesapları itibarıyla 02 Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar, 03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar, bu hesaplar karşılığı 500 Net Değer Hesabı itibarıyla da 11 Tahsis Edilen Taşınmazlar, 12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar, 13 Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarı şeklinde ikinci düzey alt kodlara yer verilmiştir.

27.04.2015 tarih ve 4167 sayılı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün herhangi bir taşınmazı tahsis eden ve tahsisli kullanan kurumların muhasebe kayıtlarının nasıl yapılması gerektiğini açıklayan yazısının "Tahsis İşleminin Muhasebeleştirilmesi" başlığında, taşınmaz maliki kamu idaresi tarafından tahsis işlemine ilişkin belgeler muhasebe birimine verildiğinde; 500 Net Değer Hesabı'na (11 Tahsis Edilen Taşınmazlar) borç, ilgisine göre 250 Arazi ve Arsalar

Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252 Binalar Hesabı'na (02 Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar) alacak; varsa taşınmaza ilişkin amortisman tutarları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na borç, 500 Net Değer Hesabı'na (13 Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarı) alacak kaydedileceği bu kayıtları ise taşınmazın mülkiyet kayıtlarının bulunduğu muhasebe birimlerince yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Taşınmazın tahsis edildiği kamu idaresi tarafından tahsis işlemine ilişkin belgeler muhasebe birimine verildiğinde ise ilgisine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252 Binalar Hesabı'na (03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) borç, 500 Net Değer Hesabı'na (12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) alacak; varsa taşınmaza ilişkin amortisman tutarları 500 Net Değer Hesabı'na (13 Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarı) borç, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na alacak kaydedileceği, bu kayıtların ise taşınmazı tahsisli olarak kullanan idarenin taşınmaza ilişkin harcamalarını muhasebeleştirilen ilgili muhasebe birimlerince yapılacağı belirtilmiştir.

Anılan mevzuat hükümleri gereğince taşınmazların yönetimi ve kontrolü için muhasebenin temel kavramlarından olan tam açıklama kavramı gereği idarelerce tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazlarla ilgili farklı bir kayıt düzeninin bulunduğu ve bu durumdaki taşınmazlarla ilgili yapılacak kayıtların da buna uygun olarak tutulması ve varlıklarının gerçek durumunun mali tablolarda yer almasının sağlanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresinin tahsis ettiği ve Kamu İdaresinin tahsisli kullandığı taşınmazların muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Anılan mevzuat hükümlerine göre muhasebe işlemlerinin yapılmaması; 2022 yılı Bilançosunun ilgili duran varlık hesaplarında ve 500 Net Değer Hesabı'nda hataya neden olmaktadır.

Taşınmazların yönetimi ve kontrolü ile ilgili muhasebe hesaplarının gerçek durumu yansıtabilmesi için Kamu İdaresince tahsisli kullanılan ve tahsis edilen taşınmazlarla ilgili kayıtların yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine uygun olarak tutulması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Maddi Duran Varlıklar için Amortisman Ayrılmaması ve Amortisman Defteri Tutulmaması**

Amortisman tabi maddi duran varlıklar için amortisman ayrılmadığı ve duran varlıklar amortisman defteri tutulmadığı görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin maddi duran varlıklar hesap grubuna ilişkin 187'nci maddesinin (ç) bendinde, bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı, bu Yönetmelik kapsamındaki kamu idarelerince muhasebe sistemine dahil edilen maddi duran varlıklardan hangilerinin amortismanına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı belirtilmiştir; "Tutulacak Diğer Defterler" başlıklı 18'inci bölümünün 491'inci maddesinde ise Duran Varlıklar Amortisman Defteri mahalli idareler tarafından tutulacak defterler arasında sayılmıştır.

Maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi için kullanılan 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı da aynı Yönetmelik'in 202'nci ve 203'üncü maddelerinde açıklanmıştır.

Amortisman ve tükenme payı ayrılmasına ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının neler olacağı ise 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Amortisman ve Tükenme Payları" başlıklı 47 Sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği ile belirlenmiş olup Tebliğ'in 9'uncu maddesinde de amortismanına tabi her bir varlığın Tebliğ eklerinde (Ek-2) yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defterine kaydedileceği belirtilmiştir.

Yukarıda açıklanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin söz konusu hükümlerine aykırı olarak maddi duran varlık grubunda kayıtlı taşınır ve taşınmazlar bulunmasına rağmen Kamu İdaresi tarafından amortisman ayırmaya dair 2022 yılı içerisinde herhangi bir işlemin yapılmadığı ve "Duran Varlıklar Amortisman Defteri"nin tutulmadığı tespit edilmiştir. Bahse konu defter tutulmadığı için duran varlıkların amortisman hesaplamalarında edinim tarihleri göz ardı edilmekte, duran varlıkların net değeri ile varlıklara ilişkin ne kadar amortisman ayrıldığı bilinmemektedir.

Maddi duran varlıklar için amortisman ayrılmaması nedeniyle 2022 Bilançosunun 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile Faaliyet Sonuçları Tablosunun 630 Giderler Hesabı'nda hataya neden olunmuştur.

---

---

#### **BULGU 4: Kamu İdaresine Bağışlanan Taşınmazların İlgili Varlık Hesabında İzlenmemesi**

Kamu İdaresinin bağış yoluyla edindiği taşınmazlarını ilgili varlık hesabında muhasebeleştirmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde bağış ve yardımların kamu geliri olduğu, "Bağış ve Yardımlar" başlıklı 40'ıncı maddesinde ise kamu idarelerine yapılan her türlü bağış ve yardımların gelir kaydedileceği, nakdi olmayan bağış ve yardımların ilgili mevzuatına göre değerlemeye tâbi tutularak kayıtlara alınacağı hüküm altına alınmıştır.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bağış ve Yardımlar" başlıklı 17'nci maddesinin ikinci fıkrasında; yapılan her türlü bağış ve yardımın gelir kaydedileceği, nakdi olmayan bağış ve yardımların ise değerlendirmeye tabi tutularak kayıt altına alınacağı düzenlemesi yapılmıştır.

Yönetmelik'in maddi duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemlerin düzenlendiği "Hesap Grubuna İlişkin İşlemler" başlıklı 187'nci maddesinde bağış veya hibe olarak edinilen maddi duran varlıkların varsa bilinen değeri, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeri ile hesaplara alınacağı, "Hesabın Niteliği" başlıklı 188'inci maddesinde 250 Arazi ve Arsalar Hesabı'nın, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın İşleyişi" başlıklı 189'uncü maddesinde ise bedelsiz olarak kuruma intikal eden arazi ve arsaların tespit edilen değerleri üzerinden 250 Arazi ve Arsalar Hesabı'na borç, 600 Gelirler Hesabı'na alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yönetmelik hükümleri gereğince bağış olarak Kamu İdaresine geçen taşınmazların varsa bilinen değeri, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeri ile ilgili maddi duran varlık hesabına borç, 600 Gelirler Hesabı'na alacak kaydedilerek hesaplara alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresine bağışlanan taşınmazların olduğu, ancak bunların muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresine bağış olarak geçen taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmaması nedeniyle; 2022 Bilançosunun ilgili varlık hesabında ve Faaliyet Sonuçları

Tablosunun ise 600 Gelirler Hesabı'nda söz konusu taşınmazların değeri kadar hataya neden olunmuştur.

Bağış olarak idareye geçen taşınmazların muhasebe kayıtlarında takip edilebilmesi ve mali tablolarda hataya sebebiyet verilmemesi için muhasebe işlemlerinin anılan mevzuat hükümlerine göre yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Fiili Durumu Yansıtmaması**

Geçici kabulü yapıldığı halde 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda izlenmeye devam eden duran varlıklar olduğu ve geçici kabule tabi yapımı süren maddi duran varlıklara ait harcamaların ise doğrudan ilgili duran varlık hesabına kaydedildiği görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nın niteliğini tanımlayan 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 hüküm altına alınmıştır.

Anılan Yönetmelik'in hesabın işleyişini düzenleyen 205'inci maddesinde ise; gerek yılı içerisinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'na borç kaydedileceği, tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların ise bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; geçici kabulü yapıldığı halde 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda izlenmeye devam eden duran varlıklar olduğu; yapımı süren bazı duran varlıkların ise 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı yerine ilgili duran varlık hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Anılan mevzuat hükmüne göre muhasebe işlemlerinin yapılmaması; 2022 yılı Bilançosunun 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ile ilgili duran varlık hesaplarında hataya neden olmaktadır.

Geçici kabule tabi yapım işlerinin; geçici kabul tutanağının idarece onaylandığı tarihe kadar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda, geçici kabul tutanağı idarece onaylandıktan

sonra ise ilgili duran varlık hesabında izlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 6: Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Haklar Hesabında İzlenmemesi**

Kamu İdaresinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan, herhangi bir maddi duran varlıkla bağlantısı kurulmayan yazılım lisansları, telif hakları ve benzeri nitelikteki varlıkların 260 Haklar Hesabı'nda izlenmediği, doğrudan gider kaydedildiği görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin maddi olmayan duran varlıklar "Hesap Grubuna İlişkin İşlemler" başlıklı 209'uncu maddesinde, edinilen maddi olmayan duran varlıkların maliyet bedeli ile hesaplara alınacağı; 260 Haklar Hesabı'nın niteliğini açıklayan 210'uncu maddesinde, bu hesabın bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Yönetmelik'in 260 Haklar Hesabı'nın işleyişini açıklayan 211'inci maddesinde, bütçeye gider kaydıyla edinilen haklar bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilmesi gerektiği; 214'üncü maddesinde ise; hakların maliyet bedellerinin, kullanılabilecekleri süre içerisinde yok edilmesini izlemek için 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın kullanılması gerektiği ifade edilmiştir.

04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 47 Sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinde; maddi olmayan duran varlıklar ve özel tükenmeye tabi varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranının %100 olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere kamu idaresinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan belli ölçüde yararlanılan ya da yararlanılması planlanan ve yararlanma süresi bir yıldan fazla olan yazılım lisansları, etüt, proje ve benzeri nitelikteki varlıklara ilişkin harcamalar ile bunların güncellenmesine ilişkin değerler edinme tarihindeki maliyet bedelleri ile 260 Haklar Hesabı'na kaydedilmeli ve hesaplara alındığı yılsonunda %100 oranında amortisman ayrılmalıdır.

