



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

AĞRI ELEŞKİRT BELEDİYESİ

2023 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2024



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

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

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
Tablo 2:2023 Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3:2023 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4:2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	4
Tablo 5:Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri.....	5
Tablo 6:Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri.....	5
Tablo 7:Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	6

KISALTMALAR

Tedaş: Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Belediye Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazlarla İlgili Hesapların Mali Tablolarda Doğru Bilgi Sunmaması
2. Taşınmaz Tahsislerinin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi
3. Belediyenin İller Bankası Anonim Şirketindeki Ortaklık Payının Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması
4. Ticari Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergilerinin İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında Muhasebeleştirilmesi
5. Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının Kullanılmaması
6. Belediyenin Bazı Borçlarının Mali Tablolarda Tam ve Doğru Olarak Yer Almaması
7. Çalışan Personel İçin Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması
8. Varlıkların ve Yükümlülüklerin Vade Ayrımı Yapılmadan Muhasebeleştirilmesi

B. Diğer Bulgular

1. Arazi ve Arsaların Üzerine Yapılan Binaların Tapu Kayıtlarında Cins Tashihlerinin Yapılmaması
2. Taşınır Yönetim Hesabının Düzenlenmemesi
3. Taşınır Mal Yönetmeliğinde Yer Alan Hurdaya Ayırma İşlemlerinin Yapılmaması
4. Belediye Mülkiyetindeki İş Makineleri İçin Tescil İşlemi Yapılmaması
5. Sayaç Takılmadan Abonelik Tesis Edilmesi
6. Belediye Sınırları İçerisinde Faaliyet Gösteren Bazı Tedarikçi Firmaların Bazı Aylarda Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Beyannamelerini Vermemeleri
7. İdare Bütçesinden Karşılanaan Dağıtım Tesis Giderlerinin Elektrik Dağıtım Şirketinden Talep Edilmemesi

8. Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Alınmaması
9. Bazı Gelir Kalemlerinde Tahakkukun Tahsilata Dönüşme Oranlarının Düşük Olması
10. Hayvanların Korunması ve Bakımlarının Yapılmasına Yönelik İlgili Yıl Bütçelerinde Ödenek Ayrılmaması
11. Haczedilebilir ve Haczedilemez Gelirlerin Aynı Banka Hesaplarında Tutulması
12. Doğrudan Belediye Şirketinden Yapılan Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımlarında Hatalı Uygulamaların Bulunması
13. Doğrudan Teminle Yapılan ve Belli Bir Süreyi Gerektiren Alımlarda Sözleşme İmzalanmaması
14. İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması
15. Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Numarası Bırakılması
16. Yevmiye Kayıtlarının Geriye Dönük Olarak Değiştirilmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

Kamu İdaresinin temel mevzuatı 5393 sayılı Belediye Kanunu olup bu Kanun'da kurumun görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. 5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya 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 15'inci maddesinde; belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak, yönetmelik çıkarmak, belediye gelirlerini tahsil etmek, temiz su atık su tesisleri kurup işletmek, ulaşım hizmetlerini görmek, ticari hayata katkı sağlamak gibi yetki ve imtiyazlar sayılmıştır.

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'a göre ilçe belediyesinin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.

Eleşkirt Belediyesinin karar organı olan Eleşkirt Belediye Meclisi, Belediye Başkanı da dahil olmak üzere 11 üyeden oluşmaktadır.

Belediye teşkilâtı; norm kadro esaslarına uygun olarak yazı işleri, mali hizmetler, fen işleri, itfaiye 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 bir adet belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Eleşkirt Belediyesinin teşkilat yapısında, yazı işleri ve mali hizmetler müdürlükleri doğrudan Başkana bağlı birimler olarak belirlenmiştir. Diğer taraftan Belediyede memurlar arasından atanmış 1 adet başkan yardımcısı ve belediye meclis üyeleri arasından seçilmiş 1 adet olmak üzere toplam 2 adet başkan yardımcısı görev yapmakta olup Belediyenin 3 adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcısına 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	67	12
Kadrolu İşçi	34	15
Sözleşmeli Personel	-	2
Toplam	101	29

696 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname Uyarınca Çalıştırılan Personel	29	29
--	----	----

1.3. Mali Yapı

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

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

Eleşkirt Belediyesinin 2023 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2:2023 Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Eko	Açıklama	Geçen Yıldan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Ek Ödenek	Aktarmayla		Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)
					Eklene Ödenek (TL)	Düşülen Ödenek (TL)			
01	Personel Giderleri	0,00	10.502.008,00	0,00	5.741.093,54	1.865.253,15	14.377.848,39	13.602.958,21	774.890,18
02	Sos. Güv. Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	1.574.928,00	0,00	274.013,36	0,00	1.848.941,36	1.468.723,64	380.217,72
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	17.665.666,00	4.280.000,00	8.144.250,87	787.235,11	29.302.681,76	27.414.084,28	1.888.597,48
04	Faiz Giderleri	0,00	104.000,00	0,00	429.598,87	0,00	533.598,87	533.598,87	0,00
05	Cari Transferler	0,00	168.797,00	0,00	308.937,46	2.704,00	475.030,46	438.937,46	36.093,00
06	Sermaye Giderleri	0,00	13.345.491,00	2.720.000,00	4.284.554,10	11.895.000,00	8.455.045,10	8.088.780,10	366.265,00
07	Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09	Yedek Ödenek	0,00	1.639.110,00	3.033.145,94	0,00	4.632.255,94	40.000,00	0,00	40.000,00
GENEL TOPLAM :		0,00	45.000.000,00	10.033.145,94	19.182.448,20	19.182.448,20	55.033.145,94	51.547.082,56	3.486.063,38

Eleşkirt Belediyesinin 2023 mali yılı başlangıç bütçesi 45.000.000,00 TL olup, yılı içerisinde 10.033.145,94 TL ek bütçe ile toplam bütçe 55.033.145,94 TL'ye ulaşmıştır. Yıl içinde 51.547.082,56 TL tutarında bütçe gideri yapılmış, 3.486.063,38 TL tutarında ödenek ise iptal edilmiştir.

Tablo 3:2023 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	424.991,00	725.046,76	0,00	725.046,76	170,60
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	10.415.276,00	1.304.763,61	7.593,18	1.297.170,43	12,45
04-Alınan Bağış ve Yard. İle Özel Gel.	2.969.755,00	9.242.927,00	0,00	9.242.927,00	311,24
05-Diğer Gelirler	41.037.846,94	43.760.408,57	0,00	43.760.408,57	106,63
06-Sermaye Gelirleri	158.956,00	0,00	0,00	0,00	0,00
08-Alacaklardan Tahsilat	26.321,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09-Red ve İadeler (-)	0,00	0,00	0,00	0,00	-
GENEL TOPLAM	55.033.145,94	55.033.145,94	7.593,18	55.025.552,76	99,98

Buna göre 2023 yılında net bütçe geliri % 99,98 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirlerinde % 170,60, teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde % 12,45, alınan bağış ve yardımlar ile özel gelirlerde % 311,24 ve diğer gelirler kaleminde ise %106,63 oranlarında gerçekleşme meydana gelmiştir.

Tablo 4:2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe Ödenegi (TL)	Bütçe Gideri (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	10.502.008,00	13.602.958,21	129,53
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	1.574.928,00	1.468.723,64	93,25
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	21.945.666,00	27.414.084,28	124,91
04- Faiz Gideri	104.000,00	533.598,87	513,07
05- Cari Transferler	168.797,00	438.937,46	260,04
06- Sermaye Giderleri	16.065.491,00	8.088.780,10	50,35
07- Sermaye Transferleri	0,00	0,00	-
08- Borç Verme	0,00	0,00	-
09- Yedek Ödenekler	4.672.255,94	0,00	0,00
Toplam	55.033.145,94	51.547.082,56	93,66

Buna göre 2023 yılında bütçe giderleri %93,66 oranında gerçekleşmiştir. Başlangıç bütçesinde öngörülen tüm ödenek kalemleri yetersiz kalmış olup, yıl içinde ek bütçe yapılmıştır.

Personel giderleri %129,53 oranında, mal ve hizmet alım giderleri %124,91 oranında, faiz giderleri %513,07 oranında, cari transferler %260,04 oranında ve sermaye giderleri %50,35 oranında gerçekleşmiştir.

