T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

BALIKESİR GÖNEN BELEDİYESİ

2017 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2018

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ 1

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU 3

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU 3

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI 3

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI 5

6. DENETİM GÖRÜŞÜ 21

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER 22

8. EKLER 95

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1: Bütçe Giderlerine İlişkin Veriler 1
Tablo 2: Bütçe Gelirlerine İlişkin Veriler 2
Tablo 3: İller Bankası Tarafından Gönen Belediyesi 2017 Yılı Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Ayrılan Paylar 55

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Gönen Belediyesi tahakkuk esaslı muhasebe sistemini uygulamaktadır. Muhasebe sistemi Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir. Kurumun 2017 yılına ilişkin mali veriler aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir:

Tablo 1: Bütçe Giderlerine İlişkin Veriler

		Bütçe		**Gerçekleşme**		
Eko Kod	Giderin Türü	Tutarı	Toplam içindeki payı(%)	Tutarı	Toplam içindeki payı(%)	Gerç. Oranı (%)
1	PERSONEL GIDERLERI	10.107.125,00	22,31	10.386,421,48	28,52	102,76
2	SOSYAL GUVENLIK KURUMLARINA DEVLET PRIMI GID.	1.828.745,00	4,03	1.725.237,37	4,74	94,34
3	MAL VE HIZMET ALIM GIDERLERI	18.579.300,00	41,01	20.060.863,87	55,09	107,97
4	FAIZ GIDERLERI	480.000,00	1,07	383.167,35	1,05	79,82
5	CARI TRANSFERLER	1.779,000,00	3,93	1.960.426,03	5,38	110,20
6	SERMAYE GIDERLERI	8.998.500,00	19,86	1.901.224,66	5,22	21,12
7	SERMAYE TRANSFERLERI	0	0	0	0	0
8	BORC VERME	50.000,00	0,11	0	0	0
9	YEDEK ÖDENEKLER	3.477.330,00	7,68	0	0	0
	Toplam	**45.300.000,00**	**100**	**36.417.340,76**	**100**	**78,84**

Tablo 2: Bütçe Gelirlerine İlişkin Veriler

		Bütçe		Gerçekleşme		
Eko Kod	Gelirin Türü	Tutarı	Toplam içindeki payı(%)	Tutarı	Toplam içindeki payı(%)	Gerç. Oranı (%)
1	VERGİ GELİRLERİ	6.435.000,00	14,20	8.863.499,18	21,59	137,73
3	TESEBBÜS VE MÜLKİYET GELİRLERİ	4.930.000,00	10,88	10.346.654,54	25,20	209,87
4	ALİNAN BAGİS VE YARDİMLAR İLE OZEL GELİRLER	1.150.000,00	2,54	18.000,00	0,05	1,56
5	DİGER GELİRLER	28.253.000,00	62,36	19.921.872,82	48,51	70,51
6	SERMAYE GELİRLERİ	4.135.000,00	9,12	1.911.595,24	4,65	46,23
8	ALACAKLARDAN TAHSİLAT	500.000,00	1,10	0	0	0
9	RED VE IADELER (-)	-103.000,00	-0,22	0	0	0
	Toplam	**45.300.000,00**	**100**	**41.061.621,78**	**100**	**90,64**

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile usul ve esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu

Denetim görüşü, kamu idaresinin temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu,

güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürünün belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: İlçedeki Çöplerin Toplanması, Temizlenmesi ve Taşınması İşine Ait Ortaya Çıkan Katma Değer Vergisinin Kurum Tarafından İndirim Konusu Yapılması

Kurumun ödediği ancak Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'na göre indirilemeyecek Katma Değer Vergisi tutarının 191 nolu İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

KDV Kanunu'nun 1/3-g maddesine göre genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri KDV'ye tabidir.

Aynı Kanunun ''Vergi İndirimi'' başlıklı 29/1 maddesine göre ise mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi ve ithal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen katma değer vergisini indirebilirler. Ancak, Kanunun 30/a maddesine göre vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin indirimi mümkün değildir.

Ayrıca, KDV Kanunu'nun 33/1 inci maddesine göre de bu Kanuna göre indirim hakkı tanınan işlemlerle indirim hakkı tanınmayan işlemlerin bir arada yapılması halinde, fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisinin ancak indirim hakkı tanınan işlemlere isabet eden kısmı indirim konusu yapılır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, belediyenin vergiye tabi mal teslimi ve hizmet ifaları üzerinden hesapladığı KDV'den, Kanunu'nun 29,30/a ve 33 üncü maddeleri uyarınca yalnızca bu mal teslimi ve hizmet ifalarına ilişkin olarak yüklenilen KDV' yi indirmesi mümkündür.

Ayrıca Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 153/2 inci maddesine göre 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.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 154'üncü maddesinde, kurumların katma değer vergisi tahsilatı yaptıkları faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmet alımları nedeniyle yapılan giderin, Katma Değer Vergisi hariç tutarının 630 Giderler Hesabına veya aktifleştirilecek bir unsur ise ilgili hesaba borç, indirilecek katma değer vergisi tutarının 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, ödenecek tutarın ise 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına veya 320 Bütçe Emanetleri Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca ay sonlarında, hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanının, devreden katma değer vergisi hesabı ile indirilecek katma değer vergisi hesabının borç kalanları toplamından fazla ise, söz konusu farkın 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak, bu hesabın borç bakiyesi bu hesaba alacak, devreden katma değer vergisi hesabının borç bakiyesinin 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına alacak; hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak bakiyesi ise 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, üzere kurum sadece katma değer vergisi tahsilatı yaptığı faaliyetleri ile ilgili yaptığı harcamalara ilişkin katma değer vergisini indirim konusu yapabilecektir. İndirim konusu yapılmaması gereken vergilerin 191 nolu Hesaba kaydedilmesi; 190 nolu Devreden KDV Hesabının olması gerekenden yüksek tutarlarda, 630 nolu Giderler Hesabının ise olması gerekenden daha düşük tutarlarda bilançoda yer almasına ve dolayısıyla Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer alan tutarın da gerçeği yansıtmamasına neden olmaktadır.

Kurumun yevmiye defterinin incelenmesi neticesinde; yıl içinde çöp toplama, temizleme ve toplama işine ait ödemelerde ortaya çıkan 797.086,00 TL'lik Katma Değer Vergisi tutarının kurum tarafından indirim konusu yapıldığı görülmüştür. Söz konusu uygulama neticesinde kurumun 2017 yılı mizanında 190- Devreden KDV Hesabının belirtilen tutar kadar fazla yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen aksaklıkların giderilmesi için katma değer vergisi tahsilatı yapılan faaliyetler dikkate alınarak mal ve hizmet alımlarına ilişkin giderlerin katma değer vergisinin indirim konusu yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince ilçemiz çöplerinin toplanması işine ait ödeme belgelerinde Katma Değer Vergisi tutarının indirim konusu yapıldığı hususu 17.11.2017 tarih ve 6286 nolu ödeme emri belgesinde de görüldüğü üzere kaldırılmış olup indirim konusu yapılmamaktadır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi, 17.11.2017 tarih 6286 nolu ödeme emrini örnek göstermek suretiyle Katma Değer Vergisi tutarının indirim konusu yapma uygulamasını kaldırdığını ifade etmiştir. Ancak; bundan sonraki dönemlerde Katma Değer Vergisi'nin indirim konusu yapılmaması, 2017 yılı mali tablolarında yer alan 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı, 191 İndirilecek KDV hesabı, 360- Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabı ve 630- Giderler hesabında etki meydana getirmeyeceğinden dolayı mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi içermemesi sonucu devam etmektedir.

Düzeltme işlemlerine ilişkin inceleme müteakip denetim döneminde yapılacaktır.

BULGU 2: Baski'ye Devredilen ve Kurum Mülkiyetinden Çıkmış Olan Su İsale ile Kanalizasyon Hatlarına İlişkin Bedellerin Kurum Kayıtlarında Görünmesi

Balıkesir ilinin büyükşehir belediyesi olmasıyla birlikte Balıkesir Su ve Kanalizasyon İdaresi kurulmuş ve şehre ait tüm su ve kanalizasyon altyapısı bu kuruma devredilmiş olmasına karşın kurum mali tablolarında 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı başlığı altında su isale hatları ve kanalizasyon hatları kaydının bulunduğu görülmüştür.