Yapılan incelemede; herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan yazılım lisansları, telif hakları ve benzeri nitelikteki hak ve yetkilerin 260 Haklar Hesabı'na kaydedilmeyip doğrudan 630 Giderler Hesabına kaydedildiği ve 260 Haklar Hesabı'nda kayıtlı maddi olmayan duran varlıklara %100 oranında amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir. Ayrıca, 260 Haklar Hesabı'nda takip edilmeyen bu varlıkların yıl sonunda amortisman kayıtlarının yapılmaması sonucu 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın da eksik görünmesine sebebiyet verilmiştir.

Maddi olmayan duran varlıkların maliyet bedeline eklenmek suretiyle aktifleştirilmesi gereken söz konusu harcamaların anılan mevzuat hükümlerine aykırı olarak 630 Giderler Hesabı ile doğrudan giderleştirilmesi ve Tebliğ'de belirtilen oranda amortisman ayrılmaması sonucunda 2022 yılı Bilançosunda 260 Haklar Hesabı ile 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda hataya neden olunmuştur. Muhasebe kayıtlarının, anılan mevzuat hükümlerine göre yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Hurda Niteliğindeki Varlıklara İlgili Yönetmelik Hükümlerinin Uygulanmaması**

Kamu İdaresi ait kullanılma olanağı kalmamış maddi duran varlıkların hurdaya ayrılma işlemlerinin yapılmadığı; hurdaya ayrılmış varlıkların ise düzenli olarak elden çıkarılmadığı görülmüştür.

18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde; ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle alınış amaçları doğrultusunda kullanılması imkânı kalmayan ya da tamiri mümkün veya ekonomik olmayan arızalar nedeniyle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılan taşınırların hurda olarak ifade edileceği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Kayıt Zamanı, Kayıt Değeri ve Değer Tespit Komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesinde; taşınırların çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığı veya kaybolma, çalınma, canlı taşının ölümü gibi yok olma hallerinde kayıtlardan çıkış işlemine tabi tutulacağı ifade edilmiş olup aynı Yönetmelik'in "Hurdaya Ayırma Nedeniyle Çıkış" başlıklı 28'inci maddesinde hurdaya ayırma işleminin nasıl yürütüleceği açıklanmıştır. İlgili maddede ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılması gerektiği ilgililer veya özel mevzuatı çerçevesinde oluşturulan komisyon tarafından bildirilen



taşınırların, biri işin uzmanı olmak kaydıyla harcama yetkilisinin belirleyeceği en az üç kişiden oluşan komisyon tarafından değerlendirileceği, komisyonda hurdaya ayrılmasına karar verilen taşınırlar için Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan, 27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 224'üncü maddesinde; bu hesabın çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca teknik ve fiziki nedenlerle hizmet dışı bırakılan taşınırların, Taşınır Mal Yönetmeliği'nde belirtilen usuller ile hurdaya ayrılması, hurdaya ayrılan bu varlıkların ilgili varlık hesabından çıkarılarak 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'nda izlenmesi ve satılarak ekonomik değer elde edilmesi gerekmektedir. Söz konusu satış işlemi ise varlık değerinin 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'na alacak kaydedilmesi suretiyle muhasebeleştirilmelidir.

Yapılan incelemede; kullanılmaz durumda olup hurdaya ayırma ya da elden çıkarma işlemleri yapılmamış çok sayıda taşınırın mevcut olduğu tespit edilmiştir.

Taşınır işlemlerinin sağlıklı şekilde yürütülmesi için hurda niteliğine haiz varlıkların usulüne uygun olarak hurdaya ayrılma işlemlerinin gerçekleştirilmesi, hurdaya ayrılanların satışının düzenli olarak yapılması, hurdaya ayırma ve satış işlemlerinin ise fiili durumu yansıtacak şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 8: Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelindeki Taşınır Tutarları ile Muhasebe Kayıtlarının Uyumlu Olmaması**

Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelindeki kayıtlı tutarlar ile muhasebe kayıtlarındaki bakiyelerin uyuşmadığı görülmüştür.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun taşınır işlemlerine ilişkin hükümlerine dayanılarak çıkarılan Taşınır Mal Yönetmeliği uyarınca taşınır kayıtlarını tutmak ve mali yılsonunda Taşınır Yönetim Hesabını düzenlemekle yükümlü kılınmışlardır.

18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği'nin,

“Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde, tüketim malzemeleri, makine ve cihazlar ile demirbaşlar taşınır olarak tanımlanmış;

“Belge ve Cetveller” başlıklı 10’uncu maddesinde taşınır yönetim hesabını oluşturan cetvellere ayrıntılı olarak yer verilmiş;

“Taşınırların Kaydı” başlıklı 12’nci maddesinde kamu idarelere ait taşınırların nasıl kayıt altına alınacağı ve nasıl takip edileceği belirtilmiş;

“Kayıt Zamanı, Kayıt Değeri ve Değer Tespit Komisyonu” başlıklı 13’üncü maddesinde taşınırların, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş yapılacağı; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşının ölümü gibi yok olma hallerinde ne şekilde çıkış kaydedileceği ayrıntılı şekilde açıklanmış;

“Taşınır Giriş ve Çıkış İşlemlerinin Muhasebe Birimine Bildirilmesi” başlıklı 30’uncu maddesinde maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırlara ilişkin işlemlerin muhasebe birimine gönderilmesinin zorunlu olduğu, muhasebe yetkililerinin ise kendilerine gönderilen taşınır işlemlerine uygun olarak muhasebe kayıtlarını tutması gerektiği belirtilmiş;

“Taşınır Mal Yönetim Hesabı” başlıklı 34’üncü maddesinde ise taşınır kayıt ve işlemlerinin usulüne uygun yapılıp yapılmadığının harcama yetkilisi tarafından kontrol edileceği, taşınır mal yönetim hesabının denetime esas olmak üzere taşınır kayıt yetkilisi tarafından harcama birimleri itibarıyla hazırlanacağı, ayrıca taşınır kontrol yetkilisince taşınırların kayıt ve belgeler ile mali tablolara uygunluğunun kontrol edilerek imzalanacağı hükme bağlanmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden, İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetvelinde yer alan tutarlar ile muhasebe kayıtlarında görünen tutarların birbiriyle uyumlu olması gerektiği anlaşılmaktadır.

İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetveli ile muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde; cetvel ve muhasebe kayıtları arasında 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabı’na ilişkin uyumsuzluk olduğu tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelindeki tutarlar ile muhasebe kayıtları

arasındaki uyumsuzluk, Bilançoda 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı'nda 27.543,97 TL, 253 Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı'nda 5.988.817,63 TL, 254 Taşıtlar Hesabı'nda 67.020,00 TL, 255 Demirbaşlar Hesabı'nda ise 108.265,23 TL tutarında hataya neden olmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında bulguya ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı ifade edilmiştir. Söz konusu tespit; kurum tarafından 22.03.2023 tarih ve 3252 sayılı muhasebe işlem fişi ile düzeltilmiştir.

Taşınırlara yönelik kayıt ve takip işlemlerinin ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 9: Tahsil Edilen Otopark Bedelinin Gelirler Hesabında İzlenmemesi**

Otopark sorunu olan yapılardan yapı ruhsat harcı ile birlikte alınan otopark bedelinin 600 Gelirler Hesabı'nda izlenmesi gerekirken 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilatlar Hesabı'nda izlendiği görülmüştür.

7261 sayılı Türkiye Çevre Ajansının Kurulması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nda bazı değişiklikler yapılmıştır. Buna göre; Kanun'un 7'nci maddesinde ve 27'nci maddesinde yapılan değişiklikler ile bölge otoparkı, kapalı ve açık otoparklar yapmak, yaptırmak, işletmek, işletirmek veya ruhsat verme işlemleri ilçe belediyelerinin görev ve yetkileri kapsamına alınmıştır. İmar mevzuatı uyarınca ilçe belediyelerinin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirleri beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında bölge otoparkı için gerekli arsa alımları ile inşasında kullanacağı, bu gelirlerin ise başka amaçla kullanılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Böylece, daha önce sadece otopark yapma yetkisine sahip olan büyükşehir ilçe belediyelerine, Kanun'da yapılan değişiklik kapsamında kapalı veya açık otoparkları yapmak, yaptırmak, işletmek, işletirmek veya ruhsat vermek yetkisi verilmiştir. Bu doğrultuda Otopark Yönetmeliği uyarınca tahsil edilen ve emanet hesaplarına alındıktan sonra 45 gün içerisinde Büyükşehir Belediyesine gönderilmesi gereken otopark bedellerinin gönderilmesi düzenlemesine son verilmiştir.

Söz konusu hükümler 7261 sayılı Kanun'un yayım tarihi olan 30.12.2020 tarihinden itibaren ilçe belediyeleri için geçerli olacaktır. Bu tarihten önce otopark bedelinin Büyükşehir Belediyesine aktarılması gerekirken, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun ve

Otopark Yönetmeliği'nin mülga hükümleri sonrasında yetki ilçe belediyelerine geçmiş ve bu uygulamaya son verilmiştir.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Uygulama Yönetmeliği'nin 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilatlar Hesabına ilişkin “Hesabın Niteliği” başlıklı 274'üncü maddesinde; bu hesabın bütçe ile ilişkilendirilmeksizin mevzuatları gereği, diğer kamu idareleri adına yapılan tahsilatın izlenmesi için kullanılacağı düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmelik'in “Belli Bir Amaca Tahsisli Gelirler ve Alınan Paylar” başlıklı 18'inci maddesinin üçüncü fıkrasında ise; 1/7/1993 tarihli ve 21624 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Otopark Yönetmeliği'nin 4'üncü maddesi gereğince, parselinde otopark ihtiyacı karşılanmayan yapılardan alınan ve bankada açılacak otopark hesabına yatırılacak paraların gelir bütçesinin ilgili bölümüne gelir kaydedileceği, diğer taraftan tahsis amacı doğrultusunda kullanılmak üzere gider bütçesinin ilgili tertibine ödenek konulacağı hükme bağlanmıştır.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresinin söz konusu bedelleri 600 Gelirler Hesabı yerine 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilatlar Hesabı'nda izlediği tespit edilmiştir. 2022 yılı içerisinde yapılan tahsilatlar dolayısıyla 362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilatlar Hesabı Bilançoda 14.160.535,33 TL fazla, Faaliyet Sonuçları Tablosunda ise 600 Gelirler Hesabı fazlalık kadar eksik gözükmektedir.