Belediyenin bütçe gelirleri ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2022 yılının 2021 yılına, 2023 yılının 2022 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2021 Yılı (TL)	2022 Yılı (TL)	2023 Yılı (TL)	2022-2021 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2023-2022 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
	(A)	(B)	(C)		
Vergi Gelirleri	334.840,04	1.287.231,81	725.046,76	284,43	-43,67
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	782.707,96	977.850,68	1.304.763,61	24,93	33,43
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	926.183,27	2.617.804,73	9.242.927,00	182,64	253,07
Diğer Gelirler	12.434.804,49	24.588.006,99	43.760.408,57	97,73	77,97
Sermaye Gelirleri	0,00	0,00	0,00	-	-
Toplam	14.478.535,76	29.470.894,21	55.033.145,94	103,54	86,73
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	0,00	0,00	7.593,18	-	-
Net Toplam	14.478.535,76	29.470.894,21	55.025.552,76	103,54	86,71

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2023 yılında gerçekleşen gelirlerin bir önceki yıla göre %86,71 oranında (25.554.658,55 TL) artış gösterdiği görülmektedir. Bütçe gelirlerinde meydana gelen bu artışın, diğer gelirler kalemindeki %77,97 oranında (19.172.401,58 TL), alınan bağış ve yardımlar ile özel gelirler kalemindeki %253,07 oranında (6.625.122,27 TL) ve teşebbüs ve mülkiyet gelirleri kalemindeki %33,43 oranında (326.912,93 TL) artışlardan kaynaklandığı görülmektedir.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2021-2023) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2021 Yılı (TL)	2022 Yılı (TL)	2023 Yılı (TL)	2022-2021 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2023-2022 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
	(A)	(B)	(C)		
Personel Giderleri	5.399.640,82	6.788.695,20	13.602.958,21	25,72	100,37
Sosyal Güv. Kur. Dev. Prim Giderleri	971.641,13	1.182.082,22	1.468.723,64	21,65	24,24
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	6.082.921,49	14.236.472,42	27.414.084,28	134,04	92,56
Faiz Giderleri	99.718,38	111.673,01	533.598,87	11,98	377,82

Cari Transferler	236.195,90	76.252,66	438.937,46	-67,71	475,63
Sermaye Giderleri	2.197.465,01	1.773.016,21	8.088.780,10	-19,31	356,21
Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00	-	-
Toplam	14.987.582,73	24.168.191,72	51.547.082,56	61,25	113,28

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2023 yılında 2022 yılına göre %113,28 oranında (27.378.890,84 TL) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde bu artışın; personel giderlerinin %100,37 oranında (6.814.263,01 TL), sosyal güvenlik primlerinin %24,24 oranında (286.641,42 TL), mal ve hizmet alım giderlerinin %92,56 oranında (13.177.611,86 TL), faiz giderlerinin %377,82 oranında (421.925,86 TL), cari transferlerin %475,63 oranında (362.684,80 TL) ve sermaye giderlerinin %356,21 oranında (6.315.763,89 TL) artmasından kaynaklandığı görülmektedir.

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Eleşkirt Belediyesi Personel Limited Şirketi	80.000,00	80.000,00	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Eleşkirt Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar 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 484 ve 485'inci maddeleri

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

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

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

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

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

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

Denetim görüşü, Kamu İdaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi

kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İdarece iç kontrol ortamına yönelik; kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırlarının tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmediği, "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmalarının yapıldığı, personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikasının belirlendiği ve kurum çalışanlarına duyurulduğu, hassas görevlere ilişkin prosedürlerin ise belirlenmediği görülmüştür.

Risk değerlendirme standartlarına yönelik; stratejik planın ve idare performans programının hazırlanmadığı, iç kontrol risklerinin belirlenmediği ve risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kontrol faaliyetleri standartlarına yönelik; İdare tarafından, yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamış, belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiş, ön mali kontrol yönergesi hazırlanmamış ve ön mali kontrol sistemi kurulmamıştır.

Bilgi ve iletişim standartlarına yönelik; İdare faaliyet raporunun ve kamu iç kontrol standartlarına uyum eylem planının hazırlanmadığı görülmüştür.

İzleme Standartlarına yönelik; İdarece iç kontrol sisteminin değerlendirilmediği ve iç denetim birimi kurulmadığından iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışmasının da yapılmadığı belirlenmiştir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ağrı Eleşkirt Belediyesinin 2023 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: Belediye Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazlarla İlgili Hesapların Mali Tablolarda Doğru Bilgi Sunmaması

Belediyenin mülkiyetinde bulunan taşınmazların miktar ve değer olarak kayıt altına alınması ile ilgili işlemler Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tamamlanmamıştır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in değişik 5’inci maddesinin birinci fıkrasında; “*Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.*” hükmü getirilmiştir.

Söz konusu 5’inci maddeye getirilen ek ikinci fıkrada ise kayıt işlemlerinde esas alınacak değerlendirme kriterleri belirlenmiştir. Buna göre tapuda kayıtlı taşınmazlardan maliyeti belirli olanların maliyet bedeli, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin rayiç değeri, bu iki değeri belli olmayanlar ile fıkrada sayılan diğer taşınmazların ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınması gerekmektedir.

Taşınmaz kayıtları bu şekilde yapıldıktan sonra bu kayıtlar muhasebe birimlerine gönderilerek ilgili varlık hesaplarına kaydedilmesi sağlanacaktır. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 187’nci maddesinde maddi duran varlıkların hesaba alınması ile ilgili işlemler ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

Kamu idarelerince taşınmazların envanterinin yapılmasına tüm taşınmazların tespiti ile başlanması gerekmektedir. Ancak taşınmazın tapudaki kayıtları ile mevcut kullanım şeklinde farklılıklar olabilmektedir. Örneğin tapuda arsa olarak kayıtlı bir taşınmazın üzerine hizmet binası inşa edildiği halde kayıtlara bu durum yansımamış olabilmektedir. Tapu kayıtları ile mevcut kullanım şekillerinin uyumlu hale getirilmesi işlemi cins tashihi olarak nitelendirilmekte olup, bu işlem kamu idarelerinin başvurusu üzerine tapu idarelerince gerçekleştirilmektedir. Ancak burada imar ve iskân izni ile ilgili sorunların yanı sıra ciddi bir harç bedeli ödenmesi durumu ortaya çıkmaktadır. Harç bedeli ödenmesi konusunda kamuya bu kapsamda bir muafiyet sağlanmadığı için de bu zorunluluklar yerine getirilememektedir.

Bu konudaki sorunun çözülebilmesi için Yönetmelik'in "Cins Tashihihlerinin Yapılması" başlıklı 10'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında aynen "*Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır.*" hükmü getirilmiştir. Bu hükümle cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiş ve taşınmazların kamu idarelerince mevcut kullanım şekliyle kaydının yapılarak mali tablolarda gösterilmesine öncelik verilmiştir. Böylece kamu idarelerinin tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemleri daha sonra yapmalarına olanak sağlanmıştır.

Ayrıca, söz konusu Yönetmelik'in "Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddesinde;

"(1) Yönetmeliğin 5'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler üzerinden kayıtlara alınıncaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden ve aşağıdaki şekilde kayıtlara alınır:

a) Taşınmazların fiili envanteri emlak vergi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince, mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30/09/2014 tarihine kadar tamamlanır ve bu Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve icmal cetvellerine kaydedilir.

b) Fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait bilgiler muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimlerine verilir. Muhasebe birimleri, kayıtlı taşınmazları ilgili hesaplardan 01/10/2014 tarihi itibarıyla çıkarır ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarını yapar.

(2)Yönetmeliğin 5'inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2017 tarihine kadar tamamlanır.” denilmektedir.

Sonuçta Belediyece 31.12.2017 tarihine kadar tüm taşınmazların tespiti, mevcut kullanım şekliyle kayda alınması, maliyet veya rayiç bedellerinin belirlenmesi ve ilgili varlık hesaplarına gerekli kayıt işlemlerinin yapılmaması nedeniyle Belediyenin mali tablolarında yer alan 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri, 252 Binalar, 257 Birikmiş Amortismanlar ve 500 Net Değer Hesaplarındaki taşınmazlara ilişkin tutarlar hatalıdır.

BULGU 2: Taşınmaz Tahsislerinin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi

Diğer kamu idarelerine ait olup Belediyece tahsisli kullanılan taşınmazların muhasebe kayıtlarında yardımcı hesap bazında takibinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri ve 252 Binalar hesap gruplarına ait işlemlerin açıklandığı ve hesapların işleyişlerini düzenleyen 187, 189, 191 ve 193'üncü maddelerinde, kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenler ile kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanların, yardımcı hesaplar itibarıyla izleneceği belirtilmekte olup, İdarelerce yapılması gereken muhasebe kayıtları da bu maddelerde açıklanmıştır.

Ayrıca mahalli idareler için yayımlanan, 2023 yılı Detaylı Hesap Planında Maddi Duran Varlıklar hesap grubunda yer alan 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri, 252 Binalar Hesaplarının içinde, tahsis işlemine konu olanların bulunması durumunda, kaydedileceği yardımcı hesaplar belirtilmektedir. Bu nedenle, kamu idarelerince yapılan taşınmaz tahsislerinin ilgili maddi duran varlığın 02-Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar ile 500.11 Tahsis Edilen Taşınmazlar, kamu idarelerince tahsisli kullanılan taşınmazların ise 03-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar ile 500.12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar yardımcı hesapları kullanılarak kurum mali tablolarında izlenmesi gerekmektedir.

2023 yılına ait Belediyenin mali tabloları ve muhasebe kayıtları ile Belediyece tahsisli kullanılan taşınmazlara ilişkin bilgi ve belgeler incelendiğinde, Belediyece tahsisli kullanılan taşınmazların yardımcı hesap bazında kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla, Belediyece tahsisli kullanılan taşınmazların detaylı hesap planında belirtilen yardımcı hesaplar kullanılarak muhasebe kayıtlarına alınması ve takibinin bu hesaplar üzerinden yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: Belediyenin İller Bankası Anonim Şirketindeki Ortaklık Payının Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

İller Bankası Anonim Şirketinin sermayesine iştirak edilmiş olan ortaklık paylarının tamamının, 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun'un 4'üncü maddesinde bankanın ortakları arasında Belediyeler de sayılmış olup, sermayenin ne şekilde teşekkül edeceğine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Ayrıca bu kapsamda iştirak edilen ortaklık payının 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında görülmesi Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 178'inci maddesi gereğidir.

İller Bankası Anonim Şirketinin resmi web sitesinden, kurumun yetkililerine tanımlanmış kullanıcı bilgileri ile ulaşılan kayıtlara göre, 2007 yılından itibaren 2023 yılı sonuna kadar İller Bankası Anonim Şirketinin sermayesine katılım payı olarak Belediyenin Genel Bütçe vergi gelirlerinden alacağı paydan İller Bankasınca toplam 3.138.217,55-TL kesinti yapılmıştır. Ancak Belediyece, 2023 yılı sonunda düzenlenen mali tablolarda, 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında, İller Bankası Anonim Şirketindeki ortaklık payı için herhangi bir muhasebe kaydı yapılmadığı tespit edilmiştir.