2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş Ve Görevleri Hakkında Kanunun "Devir İşleri" başlıklı 26'ncı maddesi;

"... bu kanunun 1 inci maddesinin 2 nci fıkrası gereğince Bakanlar Kurulu Kararı ile su ve kanalizasyon işleri İSKİ'ye verilecek belediye ve köyler ile yakın çevresindeki belediye ve köylerin İstanbul Belediyesine bağlanmaları halinde bu belediye ve köylerin mevcut su, kanalizasyon tesisleri ve bunlarla ilgili taşınır ve taşınmaz malları, hak ve borçları ve personeli tüm özlük hakları ile birlikte bir protokolle İSKİ'ye devredilir."

Ek 5 inci maddesi; *"bu Kanun diğer büyükşehir belediyelerinde de uygulanır."* şeklindedir.

Balıkesir Büyükşehir Belediyesi Su ve Kanalizasyon İdaresi (BASKİ) Genel Müdürlüğü, Bakanlar Kurulu'nun 31.03.2014 tarih ve 28958 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 13.03.2014 tarih ve 2014/6072 sayılı kararı ile kurulmuştur.

Yapılan incelemede ise Balıkesir Büyükşehir Belediyesi Su ve Kanalizasyon İdaresi kurulmuş olmasına ve tüm su ve kanalizasyon altyapısı bu kuruma devredilmiş olmasına rağmen Gönen Belediyesi mali tablolarında 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı başlığı altında 496.433,61 TL su isale hatları ve kanalizasyon hatları kaydının bulunduğu görülmüştür.

Sonuç olarak, kurum mülkiyetinde bulunmayan su ve kanalizasyon hatlarının mali tablolarda yer almasının mevzuata ve muhasebe sistematiğine aykırı olduğu düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, mali tablolarımızda 251 nolu Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı başlığı altında görülmekte olan, su ishale hatları ve kanalizasyon hatlarının Balıkesir Büyükşehir Belediyesi Su ve Kanalizasyon (BASKİ) Genel Müdürlüğüne devri yapılarak 30.04.2018 tarih ve 2166 nolu muhasebe işlem fişi ile belediyemiz envanter kayıtlarından çıkarılmıştır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa iştirak edildiği ve buna istinaden gerekli kaydın 2018 yılı içinde yapıldığı belirtilmiş olmasına rağmen 2017 yılına ait mali tablolarda söz konusu hata devam etmektedir.

BULGU 3: Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerine İlave Edilmemesi

İdarenin mülkiyetinde bulunan taşınmazlara yönelik değer artırıcı nitelikteki harcamaların, ilgili taşınmazların kayıtlı değerine ilave edilmeyip amortisman hesaplamasında dikkate alınmadan 630 Giderler Hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde;

"Maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamalar

MADDE 27 – (1) Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilir ve amortisman hesaplamasında dikkate alınır. Bunların dışında maddi duran varlıklar için yapılan her türlü normal bakım ve onarım harcamaları gider olarak kaydedilir." şeklinde açıklanmış ve aynı hükümlere Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde de yer verilmiştir.

Bununla birlikte 04.11.2015 tarihli Resmi Gazetede Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6/2-3-9 üncü maddelerinde aynen;

"6 – Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları

(2) Ancak, maliyet bedeli, 18/1/2007 tarihli ve 26407 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği eki listede yer alan dayanıklı taşınırların her biri için 14.000 YTL'yi, taşınmazlar için 34.000 YTL'yi aşmayan duran varlıklar ... için, amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir.

(3) Hesaplarda kayıtlı duran varlıklar için yapılan harcamalardan yukarıda belirtilen limitleri aşanlar değer artırıcı harcama olarak kabul edilir.

(9) Maliyet bedeli bu Tebliğde belirtilen limitlerin üzerinde olan duran varlıklar için değer artırıcı olarak kabul edilemeyecek tutarlardaki harcamalar varlığın maliyet bedeline eklenmeyerek doğrudan giderleştirilir." Hükümleri yer almaktadır.

Yapılan incelemede, idare tarafından mülkiyetinde bulunan bir kısım taşınmazlarına yönelik yapılan ve değer artırıcı harcama sınırını (34.000,00 TL) aşan nitelikteki bakım, onarım ve tadilat giderlerinin, ilgili maddi duran varlık hesaplarında aktifleştirilmesi gerekirken 630 Giderler Hesabına kaydedilerek, bu hesabın fazla, ilgili maddi duran varlık hesaplarının ise eksik çalışmasına neden olunmuştur. Bu şekilde doğrudan giderleştirilen tutar 111.180,05 TL dir. (Örneğin; 2490 ve 3544 nolu ödeme emirleri)

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince; taşınmaz mallar için yapılan değer artırıcı harcamaların Tebliğ hükümleri de dikkate alınarak ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilmesi ve amortisman hesaplamasında da dikkate alınması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince yapılan inceleme neticesinde, mülkiyetimizde bulunan taşınmazlara yönelik değer arttırıcı harcamalarımızın 630 giderler hesabında izlenilmiş olduğu tespit edilmiş olup, izleyen süreçlerde bu nitelikteki harcamaların taşınmazın değerine ilave edilmesi hususu dikkate alınarak muhasebe kayıtlarına ilave edilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli

düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Hatalı Kullanılması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 204 üncü maddesine göre 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 aktarılıncaya kadar izlenmesi için 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı kullanılır.

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nın işleyişini açıklayan 205'inci maddesinde ise;

"(1) Yapılmakta olan yatırımlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Gerek yılı içerisinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar, bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Söz konusu tutar taahhütler hesabında izlenen bir taahhüde ilişkin bir ödeme ise, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç, 920-Gider Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir.

3) Bu Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olan yapılmakta olan yatırımlardan envanteri yapılanların tespit edilen değerleri bu hesaba borç, 500-Net Değer/Sermaye Hesabına alacak kaydedilir. Bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği yıldan önce başlayan ve hakediş ödemesi yapılan işlere ait tutarlar, ilk hakediş ödemesinde bu hesaba borç, 500-Net Değer/Sermaye Hesabına alacak kaydedilir.

4) Yapılmakta olan yatırımlar hesabında kayıtlı tutarların yılsonunda enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu varlığın değerinde ortaya çıkan artışlar bu hesaba borç,

698-Enflasyon Düzeltmesi Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.

2) Henüz tamamlanmadan satış, devir ve benzeri yollarla elden çıkarılan tutarlar, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, elden çıkarma bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına alacak, elden çıkarma bedeli 102-Banka Hesabı veya ilgili diğer hesaplara, elden çıkarma bedeli ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz fark 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan elden çıkarma değeri 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir." Denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 150 İlk Madde Ve Malzeme Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 115 inci maddesinde; *"Bu hesap, kurumlarca satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, artık ve hurda gibi bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tüketilecek veya paraya çevrilecek varlıkların izlenmesi için kullanılır."* Hükmü yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 150 İlk Madde Ve Malzeme Hesabına Ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 116 ncı maddesinde; tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilen veya kullanılan ilk madde ve malzemelerin 150 İlk Madde Ve Malzeme Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedileceği belirtilmektedir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun ek 2'nci maddesine göre birleşme, katılma veya geçici 2'nci madde gereğince büyükşehir belediyesi sınırlarına giren belediyelerin yürütmekte olduğu su, kanalizasyon, katı atık, ulaşım, her çeşit yolcu ve yük terminalleri, toptancı halleri, mezbaha, mezarlık ve itfaiye hizmetlerine ilişkin olmak üzere bina, tesis, araç, gereç, taşınır ve taşınmaz malları ve bu hizmetlerin yerine getirilmesine yönelik yatırım, alacak ve borçlarının büyükşehir belediyesine veya ilgili bağlı kuruluşuna devredileceği hüküm altına alınmıştır.

Kurumun mali tabloları ve muhasebe kayıtları üzerinde yapılan incelemede;

1) Kurumun yılsonu kesin mizanında 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Su İsale Hatları, Yollar, Su kuyuları ve Yolcu terminalleri (otogarlar) olmak üzere 4 adet yardımcı

hesabının olduğu görülmüştür. Söz konusu yardımcı hesapların kesin mizandaki toplam tutarları toplam 17.501.725,48 TL'dir. Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri gereğince, söz konusu hesapta yer alan bu tutarların Büyükşehir belediyesi ile bağlı kuruluşu olan su ve kanalizasyon idaresine aktarılması gerekmektedir.

2) Hizmet binalarına ilişkin gerçekleştirilen işlerin geçici kabulü yapılmış olmasına rağmen 2.273.479,80 TL tutarın 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edildiği görülmüştür. Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri gereğince, geçici kabulü yapılan ve tamamlanan işlerin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından ilgili duran varlık hesabına aktarılması gerekmektedir.