Kamu İdaresi cevabında bulguya ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı ifade edilmiştir. Söz konusu tespit; kurum tarafından 20.01.2023 tarih ve 815 sayılı muhasebe işlem fişi ile düzeltilmiştir.

Anılan mevzuat hükümleri gereğince otopark sorunu olan yapılardan yapı ruhsat harcı ile birlikte alınan otopark bedelinin mevzuat değişikliği sonrasındaki dönemde 600 Gelirler Hesabı'nın ilgili bölümünde izlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 10: Kamu İdaresine Ait Şirkete Yapılan Ayni Sermaye Artırımlarının Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi**

Kamu İdaresine ait şirkete ayni sermaye artırımları yapıldığı, ancak bu artırımların muhasebe kayıtlarında izlenmediği görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan

Sermayeler Hesabı” başlıklı 181’inci maddesinde bu hesabın mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya aynı olarak verilen sermaye tutarları, bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar ile bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiş ve hesabın işleyişi de 182’nci maddesinde açıklanarak hangi işlemlerde bu hesabın nasıl kullanılacağı açıklanmıştır.

Anılan Yönetmelik’in “Hesabın İşleyişi” başlıklı 183’üncü maddesinde duran varlıklar içinde yer alan taşınır ve taşınmaz mallardan sermayeye eklenmek amacıyla mal ve hizmet üreten kuruluşlara verilenlerin, bir taraftan net değeri 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı’na, ayrılan amortisman tutarı ilgili amortisman hesabına borç, varlığın kayıtlı değeri ilgili duran varlık hesabına alacak; diğer taraftan duran varlığın net değeri 830 Bütçe Giderleri Hesabı’na borç, 835 Gider Yansıtma Hesabı’na alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun “Aynı Sermaye Konulabilecek Malvarlığı Unsurları” başlıklı 342’nci maddesinde üzerlerinde sınırlı aynı bir hak, haciz ve tedbir bulunmayan, nakden değerlendirilebilen ve devrolunabilen, fikrî mülkiyet hakları ile sanal ortamlar da dâhil, malvarlığı unsurları aynı sermaye olarak konulabileceği, “Değer Biçme” başlıklı 343’üncü maddesinde konulan aynı sermaye ile kuruluş sırasında devralınacak işletmelere ve aynılara, şirket merkezinin bulunacağı yerdeki Asliye Ticaret Mahkemesi’nce atanan bilirkişilerce değer biçileceği, mahkemenin onayladığı bilirkişi kararının ise kesin olduğu ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresinin ortağı olduğu şirkete yapılan aynı sermaye artırımları olduğu, bu artışların Ticaret Sicil Gazetesi’nde yayımlandığı ve şirketin bilançosunda öz kaynaklarda görüldüğü, ancak Kamu İdaresinin muhasebe kayıtlarında aynı sermaye artışına dair anılan mevzuat hükümlerine göre izlenmediği tespit edilmiştir.

Aynı sermaye artışının muhasebe kayıtlarında izlenmemesi nedeniyle 2022 yılı bilançosunda 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı 2.964.038,82 TL eksik gözükmektedir.

Kamu İdaresi cevabında bulguya ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak konuya ilişkin düzeltme kaydı tarafımıza sunulmamıştır.

Kamu İdaresine ait taşınmazların Belediye şirketine aynı sermaye olarak konulması durumunda, söz konusu sermaye artışlarının 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan

Sermayeler Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 11: Ortak Olunan Şirketler İçin Alınan Sermaye Artırım Kararına İlişkin Sermaye Taahhüt Kaydının Yapılmaması**

Kamu İdaresine ait şirketler için alınan sermaye artırım kararlarında 247 Sermaye Taahhütleri Hesabı'nın kullanılmadığı görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 181'inci maddesinde; bu hesabın, mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararların, bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Yönetmelik'in 247 Sermaye Taahhütleri Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 184'üncü maddesinde; bu hesabın, mahalli idarelerin mal ve hizmet üreten kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yönetmelik'in aynı hesaba dair "Hesabın İşleyişi" başlıklı 185'inci maddesinde ise sermaye taahhüt tutarlarının bu hesaba alacak, ilgili mali duran varlık hesabına borç kaydedileceği; yerine getirilen sermaye taahhüt tutarlarının da bir taraftan bu hesaba borç, taahhüdün yerine getirilme şekline göre ilgili hesaplara alacak, diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabı'na borç 835 Gider Yansıtma Hesabı'na alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

247 Sermaye Taahhütleri Hesabı aktif düzenleyici pasif karakterli bir hesaptır. İştirak edilen bir şirket için sermaye taahhüdü yapıldığında taahhüt edilen tutarın tamamı bu hesaba alacak, 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na ise borç kaydedilir. Bunun amacı taahhüt edilen ancak henüz yerine getirilmeyen taahhüt tutarının bilançonun aktif tarafını gerektiğinden yüksek göstermesinin önüne geçilmesidir. Buna göre sermaye taahhüdü yapıldığında hesaba alacak kaydı yapılmalı, taahhüt edilen sermaye tutarının tamamı ya da bir kısmı ödendikçe ödenen tutar hesaba borç yazılarak kayıtlardan çıkarılmalıdır. Ayrıca taahhüt yerine getirildiğinde 830 Bütçe Giderleri Hesabı ve 835 Gider Yansıtma Hesabı kullanılmalıdır.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresine ait şirketlere dair sermaye artırım kararları alındığı, ancak henüz yerine getirilmeyen taahhütlere ilişkin kararlar muhasebeleştirilirken 247

Sermaye Taahhütleri Hesabı yerine 320 Bütçe Emanetleri Hesabı kullanıldığı tespit edilmiştir. 247 Sermaye Taahhütleri Hesabı'nın kullanılmaması nedeniyle, taahhüt edilen sermaye taahhüdünün ne kadarının yerine getirildiği bilgisi muhasebe kayıtlarında izlenememekte ve Kamu İdaresi bilançosunda görülememektedir.

Kamu İdaresi cevabında bulguya ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı ifade edilmiştir. Söz konusu tespit; kurum tarafından 10.02.2023 tarih ve 1624 sayılı ödeme emri belgesi ile düzeltilmiştir.

Kamu İdaresinin, mal ve hizmet üreten kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin 247 Sermaye Taahhütleri Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 12: Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması**

İller Bankası Anonim Şirketi tarafından Kamu İdaresi adına vergi gelirleri paylarından kesilen sermaye payı tutarı ile bu payların takip edildiği 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nda kayıtlı tutarın birbiriyle uyumlu olmadığı görülmüştür.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasında, il özel idareleri ve belediyelerin Bankanın ortağı olduğu belirtilmiştir. Aynı maddenin üçüncü fıkrasının (a) bendinde ise 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun'a göre her ay Hazine ve Maliye Bakanlığı ve İller Bankası tarafından dağıtılacak vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden aylık yüzde iki oranında kesilecek miktarın, Bankanın sermayesine ekleneceği ifade edilmiştir.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 178'inci maddesinde; kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarların ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararların, bütçeye iade olunan tutarlar ile bu kuruluşlara ikrazen verilen ve mahsup edilen tutarların izlenmesi için 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın kullanılacağı belirtilmiştir. Bu nedenle, her ay Banka tarafından genel bütçe vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden aylık yüzde iki oranında kesilecek miktarın 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nda takip edilmesi gerekmektedir.

Kamu İdaresinin 2022 yılı sonu itibariyle İller Bankası Bilgi ve Veri Bankasında kayıtlı sermaye payı 15.743.586,22 TL'dir. İller Bankası dışında başka bir mali kuruluşa ortaklığı bulunmadığından, Kamu İdaresinin İller Bankasındaki payı ile 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'ndaki tutarın birbiri ile uyumlu olması gerekmektedir. Ancak, 2022 yılı sonu itibariyle 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nda kayıtlı tutar 15.494.288,92 TL olup, Kamu İdaresinin İller Bankasındaki kayıtlı sermaye payından 249.297,30 TL eksiktir. Kamu İdaresi bilançosunda 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı anılan tutar kadar eksik gözükmektedir.

Kamu İdaresi cevabında bulguya ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı ifade edilmiştir. Söz konusu tespit; kurum tarafından 12.04.2023 tarih ve 4004 sayılı ödeme emri belgesi ile düzeltilmiştir.

İller Bankasındaki kayıtlı sermaye tutarı ile Kamu İdaresinin sermaye payının takip edildiği 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'ndaki tutarın birbiriyle uyumlu olması gerekmektedir.

### **BULGU 13: Bir Yıldan Uzun Süreli Alınan Depozito ve Teminatlar İçin İlgili Hesabın Kullanılmaması**

Kamu İdaresi tarafından nakden veya mahsuben tahsil edilen ve bir yıldan uzun vadede iade edilecek olan depozito ve teminatlar için 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın kullanılmadığı görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 257'nci maddesinde bu hesabın, mevzuatları gereği belirli olmayan bir vadeyle, vadesiz ve/veya bir yıldan kısa vade ile nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 320'nci maddesinde ise, bu hesabın mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen ve bir yıldan uzun vadede iade edilecek olan depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinin (b) fıkrasında tanımlanan "Dönemsellik" ilkesi



gereği, kamu idarelerinin faaliyetlerini belirli dönemler itibarıyla raporlamaları ve diğer dönemlerden bağımsız olarak saptamaları esastır.

Anılan mevzuat hükümleri gereğince, belirli olmayan bir vadeyle, vadesiz ve/veya bir yıldan kısa vade ile nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda, bir yıldan uzun vadede iade edilmek üzere nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların ise 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; bir yıldan uzun vadede iade edilmek üzere nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatlar bulunmasına rağmen 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın kullanılmadığı, söz konusu depozito ve teminatların tamamının 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'na kaydedildiği tespit edilmiştir.

Alınan depozito ve teminatların vadesinin dikkate alınmaması, Bilançoda 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın fazla görünmesine, 430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın ise hiç görünmemesine neden olmuştur.

Kamu İdaresince alınan depozito ve teminatların muhasebe kayıtlarında, dönemsellik ilkesinin dikkate alınarak dönem ayırıcı hesapların amacına uygun kullanılmasının sağlanması gerekmektedir.

#### **BULGU 14: Bazı Hesapların Kesin Mizan Bakiyeleri ve Bilanço Tutarları Arasında Uyumsuzluk Olması**

Kamu İdaresinin 2022 yılsonu bilançosu incelendiğinde, 102 Bankalar Hesabı ile 519 Değer Hareketleri Sonucu Hesabı'nda yer alan tutarların kesin mizan bakiyeleri ile uyumlu olmadığı görülmüştür.