Dolayısı ile Belediyenin yılsonunda düzenlenen mali tablolarında, İller Bankası Anonim Şirketinin sermayesine iştirak edilmiş olan ortaklık paylarının tamamının 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında gösterilmesi ve muhasebe kayıtlarının İller Bankası ile mutabakat sağlanarak gerçeğe uygun hale getirilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Ticari Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergilerinin İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında Muhasebeleştirilmesi

Belediyenin ticari faaliyet kapsamına girmeyen mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödenen katma değer vergilerini (KDV), 191 İndirilecek KDV Hesabına kaydetmek suretiyle muhasebeleştirdiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin;

191 İndirilecek Katma Değer Vergisine ilişkin olarak hesabın niteliğini düzenleyen 153'üncü maddesinde;

“(1) Bu hesap, mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen veya borçlanılan ve kurum açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılır.

(2) 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.”

190 Devreden Katma Değer Vergisine ilişkin olarak hesabın niteliğini düzenleyen 151'inci maddesinde ise;

“(1) Bir dönemde indirilemeyen ve izleyen döneme devreden katma değer vergisi bu hesapta izlenir.

(2) Katma değer vergisi indirilinceye kadar bu hesapta bekletilir.”

denilmektedir.

Belediyelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri katma değer vergisine tabi değildir. Bu sebeple de belediyelerin kurumsal anlamda katma değer vergisi mükellefi olmadığı açıktır. Dolayısıyla, yasal düzenlemede kurumsal olarak KDV mükellefi kılınmayan belediyeler yine yasal düzenlemede belirtilen katma değer oluşturan faaliyetleri icra etmeleri halinde, sadece belirtilen faaliyetler açısından KDV mükellefi olmaktadır. Bu durumda, belediyelerin yukarıda belirtilen katma değer oluşturu alanların dışındaki harcamalarına ait KDV tutarları, indirim konusu yapılmaksızın doğrudan maliyet unsuru olarak gider hesaplarına ya da ilgili varlık hesaplarına kaydedilecektir.

Yapılan incelemede, Belediyenin satışa konu olmayan, kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın almış olduğu, mal veya hizmet için ödenen katma değer vergilerini ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave etmek yerine, 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi hesabına kaydettiği, ay sonlarında ise bu hesaptaki bakiyeleri 190 Devreden Katma Değer Vergisi hesabına aktardığı tespit edilmiştir. Bu kapsamda, 30.09.2023 tarihi itibari ile gönderilen mizanda 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi hesabında ticari faaliyet kapsamına girmeyen bazı mal ve hizmet

alımlarına ilişkin 1.619.735,95 TL KDV'nin 191 İndirilecek KDV Hesabına kaydedildiği, ay sonlarında da 190 Devreden KDV hesabına aktarıldığı, bu hesabın borç kalanı tutarının da 31.12.2023 tarihli bilançoda 10.398.334,74 TL tutarında olduğu tespit edilmiştir. Bu durum 190 Devreden KDV Hesabının fazla, 630 Giderler Hesabının veya ilgili varlık hesaplarının eksik görülmesine neden olmuştur.

Sonuç olarak, indirim konusu edilemeyecek KDV tutarlarının bir maliyet unsuru olarak gider hesaplarına ya da ilgili varlık hesaplarına kaydedilmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının Kullanılmaması

Belediyeye ait elektrik abonelikleri için ödenen güvence bedellerinin, 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilerek takibinin yapılması gerekirken, 630 Giderler Hesabı ile muhasebeleştirildiği ve takibinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı-Hesabın Niteliği" başlıklı 168'inci maddesinde; "*Verilen depozito ve teminatlar hesabı, kamu idarelerince, bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılır.*" hükmü yer almaktadır.

Dolayısı ile elektrik aboneliklerine ait güvence bedellerinin 630 Giderler Hesabı yerine 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına kaydedilmesi, ödenen güvence bedellerinin takibinin bu hesaptan yapılması ve mali tablolarda bu hesabın yer alması gerekmektedir.

BULGU 6: Belediyenin Bazı Borçlarının Mali Tablolarda Tam ve Doğru Olarak Yer Almaması

5779 sayılı Kanun gereğince genel bütçe vergi gelirlerinden Belediye adına tahakkuk ettirilen paylardan İller Bankasınca yapılan yasal kesintilere ilişkin döküm cetveli ile bu cetvele istinaden yapılan muhasebe kayıtları incelendiğinde; Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketine (Tedaş) olan borçların anapara tutarlarının tamamının hesaplarda yer almadığı, Sosyal Sigortalar Kurumu İl Müdürlüklerine olan borçların ise eksik ve vade yapısına uygun olmayan bir şekilde kayıtlara alındığı, hesaplarda yer almayan anapara tutarlarından ödeme yapıldıkça ödenen tutarların gider hesabında muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmelik'inin;

368 Vadesi geçmiş ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 278’inci maddesinde;

“Bu hesap, kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve diğer yükümlülükler ile ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerin erteleme veya taksitlendirme vadesinin bir yılı aşmayan kısımlarının izlenmesi için kullanılır. Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabında kayıtlı vergi ve diğer yükümlülüklerden dönem sonunda erteleme veya taksitlendirme süresi bir yılın altına inenler bu hesaba kaydedilir.”

438 Kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 322’nci maddesinde;

“Bu hesap, kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksitide bağlanmış olup bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmının izlenmesi için kullanılır.”

“Hesabın işleyişi” başlıklı 323’üncü maddesinin 1’inci fıkrasının (b) bendinde;

“Bu hesapta kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenler bu hesaba borç, 368 Vadesi geçmiş ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler hesabına alacak kaydedilir.”

hükümleri yer almaktadır.

Yapılan incelemede, 2023 yılı Eylül ayında İller Bankası’na yapılan yasal kesintilere ilişkin döküm cetvelinde Sosyal Sigortalar Kurumu İl Müdürlüklerine olan borçların ay sonunda 14.468.945,47 TL olduğu, Tedaş’a olan borçların ise ay sonunda 8.528.797,11 TL olduğu, buna karşın 30.09.2023 tarihli mizanda 368 Vadesi geçmiş ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler hesabının alacak kalanının 13.616.857,77 TL olduğu, 438 Kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabına ise hiç muhasebe kaydı yapılmadığı görülmüştür. Ayrıca Eylül ayı sonuna kadar bazı aylarda Sosyal Sigortalar Kurumu İl Müdürlüklerine olan borçların anapara tutarları 2.338.519,52 TL, Tedaş’a olan borçların anapara tutarı 93.489,90 TL artırılmış olmasına rağmen bu artışların sebebi araştırılmamış ve bu artışlar için herhangi bir muhasebe kaydı yapılmamıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca, yasal süresi içerisinde ödenmeyip, ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerin, vadesi bir yılı aşmayan kısımlarının 368 Vadesi geçmiş ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler

hesabında, vadesi bir yıldan uzun olanlarının ise 438 Kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabında izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Çalışan Personel İçin Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılmaması

Belediyede fiilen çalışan personel için muhasebenin dönemsellik ve ihtiyatlılık ilkelerine uygun olarak, personelin çalıştığı her yıla karşılık, kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı ve yıldan yıla yeni duruma göre güncellenmediği tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin Temel Kavramlar başlıklı 5'inci maddesinin (b) bendinde açıklanan dönemsellik ilkesi gereği (c) bendindeki ihtiyatlılık ilkesine göre muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda, karşılık ayrılacağı hükmü yer almaktadır. Ayrıca Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 281, 282, 330 ve 331'inci maddelerinde de 372/472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarına ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Kıdem tazminatı karşılığı ayrılmasının sebebi, personelin emeklilik veya başka bir nedenle işten ayrılması durumunda ödenecek kıdem tazminatı giderinin, dönemsellik ilkesi gereği personelin çalıştığı yıllara yayılması ve belediyenin kıdem tazminatı sebebiyle yükümlülük altına girdiği toplam tutarın bilinmesini sağlamaktır.

Bu kapsamda her çalışan için, her yıl sonunda, kıdem tazminatı karşılığı ayrılmalı, bu tutarlar her çalışan için ayrı ayrı takip edilmeli ve çalışanlar emekli olduklarında kendileri için ayrılan karşılıklar da kapatılmalıdır.

Kamu muhasebesinin dönemsellik ve ihtiyatlılık ilkelerine uygun olarak kurum mali tablolarının doğru ve tam bilgi sunabilmesi açısından faaliyet dönemi içinde tahakkuk eden karşılıkların 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında izlenmesi, 1 yıl içerisinde ödeneceği düşünülen kıdem tazminatı tutarlarının da 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına aktarılması ve kıdem tazminatını hak edenlere bu hesaptan ödeme yapılması gerekmektedir.