3) İdarece, TÜPRAŞ'tan belli aralıklarla bitüm temin edilerek kendi plentinde asfalt ürettiği bu asfaltı yol yapım, bakım ve onarım kapsamında muhtelif bölgelerde kullanmakta olduğu görülmüştür. Ancak, kurumun yıl içinde gerçekleştirdiği bitüm alımlarına ilişkin muhasebe kayıtlarının hatalı olduğu tespit edilmiştir. Şöyle ki; kurum bitüm aldığında, aynı muhasebe kaydında 251 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı kullanılmış olup bu şekilde yapılan muhasebe kaydı hatalıdır. Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri gereğince, 150.04.02-Sıvı Yakıtlar Hesabında kayıtlı olması gereken bitümün, asfalt plentine teslim edildiğinde 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedilmesi ve iş fiilen tamamlandığında yeraltı ve yerüstü düzenlerinin iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin arttırılmasına ilişkin olarak yapılan bu harcama tutarlarının 251 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabında aktifleştirilmesi gerekmektedir. 2017 yılı içerisinde alınan toplam 395.956,53 TL tutarı kadar kurumun mali tablolarında yer alan 150 İlk Madde Ve Malzeme Hesabı eksik, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı fazla görünmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, yapılan inceleme sonucunda belediyemizce yıl içerisinde gerçekleştirilen bitüm alımına ve kullanımına ilişkin süreçlerin bundan sonraki kayıtlarda madde hükmünde belirtildiği şekli ile işlem altına alınmasına dikkat edilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olmasına rağmen 2018 yılında yapılacak söz konusu düzeltmelerin 2017 yılı mali tablolarında yer alan 150 İlk Madde Ve Malzeme Hesabı, 251 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ile 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına yansımamasından dolayı mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi içermemesi sonucu devam etmektedir.

Düzeltme işlemlerine ilişkin inceleme müteakip denetim döneminde yapılacaktır.

BULGU 5: Ekonomik Değer Taşıyan Bilgisayar Yazılımlarının Haklar Hesabında İzlenmemesi

Maddi Olmayan Duran Varlıklara ilişkin hesaplarının incelenmesi neticesinde, bilgisayar yazılımı alımları 260 Haklar Hesabı ile aktifleştirilmesi gerekirken doğrudan 630 Giderler Hesabı ile giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 260 Haklar Hesabı başlıklı 210'uncu maddesinde aynen: *"Bu hesap, 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 kullanılır."* denilmektedir.

Yönetmeliğin "Hesabın işleyişi" başlıklı 211'nci maddesinde de, haklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları gösterilmiştir.

Kurumda, belediye hizmetlerinde kullanılmak üzere bilgisayar yazılım programları satın alınmış ve bu bilgisayar programları için ödeme yapılmıştır. Söz konusu programlara ilişkin harcamalar belirli alanlarda kullanma ve yararlanma hak ve yetkisi sağlayan, ekonomik değer taşıyan harcamalardır. Bu bağlamda yapılan incelemede, söz konusu harcamaların 260-Haklar Hesabı yerine 630-Faaliyet Gideri Hesabına kaydedildiği anlaşılmıştır.

Sonuç olarak, 2017 yılında alımı yapılan yazılım ve lisans sistemi gibi maddi olmayan duran varlıkların, 260 Haklar Hesabında izlenilmesi gerekmektedir. Yapılan hatalı kayıtlar nedeniyle 2017 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, belediyemizce yıl içerisinde gerçekleştirilen bilgisayar yazılım alımına ilişkin muhasebe kayıt işlemlerinde madde hükmünde belirtildiği şekli ile Haklar Hesabında işlem altına alınmasına dikkat edilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 6: Mükelleflerin Muhtelif Kanunlar ile Yapılandırmış Olduğu Borçlarından Mali Yıldan Sonraki Dönemlere Ait Tutarların 222- Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında İzlenmemesi

Kurumun 2017 yılı mali tablolarının incelenmesinde, muhtelif yapılandırma kanunları kapsamında yapılandırılan alacakların bulunmasına rağmen bu alacakların, ödeme zamanına göre ayrılmadan tamamının 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı başlıklı 92'nci maddesinde aynen;

"Bu hesap, mevzuatı gereğince gelirlerden alacaklar hesabı veya gelirlerden takipli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan içinde bulunulan mali yılsonunu geçmeyen bir süre ile tecil veya tehir edilen tutarlar ile duran varlıklar ana hesap grubundaki gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda tecil ve tehir süresi bir yılın altına inen tutarlar ile bunlardan tahsil edilen veya takibe alınan tutarların izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin "Hesabın İşleyişi" başlıklı 94'üncü maddesinde ise;

"(1)Gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

...

2) Duran varlıklar ana hesap grubu içindeki gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda tecil süresi bir yılın altına inenler bu hesaba borç, duran varlıklar ana hesap grubu içindeki 222-Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına alacak kaydedilir.

..." hükmü yer almaktadır.

Mezkur Yönetmeliğin 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabının "hesabın işleyişi" başlıklı 167'nci maddesinde de;

"...

*(1)Gelirlerden alacaklar hesabı veya gelirlerden takipli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan bir yılı aşan süreyle tecil ve tehir edilenler bu hesaba borç, ilgisine göre 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı veya 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına alacak kaydedilir..."*denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, 120 Gelirlerden Alacaklar veya 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında kayıtlı tutarlardan içinde bulunulan mali yılsonuna kadar tecil veya tehir edilenlerin 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına, faaliyet dönemini aşan süreyle tecil veya tehir edilenlerin 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabına kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Ayrıca, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde belirtilen ve muhasebe sistematiğinin temel kavramlarından biri olan "Dönemsellik" ilkesi gereği, kamu idarelerinin faaliyetlerini belirli dönemler itibariyle raporlamaları ve diğer dönemlerden bağımsız olarak saptamaları esastır.

Ancak yapılan incelemede, mükelleflerin muhtelif yapılandırma kanunları ile belediyeye ait toplam 1.489.001,74 TL tutarındaki borçlarını yapılandırdığı, bu tutarın 726.851,10 TL'sinin 2018 yılı ve sonrası dönemine ait olduğu görülmüştür. Faaliyet döneminden sonraki dönemleri ilgilendiren kurum alacaklarının vadesine göre ayrımı yapılmaması sonucu 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı 726.851,10 TL eksik görünmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili hesaplara bu dönem içerisinde mükelleflerin yaptığı yapılandırma borçlarına ilişkin söz konusu hesapların faaliyet dönemleri bazıyla ayrımı yapılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 7: Belediye Tarafından Başka Kurumlara Tahsise Edilen Taşınmazlar ile Diğer İdareler Tarafından Belediyeye Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi

Kurum tarafından diğer kamu kurumlarına tahsis edilmiş ve kuruma tahsis edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin "25 Maddi Duran Varlıklar" başlıklı 187'nci maddesinin beşinci ve altıncı fıkralarında, kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazların diğer kamu idarelerine tahsis edildiğinde tahsis eden kamu idaresi ve tahsis edilen kamu idaresinin söz konusu taşınmazı yardımcı hesaplar itibarıyla izlemesi gerektiğinden ve taşınmazların tahsisinin kaldırılmasına karar verilmesi halinde ise taşınmazı tahsis eden idare ile taşınmazın tahsis edildiği idarenin tahsise ilişkin muhasebe kayıtlarının kapatılması gerektiğinden bahsetmektedir.

Aynı yönetmeliğin 250 Arazi ve Arsalar Hesabının Niteliğini düzenleyen 188'inci ve 252 Binalar Hesabının niteliğini düzenleyen 192'inci maddelerinde; bu hesapların Kamu İdarelerinin mülkiyetinde bulunanlar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Ayrıca 250 Arazi ve Arsalar Hesabının işleyişini düzenleyen 189'uncu maddesinin (a) fıkrası 5'inci bendinde *"Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.",* (b) fıkrasının 5'inci bendinde *"Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilir.";* 252 Binalar Hesabının işleyişini düzenleyen 193'üncü maddesinin (a) fıkrasının 6'ıncı bendinde *"Tahsise konu edilen binalar tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir.",* (b) fıkrasının 7'inci bendinde de *" Tahsise konu edilen binalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilir."* hükümleri yer almaktadır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Muhasebe Kavramları ve İlkeleri" başlıklı ikinci bölümünde yer alan "Temel Kavramlar" başlıklı 5 inci maddesinde; Genel yönetim muhasebesinin muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve belirtilen kavramlara göre yürütüleceği ifade edilmiş ve tam açıklama kavramı gereğince mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmelidir.

Tam açıklama kavramı evrensel bir muhasebe temel kavramı olup sorumlular bu kavram uyarınca kurumun varlıkların gerçek durumunun mali tablolarda yer almasını sağlamalıdırlar.