23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Mizanlar" başlıklı 312'inci maddesinde kamu idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan, yıllık olarak ise geçici mizan ve dönem sonu işlemleri tamamlandıktan sonra kesin mizanın düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Bilanço" başlıklı 314'üncü maddesinde de bilançonun, kamu idaresinin belli bir tarihteki varlıklarını, yabancı kaynaklarını ve öz kaynaklarını gösteren tablo olduğu, kesin mizanda yer alan hesapların borç kalanları bilançonun aktif hesaplarını, alacak kalanları da bilançonun pasif hesaplarını oluşturduğu belirtilmiştir.

Yukarıda anılan mevzuat hükümlerine göre kamu idareleri, yılsonu bilançosunu hazırlarken kesin mizanda yer alan hesap kalanlarını bire bir kullanmak zorundadır. Dolayısıyla kesin mizanda yer alan hesap bakiyeleri ile bilançoda yer alan tutarlar eşit olmak durumundadır.

Yapılan incelemede; 102 Bankalar Hesabı ile 519 Değer Hareketleri Sonucu Hesabı'nın kesin mizan bakiyeleri ile yılsonu bilanço tutarlarının farklı olduğu tespit edilmiştir.

Bilançodaki tutarlar ile muhasebe kayıtları arasındaki uyumsuzluk; Bilançoda 102 Bankalar Hesabı'nda ve 519 Değer Hareketleri Hesabı'nda 2.500,00 TL tutarında hataya neden olmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında 519 Değer Hareketleri Sonucu Hesabı'nda yer alan tutarsızlığın düzeltildiği ifade edilmiştir. Söz konusu tespit; kurum tarafından 12.04.2023 tarih ve 3994 sayılı muhasebe işlem fişi ile düzeltilmiştir. Ayrıca Kamu İdaresi cevabında; 102 Bankalar Hesabı'nın mizan bakiyesi ile bankadan alınan ekstrelerin uyumlu olduğunu belirtmektedir. Fakat bulgu konusu tespitte banka ekstresi ile mizan arasındaki uyumsuzluktan değil, bilanço ile kesin mizan arasındaki farklılıktan bahsedilmiştir. Yukarıda detaylarıyla yer verilen mevzuat hükümlerince Kamu İdareleri yılsonu bilançolarını hazırlarken hesap tutarlarını, kesin mizan bakiyelerinden almak zorundadır. Dolayısıyla bir hesabın bilançodaki tutarı ile kesin mizandaki bakiyesi eşit olmak durumundadır.

Mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliğinin sağlanması için anılan mevzuata uygun biçimde hareket edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 15: Öz Kaynak Hesaplarının Gerçeği Yansıtmaması**

2022 yılı dönem başında 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nda kayıtlı tutarların 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'na, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nda kayıtlı tutarlardan beş yılı dolduranların ise 500 Net Değer Hesabı'na aktarılması gerekirken söz konusu aktarım işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 361'inci maddesinde 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nın faaliyet döneminde ortaya çıkan olumlu faaliyet sonucunun izlenmesi için kullanılacağı, 362'nci maddesinde ise açılış kaydını takiben önceki yıl olumlu faaliyet sonucunun 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı'na borç, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'na alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan Yönetmelik'in 355'inci maddesinde 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nın geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan olumlu faaliyet sonuçlarının izlenmesi için kullanılacağı, 356'ncı maddesinde ise, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nda kayıtlı tutarlardan beş yılı dolduranların bu hesaba borç, 500 Net Değer/Sermaye Hesabı'na alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; 2022 yılı başında 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nda kayıtlı tutarların 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'na, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nda kayıtlı tutarlardan beş yılı dolduranların ise 500 Net Değer/Sermaye Hesabı'na aktarılması gerekirken söz konusu aktarımların yapılmadığı tespit edilmiştir. 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'nda kayıtlı tutarın 2022 yılı başında 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı'na aktarılmaması nedeniyle, dönem sonu Bilançosunda yer alan dönem olumlu faaliyet sonucu tutarı ile Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer alan faaliyet sonucu tutarı arasında uyumsuzluk ortaya çıkmaktadır. Anılan mevzuat hükümlerinde belirtilen işlemlerin yapılmaması nedeniyle 2022 yılı Bilançosunda 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı 34.661.288,09 TL fazla, 500 Net Değer Hesabı ise 22.072.149,53 TL eksik gözükmektedir.

Kamu İdaresi cevabında bulguya ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı ifade edilmiştir. Söz konusu tespit; kurum tarafından 11.04.2023 tarih ve 3961 sayılı, 09.05.2023 tarih ve 6844 sayılı muhasebe işlem fişleri ile düzeltilmiştir.

Özkaynak hesaplarının mevzuat hükümlerine uygun olarak çalıştırılması gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullandırılmaması**

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

Anayasa'nın "Çalışma Şartları ve Dinlenme Hakkı" başlıklı 50'nci maddesinde;

dinlenmenin çalışanların hakkı olduğu ve bu haklar ile şartlarının kanunla düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 53'üncü maddesinde işçilere yıllık izin verileceği ve yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği; 56'ncı maddesinde yıllık iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu; 59'uncu maddesinde iş sözleşmesinin herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin, sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği; 60'ıncı maddesinde yıllık ücretli izinlerin, yürütülen işlerin niteliğine göre yıl boyunca hangi dönemlerde kullanılacağı, izinlerin ne suretle ve kimler tarafından verileceği veya sıraya bağlı tutulacağı, yıllık iznin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirler ve izinlerin kullanılması konusuna ilişkin usuller ile işverence tutulması zorunlu kayıtların şekline ilişkin hususların ilgili Bakanlık tarafından hazırlanacak bir Yönetmelik ile gösterileceği belirtilmiştir.

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

Aynı Kanun'un 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanun'un 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası (2022 yılında 755,00 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

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

Yapılan incelemede; kadrolu 161 işçiden 77'sinin 60 ile 402 gün arasında 84'ünün ise

60 günden az olarak kullanmadığı izinlerinin olduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları işçinin son ücreti dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

Kamu İdaresinde çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve idareye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullanılması gerekmektedir.

## **BULGU 2: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması**

Kamu İdaresinin mülkiyetinde bulunan taşınmazlardan bir kısmının mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarının birbiriyle uyumlu olmadığı ve ilgili taşınmazların cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Genel yönetim kapsamındaki idarelerin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ilişkin usul ve esaslar 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’te düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmelik’in “Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde cins tashihi, binalar, arazi ve arsalar ile yeraltı ve yerüstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemi şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmelik’in “Cins Tashihlerinin Yapılması” başlıklı 10’uncu maddesinde ise kamu idarelerinin; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların, mevcut kullanım şekilleri ile tapuda kayıtlı bilgilerinin farklı olması halinde, tapu kayıtlarının taşınmazların mevcut kullanım şekilleri esas alınarak düzeltilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresinin mülkiyetinde bulunan ve mali tablolarda kayıtlı olan bazı taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarının birbiriyle uyumlu olmadığı tespit edilmiştir.

Mevzuat hükümleri uyarınca, Kamu İdaresinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların kullanım şekilleri ile tapu bilgilerinin uyumlu hale getirilerek cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

---

---

### **BULGU 3: Taşınmazların Kiraya Verilmesinde Sözleşme Yapılmasına İlişkin Süreye Uyulmaması**

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında kiraya verilen bazı taşınmazlara ilişkin sözleşmelerin imzalanmasında Kanun'da belirlenen süre kısıtına uyulmadığı görülmüştür.

2886 sayılı Kanun'un "Sözleşme Yapılmasında Müteahhit veya Müşterinin Görev ve Sorumluluğu" başlıklı 57'nci maddesine göre, sözleşme yapılması gerekli olan hallerde müteahhit veya müşterinin, ihale kararının kendisine bildirilmesini izleyen günden itibaren 15 gün içinde geçici teminatı kesin teminata çevirerek noterlikçe tescil edilmiş sözleşmeyi idareye vermek zorunda olduğu, satışlara ilişkin ihalelerde müşterinin aynı süre içinde ihale bedelini ve müşteriye ait bulunan vergi, resim ve harçları yatırması, diğer giderleri ödemesi gerektiği ve bu zorunluluklara uyulmadığı takdirde protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın ihalenin bozulacağı ve varsa geçici teminatın gelir kaydedileceği hususu düzenlenmiştir.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresinin ihaleyi bozarak varsa söz konusu müşterilere ait geçici teminatları gelir kaydetmesi gerekirken 2886 sayılı Kanun'la belirlenen 15 günlük süreye uyulmadan verilen sözleşmeleri ve ödenen teminatları kabul ederek bazı taşınmazlarını kiraya verdiği tespit edilmiştir.

Anılan hüküm gereği; ihale kararının bildirimini izleyen günden itibaren 15 gün içinde müşteri veya müteahhit tarafından geçici teminatın kesin teminata çevrilerek noterlikçe tescil edilmiş sözleşmenin idareye verilmediği durumlarda, ihalenin bozulup geçici teminatının gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 4: Parasal Limitler Dahilinde Yapılan Alımlarda Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurumunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılan mal alımlarına ilişkin harcamaların yıllık toplamının, 2022 yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'unu, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aştığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'un "İdarelerce Uyulması Gereken Diğer Kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin (1) bendinde; Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı hüküm

altına alınmıştır.

Anılan Kanun'un "Pazarlık Usulü" başlıklı 21'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde idarelerin yaklaşık maliyeti 728.072,00 TL'ye kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımlarını pazarlık usulü ile temin edebileceği; "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 218.395,00-TL'yi, diğer idarelerin 72.752,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeye ilişkin alımlarını ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulü ile karşılanabileceği belirtilmektedir.

Buna göre Kanun kapsamındaki kurum ve kuruluşlar, gerek 21'inci maddenin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddenin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşamayacaklardır.

4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin (ı) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ'in "Genel Esaslar" başlıklı 4'üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanun'un 62'nci maddesinin (ı) bendine göre, Kanun kapsamında yer alan ve bütçe sahibi olan kamu idarelerinin; Kanun'un gerek 21'inci maddesinin (f) bendi, gerekse temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeye ilişkin alımlar hariç 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu Kurulun uygun görüşü olmadan aşamayacağı, bu oran aşılarak Kuruma yapılan başvuruların reddedileceği belirtilmiştir.