BULGU 8: Varlıkların ve Yükümlülüklerin Vade Ayrımı Yapılmadan Muhasebeleştirilmesi

Belediyece, varlıkların likidite durumuna göre dönen veya duran varlıklar ana hesap gruplarında, yükümlülüklerin ise vade yapılarına göre kısa veya uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap gruplarında, vade ayrımı yapılarak, muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmelik'inin bilanço ilkelerinden "Varlıklara ilişkin ilkeler" başlıklı 9'uncu maddesinde; bir yıl veya faaliyet dönemi içinde, paraya dönüştürülebilecek ya da kullanılarak tüketilecek varlık ve alacakların bilançoda dönen varlıklar ana hesap grubu içinde, bir yıl içinde paraya dönüştürülmesi öngörülmeven ve hizmetlerinden bir faaliyet döneminden daha uzun süre yararlanılması düşünülen varlıklar ile vadesi bir yılı aşan alacakların duran varlıklar ana hesap grubu içinde, "Yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler" başlıklı 10'uncu maddesinde; İdarenin vadesi bir yıl veya faaliyet dönemiyle sınırlı olan yükümlülükleri, bilançoda kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içinde, vadesi bir yılı aşan yükümlülüklerinin ise bilançoda uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içinde, muhasebeleştirilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, İdarenin, likidite durumu ve vade yapısı dikkate alınmadan varlık ve yükümlülüklerini kısa vadeli hesaplarda muhasebeleştirdiği, bu kapsamda vadesi bir yıldan uzun varlıkları için 220 Gelirlerden Alacaklar, 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar ve 226 Verilen Depozito ve Teminatlar hesaplarının, aynı şekilde vadesi bir yıldan uzun yükümlülükleri için de 400 Banka Kredileri, 430 Alınan Depozito ve Teminatlar ve 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar hesaplarının, kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda bahsedilen bilanço ilkeleri çerçevesinde, İdarenin varlıklarının likidite durumunu ve yükümlülüklerinin vade yapısını dikkate alarak muhasebe kayıtlarını oluşturması ve bunun sonucunda da mali tablolarının tam ve doğru bilgi sunmasını sağlaması gerekir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Arazi ve Arsaların Üzerine Yapılan Binaların Tapu Kayıtlarında Cins Tashihlerinin Yapılmaması

2023 yılına ait Belediyenin mali tabloları ve muhasebe kayıtları ile İdarenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında olan taşınmaz bilgilerinin incelenmesi sonucunda bazı arazi ve arsalar üzerine yapılan binaların tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 'Amaç' başlıklı 1'inci maddesinde;

“Bu Yönetmeliğin amacı; genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı ve Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemektir.”

'Kapsam' başlıklı 2'nci maddesinde;

“Bu Yönetmelik, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı ve Kanun kapsamında olan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları kapsar.”

Yönetmeliğin 'Cins tashihlerinin yapılması' başlıklı 10'uncu maddesinde;

“(1) Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar.

(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin mali yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” Denilmektedir.

Dolayısı ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükmüne göre Belediyenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında olan bazı arazi ve arsaların üzerine yapılan binaların tapu kayıtlarında cins tashihinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Taşınır Yönetim Hesabının Düzenlenmemesi

Kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın Belediyeye ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesi, taşınır yönetim sorumlularıyla bunlar adına görev yapacak olanların belirlenmesi ve kamu idareleri arasında taşınırların bedelsiz devri ile tahsisine ilişkin işlemlerin Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine göre yapılmadığı görülmüştür.

Belediyenin mevcut taşınırların tamamının tespitini ve kaydını yapmadığı, taşınırların muhafazası için düzenli ve ihtiyaca cevap verebilecek nitelikte ambarlar oluşturmadığı, ambarların tamamı için sorumlu personel tespit etmediği, dönem sonlarında ambarların fiili sayımının yapılmadığı, hurdaya ayrılan taşıt ve demirbaşlar için hurda ambarı oluşturulmadığı, satın alınan mal, malzeme ve demirbaşların usule aykırı bir biçimde muhafaza edildiği, taşıt depolarına konulan akaryakıt ile araç servislerinde değiştirilen yedek parçalar gibi taşınır kayıtlarına girmemesi gereken mal ve malzeme alımları için taşınır işlem fişi düzenlenerek giriş ve çıkış işlemlerinin yapıldığı, bu nedenlerle de Taşınır yönetim hesabının düzenlenemediği tespit edilmiştir.

Dolayısı ile Taşınır Mal Yönetmeliğine uygun olarak Belediyeye ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesi, taşınır yönetim sorumlularıyla bunlar adına görev yapacak olanların belirlenmesi ve kamu idareleri arasında taşınırların bedelsiz devri ile tahsisine ilişkin işlemlerin Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine göre yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: Taşınır Mal Yönetmeliğinde Yer Alan Hurdaya Ayırma İşlemlerinin Yapılmaması

Kurum taşınırlarının fiziki olarak incelenmesi sonucunda, fiilen kullanım özelliği taşımayan ve hurdaya ayrılması gereken taşınırların halen kurum kayıtlarında yer aldığı görülmüştür.

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 taşınırlar ile üretim sırasında elde edilen kırıntı, döküntü ve artık parçaları "hurda" olarak tanımlanmıştır. Aynı Yönetmelik'in "Belge ve cetveller" başlıklı 10'uncu maddesinde taşınırın kaybolma, çalınma ve fire gibi herhangi bir nedenle yok olması veya sayımda noksan çıkması; yıpranma, kırılma veya bozulma ya da teknik ve fiziki nedenlerle kullanılmaz hale gelmesi nedeniyle hurdaya ayrılması ile canlı taşınırların ölmesi gibi nedenlerle kayıtlardan çıkarılmasını sağlamak amacıyla Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı'nın düzenleneceği belirtilmiştir. Söz konusu Yönetmelik'in "Hurdaya ayırma nedeniyle çıkış" başlıklı 28'inci maddesinde; "(1) 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 taşınırlar, biri işin uzmanı olmak kaydıyla harcama yetkilisinin belirleyeceği en az üç kişiden oluşan komisyon tarafından değerlendirilir. Yeterli sayı veya nitelikte personel bulunmaması halinde komisyonlar diğer kamu idarelerinden talep edilecek üyelerin katılımıyla oluşturulabilir. (2) Komisyonca yapılan değerlendirme sonucunda hurdaya ayrılması uygun görülmeyen taşınırlar hakkındaki gerekçeli karar harcama yetkilisine bildirilir. (3) Komisyonca hurdaya ayrılmasına karar verilenler için ise Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı düzenlenir. (4) Hurdaya ayrılmasına karar verilen taşınırlar harcama yetkilisinin onayı ile kayıtlardan çıkarılır. (5) Birinci fıkraya göre harcama yetkilisince oluşturulacak komisyon tarafından ekonomik değerinin olmadığı veya teknik, sağlık, güvenlik ve benzeri nedenlerle imha edilmesinin şart olduğuna karar verilen taşınırlar, harcama yetkilisinin onayı ile imha edilir. İmha, komisyon veya komisyonun gözetiminde uzman kişiler tarafından yapılır. Bu işleme ilişkin ayrıca bir imha tutanağı düzenlenir. İmha işleminde özel mevzuat hükümleri öncelikle dikkate alınır. (6) Hurdaya ayrılan veya imha edilen taşınırlar Taşınır İşlem Fişi düzenlenerek kayıtlardan çıkarılır. Fişin ekine Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağının bir nüshası bağlanır. (7) İlgili mevzuatı gereğince, kasko sigortası yaptırılmış taşıt ve iş makineleri ile ekipmanın risk sonrası hurdaya ayrılarak kayıtlardan çıkarılması durumunda hurdası, kasko sigortası genel şartlarına dayanılarak sigorta şirketine verilebilir. Bu durumda rizikonun gerçekleşmesi anındaki gerçeğe uygun değeri sigorta şirketinden tahsil edilir.” Hükümleri yer almaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin; 224'üncü ve 225'inci maddelerinde kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına borç, 228'inci ve 229'uncu maddelerinde elden çıkarılacak maddi duran varlıklar ile diğer çeşitli duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarının 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Eleşkirt Belediyesi 2023 yılı hesap ve işlemleri ile taşınırlarının yerinde incelenmesi neticesinde; kurum bünyesinde fiili olarak hurda niteliği taşıyan, plakası ve ruhsatı bulunmayan Fatih marka merdivenli itfaiye aracı, kullanım dışı kalan reno broadway marka binek araç ve ekonomik değeri bulunan muhtelif hurda malzemeler gibi çeşitli taşınır mallar bulunmasına rağmen, Taşınır Mal Yönetmeliği'nin yukarıda bahsi geçen hükümleri uyarınca yapılması gerekli işlemlerin hiçbirinin yapılmadığı, dolayısıyla kurumun 2023 yılı bilançosunda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına herhangi bir muhasebe kaydı yapmadığı tespit edilmiştir. Hurda niteliği taşıyan taşınır mallar için Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerinin uygulanması; taşınırların kaybolmasına, yok

olmasına veya kontrol dışı kullanılmasına engel olacağından taşınır sisteminin sağlıklı sonuçlar üretmesini sağlayacaktır.

Ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle kullanılmasında yarar görülmeyen taşınırlar için komisyon oluşturulmalı, bu taşınırlar kayıtlardan düşülmeli, ayrıca fiilen hurdaya ayrılmış bulunan taşıtların resmi olarak da hurdaya ayırma işlemleri tamamlanmalı ve söz konusu hurdalar ilgili mevzuatı çerçevesinde ekonomiye kazandırılmalıdır.

BULGU 4: Belediye Mülkiyetindeki İş Makineleri İçin Tescil İşlemi Yapılmaması

Belediyenin mülkiyetinde bulunan iş makinelerinin Karayolları Trafik Kanunu'na uygun olarak tescil işlemlerinin yapılmadığı ve bu iş makinelerine plaka takılmadığı tespit edilmiştir.