Yönetmelikten anlaşılacağı üzere Belediye diğer kamu idarelerine tahsis ettikleri ile kuruma diğer kamu kurumları tarafından tahsis edilen taşınmazları muhasebe kayıtlarında izlemelidir. Kurumun 2017 yılı içinde, çeşitli kurumlara tahsis ettiği muhtelif cinste (arsa,bina) taşınmazın değerinin tespit edilerek, tahsislerden kaynaklanan çıkış hareketlerinin ilgisine göre 250 Arazi ve Arsalar hesabı veya 252 Binalar hesabından, 500 Net Değer Hesabı kullanılmak üzere yapılması, ayrıca amortisman ayrılmış olanların da yine 257 Birikmiş Amortismanlar hesabından çıkışının yapılması gerekmektedir. Kendisine tahsis edilen taşınmazlar için ise, söz konusu taşınmazların değerlerinin tespit edilerek, tahsislerden kaynaklanan giriş hareketlerinin ilgisine göre 250 Arazi ve Arsalar hesabı veya 252 Binalar hesabına, 500 Net Değer Hesabı kullanılmak üzere yapılması, ayrıca amortisman ayrılmış olanların da yine 257 Birikmiş Amortismanlar hesabına girişinin yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; belediye tarafından tahmini 1.591.000,00 TL tutarındaki 19 adet taşınmazın tahsise verildiği, tahmini 784.400,00 TL tutarındaki 2 adet taşınmazın tahsisli olarak alındığı ancak yukarıda yer alan mevzuat hükümleri çerçevesinde muhasebe kayıtlarının yapılmadığı dolayısıyla kurumun mali tablolarında yer almadığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla belediye tarafından tahsise verilen ve tahsisli olarak alınan arazi ve arsaların mezkur mevzuat hükümleri uyarınca ilgili duran varlık hesabına kaydedilmesi gerekmektedir. Söz konusu durum kurum mali tablolarındaki 25 nolu maddi duran varlıklar hesap grubunu önemli boyutta etkilemektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, belediyemiz tarafından tahsise verilen 19 adet 1.591.000,00 TL tutarındaki taşınmaz ile tahsisli olarak alınan 2 adet 784.000,00 TL tutarındaki taşınmazlara ilişkin tahsis işlemlerinin mevzuata uygun bir şekilde kayıt altına alınması hususuna dikkat edilecektir."

Sonuç olarak Kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olmasına rağmen 2018 yılında yapılacak söz konusu düzeltmelerin 2017 yılı mali tablolarında yer alan 250 Arazi ve Arsalar hesabı, 252 Binalar hesabı, 257 Birikmiş Amortismanlar hesabı ile 500 Net Değer Hesabına yansımamasından dolayı mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi içermemesi sonucu devam etmektedir.

Düzeltme işlemlerine ilişkin inceleme müteakip denetim döneminde yapılacaktır.

BULGU 8: Belediyeye Ait Taşınmazların Değer Tespitinin, bazılarının cins tashihinin Yapılmaması ve Tüm taşınmazların Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

Kurumun yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, taşınmaz kayıtlarının Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun şekilde yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 'Kayıt ve Kontrol İşlemleri' başlıklı 5'inci maddesinde;

"*Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.*

Taşınmazların kayıtlara alınan değeri, 3/5/2005 tarihli ve 2005/8844 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenir.

Kayıt işlemleri; taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsar.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, idaresinde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu Yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemleri; kuruluş kanunları ile özel mevzuatlarındaki hükümler uyarınca, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılır.

Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, bu Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslara göre, harcama yetkilileri tarafından görevlendirilecek personele yaptırılabilir." denildikten sonra, Yönetmelik'in 8 ve 9'uncu maddelerine göre taşınmazların numaralandırma ve dosyalama işlemlerinin, 10'uncu maddesine göre de cins tashihi işlemlerinin yapılması gerektiği kayıt altına alınmıştır.

Diğer yandan, aynı Yönetmelik'in geçici 1'inci maddesinde Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemlerin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Dolayısıyla, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre taşınmaz kayıt işlemlerinin gerçekleştirilmesi ve taşınmaz icmal cetvellerinin

konsolide edilmesi ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereği taşınmazların mali tablolarda gösterilmesi gerekmektedir.

Ancak, İdarenin 2017 yılı hesabının incelenmesi neticesinde, tapu kayıtlarında 3311 adet taşınmaz olduğu, bunun sadece 358 tanesinin muhasebede kaydının olduğu, muhasebede kaydı bulunan 358 adet taşınmazın(arsa, arazi, bina) kayıtlı değerinin 14.501.996,09 TL olduğu, kalan 2953 adet taşınmazın muhasebede gözükmemesi, ayrıca bazı taşınmazların cins tashihinin yapılmadığı, mevcut kayıtların değerlerinin güncellenmediği görülmekle birlikte genel olarak İdarenin taşınmazlarının tapu, kayıt, numaralandırma, dosyalama, cins tashihi, değerlerinin güncellenmesi ve muhasebeleştirme işlemlerinin ilgili Yönetmeliklere uygun olarak tamamlanmadığı tespit edilmiştir. Emlak İstimlak Müdürlüğünün oluşturulması belediye sınırları içerisindeki tüm taşınmazların yönetimi ve vergi bakımından kontrolü daha kolay hale gelecektir.

Bu işlemlerin yapılmaması nedeniyle, Maddi Duran Varlık Hesapları 2017 yılı mali tablolarında olması gerekenden daha düşük değerde görünmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, Belediyemize ait taşınmazlarımız kayıtlarımızın Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine uygun şekilde yapılmadığı tespit edilerek envanterleri çıkarıldıktan sonra taşınmaz değerleri ve cins tahsisleri yapılacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 9: Kurum Tarafından Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçların Vadesine Göre İlgili Hesapta İzlenmemesi

Gönen Belediyesi'nin çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarına olan vadesi geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülüklerinden faaliyet dönemi içinde ödenmiş olanlar için 368- Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabını kullanmadığı, bu şekilde olan yükümlülüklerin tamamının 438 nolu Kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabında takip edildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 368- Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabının niteliğini açıklayan 278'inci

maddesinde;

"(1) 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.

(2) 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." Hükmü yer almaktadır.

Aynı Yönetmelik'in 368- Vadesi Geçmiş Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Vergi Ve Diğer Yükümlülükler Hesabının işleyişini açıklayan 279'uncu maddesinde;

"(1) Vadesi geçmiş ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler hesabı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Vadesi geçmiş ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler bu hesaba alacak, 360- Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı, 361-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan ilgili kurumlara yapılan ödemeler bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir." Denilmektedir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde belirtilen ve muhasebe sistematiğinin temel kavramlarından biri olan "Dönemsellik" ilkesi gereği kamu idarelerinin faaliyetlerini belirli dönemler itibariyle raporlamaları ve diğer dönemlerden bağımsız olarak saptamaları esastır. Dolayısıyla, Kurumun kamuya olan vadesi geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülüklerinden vadesi bir yıldan daha kısa sürede ödenecek olanlar 368 No'lu hesaba kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan inceleme ve alınan bilgiler sonucunda, kurumun Maliye Bakanlığı ve SGK'ya olan borçlardan vadesinde ödeyemediği ve yapılandırmış olduğu borçlara ait olmak üzere 2017 yılında toplam 410.722,08 TL ödemede bulunduğu anlaşılmıştır. Kurumun muhasebe kayıtlarında 368 No'lu hesabın kullanılmaması nedeniyle, 368 Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş veya

Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabında yer alması gereken 410.722,08 TL mali tablolarında yer almamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, yapılan incelemeler neticesinde belediyemizin çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarına olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülüklere ilişkin tutarların 438 numaralı Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında takibi yapılırken uzun ve kısa faaliyet dönemi ayrımı yapılmadığı tespit edilmiş olup bundan sonraki süreçte vadesi bir yılın altına düşen ilgili tutarların dönem sonlarında dâhil olduğu hesaba aktarılması hususuna dikkat edilecektir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Balıkesir Gönen Belediyesinin 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Birikmiş Amortismanlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması

Kurumun 2017 yılı bilançosunda yer alan 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının niteliğini açıklayan 224'üncü maddesinde bu hesabın, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır. Söz konusu Yönetmelik'in 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının işleyişini açıklayan 225'inci maddesinde; kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak; ayrılmış olan amortisman tutarının 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği ve bu hesapta kayıtlı varlıklardan diğer idare veya kuruluşlara bedelsiz olarak devredilenlerin kayıtlı değerinin bu hesaba alacak; birikmiş amortisman tutarlarının 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabına, varsa kalanının 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir.