Aynı düzenlemenin üçüncü fıkrasında ise Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde bütçe sahibi olan kamu idareleri tarafından, yıllık bütçelerine bu amaçla konulan toplam ödenek tutarının dikkate alınacağı; mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine bu amaçla konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranının hesaplanacağı ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; 2022 mali yılı bütçesinde mal alımları için 58.376.636,10 TL ödenek ayrılmış olup 19.444.901,64 TL harcama yapılarak 5.837.663,61 TL olan sınır aşılmıştır. Mal alım bedellerinin yıllık bütçe ödeneğinin %10'unu aştığı, buna karşılık aşılan kısım için Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddeleri kapsamındaki parasal limitler dâhilinde gerçekleştirilen mal alımlarında, bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unun, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşılması gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Parasal Limitlerin Altında Kalmak Amacıyla Mal ve Hizmet Alımlarının Kısımlara Bölünerek Doğrudan Temin Yöntemi ile Gerçekleştirilmesi**

İhale usulleri ile yapılması gereken bazı mal ve hizmet alımlarının, parasal limitin altında kalacak şekilde kısımlara bölünerek doğrudan temin yöntemiyle yapıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinde idarelerin, bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu, eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işleri kısımlara bölünemeyeceği, bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu düzenlenmiştir.

Aynı Kanun'un "Doğrudan Temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise 01.02.2022-31.01.2023 tarihleri arasında büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin 218.395,00 TL'yi, diğer idarelerin 72.752,00 TL'yi aşmayan ihtiyaçlarını doğrudan temin usulü ile karşılayabilecekleri belirtilmiştir.

Ayrıca ihale uygulama yönetmeliklerinin (mal, hizmet, yapım) "Temel İlkeler" başlıklı ve benzer düzenlemeleri içeren maddelerinde; eşik değerlerin veya parasal limitlerin altında kalmak amacıyla alımların kısımlara bölünemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 22.5.1.2'inci maddesinde 4734 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesine göre açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyacın, Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendi için öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde, adet bazında veya aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, kalemlere veya gruplara bölünmek suretiyle aynı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendine göre temin edilmesinin, Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil edeceğinden, bu yönde uygulamaların sorumluluk doğuracağı hususuna da dikkat edilmesi gerektiğinden bahsedilmiştir.

Yukarıda yazılı mevzuat hükümlerinden idarelerin; salt parasal limitin altında kalmak ve ihale yoluyla karşılanması gereken bir ihtiyacını doğrudan teminle karşılamak amacıyla mal



veya hizmet alımlarını kısımlara bölemeyecekleri anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresinin aynı nitelikteki, yakın tarihlerde ortaya çıkan, aynı yükleniciden yapılmış bazı mal ve hizmet alımlarını kısımlara bölerek 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendine göre doğrudan teminle yaptığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin aynı nitelikteki mal ve hizmet ihtiyaçlarını kısımlara bölerek doğrudan temin yöntemi ile aynı yükleniciden karşılaması; rekabet ortamının sağlıklı şekilde oluşmamasına ve temel ihale usullerinin uygulanmasından sağlanacak faydadan mahrum kalınmasına neden olacağından, ihtiyaçların parasal limitlerin altında kalacak şekilde parçalara bölünerek doğrudan temin yöntemiyle karşılanması yerine, temel ihale usulleri ile temin edilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan Alımlara İlişkin Bilgilerin Elektronik Kamu Alımları Platformu Üzerinden Kamu İhale Kurumuna Bildirilmemesi**

Kamu İdaresi tarafından doğrudan temin usulüyle gerçekleştirilen alımlarla ilgili bilgilerin, satın alma süreçlerinin yönetildiği "Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP)" kaydedilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Kamu İhale Kurumu" başlıklı 53'üncü maddesi Kamu İhale Kurumu ile ilgili hükümleri düzenlemiştir. İlgili maddeye göre; Kamu İhale Kurumu bu kanunda belirtilen esas, usul ve işlemlerin doğru olarak uygulanması konusunda görevli ve yetkili kılınmıştır.

Anılan maddede Kurumun görev ve yetkileri de sayılmıştır. Buna göre; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'na ilişkin bütün mevzuatı, standart ihale dokümanlarını ve tip sözleşmeleri hazırlamak, geliştirmek ve uygulamayı yönlendirmek, yönetmelik ve tebliğler çıkarmak Kurumun görev ve yetkileri arasındadır.

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

Yukarıda değinilen görev ve yetkilere istinaden Kamu İhale Kurumu, satın alma işlemlerinin uygulanmasına yönelik Kamu İhale Genel Tebliği'ni yayımlamıştır. Tebliğ'in "Doğrudan Temin Kayıt Formu" başlıklı 30.9.2'nci maddesine göre doğrudan temin yoluyla

yapılan alımların, takip eden ayın onuncu gününe kadar “Doğrudan Temin Kayıt Formu” doldurularak EKAP üzerinden kayıt altına alınması gerekmektedir.

EKAP üzerinden yapılan doğrudan temin işlem süreçlerinde; idare kullanıcısı ve kaydı yapılan satın alma işlemi ile ilgili hususlar, detayları ile sisteme kaydedebilmektedir. Doğrudan temin işleminin mal, hizmet veya yapım işi olarak türü ve 4734 sayılı Kanun’un 22’nci maddesinin hangi bendi ile alım yapıldığı gibi bilgiler bu hususlar arasındadır.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresinde doğrudan temin ile yapılan satın alma işlemlerinin EKAP’a kaydedilmediği tespit edilmiştir. Açıklandığı üzere belirtilen işlemin yapılmaması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Ayrıca 4734 sayılı Kanun’un “İdarelerce Uyulması Gereken Diğer Kurallar” başlıklı 62’nci maddesinin (1) bendinde bu Kanun’un 21 ve 22’nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10’unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı belirtilmiştir. İdarenin doğrudan temin usulüyle yaptığı alımları EKAP’a kaydetmemesi, mali yıl içerisinde Kanun’un 21’inci ve 22’nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılan toplam harcama tutarının EKAP verileri ile izlenmemesine de sebep olmaktadır.

Kamu İhale Genel Tebliği hükümleri ve yukarıda açıklanan nedenler uyarınca, doğrudan temin yöntemiyle yapılan alımların EKAP sistemine kaydedilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Kiraya Verilen İşyerlerinin Ruhsat Almadan Faaliyette Bulunması ve Çevre Temizlik Vergisi Mükellefiyetlerinin Bulunmaması**

Kamu İdaresinin kiraya verdiği taşınmazlardan bazılarının, işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan ve bu ruhsata esas işyeri açma izni harcını ödemediği faaliyetinde bulunduğu ve çevre temizlik vergisi mükellefiyetlerinin bulunmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun “Çevre Temizlik Vergisi” başlıklı mükerrer 44’üncü maddesinin birinci fıkrasında belediye sınırları içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu, üçüncü fıkrasında verginin mükellefinin binaları kullananlar olduğu ve mükellefiyetin binanın kullanımını ile başladığı belirtilmektedir.

Anılan maddenin sekizinci fıkrasında ise, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisinin, belediyelerce binaların tarifedeki derecelere intibak ettirilmesi

üzerine her yılın Ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılacağı; tahakkuk eden verginin, bir defaya mahsus olmak üzere, belediyelerin ilan mahallerinde bir ay süreyle topluca ilan edileceği; iş yeri ve diğer şekilde kullanılan binalarla ilgili olarak tahakkuk eden bu verginin, her yıl, emlak vergisinin taksit sürelerinde ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

10.08.2005 tarih ve 25902 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik uyarınca sıhî ve gayrisihî işyerleri ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerinin belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde faaliyet göstermesi için ilgili belediyeden işyeri açma ve çalışma ruhsatının olması gerekmektedir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri Açma İzni Harcı" başlıklı 81'inci maddesinde, belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılması işyeri açma izni harcına tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

5018 sayılı "Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Gelirlerin Toplanması Sorumluluğu" başlıklı 38'inci maddesinde, kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu buldukları ifade edilmektedir.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresinin işyeri olarak kiraya verdiği bazı taşınmazların işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyette bulunduğu ve çevre ve temizlik vergisi mükellefiyetlerinin bulunmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdarenin gelir kaybına uğramaması ve gelirlerinin takibatını sağlıklı bir şekilde yapabilmesi için söz konusu işlemlere ilişkin periyodik kontrollerin yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 8: Kamu İdaresinden Ruhsat Alma Zorunluluğu Bulunmayan İşyerlerine İlişkin Emlak Vergisi Tahakkukunun Eksik Yapılması**

Belediye sınırları içerisinde işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan bazı işyerleri için emlak vergisi tahakkukunun mesken üzerinden yapıldığı görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Mükellef" başlıklı 3'üncü maddesinde; bina vergisinin binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler tarafından ödeneceği ifade edilmiş olup aynı Kanun'un "Nispet" başlıklı 8'inci maddesinde ise bina vergisinin oranının meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde iki olduğu, bu oranların 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun uygulandığı sınırlar içinde %100 artırımlı uygulanacağı belirtilmiştir.

Diğer yandan, Kanun'un "Vergi Değerini Tadil Eden Sebepler" başlıklı 33'üncü maddesinde; bir binanın kullanım tarzının tamamen değiştirilmesi veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkân, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline kalbedilmesi vergi değerini değiştiren sebepler arasında sayılmış olup bir binanın ikamete özgü bölümlerinden bir kısmının işyeri olarak kullanılması durumunda vergi değerinde değişiklik yapılması ve bu durumun bildirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Belediye sınırları içerisinde yer alan avukatlık büroları, serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti veren işyerleri ile tabipler, mimar ve mühendisler gibi bazı meslek gruplarının ofis olarak kullandıkları binalara ait emlak vergisinin, tahakkuk ve tahsilatının mesken üzerinden yapıldığı tespit edilmiştir.