Karayolları Trafik Yönetmelik'inin "İş makinelerinin tescil ve trafik belgeleri ile tescil plakaları" başlıklı 34'üncü maddesinde; kamu kurum ve kuruluşlarına ait iş makinelerinin tescil işlemlerinin ait olduğu kurum veya kuruluşun ilgili birimlerinde (Ek:6)'da gösterilen tescil defterine işlenmek suretiyle yapılacağı ve her makine için ayrı ayrı (Ek:7)'de belirtilen tescil belgesinin tanzim edileceği, "Tescil plakalarının takılma yerleri ve sayıları" başlıklı 54'üncü maddesinin (f) bendinde; iş makinelerine de bu Yönetmelikte gösterilen (Ek:13)'teki ölçü ve esaslara uygun plaka takılacağı, plaka takılacak yeri olmayanların uygun kısımlarına aynı ölçülerde resmedileceği, bu araçlar üzerinde ayrıca ilgili kuruluşu tanıtan tam veya kısaltılmış yazıların bulunacağı, hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, Belediye ait iş makinelerinin tescil işlemlerinin yapılmadığı, Belediyede iş makinelerine ait tescil defterinin bulunmadığı, herhangi bir iş makinesi için tescil belgesi düzenlenmediği ve plaka takılmadığı görülmüştür.

Yukarıda bahsedilen mevzuat hükümleri çerçevesinde, Belediye tarafından mülkiyetinde bulunan iş makinelerinin (Ek:6)'da gösterilen tescil defterine işlenmesi ve her makine için ayrı ayrı (Ek:7)'de belirtilen tescil belgelerinin tanzim edilmesi ile (Ek:13)'e uygun olarak plakaların takılması gerekir.

BULGU 5: Sayaç Takılmadan Abonelik Tesis Edilmesi

İdare tarafından sayaç takılmadan ve ne kadar su tüketildiği ölçülmeden, meclis kararı ile maktu bir bedel karşılığında abonelik tesis edilerek bazı kullanıcılara su verildiği tespit edilmiştir.

İçme Suyu Temin ve Dağıtım Sistemlerindeki Su Kayıplarının Kontrolü Yönetmeliği'nin;

“İçme suyu temin ve dağıtım sistemlerinin kontrolü” başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde; İdarenin sistemde ihtiyaç duyulan ölçümlerin yapılması için gerekli olan ölçüm cihazlarının temin edilmesini, montajını ve etkin işletimini sağlama,

“Su kayıplarının tespiti” başlıklı 8'inci maddesinde; İdarenin içme suyu temin ve dağıtım sistemlerindeki suyun kontrolü, şebekeden kullanılan izinli tüketim miktarlarının belirlenmesi ve su kayıp miktarlarının tespiti amacıyla bütün tüketim noktalarının abonelik işlemlerini yapma ve faturalandırılmayan aboneler dahil bütün abone noktalarına mutlaka tüketim profiline uygun çap ve özellikte sayaç takma, faturalandırılmayan aboneler dahil bütün sayaçların düzenli okunmasını sağlama,

“Su kayıplarının azaltılması” başlıklı 9'uncu maddesinde ise; İdarelere su kayıplarının azaltılması kapsamında 2023 ve 2033 yılları için verilen hedeflere ulaşma, yükümlülüğü getirilmiştir.

İçme Suyu Temin ve Dağıtım Sistemlerindeki Su Kayıplarının Kontrolü Yönetmeliği Teknik Usuller Tebliği'nin;

“Abonelik işlemleri” başlıklı 30'uncu maddesinde;

“(1) İdarelerin hizmet vermeye yükümlü olduğu tüm gerçek ve tüzel kişiler, abone olmak, sayaç taktirmek ve sayacı işler durumda muhafaza etmekle idareyle birlikte yükümlüdür.

(2) İdareler, abonesiz ve sayaçsız su kullanımını önlemek amacıyla gerekli çalışmalarını yaparlar.

(3) (Değişik:RG-23/9/2020-31253) Abonelerin; kimlik, adres, abone türü (mesken, ticari ve benzeri), iletişim, sayaç numarası, sayaç markası, sayaç çapı, sayaç boyu, sayaç damga tarihi, sayaç ölçüm aralığı, sayaç endeksi, sayaç çalışma prensibi ve sayaç çarpanı mutlaka kayıt altına alınır, mevcut kayıtlarda ise güncelleme yapılır. Adres kayıtları ulusal adres veri tabanındaki parametrelere uygun olarak tutulur.

(4) Abonelik tesis edilirken suyun kullanım şekline ve kullanıcıya göre abone türleri belirlenerek, sisteme giriş yapılır.”

“Bedelsiz su kullanımlarının takibi” başlıklı 36'ncı maddesinde;

“Bedelsiz su kullanan abonelerden ibadethaneler, halk çeşmeleri ve kamu kurumları tarafından kullanılan sular sayaçtan geçirilir. Bu sayaçlar zaman aralıklarıyla okunur ve sürekli takip edilir.”

Hükümleri yer almaktadır.

03.12.2022 tarih ve 60 sayılı Eleşkirt Belediyesi Meclis Kararı'nın “2023 yılı içme suyu tarifesi” başlıklı 11'inci maddesi ile;

“a) Ev abonelerinden götürü olarak Kdv dahil aylık 30 TL'nin tahakkuk ve tahsiline, ev abonelerinden Kdv dahil 5 TL atık su bedelinin tahakkuk ve tahsiline,

b) Bahçe, ahır, samanlık veya başka yerleşim birimlerinden Kdv dahil 100 TL'nin tahakkuk ve tahsiline,

c) Ekmek üreten fabrikalardan Kdv dahil aylık 200 TL'nin tahakkuk ve tahsiline, bu işyerinden atık su bedeli olarak 5 TL tahakkuk ve tahsiline,

d) Lokantalardan aylık Kdv dahil 200 TL'nin tahakkuk ve tahsiline, bu işyerinden atık su bedeli olarak 5 TL tahakkuk ve tahsiline,

e) Kahvehaneler, lokal ve kulüplerden Kdv dahil 200 TL'nin tahakkuk ve tahsiline, bu işyerinden atık su bedeli olarak 5 TL'nin tahakkuk ve tahsiline,

f) Petrol ofisi bayilerinden Kdv dahil aylık 500 TL'nin tahakkuk ve tahsiline, bu işyerinden atık su bedeli olarak 5 TL'nin tahakkuk ve tahsiline,

g) Araba yıkama ve yağlama yerlerinden Kdv dahil aylık 300 TL'nin tahakkuk ve tahsiline, bu işyerinden atık su bedeli olarak 5 TL'nin tahakkuk ve tahsiline,

h) Otel ve hamamlardan Kdv dahil aylık 300 TL'nin tahakkuk ve tahsiline, bu işyerinden atık su bedeli olarak 5 TL'nin tahakkuk ve tahsiline,”

Karar verilmiştir.

Yapılan incelemede, Belediyece su temini sağlanan toplam 3229 mesken abonesinden 1966'sının, toplam 39 resmi kurum abonesinden 2'sinin sayaçsız olarak su kullandığı, ayrıca ilçe sınırlarında toplam 13 adet faal sayaçlı ticarethane abonesi bulunduğu tespit edilmiştir.

İçme ve kullanma suyu bedelinin tüketen öder ilkesi, atık su bedelinin ise kirleten öder ilkesi gereğince abonelere sayaç takılarak, kullanılan su miktarı tespit edilip, tahsil edilmesi gerekmektedir. Yukarıda yer alan mevzuat incelendiğinde, ibadethaneler gibi bedelsiz su kullanan abonelere bile suyun etkin kullanılması ve israfının önlenmesi amacıyla İdarece sayaç

takılacağı, sayaçların zaman aralıkları ile okunacağı ve sürekli takibinin yapılacağı ifade edilmektedir.

Su kaynaklarının korunması ve verimliliğinin artırılması, içme ve kullanma suyunun etkin kullanılması ve israfının önlenmesi amacıyla Belediyenin hizmet vermeye yükümlü olduğu tüm gerçek ve tüzel kişilerin abone yapılması, tüm abonelere sayaç takılması ve takılan sayaçların da işler durumda olması sağlanarak gerçek ve tüzel kişilerce tüketilen su miktarı esas alınarak, su ve atıksu bedellerinin tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Belediye Sınırları İçerisinde Faaliyet Gösteren Bazı Tedarikçi Firmaların Bazı Aylarda Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Beyannamelerini Vermemeleri

Elektrik ve havagazı tüketim vergisi beyanları ile tahsilatlarına ilişkin yapılan incelemede, Belediye sınırları içerisinde elektrik enerjisini tedarik eden firmalardan bir kısmının aylık olarak vermesi gereken elektrik ve havagazı tüketim vergisi beyannamelerini, her ay düzenli olarak vermediği tespit edilmiştir.

Belediye Gelirleri Kanunu'nun 34'üncü maddesine göre elektrik ve havagazı tüketim vergisinin konusunu, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketimi oluşturmaktadır. Kanun'un 35'inci maddesine göre verginin mükellefi, elektrik ve havagazı tüketenler, verginin sorumlusu da elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan kuruluşlardır.

Aynı Kanun'un 39'uncü maddesinde, elektrik enerjisini tedarik eden veya havagazını dağıtan kuruluşların tahsil ettikleri vergiyi, tahsil tarihini takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar belediyeye bir beyanname ile bildirmeye ve vergiyi aynı sürede ödemeye mecbur oldukları ifade edilmektedir.

Ancak, belediye sınırları içerisinde hangi tedarikçi firmanın sorumlu sıfatıyla ne kadar elektrik ve havagazı tüketim vergisi tahsil ettiğine ilişkin olarak belediye başkanlıklarının herhangi bir bilgisi bulunmadığı gibi belediyelerde bu süreçleri takip ve kontrol edecek bir mekanizma da bulunmamaktadır.