47 Sıra No.lu Amortisman ve Tükenme Paylarına İlişkin Tebliğin 'Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları' başlıklı 6'ncı maddesine göre çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortismana tabi maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesine karar verilenlerin, amortismana tabi tutulmamış kısmının tamamı amortismana tabi tutulmalıdır. Aynı Tebliğin 'Amortisman ve tükenme payının muhasebeleştirilmesi' başlıklı 8'inci maddesine göre ayrılan amortisman ve tükenme payları, 630-Giderler Hesabına borç, ilgisine göre 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 278-Birikmiş Tükenme Payları Hesabı veya 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilmelidir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında kayıtlı tutarlar kadar her halükarda 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydı yapılmalıdır. Bu anlamda kesin mizanda 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının borç kalanı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak kalanı eşit olmalıdır.

Bu açıklamalar çerçevesinde; açılış kaydında 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında yer alan tutarlar ile yılı içinde hurdaya ayrılmasına karar verilen ve 253 - Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 - Taşıtlar Hesabı, 255 - Demirbaşlar Hesabında kayıtlı olup 294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına aktarılan tutarlara ilişkin 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacağında kayıtlı olması gerekli tutar, 122.987,87 TL'dir. Kurumun 2017 yılı bilançosunda söz konusu hesapta kayıtlı bulunan tutar ise 19.625,01 TL'dir. Dolayısıyla kurumun 2017 yılı bilançosunda 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabının 103.362,86 TL tutarında eksik yer aldığı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, yapılan incelemeler neticesinde, 2015 yılındaki Elden Çıkarılacak Stoklar Hesabına atılan maddi duran varlıkların birikmiş amortismanlarının 299 nolu Birikmiş Amortismanlar hesabına aktarılmasının sehven unutulmuş olduğu tespit edilmiş olup bu hususa ilişkin düzeltme kayıtlarımız tarafımızca gerçekleştirilmiştir." denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 2: Kalkınma Ajansı Payının Kamu İdareleri Payları Hesabında İzlenmemesi

Kalkınma Ajansına gönderilmesi gereken 58.762,57 TL'nin 363 Kamu idareleri payları hesabında izlenmesi gerekirken 630 Giderler hesabında izlendiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin "363 Kamu idareleri payları hesabı" başlıklı 276'ncı maddesinde bu hesabın nasıl kullanılacağı anlatılmıştır. Yönetmeliğin 277'inci maddesinde,

"a) Alacak

1) Bütçe geliri olarak tahsil edilip, özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarlar bir taraftan bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan 835- Gider Yansıtma Hesabına alacak, 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan nakden veya mahsuben ödenen tutarlar bu hesaba

borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir." denilmiştir.

Belediyeler 5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun'un "Gelirler ve Yönetilecek Fonlar" başlıklı 19'uncu maddesine göre Kalkınma ajanslarına belli bir miktarda para göndermesi gerekmektedir. Yönetmelik hükmünde görüldüğü üzere özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarlar 363 Kamu İdareleri payları hesabının alacak kısmına kaydedilmelidir.

Mezkûr mevzuat hükümleri gereğince, Belediye tarafından özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan paylardan Kalkınma Ajans payı için gönderilen tutarların 630 Giderler hesabı yerine 363 Kamu İdareleri Payları Hesabında izlenmesinin hem mevzuat hem de muhasebe sistematiği açısından gerekli olduğu düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, yapılan incelemeler neticesinde özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarlardan Kalkınma Ajansı payının 363 nolu Kamu İdareleri Payları Hesabında izlenmediği tespit edilmiş olup bundan sonraki süreçte hesaplanan payların 363 nolu hesaplarda izlenmesine dikkat edilecektir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 3: Büyükşehir Belediyesine Aktarılması Gerekli Çevre Temizlik Vergisi Paylarının Aktarılmaması

Kurumun Büyükşehir Belediyesine aktarması gereken Çevre Temizlik Vergisine ilişkin payları aktarmadığı tespit edilmiştir.

29.05.1981 tarih ve 17354 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan Belediye Gelirleri Kanunu'nun "4. Çevre temizlik vergisi" başlıklı Mükerrer 44' üncü maddesinde;

"İş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisi, belediyelerce binaların tarifedeki derecelere intibak ettirilmesi üzerine her yılın Ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılır. Tahakkuk eden vergi, bir defaya mahsus olmak üzere, belediyelerin ilan mahallerinde bir ay süreyle topluca ilan edilir. İş yeri ve diğer şekilde kullanılan binalarla ilgili olarak tahakkuk eden bu vergi, her yıl, emlak vergisinin taksit

sürelerinde ödenir.

...

Su ve kanalizasyon idareleri büyük şehir dâhilindeki her ilçe veya ilk kademe belediyesinin belediye ve mücavir alan sınırları içinde bulunan konutlara ilişkin olarak tahsil ettiği çevre temizlik vergisi ile bu verginin süresinde ödenmemesi nedeniyle tahsil ettiği gecikme zammının yüzde seksenini tahsilatı takip eden ayın yirminci günü akşamına kadar bir bildirim ile ilgili belediyeye bildirerek aynı süre içinde öder. Tahsil edilen vergi ve gecikme zammının yüzde yirmisini ise münhasıran çöp imha tesislerinin kuruluş ve işletmelerinde kullanılmak üzere büyük şehir belediyesinin hesabına tahsilatı takip eden ayın yirminci günü akşamına kadar aktarır. Büyük şehir belediye sınırları içinde bulunan belediyelerin kendileri tarafından tahsil edilen çevre temizlik vergisinin yüzde yirmisi aynı esaslar çerçevesinde büyük şehir belediyelerine aktarılır.

Tahsil ettiği vergiyi veya gecikme zammını yukarıda belirtilen süre içinde ilgili belediyeye yatırmayan idarelerden, bu tutarlar 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edilir."

Denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "363- Kamu İdareleri Payları Hesabını düzenleyen "Hesabın niteliği" başlıklı 276'ncı maddesinde hesabın; bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilip, özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarların izlenmesi için kullanılacağı ifadesi yer almaktadır.

"Hesabın işleyişi" başlıklı 277'nci maddesinde; bütçe geliri olarak tahsil edilip, özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarlar bir taraftan bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği ve bu hesapta kayıtlı tutarlardan nakden veya mahsuben ödenen tutarlar bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedileceği hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, konutlardan elde edilen çevre temizlik vergisi Büyükşehirler İçin Su Kanalizasyon İdareleri 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'si 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.

Belediye tarafından 2015, 2016, 2017 yılları bütçe gelir hesap cetvellerine göre üç yıl içerisinde sırasıyla 112.670,71 TL, 103.693,70 TL, 234.527,95 TL olmak üzere toplam 450.892,36 TL çevre temizlik vergisi tahsil edilmiştir. 2015, 2016, 2017 yılları içerisinde Büyükşehir Belediyesine gönderilmesi gereken toplam 90.178,47 TL'nin (450.892,36 *%20); Sadece 2017 yılı için ise 46.905,59 TL (234.527,95 * %20) çevre temizlik vergisi payının kurumun kendi geliriymiş gibi kaydedilmesi nedeniyle kurumun mali tablolarında bütçe gelirleri ve faaliyet gelirleri hesaplarının fazla olmasına sebep olunmuştur. Dolayısıyla, kurum tarafından tahsil edilen çevre temizlik vergisinin büyükşehir belediyesine yollanması, 363 nolu Kamu İdareleri Payları Hesabı ile 600 Gelirler Hesabının doğru ve güvenilir veri içermemesi sonucunu doğurmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Büyükşehir Belediyesine aktarılması gereken ÇTV payları, %20 Büyükşehir Belediye payı ayrılmaması nedeniyle mali tablolarımızın gelir hesaplarında görülmektedir. Bu durumdaki işleyiş düzeltilerek ilgili hesaplara aktarılması suretiyle Büyükşehir Belediye payının gönderilmesine hususunda işlem yapılacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: Kurumun Yıl İçinde Ödediği Faiz Giderlerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Kurum ile bankalar arasında akdedilen kredi sözleşmelerine istinaden kurum tarafından aylık şekilde ödenen faiz ödemelerinin giderleştirilmeden muhasebe kayıtlarına alındığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "381 Gider Tahakkukları" "Hesabın Niteliği" başlıklı 289'uncu maddesinde;

"Bu hesap, kısa vadeli iç ve dış mali borçlar hesap gruplarında izlenmeyen; tahakkuk

etmiş giderlerden kaynaklanan ancak gelecek aylarda ödenebilir duruma gelecek olan *borçlar ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gider tahakkukları hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılır.",*

"Hesabın İşleyişi" başlıklı 291'inci maddesinde;

"a) Alacak

1) Tahakkuk etmiş olmakla birlikte gelecek aylarda ödenecek borçlar *ay sonlarında bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.*

2) Ay sonlarında uzun veya kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki tahviller dışında kalan borçlara ilişkin olarak ay sonlarında tahakkuk ettirilen ve gelecek aylarda ödenecek olan işlemiş faiz tutarları 630-Giderler Hesabına borç, bu hesaba alacak *kaydedilir.*

3) Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gider tahakkukları hesabında kayıtlı tutarlardan, takip eden dönemde ödenebilir duruma gelecek olanlar dönem sonunda bu hesaba alacak, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 481-Gider Tahakkukları Hesabına borç kaydedilir.