Belediye sınırları içerisinde yer alan işyeri açma ve çalışma ruhsatından muaf olan işyerleri için emlak vergisinin mesken olarak değil diğer binalara ait vergi oranı üzerinden tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 9: İndirimli Emlak Vergisinden Yararlanan Mükelleflere İlişkin Verilerin Sağlıklı Tutulmaması ve Kontrollerin Yapılmaması**

Kamu İdaresi tarafından indirimli emlak vergisinden yararlanan mükelleflere ilişkin tutulan kayıtların sağlıklı veriler sunmadığı ve gerekli kontrollerin yapılmadığı görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun birinci kısmının ikinci bölümünde muafiyet ve istisna hükümlerine yer verilmiştir. Bu bölümde yer alan daimi ve geçici muafiyetlerin dışında Kanun'un "Nispet" başlıklı 8'inci maddesinde Cumhurbaşkanı'nın, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m<sup>2</sup>'yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) halinde bu meskenlerine ait vergi oranlarını sifra kadar indirmeye yetkili olduğu, bu hükmün yukarıda sayılanların tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanacağı, belirtilerek belli şart ve durumda olanlar için vergi oranlarının Cumhurbaşkanı (öncesinde BKK) Kararı ile sifra kadar indirilebileceği düzenlenmiştir.

Anılan hükmün verdiği yetkiye dayanılarak 1999-2006 yılları için muhtelif tarihlerde çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararları; 2007 ve müteakip yıllar için ise 2006/11450 sayılı

Bakanlar Kurulu Kararı ile yukarıda bahsedilen durumlarda bina vergisi oranının sıfır olarak uygulanacağı belirlenmiştir.

38 Sıra No.lu Emlak Vergisi Genel Tebliği'nde sosyal güvenlik kurumlarından emekli, dul, yetim, ölüm ve malûliyet aylığı alanların, bu aylıkları dışında başka gelirlerinin bulunması halinde indirimli emlak vergisi oranından yararlanamayacaklarına hükmedilmiştir. Gelir İdaresi Başkanlığınının 44 Seri No.lu Emlak Vergisi Genel Tebliği'nde ise hiçbir geliri bulunmayan ve brüt 200 m<sup>2</sup>'yi geçmeyen tek meskene sahip olanların indirimli emlak vergisinden yararlanmaları için tebliğ ekinde yer alan taahhüt belgesini belediyelere vermeleri yeterli olup vergi mükellefi bulunmadığına ve sosyal güvenlik kurumlarında aktif sigortalı olmadıklarına dair belge almalarına gerek bulunmadığı ifade edilmiştir. Aynı Tebliğ'de taahhütte bulunan mükellefin indirimli vergi oranlarından yararlanmak için gelir vergisine tabi bir gelirin olmaması gerektiği belirtilmiştir.

Anılan mevzuat hükümleri gereğince, ülke sınırları içerisinde brüt 200 m<sup>2</sup>'yi geçmeyen tek meskene sahip olanlardan hiçbir geliri olmayanlar ile gelirleri sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıklardan ibaret bulunanlara, indirimli emlak vergisi uygulanacağı, hiçbir geliri olmadığını belgelemek için ilgili belediyeye bildirimde bulunmanın indirimli emlak vergisinden yararlanmak için yeterli olduğu anlaşılmaktadır.

Kamu İdaresinin indirimli emlak vergisinden yararlanan mükelleflere ilişkin kayıtları incelenmiş olup, kayıtlarda gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunan, gazi, engelli, şehit dul ve yetimlerinin ve hiçbir geliri olmayan kişilerin ayrı ayrı gruplar halinde tasnif edilmediği tespit edilmiştir. Bu durum kayıtlar üzerinden yapılacak incelemeleri güçleştirmekte; indirimli orandan yararlanan kişilerin, indirim şartlarını hâlihazırda koruyup korumadıklarını takip etmeye yönelik kontrollere ise imkân vermemektedir. Örneğin; şehitlerin dul ve yetimleri ile gaziler her zaman indirimli vergi oranlarından yararlanabilse de hiçbir geliri olmayan veya geliri sosyal güvenlik kurumlarından aldığı aylıktan ibaret bulunanların bu şartlar haricinde başka gelirlerinin ortaya çıkması durumunda bu kişilere yararlandırılan indirimli emlak vergisi uygulaması sona erdirilmelidir. Bu nedenle indirimli emlak vergisinden yararlanan mükelleflerin ayrı ayrı incelenebilecek şekilde gruplandırılması gerekmektedir. Yine yapılan incelemelerde; indirimli emlak vergisinden yararlanan mükelleflere ilişkin kayıtlarda T.C kimlik numaraları bulunmamasına karşın bu indirimden yararlanan çok sayıda mükellef olduğu da görülmüştür.

İndirimli emlak vergisi hükümlerinden yararlananlara ilişkin bilgilerin, eksiksiz ve

indirimden yararlanma şartlarını taşıyıp taşımadıklarının kontrolüne imkân verecek şekilde tutulması; indirimli emlak vergisinden yararlanma şartlarını kaybedenlerin tespiti için ise gerekli kontrollerin yapılmasına olanak sağlayacak bir mekanizma oluşturulması gerekmektedir.

### **BULGU 10: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi**

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), (ş) ve (z) bentlerinde "Geçiş Hakkı", "Geçiş Hakkı Sağlayıcısı" ve "İşletmeci" tanımlamaları yapılmıştır.

Aynı Kanun'un 22'nci 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 ve 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. 01.01.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere geçiş hakkı ücretleri tarifesi Yönetmelik'e eklenmiş olup geçiş hakkı ücretinin Geçiş Hakkı Ücret Tarifesi'nde belirtilen fiyatları aşamayacağı ve bu fiyatların her mali yılın başında Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Üretici Fiyatları Endeksi oranında artırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, belediyeler tarafından tarifede tavan olarak belirtilen miktarlara da riayet edilmek suretiyle geçiş hakkı talep eden telekomünikasyon firmalarından tahsil edilmek üzere

geçiş hakkı ücreti belirlenmesi ve bu ücretlerin geçiş hakkını kullanan işletmecilerden tahsil edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresi tarafından altyapı geçiş hakkı ücreti tarifesinin belirlendiği; ancak 2022 yılı içerisinde İdarenin mülkiyet, tasarruf veya sorumluluğunda bulunan yerler için herhangi bir tahakkuk veya tahsilat işleminin gerçekleşmediği tespit edilmiştir.

Kamu İdaresinin mülkiyet, tasarruf veya sorumluluğunda bulunan yerler için işletmeci ile anlaşma yapılarak Yönetmelik'te belirlenen üst sınırları geçmemek üzere geçiş hakkı bedeli alınması gerekmektedir.

### **BULGU 11: Bütçe Dışı Avans ve Kredilere İlişkin Hatalı Uygulamalar Bulunması**

Bir önceki yıl muhasebeleştirilerek 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabında izlenen 01- 14 Ocak dönemi memur maaşı ödemelerine ilişkin mahsuplaşma işlemlerinin hatalı yapıldığı görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı'na ilişkin işlemlerin açıklandığı 131'inci maddesinde; Aralık ayının 15'inde yapılan maaş ve ücret ödemelerinin ertesi yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlarının bu hesapta izleneceği, yeni mali yılda ise bu tutarların, düzenlenecek ödeme emri ile bütçe giderleri hesabına aktarılacağı ve bu tutarların, yeni yılın bütçesi ödeneklerinden karşılanacağından avans olarak verildiği yıldan herhangi bir ödenek devrinin yapılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Yönetmelik'in söz konusu hesabın işleyişinin açıklandığı 132'nci maddesinde ise; Aralık ayının 15'inde yapılan maaş ve ücret ödemelerinden 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarların, yeni yılın başında düzenlenecek ödeme emri ile bir taraftan 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı'na alacak, 630 Giderler Hesabı'na borç; diğer taraftan 835-Gider Yansıtma Hesabı'na alacak, 830 Bütçe Giderleri Hesabı'na borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

21.01.2006 tarih ve 26056 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in bütçe dışı avansların mahsubunu düzenleyen 12'inci maddesinin (c) bendinde ertesi yıl bütçesinden karşılanmak üzere aylık, ücret ve benzeri hakedişler karşılığı verilen bütçe dışı avansların mahsup edilmesi gereken tarihin bu giderlerin ilgili mevzuatına göre ödenmesi gerektiği tarih olduğu hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla

bahse konu bütçe dışı avansların, Ocak ayı maaş ödemeleri yapıldığında kapatılması gerekmektedir.

Yapılan incelenmede; 2021 yılının Aralık ayında muhasebeleştirilerek 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı'nda izlenen 01-14 Ocak dönemi memur maaşı ödemelerinin, yıl sonunda 165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı'na aktarıldığı tespit edilmiştir. Bunun yanında, memur maaş ödemeleri için verilen bütçe dışı avansların mahsup edilmesi gereken bir aylık süreye de riayet edilmemiştir.

Anılan mevzuat hükümlerine uygun hareket edilerek 01-14 Ocak dönemi memur maaşı ödemelerine ilişkin mahsuplaşma işlemlerinin doğru ve zamanında yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 12: Mutemetlere Yapılan Avans Ödemelerinde Parasal Üst Sınra Uyulmaması**

Kamu İdaresi tarafından 2022 mali yılı içinde yapılan bazı ön ödemelerde, avans verme üst sınırına uyulmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Ön Ödeme" başlıklı 35'inci maddesinin birinci fıkrasında; bu Kanun'a tabi idarelerde avans verilmesinin şartları belirtilmiş ve verilecek avansın üst sınırlarının Merkezî Yönetim Bütçe Kanunu'nda gösterileceği hükme bağlanmıştır.

2022 yılı Merkezî Bütçe Kanunu'na ekli "Çeşitli Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelere Göre Bütçe Kanununda Gösterilmesi Gereken Parasal ve Diğer Sınırlara Ait- İ Cetveli'nde" 5018 sayılı Kanun'un 35'inci maddesinde belirtilen ön ödeme için; yapım işleri ile mal ve hizmet alımları için illerde, kuruluş merkezlerinde, büyükşehir belediye sınırları içindeki ilçeler ve nüfusu 50 bini geçen ilçelerde 2.370,00 TL, diğer ilçelerde ise 1.235,00 TL tutarında bir üst sınır tespit edilmiştir.

Yapılan incelemede; 2022 yılı içerisinde Bütçe Kanunu'nda öngörülen 2.370,00 TL avans üst sınırına uyulmadığı ve sınırı aşan tutarda avans verildiği tespit edilmiştir.

Avans verme işlemlerinde; ön ödemelere ilişkin mevzuatta öngörülen parasal üst limite riayet edilmesi gerekmektedir.