Ayrıca, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı ile Bakanlığın ilgili ve ilişkili kurum ve kuruluşları nezdinde tedarikçi firmalar tarafından hangi belediye sınırlarında ne kadar elektrik ve havagazı tüketim vergisi tahsil edildiğine ilişkin olarak herhangi bir kontrol mekanizması

bulunmaması nedeniyle tedarikçi firmalar tarafından verilen beyannamelerin ve yatırılan tutarların doğruluğu da kontrol edilememektedir.

Elektrik ve havagazı tüketim vergisinin belediyeye ödenmesi sorumlu sıfatıyla tedarikçi firmalara aittir. Verginin mükellefi nihai tüketici olup, vergiyi tahsil eden tedarikçi firmanın beyanname ile belediyeye vergiyi sorumlu sıfatıyla yatırmaması durumunda vergi tedarikçi firmanın üzerinde kalmaktadır.

Dolayısı ile Belediye sınırlarında faaliyet gösteren ve sorumlu sıfatıyla tüketicilerden elektrik ve havagazı tüketim vergisini tahsil eden tedarikçi firmaların beyannamelerini süresinde vermeleri ve tahsil ettikleri vergileri Belediyeye süresinde yatırmaları konusunda gerekli dikkat ve özenin gösterilerek, işlemlerin takibinin yapılması önem arz etmektedir.

BULGU 7: İdare Bütçesinden Karşılana n Dağıtım Tesis Giderlerinin Elektrik Dağıtım Şirketinden Talep Edilmemesi

Dağıtım şirketince yapılması gereken ancak enerji müsaadesi alınabilmesi için çeşitli nedenlerle idare bütçesinden karşılanan dağıtım tesis giderlerinin ilgili elektrik dağıtım şirketinden talep edilmediği, ayrıca söz konusu dağıtım tesislerinin elektrik dağıtım şirketine devredilmediği tespit edilmiştir.

Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği'nin 3'üncü maddesinde, dağıtım tesisi, bağlantı hattı ve bağlantı noktasının tanımları yapılmış olup, Yönetmelik'in 15'inci maddesinde, bağlantı noktası dâhil olmak üzere bağlantı noktasından itibaren geri kalan hattın dağıtım tesisi olduğu açıkça hüküm altına alınmıştır.

Dolayısıyla alçak gerilim (AG) seviyesinden bağlı tüketiciler için enerjinin yapı bina giriş noktalarına kadar getirilmesi, orta gerilim (OG) seviyesinden bağlı tüketiciler için tüketim tesislerine ait şalt sahalarının (trafoların) bittiği noktadan sonraki nihayet direğine kadar getirilmesi dağıtım şirketlerinin sorumluluğundadır.

Dağıtım şirketinin, ihtiyaç sahibi kişi ve kurumların enerji talebini, meskûn mahal içinde ve meskûn mahal dışında farklı zaman dilimlerinde söz konusu Yönetmelik'in 10'uncu maddesine göre, AG şebekesi tesis edilmesi durumunda en fazla 6 ay içinde, OG şebekesi tesis edilmesi durumunda en fazla 18 ay içinde (trafo dâhil) karşılaması ve gerekli şebekeyi tesis ederek enerjiyi sağlaması gerekmektedir.

Bu durumda yukarıda belirtildiği üzere (meskûn mahal içinde veya dışında) enerjinin bina giriş noktalarına kadar getirilmesi dağıtım şirketlerinin sorumluluğunda olmakla beraber, aynı Yönetmelik'in 10/A maddesinin 4-c fıkrasında, dağıtım şirketi tarafından bildirilen sürenin

uzun bulunması halinde Yönetmelik'in 21'inci maddesine göre gerekli yatırımın bağlantı başvurusu yapan gerçek ve tüzel kişiler tarafından yapılabileceği ifade edilmiştir.

Dağıtım şirketi ile başvuru sahibi arasında imzalanan tesis yapım sözleşmesine göre başvuru sahibince üstlenilip ödenen yatırım bedelinin dağıtım şirketince en fazla 12 eşit taksitle geri ödenmesi gerektiği ve geri ödemenin nasıl ve ne şekilde yapılacağı hususları Yönetmelik'in 21'inci maddesinde açıklanmıştır.

Öte yandan söz konusu Yönetmelik'in 10/B maddesinde, dağıtım tesislerin dağıtım şirketine ne zaman ve ne şekilde devredileceği de açıklanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in Geçici 1'inci ve 2'nci maddelerinde ise bu Yönetmeliğin yayımı tarihinden önce gerçek veya tüzel kişiler tarafından yaptırılan trafo yatırımlarına ait işlemlerin nasıl yapılacağı da hüküm altına alınmıştır.

Dolayısı ile ilgili kamu binalarının hizmete açılmasının gecikmemesi için İdarece karşılanan enerji dağıtım şirketi uhdesindeki söz konusu yatırım tesis giderlerinin ilgili enerji dağıtım şirketinden yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince geri alınması gerekmektedir.

Bununla beraber söz konusu tesis ve trafoların bakımının yüksek maliyet, teknik donanım ve uzmanlık gerektirmesi nedeniyle bu tesislerin kaydi olarak da müştemilatı ile birlikte ilgili dağıtım şirketine devredilmesi gerektiği; ayrıca elektrik bağlantı talep yazısının, bina tamamlandıktan sonra değil, ihale öncesi yazılarak enerji bağlantı noktasının önceden belirlenmesi ve bu şekilde dağıtım şirketine gerekli yatırım ve tesisi yapabilmesi için zaman tanınması yerinde olacaktır.

BULGU 8: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Alınmaması

Belediyenin 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) fıkralarında; "Geçiş Hakkı", "Geçiş Hakkı Sağlayıcısı" ve "İşletmeci" tanımlamaları yapılmıştır.

Aynı Kanun'un 22'inci maddesinin birinci fıkrasında geçiş hakkının kapsamı belirlenmiş, 25'inci maddesinde de işletmeci ile geçiş hakkı sağlayıcısının anlaşma serbestisi çerçevesinde geçiş hakkına ilişkin anlaşmalar yapılabileceği düzenlenmiştir.

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

Yönetmelik’te işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları, belirlenen ilkeler doğrultusunda serbestçe yapabileceği, anlaşma yapmaya ve geçiş hakkına ait ücretlerin tahsiline ise geçiş hakkına konu olan taşınmazın sahibi veya taşınmaz üzerinde hak sahibi olanların yetkili olduğu ifade edilmiştir. 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 (ÜFE) 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 Belediye tarafından Geçiş Hakkı Ücret Tarifesi’nde tavan olarak belirtilen miktarlara riayet edilmek suretiyle geçiş hakkı ücreti belirlenmediği, dolayısı ile sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ait geçiş hakkını kullanan işletmecilere yönelik herhangi bir tahakkuk ve tahsilat yapılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda belirtilen düzenlemeler ve açıklamalar çerçevesinde, Belediye tarafından 2023 yılı içerisinde altyapı geçiş hakkı bedeli olarak herhangi bir tahakkuk ve tahsilatın yapılmaması belediyenin bu gelirden mahrum kalmasına yol açmaktadır. Bu nedenle söz konusu gelirlere yönelik gerekli işlemler yapılmalıdır.

BULGU 9: Bazı Gelir Kalemlerinde Tahakkukun Tahsilata Dönüşme Oranlarının Düşük Olması

Belediyenin bazı gelir kalemlerinde tahakkukun tahsilata dönüşme oranlarının düşük olduğu görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediye Başkanının Görev ve Yetkileri" başlıklı 38'inci maddesinde belediye başkanına, belediye teşkilâtının en üst amiri olarak belediye teşkilâtını sevk ve idare etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak, belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek gibi görevler vermiş ve bu hususlarda belediye başkanına sorumluluk yüklemiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 60'ıncı maddesinin (e) bendinde, ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek mali hizmetler biriminin görevleri arasında sayılmış, 61'inci maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında, gelir ve alacakların tahsilinin muhasebe hizmeti olduğu, bununla birlikte muhasebe yetkilisinin, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumlu olduğu belirtilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un, "Ödeme zamanı ve önce ödeme" başlıklı 37'nci maddesi ve "Ödeme emri" başlıklı 55'inci maddeleri gereğince: amme alacaklarına ilişkin olarak amme borçlusuna bir "ihbarname" düzenlenmeli ve tebliğ edildikten sonra 1 ay içinde ödeme yapılması istenmelidir. Buna rağmen ödeme yapılmazsa borçluya, 7 gün içinde borçlarını ödemesi veya mal bildiriminde bulunması için bir "ödeme emri" düzenlenerek tebliğ edilmelidir.

Kurumun 2023 yılı hesabının incelenmesi neticesinde; Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetvelinde önemli görülen ancak tahakkukun tahsilata dönüşme oranı düşük kalarak gelecek yıla devreden bazı gelir kalemleri aşağıda gösterilmiştir.

- Bina Vergisi Tahsilat Oranı %38,55
- Arsa Vergisi Tahsilat Oranı %27,41
- Arazi Vergisi Tahsilat Oranı %15,52
- Su Hizmetlerine İlişkin Gelirler Tahsilat Oranı %27,44

Sonuç olarak, tahakkukun tahsilata dönüşme oranları düşük seviyede kalan gelir kalemleri için takip ve tahsil işlemlerinin mevzuata uygun şekilde yapılması uygun olacaktır.

BULGU 10: Hayvanların Korunması ve Bakımlarının Yapılmasına Yönelik İlgili Yıl Bütçelerinde Ödenek Ayrılmaması

İdare tarafından sahipsiz veya hasta ya da tehlike arz eden hayvanların korunması ve bakımının yapılması ile rehabilitasyonunun sağlanması amacıyla 2023 yılı bütçesinde, kesinleşmiş en son bütçe gelirlerinin binde beşi oranında kaynak ayrılmadığı görülmüştür.