4) Bu hesapta yer alan döviz cinsinden tutarların, faaliyet dönemi içinde ay sonlarında, faaliyet dönemi sonunda ve ödeme tarihinde T.C. Merkez Bankası döviz satış kuru ile değerlemesi sonucu oluşan kur artışı farkları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan ödenenler bir taraftan bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Tahvillerin vade sonu faiz ödemeleri bir taraftan ödemenin yapıldığı yıla ait faiz tutarı 630-Giderler Hesabına, önceki aylara ya da yıllara ait işlemiş faiz tutarı bu hesaba borç, ilgisine göre 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan tamamı 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

3) Bu hesapta yer alan tutarlardan bağış veya hibeye dönüşenler bu hesaba borç, ilgili

hesap ya da hesaplara alacak kaydedilir.

4) Bu hesapta yer alan döviz cinsinden tutarların faaliyet dönemi içinde ay sonlarında, faaliyet dönemi sonunda ve ödeme tarihinde T.C. Merkez Bankası döviz satış kuru ile değerlemesi sonucu oluşan kur azalışı farkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.",

"481 Gider Tahakkukları- Hesabın İşleyişi" başlıklı 340'ıncı maddesinde;

"a) Alacak

1) Tahakkuk etmiş olmakla birlikte, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde ödenebilir duruma gelecek olan giderlerden kaynaklanan borç tahakkukları ay sonlarında bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

2) İçinde bulunulan yılı takip eden yılda ödenecek olanlar kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 381-Gider Tahakkukları Hesabına, içinde bulunulan yılı takip eden yıldan sonraki yıllarda ödenecek olanlar bu hesaba alacak, vade sonunda ödenecek olan işlemiş faiz tutarları ise 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

3) Yılsonlarında uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içinde yer alan tahviller dışındaki hesaplarda kayıtlı borçlara ilişkin olarak içinde bulunulan yılı takip eden yılda ödenecek olanlar kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 381-Gider Tahakkukları Hesabına, içinde bulunulan yılı takip eden yıldan sonraki yıllarda ödenecek olanlar ise bu hesaba alacak, ay sonlarında tahakkuk ettirilen ve gelecek dönemlerde ödenecek olan işlemiş faiz tutarları ise 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

4) Bu hesapta yer alan döviz cinsinden tutarların faaliyet dönemi içinde ay sonlarında geçici mizandan önce T.C. Merkez Bankası döviz satış kuru ile değerlemesi sonucu oluşan kur artışı farkları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta yer alan tutarlardan bağış veya hibeye dönüşenler, bu hesaba borç ilgili hesap ya da hesaplara alacak kaydedilir.

2) Bu hesapta yer alan döviz cinsinden tutarların faaliyet dönemi içinde ay sonlarında T.C. Merkez Bankası döviz satış kuru ile değerlemesi sonucu oluşan kur azalışı farkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

3) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan izleyen yılda ödenebilir duruma gelecek olanlar dönem sonunda bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 381-Gider Tahakkukları Hesabına alacak kaydedilir." Denilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kamu gelir ve giderlerinin yılı ve mahsup dönemi" başlıklı 51'inci maddesinin birinci ve üçüncü fıkrası;

"Kamu gelir ve giderleri tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterilir.

...

Bütçe gelirleri tahsil edildiği, bütçe giderleri ise ödendiği yılda muhasebeleştirilir." Şeklindedir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 6'ıncı maddesinde ise, faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri sıralanmıştır. Söz konusu maddenin (a) bendinde Kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemleri, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izlenir. Gelir ve gider hesapları, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin kaydına mahsus olduğu belirtilmiştir.

Tam tahakkuk esaslı muhasebe sistemi maddi duran varlıklar dâhil, doğan ve ilerde gerçekleşecek her türlü mali işlemin kaydedilmesi anlamına gelmektedir. Tahakkuk esasında işlemler ve olaylar, nakit akımlarının ne zaman olduğuna bakılmaksızın, ortaya çıktıklarında kaydedilir. Giderler hesabı, nakit olarak ödenip ödenmediklerine bakılmaksızın, mali yıl boyunca tahakkuk eden gider işlemlerini, Gelirler hesabı da yine, nakit olarak tahsil edilip edilmediklerine bakılmaksızın, mali yıl boyunca tahakkuk eden ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre gelir olarak kaydedilmesi gereken gelir işlemlerin toplamını gösterir. Diğer bir deyişle, Tahakkuk esaslı muhasebe sisteminde, bütçe işlemleri açısından nakit esasına göre, faaliyetler açısından ise tahakkuk esasına göre kayıt yapılmaktadır.

Yapılan incelemede; finansman imkânı sağlayan mali kurumlar ile imzalanan kredi sözleşmelerine göre kurum tarafından ödenen AYLIK faiz tutarlarının 381 ve 481 Gider Tahakkukları hesaplarının kullanılması suretiyle muhasebe kayıtlarına alındığı görülmüştür. Bu şekilde yapılan bir muhasebe kaydı kanaatimizce hatalıdır. Şöyle ki, kurum ile banka arasında imzalanan kredi sözleşmesine göre, kurum bankaya aylık olarak anapara ve faizden oluşan meblağı ödeyecek olup bu ödemenin tamamını belli takvim günü zarfında gerçekleştirmek

zorundadır. Toplam ödeme miktarının aylık ödenecek şekilde (örneğin 36 ay) kredi sözleşmesi imzalanmış olup banka tarafından kuruma ödeme planı çıkarılmıştır. Ödeme planında kurumun aylık ne kadar anapara, faiz, sair masraflar, toplam tutar ödeyeceği, hangi tarihlerde ödeyeceği bilinmektedir. Dolayısıyla, kurum ve banka arasında örneğin 36 aylık kredi sözleşmesi imzalanması sonucunda ortaya çıkan yükümlülük ile 36 ay boyunca her ayın 15'inde memur maaş ödemesi sonucunda ortaya çıkan yükümlülük arasında ana esaslar açısından bir fark bulunmamaktadır. Her ikisinde de ne zaman, hangi miktarda ödeme yapılacağı bilinmektedir.

Eğer imzalanan kredi sözleşmesinde, anapara ve faiz ödemesi aylık olarak değil, vade sonunda (örneğin 36.ayın sonunda) topluca ödenecek şekilde belirlenmiş olsaydı, 381 ve 481 nolu Gider Tahakkukları hesapları kullanılması gerekirdi. Kaldı ki, mahalli idareler detaylı hesap planında aylık ödenecek şekilde belirlenen faiz tutarları için 630 Giderler hesabında 630.04.02.09 şeklinde alt kod da bulunmaktadır.

Yapılan bu işlem dolayışla, yıl içinde ödenen 62.639,12 TL faiz ödemesi kadar 630 Giderler Hesabı eksik, 381 Gider Tahakkukları hesabı fazla görünmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, gider tahakkukları hesabında kullanılan faiz giderlerinin bütçe giderleştirilmesi yapılmış olup ilgili muhasebe fişiyle kayıtlara alınmıştır. Bundan sonraki izleyen süreçlerde ilgili bulgu hükmünde belirtildiği şekli ile kayıtların izlenmesine dikkat edilecektir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 5: Avukatlık Ücretinin Dağıtımında Mevzuatta Yer Alan Usul Ve Esaslara Riayet Edilmeyerek Gelir Kaydedilmesi Gereken Tutarların Bütçeye Gelir Kaydedilmemesi

Kurum, kendi lehine karara bağlanan ve tahsil olunan vekâlet ücretlerinin dağıtımında mevzuatta yazılı usul ve esaslara uymamakta, bütçe geliri olarak kaydedilmesi gereken tutarlar emanet hesaplarda bekletilmektedir. Ayrıca tahsil olunan vekâlet ücretleri yıllar itibariyle izlenmediği için üçüncü yılın sonunda bütçe geliri olarak kaydedilmesi gereken tutar tam olarak takip edilememektedir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Avukatlık Ücretinin Dağıtımı" başlıklı 82'nci

maddesinde, belediye lehine sonuçlanan dava ve icra takipleri nedeniyle karşı taraftan tahsil olunan vekâlet ücretlerinin dağıtımı hakkında, 1389 sayılı Kanun'un kıyas yolu ile uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

02.11.2011 tarih ve 28103 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 659 sayılı KHK'nın "Yürürlükten kaldırılan ve uygulanmayacak hükümler ile atıflar" başlıklı 18'inci maddesinin birinci fıkrasında 1389 sayılı Kanun'un yürürlükten kaldırıldığı, diğer mevzuatta 1389 sayılı Kanun'a yapılan atıfların bu KHK'ya yapılmış sayılacağı belirtilmiştir.