---

---

**BULGU 13: Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler İçin Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabının Kullanılmaması**

Mahsup dönemine aktarılan ön ödemelerin mahsubunda bütçe hesaplarının hatalı kullanıldığı görülmüştür

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 138'inci maddesine göre, yılı bütçesinden karşılanmak üzere verilen iş avans ve kredileri ile personel avanslarından, mahsup dönemine aktarılanların 165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı'na borç, ilgisine göre 160 İş Avans ve Kredileri Hesabı veya 161 Personel Avansları Hesabı'na alacak kaydedilmesi, mahsup dönemine aktarılan avans ve kredilerle ilgili harcama belgeleri muhasebe birimine geldiğinde ise, harcama tutarının bir taraftan 165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı'na alacak, 630 Giderler Hesabına ya da varlığa dönüştürülecek bir harcama unsuru ise ilgili varlık hesabına borç; diğer taraftan 835 Gider Yansıtma Hesabı'na alacak, 834 Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı'na borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Anılan mevzuat hükümleri gereğince mahsup dönemine aktarılan avans ve kredilerle ilgili harcama belgeleri muhasebe birimine geldiğinde 165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı kapatılarak 834 Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı'na borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; 2021 yılı sonunda mahsup dönemine aktarılan avans ve krediler için 165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı kullanılmasına karşın söz konusu ön ödemelerin mahsubunda bu hesapla birlikte kullanılması gereken 834 Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı'nın kullanılmadığı, bunun yerine 830 Bütçe Giderleri Hesabı'nın kullanıldığı tespit edilmiştir.

Mahsup dönemine aktarılan avans ve kredilerden bütçe giderine dönüşenlerin izlenmesi için 834 Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı'nın kullanılması ve bu suretle önceki yıl bütçe giderlerinin ilgili yılın bütçe tertibiyle ilişkilendirilmesinin sağlanması gerekmektedir.

**BULGU 14: Ön Ödemelerin Mahsubunun Muhasebe İşlem Fişi ile Yapılması**

Kamu İdaresi tarafından verilen bazı avansların mahsubunda, muhasebeleştirilmeye esas belge olarak muhasebe işlem fişi kullanıldığı görülmüştür.

21.01.2006 tarih ve 26056 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Ön Ödeme Usul ve

Esasları Hakkında Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde ön ödeme, ilgili mevzuatında öngörülen hallerde kesin ödeme öncesi avans veya kredi şeklinde yapılan ödeme şeklinde tanımlanmıştır.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde Mahalli idarelerce, bütçeden yapılacak kesin ödemeler için Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ekinde yer alan ödeme emri belgesini; ön ödeme suretiyle yapılacak ödemelerde ise anılan Yönetmelik eki muhasebe işlem fişinin kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 160 İş Avans ve Kredileri Hesabı'nın işleyişini düzenleyen 126'ncı maddesinde; verilen iş avans ve kredilerinden yapılan giderlere ilişkin kanıtlayıcı belgeler geldiğinde harcama tutarı, bir taraftan bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına ya da varlığa dönüştürülecek bir harcama unsuru ise ilgili varlık hesabına borç; diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabı'na borç 835 Gider Yansıtma Hesabı'na alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Anılan mevzuat hükümleri gereği avans verme veya kredi açma işlemleri "ön ödeme" kapsamında olduğu için bu işlemlere ilişkin ödemeler muhasebe işlem fişi ile yapılmalıdır. Verilen avans ve açılan kredilerden yapılan giderlere ilişkin kanıtlayıcı belgeler muhasebe birimine geldiğinde ise söz konusu işlem bütçeden yapılan kesin ödeme tanımına girdiğinden kapatma işleminin ödeme emri belgesi ile yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede bazı avans ve krediler kapatılırken muhasebe işlem fişi kullanılmış ve bunun sonucunda harcamalar bütçe ile ilişkilendirilmemiştir. Dolayısıyla 830 Bütçe Giderleri Hesabı olması gerekenden daha az görünmektedir.

Ön ödeme suretiyle yapılacak ödemelerde anılan mevzuata uygun hareket edilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 15: Banka Hesapları Arası Para Aktarımlarında Diğer Hazır Değerler Hesabının Kullanılmaması**

Kamu İdaresinin banka hesapları arasında para aktarımlarını 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı'nı kullanmadan yaptığı görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı'nın işleyişi ile ilgili

72'nci maddesinde muhasebe birimlerine ait ulusal para birimi cinsinden banka hesapları arasındaki para aktarımı için bankaya verilen talimatların bu hesaba borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'na alacak; bankaya verilen talimatlardan yerine getirilenlerin ise bu hesaba alacak, 102 Banka Hesabı'na borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresinin banka hesapları arasında para aktarımlarını 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı'nı kullanmadan yaptığı; bankaya verilen talimatları 102 Banka Hesabı'na borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'na alacak; bankaya verilen talimatlardan yerine getirilenleri ise 102 Banka Hesabı'na alacak, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'na borç kaydederek muhasebeleştirdiği tespit edilmiştir.

Banka hesapları arası para aktarımlarının, yukarıda belirtilen mevzut hükümlerine uygun olarak yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 16: Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması**

Kamu İdaresi tarafından mevduat faiz gelirlerinin muhasebeleştirilmesi işlemlerinde kullanılmaması gereken 830 Bütçe Giderleri Hesabı ile 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri Hesabı'nın kullanıldığı ve 102 Banka Hesabı ile 800 Bütçe Gelirleri Hesabı'na brüt tutar üzerinden faiz kaydı yapıldığı görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 Bankalar Hesabı'na ilişkin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 57'nci maddesinde, muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının 102 Banka Hesabı'na, tevkifat tutarlarının 630 Giderler Hesabı'na borç; faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmının 600 Gelirler Hesabı'na, geçmiş aylara ait kısmı 181 Gelir Tahakkukları Hesabı'na alacak kaydedileceği; ayrıca 102 Bankalar hesabına aktarılan tutarın tamamının 805 Gelir yansıtma hesabına borç, 800 Bütçe gelirleri hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Anılan Yönetmelik'in düzenlemesine göre elde edilen faiz gelirleri 600 Gelirler Hesabı'na brüt tutar üzerinden kaydedilmeli, faiz gelirin'e ilişkin yapılan stopaj 630 Giderler Hesabı'nda izlenilmeli, elde edilen net faiz geliri 102 Banka Hesabı'na kaydedilmeli ve banka hesabına kaydedilen net gelir tutarı bütçe geliri hesapları ile ilişkilendirilmelidir.

Yapılan incelemede; vadeli hesapta değerlendirilen mevduata ilişkin tahakkuk ettirilen faizin 102 Banka Hesabı'na ve 800 Bütçe Gelirleri Hesabı'na net yerine brüt tutar üzerinden kaydedildiği, mevduat faiz gelirlerinin muhasebeleştirme işlemlerinde kullanılmaması gereken

830 Bütçe Giderleri Hesabı ile 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'nın kullanıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, muhasebe yönetmeliğine göre tüm bankaya giriş ve çıkışların kayıt altına alınmasının zorunlu olduğu, faiz olarak gelen brüt tutarın bütçe geliri, kesilen stopajında 103 Hesabı ile banka hesaplarından çıkış kaydının yapılması ve belediye bütçesine gider olarak yansıtılması gerektiği sadece net faiz gelirinin kayıt altına alınması halinde, mevduat faizlerinden kesilen stopaj tutarlarının kayıt altına alınmayacağı belirtilmişse de; yukarıda bahsi geçen mevzuatta da ayrıntılı bir biçimde açıklandığı üzere faiz gelirinin; 600 Gelirler Hesabı'na brüt tutar üzerinden, 102 Bankalar Hesabı ile 800 Bütçe Geliri Hesabı'na brüt yerine net faiz tutarı üzerinden kaydı yapılmalı, faiz geliri üzerinden yapılan stopaj bütçe giderleri ile ilişkilendirilmemelidir. Ayrıca ilgili mevzuat hükümlerinde, kesilen stopajın 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri Hesabı'na kaydına ilişkin bir düzenleme öngörülmediğinden stopaj tutarının bu hesaba kaydedilmesine gerek bulunmamaktadır.

Sonuç olarak mevduat faizi gelirlerinin muhasebeleştirme işlemlerinde, faizden yapılan stopaj kesintisinin bütçe giderleri ile ilişkilendirilmemesi, banka ve bütçe gelirlerine kaydedilen tutarın ise elde edilen net faiz geliri olması gerekmektedir.

#### **BULGU 17: İndirim Konusu Yapılması Gereken Katma Değer Vergisinin İlgili Hesapta Muhasebeleştirilmemesi**

Kamu İdaresinin iktisadi faaliyet çerçevesinde yürüttüğü hizmetlere ilişkin harcamalar kapsamında ödediği katma değer vergisini, 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı yerine 630 Faaliyet Giderleri Hesabı veya ilgili varlık hesabında muhasebeleştiği görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 153'üncü maddesinde "*Bu hesap, mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılır. Mahalli idareler, bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları katma değer vergisini indirim konusu yaparlar. Bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen katma değer vergisi indirim konusu yapılmaz ve bu tutarlar ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edilir.*" hükmü yer almaktadır.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın İşleyişi" başlıklı 154'üncü maddesinde ise "Kurumların katma değer vergisi tahsilatı yaptıkları faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmet alımları nedeniyle yapılan giderin, katma değer vergisi hariç tutarı 630 Giderler Hesabı'na veya aktifleştirilecek bir unsur ise ilgili hesaba borç, indirilecek katma değer vergisi tutarı bu hesaba borç, kesintiler 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar veya ilgili diğer hesaplara alacak, ödenecek tutar 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı'na alacak; diğer taraftan Katma değer vergisi dâhil tutar 830 Bütçe Giderleri Hesabı'na borç, 835 Gider Yansıtma Hesabı'na alacak kaydedilir." düzenlemesine yer verilmiştir.

Belediyeler kuruluş amacına uygun teslim ve hizmetleri ile ilgili olan işlemler dolayısıyla yüklendikleri katma değer vergisini indirim konusu yapamayacaklardır. Ancak iktisadi faaliyet çerçevesinde yürüttüğü hizmetlere ilişkin yaptığı harcamalar için yüklendikleri katma değer vergisini indirim konusu yapmaları gerekmektedir.

Kamu İdaresinin iktisadi faaliyete konu olan gündüz bakım evi ve eğitim hizmetlerinde üretim girdisi olarak yaptığı harcamalar için yüklenilen katma değer vergisinin indirim konusu yapılmayarak giderleştirildiği tespit edilmiştir. Dolayısıyla Faaliyet Sonuçları Tablosunda 630 Giderler Hesabı'nın olması gerekenden daha yüksek görünmesine neden olunmuştur.