7332 sayılı Hayvanları Koruma Kanunu ile Türk Ceza Kanunu'nda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 13'üncü maddesi ile 5199 sayılı Hayvanları Koruma Kanunu'na eklenen "Belediyelerin sorumluluğu" başlıklı Ek 1'inci maddesinde;

"Büyükşehir belediyeleri, il belediyeleri ve nüfusu yirmi beş bini aşan büyükşehir ilçe belediyeleri ile diğer belediyeler, sahipsiz veya güçten düşmüş ya da tehlike arz eden hayvanların korunması ve bakımının yapılması ile rehabilitasyonunun sağlanması amacıyla hayvan bakımevleri kurar.

Birinci fıkrada belirtilen hayvanlar, ilgili belediyeler tarafından hayvan bakımevine götürülür. Hayvan bakımevi kurma zorunluluğu olmayan belediyeler ise sorumluluk alanındaki bu hayvanları en yakın hayvan bakımevine götürür. Rehabilite edilen hayvanlar Bakanlıkça oluşturulan veri tabanına kaydedilir. Rehabilitasyon süreci tamamlanan hayvanların, bakımevine getiren belediye tarafından öncelikle alındıkları ortama bırakılmaları esastır.

Rehabilite edilmemiş sahipsiz köpekler, belediyelerce hayvan bakımevlerinde veya geçici ünitelerde kısırlaştırılarak veri tabanına kaydedilir. Geçici ünitelerde yapılan kısırlaştırmalar sonrasında, köpekler alındıkları ortama bırakılmadan önce sağlıklarına kavuşmaları için gerekli tedbirler alınır. Bakanlık da bu kapsamdaki köpeklerin kısırlaştırılmasına her türlü yardımda bulunur."

denilmektedir.

7332 sayılı Kanun'un 16'ncı maddesi ile 5199 sayılı Kanun'a eklenen Geçici 4'üncü maddesinde de;

"Büyükşehir belediyeleri, il belediyeleri ve nüfusu yetmiş beş bini aşan belediyeler 31/12/2022, diğer belediyeler ise 31/12/2024 tarihine kadar ek 1 inci maddenin birinci fıkrasında belirtilen hayvan bakımevlerini kurmakla yükümlüdür.

Belediyeler bu madde yürürlüğe girdikten sonra üç yıl süreyle birinci fıkra gereğince hayvan bakımevleri kurmak ve rehabilitasyon işlemlerini gerçekleştirmek için kesinleşmiş en son bütçe gelirlerinin binde beşi oranında kaynak ayırır. Bu oran büyükşehir belediyelerinde

binde üç olarak uygulanır. Bu fıkra uyarınca ayrılan ödenekler başka bir amaç için kullanılamaz.”

hükmüne yer verilmiştir.

Hayvanların Korunmasına Dair Uygulama Yönetmelik'inin “Belediyelerin alacağı tedbirler” başlıklı 7'nci maddesinde; sahihsiz veya güçten düşmüş hayvanların toplatılması, rehabilitasyonunun ve bakımının (aşısının yapılması, kısırlaştırılması) yapılması, bakımı yapılan hayvanların kayıt altına alınması, ilgili hayvanların sahiplendirilmesi, geçici hayvan bakım evlerinin yönetilmesi, bakım ve onarımının yapılması, sahipli hayvanların kayıtlarının tutulması ile hayvan sahiplerine verilecek eğitimlerin organize edilmesi ve yerel hayvan koruma görevlilerine eğitim verilmesi ile ilgili belediyelerin görevleri belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, İdarenin sokak hayvanları için bir bakımevine sahip olmadığı, Belediyenin bu ihtiyacına karşın 2024 yılı sonu itibarıyla yerine getirilmesi gereken yükümlülüklerini teminen 2022 ve 2023 yılı bütçelerinde 5199 sayılı Kanun'un Geçici 4'üncü maddesi ile öngörülen kaynağın ayrılmadığı ve sokak hayvanlarının bakım ve rehabilitasyonu ile ıslahı için verilen diğer görevleri yerine getirmek üzere Belediye bünyesinde başkaca herhangi bir hazırlığın bulunmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla; sokak hayvanlarının bakımı, rehabilitasyonu ve ıslahı için belediyelerin yerine getirmekle sorumlu tutulduğu hususlarda, 5199 sayılı Kanun hükümlerine uygun tedbirlerin uygulamaya geçirilmesi gerekmektedir.

BULGU 11: Hacedilebilir ve Hacedilemez Gelirlerin Aynı Banka Hesaplarında Tutulması

Belediyenin haczi mümkün olan ve olmayan tüm gelirlerinin bazı banka hesaplarında ayrıştırılmadan tutulduğu görülmüştür.

2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'nun “Haczi caiz olmayan mallar ve haklar” başlıklı 82'nci maddesinin ilk fıkrasının 1'inci bendinde devlet malları ile özel kanunlarında haczi caiz olmadığı gösterilen malların hacedilemeyeceği belirtilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun “Belediyenin yetki ve imtiyazları” başlıklı 15'inci maddesinin haciz işlemlerine ilişkin sondan ikinci fıkrasında;

“Belediyenin proje karşılığı borçlanma yoluyla elde ettiği gelirleri, şartlı bağışlar ve kamu hizmetlerinde fiilen kullanılan malları ile belediye tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harç gelirleri haczedilemez.”

5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun’un 7’nci maddesinin 1’inci fıkrasında da;

“(1) Bu Kanunda, il özel idareleri ve belediyelere, genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtından ayrılacak paylar ile diğer kanunlarda bu idarelere verilmesi öngörülen paylar vergi hükmündedir.” denilmektedir.

Açıklandığı üzere belediyenin proje karşılığı borçlanma yoluyla elde ettiği gelirleri, şartlı bağışlar, kamu hizmetlerinde fiilen kullanılan malları, belediye tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harç gelirleri ile genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtından ayrılacak payların haczedilmesi mümkün değildir.

Yargıtay 12. Hukuk Dairesi 20.03.2012 tarih ve E.2011/22082 K.2012/8629 sayılı kararında da *“...borçlu belediyece haczi kabil olmayan paralar ile haczi mümkün olan paraların aynı hesapta toplanması ve birbirine karıştırılması, haczedilmezlik hakkından feragat olarak kabul edilmelidir.”* denilmektedir.

Anılan yargı kararı gereğince haczi kabil olmayan paralar ile haczi mümkün olan paraların aynı hesapta toplanması belediye gelirlerinin haczedilmezlik güvencesinin kaybedilmesine neden olacaktır.

Yapılan incelemede Belediyenin bazı hesaplarında haczedilemeyen vergi, resim ve harçlar gibi gelirleri ile birlikte haczi kabil diğer para, alacak ve gelirlerin de bulunduğu, haczedilemeyen gelirlerin ayrı banka hesaplarında izlenmediği tespit edilmiştir.

Belediyenin haczedilemeyen gelirlerini haczedilebilir gelirlerle ortak bir hesapta birleştirmesi, bu hesaptaki paralardan haczedilemeyecek olan vergi, resim ve harçların belirlenmesini imkânsız kılmaktadır.

Dolayısıyla, haczedilemeyecek gelirleri ile haczi mümkün gelirleri aynı hesaplarda yer alan Belediyenin söz konusu banka hesapları icra riski taşıdığından, bu banka hesaplarının belirtilen hususlar dikkate alınarak ayrıştırılması gerekmektedir.

BULGU 12: Doğrudan Belediye Şirketinden Yapılan Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımlarında Hatalı Uygulamaların Bulunması

Belediyenin doğrudan kendi şirketinden 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Ek 20'nci maddesi kapsamında almış olduğu personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı işinde ihale dokümanı, yaklaşık maliyet ve birim fiyat teklif cetveli hazırlamadığı, yaklaşık maliyetin tespitinden sözleşmenin bitimine kadar gerek ihale mevzuatında gerekse bu konudaki İçişleri Bakanlığınca yayımlanan Usul ve Esaslarda yer alan hükümlere uyulmadığı tespit edilmiştir.

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin; Ek 20'nci maddesinde Belediyelerin personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerini, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın, doğrudan hizmet alımı suretiyle, şirketlerinden alabileceği, hüküm altına alınmıştır.

İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar'ın "Personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınır" başlıklı 5'inci maddesinde; asgari işçilik maliyetinin, sözleşme giderlerinin, genel giderlerin, işçilikle bağlantılı ayni giderlerin ve kâr oranının kamu ihale mevzuatı esas alınarak belirleneceği, "Hizmetlerin gördürülmesi" başlıklı 6'ncı maddesinde; personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerin bedelinin tespitinde, Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin yaklaşık maliyetin tespitine ilişkin hükümlerine uyulmasının zorunlu olduğu, bu usul ve esaslarda düzenlenmeyen hususlarda Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği eki Hizmet İşleri Genel Şartnamesi ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin uygulanacağı, bu kapsamdaki hizmet alımlarında taraflar arasında sözleşme imzalanmasının zorunlu olduğu, belirtilmiştir.

Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmelik'inin;

"Yaklaşık maliyetin hesaplanması ve güncellenmesi" başlıklı 9'uncu maddesinin üçüncü fıkrasında; *"Hizmetin gerçekleştirilmesi için gerekli olan iş kalemlerine veya iş gruplarına ilişkin miktarların tespit edilen fiyatlarla çarpımı sonucu bulunan tutarların toplanması ile elde edilen genel toplam tutar, sözleşme giderleri ve genel giderler ile KDV hariç olarak belirlenir. Bulunan bu tutara işin niteliği dikkate alınarak %7 oranını geçmemek üzere yüklenici kârı eklenir. Bu tutar, kâr hariç belirlenen genel toplam tutar üzerinden hesaplanan sözleşme giderleri ve genel giderler ile toplanarak yaklaşık maliyet hesaplanır. Buna ilişkin hesap cetveli hazırlayanlarca imzalandıktan sonra, ihale onay belgesinin ekine*

konularak ihale yetkilisine sunulur. Yüklenici için öngörülen kar tutarının bu cetvelde gösterilmesi zorunludur.”

“Personel çalıştırılmasına dayalı ihalelerde yaklaşık maliyet” başlıklı 10’uncu maddesinde; “(1) Personel çalıştırılmasına dayalı ihalelerde personel maliyeti, tarım dışında ve 16 yaşından büyük işçiler için belirlenmiş brüt asgari ücret tutarı ile bu tutar üzerinden hesaplanan işveren payı toplamından az olmamak üzere bulunan maliyetler dikkate alınarak hesaplanır. (2) İhale konusu işte çalışacak personele ilişkin yemek, yol gibi maliyetlerin teklif fiyatına dâhil edilmesinin öngörüldüğü hallerde, yukarıda yapılan hesaplamalara; bu maliyetlerin brüt tutarları da eklenir. Ayrıca personele nakdi olarak ödenmesi öngörülen yemek ve yol bedelinin günlük brüt tutarları ile söz konusu yemek ve yol bedellerinin bir ayda kaç gün üzerinden verileceği idari şartnamede gösterilir. (3) Yaklaşık maliyetin hesabında ilgili mevzuatı uyarınca belirlenmiş kısa vadeli sigorta kolları prim oranı dikkate alınır ve bu oran idari şartnamede belirtilir. (4) Personele asgari ücretin üzerinde ödeme yapılmasının öngörülmesi halinde, bu ücretin brüt asgari ücretin en az yüzde (%) kaç fazlası olacağı idarece belirlenerek, bu oran üzerinden yaklaşık maliyet hesaplanır ve söz konusu oran idari şartnamede açıkça gösterilir.”

Hükümleri yer almaktadır.

Kamu İhale Genel Tebliği’nin 78’inci maddesinde; asgari işçilik maliyetinin hesaplanmasında, ihale tarihinde yürürlükte bulunan brüt asgari ücretin veya idari şartnamede brüt asgari ücretin yüzde (%) fazlası olarak belirlenen ücretin (ulusal bayram ve genel tatil günleri ile fazla çalışma saatlerine ilişkin ücretler dahil), nakdi yemek ve yol bedeli gibi prime esas kazancın hesabında esas alınan işçiliğe bağlı diğer ödemeler ve işveren sigorta primlerinin toplam tutarının dikkate alınacağı belirtilmiştir.

22.01.2015 tarih ve 29244 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımlarında Toplu İş Sözleşmesinden Kaynaklanan Fiyat Farkının Ödenmesine Dair Yönetmelik’in 5’inci maddesinde; işçilerinin ücret ve sosyal haklarında, toplu iş sözleşmesine bağlı olarak meydana gelecek artış sebebiyle işçiliğe bağlı giderlerde oluşacak artışların, kamu kurum ve kuruluşlarınca fiyat farkı olarak ödeneceği, bu kapsamda fiyat farkı ödenmesinin, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Hizmet Alımlarında Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esaslar kapsamında fiyat farkı ödenmesine engel teşkil etmeyeceği, belirtilmektedir.

Belediyenin doğrudan kendi şirketinden almış olduğu personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alım işi incelendiğinde;

- * İhale mevzuatı kapsamında ayrıntılı bir İhale dokümanı oluşturulmadığı,
 - * İhale dokümanı kapsamında ayrıntılı bir yaklaşık maliyet belirlenmediği
 - * Yaklaşık maliyette yer alan unsurlara göre birim fiyat teklif cetveli hazırlanmadığı,
 - * Fiyat farkı hesap edilmediği,
 - * Şirket tarafından işçilere ödenen tutarların tamamının Belediyece ilgili şirkete ödendiği,
- tespit edilmiştir.

Doğrudan belediye şirketinden yapılan personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında, yaklaşık maliyetin tespitinden sözleşmenin bitimine kadar gerek ihale mevzuatında gerekse bu konudaki İçişleri Bakanlığınca yayınlanan Usul ve Esaslarda yer alan hükümlere göre Belediyenin, ihale dokümanını oluşturması, şirket ile sözleşme imzalaması ve sözleşmenin uygulanması aşamasında da söz konusu mevzuat ile sözleşmede yer alan hükümlere ve sınırlamalara uyması gerekmektedir.

BULGU 13: Doğrudan Teminle Yapılan ve Belli Bir Süreyi Gerektiren Alımlarda Sözleşme İmzalanmaması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22/d maddesi gereğince doğrudan temin kapsamında gerçekleştirilen bazı mal, yapım ve hizmet işleri ile bakım onarım işlerinin belli bir süreyi gerektirmesine rağmen ilgili yükleniciler ile sözleşme imzalanmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temine ilişkin açıklamalar" başlıklı 22.1.1.3. maddesinde; " *Bu madde kapsamında alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanması zorunlu olup bir defada yapılacak alımlarda sözleşme yapılması İdarelerin takdirindedir.* " denilmiştir.

İlgili mevzuat gereğince bir defada yapılacak doğrudan temin kapsamındaki alımlarda sözleşme yapılması İdarenin takdirindedir. Ancak belli bir süreyi gerektiren ve doğrudan temin kapsamında gerçekleştirilen mal teslimlerinde, hizmet alımlarında ya da yapım işlerinde karşılıklı olarak yüklenicilerle sözleşme düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 14: İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmaması

Belediyede 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 izninin 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 iki yüz yirmi Türk Lirası (2023 yılında 1.683,00 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca Cumhurbaşkanlığı'nın 30.06.2021 tarih ve 31527 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2021/14 sayılı Genelge'sinde; 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içinde kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin ilgili yıl

içerisinde, önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık izin sürelerinin de yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullanılması gerektiği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede Belediyede görev alan 15 işçiden 2'sinin 200 ile 300 gün ve 3'ünün de 100 ile 200 gün arasında kullanmadığı izinlerinin olduğu tespit edilmiştir.

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.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde Belediyede çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve idareyeye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullanılması sağlanmalıdır.

BULGU 15: Yevmiye Defterinde Boş Yevmiye Numarası Bırakılması

Belediyenin yevmiye defterinde yapılan incelemede, yürürlükte bulunan mevzuata aykırı olarak bazı yevmiye numaralarının boş bırakıldığı, bazı yevmiye tarih ve numaralarında ise tutarsızlıkların bulunduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin; 44'üncü maddesinde, yevmiye defterinin, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defter olarak tanımlandığı, 43'üncü maddesinin dördüncü fıkrasına göre işlemlerin, yevmiye defterine kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilerek kaydedileceği, kayıt yanlışlıklarının düzeltilmesi başlıklı 503'üncü maddesinde ise kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt

hatalarının düzeltilmesi durumu hariç olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlığın ancak muhasebe kaydıyla düzeltileceği belirtilmiştir.

Belediyenin 2023 yılı yevmiye defterinde yapılan incelemede; 01.01.2023- 30.09.2023 tarihleri arasında 112 adet yevmiye kaydının boş bırakıldığı, yevmiye defterinde her bir yevmiye kaydına ait tarih değerinin, kendisinden önce gelen yevmiye numaralarına ilişkin tarih değerlerinden büyük veya ona eşit olması gerekirken bazı yevmiye kayıtlarının daha önceki bir tarihe ait olduğu, dolayısı ile yevmiye kayıtlarının müteselsil sıra numarası verilerek yapılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, bahsedilen mevzuat hükümleri doğrultusunda, muhasebe işlemleri yevmiye tarih ve numara sırasına göre arada boşluk bırakılmadan kaydedilmeli ve yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlık ancak muhasebe kaydıyla düzeltilmelidir.

BULGU 16: Yevmiye Kayıtlarının Geriye Dönük Olarak Değiştirilmesi

Belediye tarafından çeşitli tarihlerde gönderilen birleştirilmiş veriler defterleri incelendiğinde, geriye dönük olarak bazı yevmiye kayıtların değiştirildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin; 44'üncü maddesinde, yevmiye defterinin, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defter olarak tanımlandığı, 43'üncü maddesinin dördüncü fıkrasına göre işlemlerin, yevmiye defterine kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilerek kaydedileceği, kayıt yanlışlıklarının düzeltilmesi başlıklı 503'üncü maddesinde ise kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu hariç olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlığın ancak muhasebe kaydıyla düzeltileceği belirtilmiştir

2023 yılı hesabına ilişkin olarak çeşitli tarihlerde gönderilen birleştirilmiş veriler defterleri birbirleri ile karşılaştırıldığında, Belediyenin kayıt yanlışlıklarını yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltmek yerine doğrudan sistem üzerinden geriye doğru aynı yevmiye kaydı üzerinde değiştirdiği, hatalı kayıtlarının yeni ve doğru kayıtları içerecek şekilde muhasebe işlem fişleri oluşturulmadan ve yeni bir yevmiye kaydı yapılmadan düzeltildiği tespit edilmiştir.

Yapılan kayıt yanlışlıklarının düzeltilmesi işlemlerinin gerek mevzuat açısından gerekse muhasebe sisteminin güvenilirliği açısından usulüne uygun olarak gerçekleştirilmesi 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>