KHK'nın "Davalardaki temsilin niteliği, vekâlet ücretine hükmedilmesi ve dağıtımı" başlıklı 14'üncü maddesinin ikinci fıkrasında; idareler lehine karara bağlanan ve tahsil olunan vekâlet ücretlerinden %55'inin dava ve icra dosyasını takip edene, %40'ının hukuk birimi amiri, hukuk müşaviri, muhakemat müdürü ve avukatlara dağıtılacağı, dağıtım sonunda arta kalan tutarın üçüncü bütçe yılı sonunda ilgili idarenin bütçesine gelir kaydedileceği ifade edilmiştir.

08.07.2012 tarih ve 28347 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik, tahsil olunan vekâlet ücretinin hangi usul ile dağıtılacağını, dağıtımı yapılmayacak %5'lik kısmın bütçeye gelir kaydedileceğini, limitler dolayısıyla dağıtımı yapılamayan vekalet ücretlerinin tahsilini takip eden üçüncü yılın sonunda bütçeye gelir kaydedileceğini hüküm altına almıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve belediye tarafından yapılan ödemeler beraber değerlendirildiğinde iki husus dikkati çekmektedir.

Bunlar:

- Elde edilen vekâlet ücretinin ne kadarının yılı içerisinde bütçeye gelir kaydedileceği,
- Emanet hesabında toplanan ve dağıtımı yapılamayan vekalet ücretleri tahsilini takip eden üçüncü bütçe yılının sonunda gelir kaydedilmesi hususlarıdır.

Tahsil edilen vekâlet ücretlerinin mezkûr KHK ve Yönetmelik hükümleri çerçevesinde dağıtılması ve tahsil olunan her bir tutarın %5'lik (yıl içerisinde tahsil olunan toplam vekalet ücretinin %5 i olarak hesaplanabilir) kısmının bütçe geliri olarak kaydedilmesi gerektiği açıktır. Ayrıca limit üstü tutarlardan hangilerinin 3 yıllık süreyi doldurduğunu izlemek amacıyla genel bütçeli kuruluşlarda olduğu gibi limit üstü tutarların kaydında seneler bazında alt hesapların

kullanılması, kontrol mekanizmasının düzgün çalışması açısından önem arz etmektedir.

Kurum emanet hesaplarında yapılan incelemelerde, vekâlet ücretlerinin dağıtımında %55 ve %40'lık paylar dikkat alınarak %5'lik kısmın ve emanet hesapta üçüncü yılını dolduran kısmın bütçe geliri olarak kaydedilmediği, limit üstü kalan tutarların yıllar bazında alt hesaplarda tutulmadığı görülmüştür. Söz konusu hususlara riayet etmemek bütçe geliri olarak kaydedilecek tutarın takibinde ciddi kontrol zafiyetleri oluşturabilecektir.

2015 yılı içinde toplam 20.996,05 TL vekalet ücreti tahsil edilmiş bunun %5 i olan 1.049,08 TL si 2015 yılına, 2016 yılı içinde toplam 30.892,73 TL vekalet ücreti tahsil edilmiş bunun %5 i olan 1.544,64 TL si 2016 yılına, 2017 yılı içinde toplam 35.506,62 TL vekalet ücreti tahsil edilmiş bunun %5 i olan 1.775,33 TL si 2017 yılına bütçe geliri olarak kaydedilmesi gerekmekteydi.

Ayrıca 2016 ve 2017 yılında üçüncü bütçe yılını dolduran tutarlar da bu iki yılın bütçelerine gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

Bu hükümlerin doğru bir şekilde uygulanmaması sonucunda Faaliyet Sonuçları Tablosunda avukatlık vekalet ücreti gelirlerinin eksik görülmesine,2015, 2016 ve 2017 yılı bilançosunda da 333 Emanetler Hesabının fazla görülmesine sebep olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, emanet hesaplarımızda bulunan avukatlık vekalet ücretine ait %5'lik kısım gelir olarak kaydedilmiştir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapıldığı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 6: Kiraya Verilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi

Kurum tarafından kiraya verilen gayrimenkullerin 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı" başlıklı 475'inci maddesinde; "Bu hesap kurumun, bilançolarında kayıtlı duran varlıklardan kiraya verilenlerin izlenmesi için kullanılır." denilmekte olup;

"999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı" başlıklı 477'nci maddesinde; "Bu hesaba diğer nazım hesaplar hesap grubunda yer alan hesaplara yazılan tutarlar kaydedilir."

denilmektedir.

Mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere kurum tarafından üçüncü kişilere kiraya verilen gayrimenkullerin kayıtlı değerleri üzerinden 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, Emlak servisimizle iletişime geçilerek mülkiyetimizde bulunan taşınmazların tespiti ve kaydına yönelik gerekli envanter çalışmalarımız başlatılmış bulunmaktadır. Çalışmalarımızın tamamlanmasıyla birlikte kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden 990 nolu Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı ve 999 nolu Diğer Nazım Hesaplar Karşılık Hesabında izlenmesine başlanacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 7: 5686 Sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu'nda Öngörülen Belediye Payının Takibinin Yapılmaması

Gönen Belediyesi' nin 2017 yılı mali tablolar ve eki belgelerin incelenmesinde; Balıkesir Valiliği Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca jeotermal kaynakları kullanan işletmelerden tahsil edilen idare payından belediyeye ödenmesi gereken payın ödenmediği ve Gönen Belediyesi'nce de bahsi geçen payın takibine yönelik herhangi bir işlemin yapılmadığı görülmüştür.

5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu'nun "Devir, sicil, ihale, harç, teminat ve idare payı" başlıklı 10' uncu maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde aynen;

"İdare payı: Akışkanın doğrudan ve/veya dolaylı kullanıldığı tesislerin gayrisafi hasılatının % 1'i tutarında idare payı, her yıl Haziran ayı sonuna kadar idareye ödenir. Tahsil edilen tutarın beşte biri, idare tarafından, kaynağın bulunduğu belediye veya köy tüzel kişiliğine bir ay içerisinde ödenir."

denilmektedir.

Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu Uygulama Yönetmeliği' nin "İdare payı" başlıklı 20' nci maddesinin birinci fıkrasında aynen;

"*Jeotermal kaynakların konut, iş yeri, balıkçılık, sera, kaplıca, termal kür merkezi gibi, ısıtma ve diğer amaçlı doğrudan kullanıldığı alanlar ve/veya dolaylı olarak yararlanıldığı elektrik enerjisi üretimi, kuru buz, mineral tuz eldesi, kurutma, soğutma gibi durumlarda ruhsat sahibinin ve/veya sözleşmeler yoluyla kaynağı kullanan gerçek ve tüzel kişilere ait işletme ve tesislerin kaynaklarla ilgili bir önceki yılın gayrisafi hasılat bilançosunun mart ayı sonuna kadar idareye verilmesi zorunludur. İdareye bildirilen gayrisafi hasılatın %1'i tutarında idare payı alınır. Bu pay, her yıl Haziran ayı sonuna kadar İdareye ödenir. Tahsil edilen tutarın beşte biri, kaynağın sınırları içinde bulunduğu belediye veya ilgili köy tüzel kişiliğine bir ay içinde İdare tarafından ödenir. Doğal mineralli sular ile Kanuna tabi gazların da doğrudan ve/veya dolaylı olarak kullanıldığı tesislerden elde edilen gayrisafi hâsılatın % 1'i tutarında idare payı alınır."*

Denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinde zikredilen İdare; il özel idareleri, büyükşehir belediyesi bulunan illerde valilik yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarıdır.

Mezkûr mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere jeotermal kaynağı kullanan gerçek ve tüzel kişilere ait işletme ve tesislerin kaynaklarla ilgili bir önceki yılın gayrisafi hasılatlarından %1'i tutarında idare payı alınmaktadır. Tahsil edilen bu tutarın beşte biri, kaynağın sınırları içinde bulunduğu belediye veya ilgili köy tüzel kişiliğine bir ay içinde idare tarafından ödenmektedir.