Üretim girdisi olarak yapılan harcamalara ait katma değer vergisinin yukarıda anılan mevzuat hükümleri gereğince 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'nda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 18: Bütçe Emanetleri Hesabında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi**

Ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği nedeniyle 320 Bütçe Emanetleri Hesabı'na kaydedilen tutarların mevzuatta belirtilen sıraya göre ödenmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Ödenmeyen Giderler ve Bütçeleştirilmiş Borçlar" başlıklı 34'üncü maddesinde ödeme emrine bağlandığı halde ödenemeyen tutarların, bütçeye gider yazılarak emanet hesaplarına alınacağı ve buradan ödeneceği, malın alındığı veya hizmetin yapıldığı mali yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar talep edilmeyen emanet hesaplarındaki tutarların bütçeye gelir kaydedileceği hüküm altına alınmıştır. İkinci fıkrasında ise, kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde ise giderlerin muhasebe kayıtlarına göre ödeneceği belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un “Muhasebe Hizmeti ve Muhasebe Yetkilisinin Yetki ve Sorumlulukları” başlıklı 61’inci maddesinde ise muhasebe yetkililerinin bütçe emanetlerinin muhasebe kayıtlarına alınış sırasına göre ödenmesinden sorumlu olduğu ifade edilmiştir.

27.05.2016 tarih ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 320 Bütçe Emanetleri Hesabı’na ilişkin işlemleri düzenleyen 249’uncu maddesinde bütçe emanetine alınan tutarlardan gerek mali yıl içinde, gerekse yılı geçtikten sonra yapılacak ödemeler için muhasebe işlem fişi düzenleneceği ve bütçe emanetlerine alınan tutarların muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ilgililerine ödeneceği ifade edilmektedir.

Yapılan incelemede; bütçe emanetlerine alınan giderlerin mevzuatta belirtilen sıraya göre ödenmediği tespit edilmiştir.

Bütçe emanetlerine alınan tutarların mevzuatta belirtilen sıraya uygun şekilde ödenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 19: Çevre Temizlik Vergisi Payının Kanuni Süresinde Büyükşehir Belediyesine Aktarılmaması**

Kamu İdaresinin işyerlerinden tahsil etmiş olduğu ve Büyükşehir Belediyesine aktarılması gereken çevre temizlik vergisi paylarının mevzuatın öngördüğü şekilde aktarılmadığı tespit edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun “Çevre Temizlik Vergisi” başlıklı mükerrer 44’üncü maddesinde; çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu, konutlara ait çevre temizlik vergisinin su tüketim miktarı esas alınarak su tüketim bedeli ile birlikte, su idareleri tarafından tahsil olunacağı; işyerleri ve diğer şekilde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisinin ise belediyelerce Kanun’da öngörülen tarifeler üzerinden hesaplanmak suretiyle belirleneceği hüküm altına alınmıştır. Aynı maddede Büyükşehir belediye sınırları içinde bulunan belediyelerin kendileri tarafından tahsil edilen çevre temizlik vergisinin yüzde yirmisinin aynı esaslar çerçevesinde büyükşehir belediyelerine aktarılması gerektiği ve tahsil ettiği vergiyi veya gecikme zammını belirtilen süreler içinde ilgili belediyeye yatırmayan idarelerden, bu tutarlar 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edileceği belirtilmiştir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nun “Büyükşehir Belediyesinin Gelirleri” başlıklı 23'üncü maddesinin son fıkrasında ise; Büyükşehir belediyeleri ve bağlı kuruluşları ile ilçe belediyeleri; tahsil ettikleri vergiler ve benzeri malî yükümlülüklerden birbirlerine ödemeleri gereken paylar ile su, atık su ve doğalgaz bedellerini zamanında yatırmadıkları takdirde, ilgili belediye veya bağlı kuruluşun talebi üzerine söz konusu tutarı, İller Bankası tarafından, yükümlü belediyenin genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek alacaklı belediyenin hesabına aktarılacağı, gecikmeden kaynaklanacak faiz ve benzeri her türlü zararın tazmininden, ilgili ilçe belediye başkanı ve sayman şahsen sorumlu olduğu belirtilmiştir. Bu fıkra hükmünün, ilçe ve ilk kademe belediyeleri hesabına yapılacak her türlü aktarmaları zamanında yapmayan büyükşehir belediye başkanı, bağlı kuruluş genel müdürleri ve saymanları hakkında da uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

İlgili Kanun hükümlerinden anlaşıldığı üzere, konulardan elde edilen çevre temizlik vergisi, büyükşehir belediyesi olan yerlerde su kanalizasyon idareleri tarafından su faturalarına yansıtılmak suretiyle tahsil edilecek, işyeri ve diğer şekilde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisi ise ilgili belediyece tahsil edilecektir. Bu şekilde ilgili belediyelerce işyerleri ve diğer şekilde kullanılan binalardan tahsil edilen çevre temizlik vergisinin %20'sinin, münhasıran çöp imha tesislerinin kuruluş ve işletmelerinde kullanılmak üzere tahsilatı takip eden ayın 20'sine kadar büyükşehir belediyesi hesabına yatırılması gerekmektedir. Süresi içinde yatırılmayan vergi ve gecikme zamları için idareler hakkında 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanacaktır.

Yapılan incelemede; Kamu İdaresi tarafından tahsil edilen çevre temizlik vergisi ve bunlara ait gecikme zammının Ocak, Şubat, Temmuz ve Ekim aylarında Büyükşehir Belediyesine aktarılmadığı görülmüştür.

Çevre temizlik vergisi paylarının gönderilmemesi veya süresi geçtikten sonra gönderilmesinden kaynaklanacak faiz ve benzeri her türlü zararının tazmininden ilçe belediye başkanı ve muhasebe yetkilisinin sorumlu olduğu da dikkate alınarak tahsil edilen çevre temizlik vergisi büyükşehir belediye payının mevzuatta belirtilen süre içerisinde Büyükşehir Belediyesine gönderilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 20: Sayıştaya Verilmesi Gereken Defter, Mali Tablo ve Belgelerin Zamanında Verilmemesi**

Kamu İdaresinin, 2022 yılı hesap dönemine ilişkin Sayıştaya verilmesi gereken defter,

mali tablo ve belgeleri, mevzuatta öngörülen yöntemde ve süresinde göndermediği görülmüştür.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 8'inci maddesinde kamu idarelerinin hesaplarının, muhasebe yetkilileri tarafından hazırlanarak üst yöneticiler veya görevlendirdiği harcama yetkilileri ile muhasebe yetkilileri tarafından denetime hazır bekletileceği veya Sayıştayın bildireceği yere gönderileceği, bu hesaplara ilişkin ve mevzuatına uygun olarak tutulan defter, kayıt ve belgelerden Sayıştaya sunulacak olanların çeşitleri, verilme yeri, süresi ve usullerinin Sayıştay tarafından belirleneceği, hesapların verilmemesinden doğan sorumluluğun, hesapların Sayıştay tarafından istendiği tarihte görev başında bulunan muhasebe yetkilisi ile üst yönetici veya görevlendirdiği harcama yetkilisine ait olduğu hükme bağlanmıştır.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 8'inci maddesine dayanılarak Sayıştay Başkanlığı tarafından yürürlüğe konulan ve 17.09.2020 tarih ve 31247 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan "Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar" ile Sayıştay denetimine tabi kamu idarelerince tutulan defter, kayıt, belge ve bilgilerden Sayıştaya sunulacak olanların çeşitleri, verilme yeri, yöntemi ve süreleri belirlenmiştir.

Usul ve Esaslar'ın 2'nci maddesinde, bu Usul ve Esaslar'ın Sayıştay denetimine tabi kamu idarelerini kapsadığı; 4'üncü maddesinde "kamu idaresi" kavramının, kamu veya özel hukuk hükümlerine tabi olup olmadığına bakılmaksızın Sayıştay denetimine tabi tüm idare, kuruluş, müessese, birlik, işletme, bağlı ortaklık ve şirketleri ifade ettiği belirtilmiştir; 5'inci maddesinde, Sayıştay denetimine tabi olan kamu idarelerinin verecekleri defter, mali tablo, belge ve bilgilerin çeşitleri sayılmış, bu belgelerin verilme yeri ve süreleri ise 6'ncı maddesinde belirlenmiştir.

Usul ve Esaslar'ın 7'nci maddesinde, kamu idaresi hesaplarını Başkanlığa verme sorumluluğu, 5018 sayılı Kanun'a tabi olan kamu idareleri için ilgili kamu idaresinin üst yöneticisi veya yetkilendirdiği harcama yetkilisi ile muhasebe yetkilisine tanımlanmış; defter, mali tablo, belge ve bilgilerden 5'inci maddede sayılanların, bu Usul ve Esaslar'ın eklerinde, idareler itibarıyla belirlenmiş formatta, her bir tablo, belge veya cetvelin tabi olduğu mevzuata göre yetkili ve sorumlu olanlar tarafından elektronik olarak imzalanarak web portal aracılığıyla Başkanlığa gönderileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; Ocak ayı sonuna kadar gönderilmesi gereken muhasebe



birimlerine ilişkin bilgi formunun Şubat ayında gönderildiği, aylık olarak gönderilmesi gereken birleştirilmiş veriler defterinin ise ilk olarak 30.06.2022 tarihinde gönderildiği görülmüştür. Ayrıca 22.11.2022 tarihinde yapılan gönderimin sadece eski yevmiye kayıtlarını değiştirmek için kullanıldığı tespit edilmiştir.

Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, mali tablo bilgi ve belgelerin yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine uygun biçimde verilmesi 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>
Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	2022 Yılı Sayıştay Denetim Raporunun "Diğer Bulgular" bölümünde "BULGU 10: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi" başlığı altında tespiti yer verilmiştir.
İşçilere Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	2022 Yılı Sayıştay Denetim Raporunun "Diğer Bulgular" bölümünde "BULGU 1: İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması" başlığı altında tespiti yer verilmiştir.
Taşınmazların İcmal Cetvelindeki Değerleri ile Muhasebe Kayıtlarındaki Değerlerinin Uyuşmaması	2019	Yerine Getirilmedi	2022 Yılı Sayıştay Denetim Raporunun "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde "BULGU 1: Taşınmazlara İlişkin Formlar ile İcmal Cetvelinin Düzenlenmemesi ve Değer Tespit İşlemlerinin Tamamlanmaması" başlığı altında tespiti yer verilmiştir.