Yapılan incelemelerde Gönen sınırları içerisinde jeotermal kaynakların kullanıldığı 500 tanesi işyeri, 2000 tanesi konut olmak üzere toplam 2500 adet abone bulunmaktadır.

Gönen belediyesince 5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanununda öngörülen payın takibinin yapılması, valilik yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığı ile irtibata geçilmesi ve gerekli yazışmaların yapılması kamunun yararına olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu'nda Öngörülen belediye payının takibine ilişkin 17.05.2018 tarihli ve 4677 sayılı yazısı ve ekleriyle Balıkesir Valiliği Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına gönderilmiş olup Başkanlık tarafından verilecek cevap beklenmektedir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından mevzuat hükümleri doğrultusunda gerekli işlemlerin yapıldığı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 8: Belediye Sınırları İçerisinde Maden İşletmeleri Bulunmasına Rağmen Maden İşletmeleri Payının Tahakkuk ve Tahsil Edilmemesi

Kurumun 2017 mali yılı Bütçe Gelir Kesin Hesap Cetvelinin incelenmesi sonucunda; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na göre alınması gereken madenler belediye payına ilişkin tahakkuk ve tahsil işlemlerinin gerçekleştirilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Kanunun "Müze giriş ücretleri ile madenlerden belediyelere pay" başlıklı Mükerrer 97 inci maddesinin (b) bendinde "Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde faaliyet gösteren maden işletmelerince, 3213 sayılı Maden Kanununun 14 üncü maddesinde yer alan paylara ilaveten yıllık satış tutarının % 0,2'si nispetinde belediye payı ayrılır. Bu pay, Devlet hakkının Hazineye ödenmesi sırasında ruhsat sahibi tarafından ilgili belediyeye ödenir." hükmü yer almaktadır.

3213 sayılı Maden Kanununun "Devlet hakkı ve özel idare payı" başlıklı 14 üncü maddesinde de "Devlet hakkı ve özel idare payı, her yıl haziran ayının son günü mesai bitimine kadar ruhsat sahibi tarafından yatırılır" denilmektedir.

Yukarıda belirtilen kanun hükümleri uyarınca madenlerden alınacak belediye payı her yıl haziran ayının son günü mesai bitimine kadar ruhsat sahibi tarafından yatırılmak zorundadır.

Bu itibarla, ilçe sınırları içerisinde faaliyette bulunan maden işletmelerinden madenler belediye payının tahakkuk ve tahsil edilmesi amacıyla gerekli çalışmaların yapılması suretiyle kurumun gelir kaybına engel olunması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, Belediye Gelirleri Kanun'una göre alınması gerekli görülen madenler belediye payının tahsilat işlemlerine yönelik ilçemiz sınırları dahilinde faaliyette bulunan maden işletmelerinin tespiti yapılmış olup örnek yazıda belirtildiği üzere bedel yatırılması hususunda gerekli bilgilendirme yapılmıştır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapıldığı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 9: Belediyece Kiraya Verilen İşyerlerinden Çevre Temizlik Vergisi Alınmaması

Gönen Belediyesinin 2017 yılı mali tablolar ve eki belgelerin incelenmesinde; belediyece kiraya verilen işyerlerinden Çevre Temizlik Vergisi'nin alınmadığı görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "4. Çevre temizlik vergisi" başlıklı Mükerrer 44' üncü maddesinde özetle;

"*Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabidir.*

Verginin mükellefi, binaları kullananlardır. Mükellefiyet binanın kullanımı ile başlar.

İş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait çevre temizlik vergisi, belediyelerce binaların tarifedeki derecelere intibak ettirilmesi üzerine her yılın Ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılır. Tahakkuk eden vergi, bir defaya mahsus olmak üzere, belediyelerin ilan mahallerinde bir ay süreyle topluca ilan edilir. İş yeri ve diğer şekilde kullanılan binalarla ilgili olarak tahakkuk eden bu vergi, her yıl, emlak vergisinin taksit sürelerinde ödenir."

Denilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "*İş yeri*" başlıklı 156 ncı maddesinde iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir şeklinde tanımlanmıştır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzerine Çevre Temizlik Vergisi tüm konutlar ve işyerlerinden alınmaktadır. Çevre Temizlik Vergisini konutu veya İşyerini fiilen kullananlar ödemektedir. Ancak kullanılmayan veya boş olan konut veya işyerlerinden boş kaldığı sürece Çevre Temizlik Vergisi alınmamakta ve Çevre Temizlik Vergisi artışı her yıl yeniden değerleme oranı kadar arttırılarak hesaplanmaktadır. Su kullanmayan konutlar ile diğer binalarda ve işyerlerinde Çevre Temizlik Vergisi işyerinin veya konutun bağlı bulunduğu belediyeye tahakkuk ettirilerek her yıl mayıs ve kasım aylarında 2 eşit taksitle ödenmektedir.

Gönen belediyesince Altay ve Sarıköy mahallelerinde bulunan bazı işyerlerinden Çevre Temizlik Vergisi tahakkukunun yapılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, gerekli incelemeler yapılmış olup belediyemiz ilçesinde bulunan Altay ve Sarıköy mahallerindeki işyerlerinin Çevre Temizlik Vergisi tahakkuku yapılmayan yerlerin tespiti yapılıp tahakkuk işlemleri gerçekleştirilecektir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 10: Büyükşehir Belediyesinden İlçe Belediyesine Aktarılması Gereken Otopark Geliri Paylarına İlişkin Takibin Yapılmaması

Belediye muhasebe kayıtlarında yapılan incelemede Balıkesir Büyükşehir Belediyesince ilçe belediyesine yatırılması gereken otopark gelirlerine ilişkin payların aktarılmadığı, ilçe belediyesince de söz konusu payların talep edilmediği tespit edilmiştir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununun 7 nci maddesinin (f) bendi uyarınca karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek Büyükşehir Belediyelerinin yetkileri arasındadır.

5216 sayılı Kanunun 23 üncü maddesi büyükşehir belediyesinin gelirlerine ve bu gelirlerin ilçe belediyeleri ile paylaşılmasına dair düzenlemeler içermekte etmekte olup (f) bendinde, kanunun 7 nci maddesinin (f) bendine atıf yapılmakta ve bu bende göre; tespit edilen park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirin %50'sinin ilçe ve ilk kademe belediyelerine nüfuslarına göre dağıtılması öngörülmektedir.

Mezkur maddenin 1 inci fıkrasının o bendinde ise;

"Büyükşehir belediyeleri ve bağlı kuruluşları ile ilçe (...)(1) 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 tutar, İller Bankası tarafından, yükümlü belediyenin genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek alacaklı belediyenin hesabına aktarılır.

Gecikmeden kaynaklanacak faiz ve benzeri her türlü zararın tazmininden, ilgili ilçe (...)

(2) belediye başkanı ve sayman şahsen sorumludur. Bu fıkra hükmü, ilçe ve ilk kademe belediyeleri hesabına yapılacak her türlü aktarmaları zamanında yapmayan büyükşehir belediye başkanı, bağlı kuruluş genel müdürleri ve saymanları hakkında da uygulanır." Denilerek Büyükşehir ve İlçe Belediyelerinin birbirlerine yapmak zorunda oldukları ödemelerin zamanında yapılmamasından kaynaklanan her türlü zarardan ilgili belediye başkanları ve saymanlar sorumlu tutulmuşlardır.

Yapılan incelemede büyükşehir belediyesince, Gönen Belediyesine yukarıda yer alan mevzuata göre aktarılması gereken payların ödenmediği, ilçe belediyesince de alacağına ilişkin herhangi bir talep veya yazışma yapılmadığı görülmüştür. Balıkesir Büyükşehir Belediyesi ile gerekli yazışmalar yapılarak, parkmetre gelirlerinin takibinin yapılması kamunun yararına olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunun da öngörülen belediye payının takibine ilişkin 22.05.2018 tarihli ve 4848 sayılı yazısı ve ekleriyle Balıkesir Büyükşehir Belediyesi Başkanlığına gönderilmiş olup Başkanlık tarafından verilecek cevap beklenmektedir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından mevzuat hükümleri doğrultusunda düzeltmeye yönelik gerekli işlemlerin yapıldığı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 11: Eğlence Vergisi Alınması Gereken İşyerlerine İlişkin Tahakkuk İşlemlerinin Yapılmaması

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanun'una göre bazı işletmelere ait eğlence vergisi tahakkuklarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 17'nci maddesinde, Bu Kanunun 21'inci maddesinde belirtilen ve belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetlerinin eğlence vergisine tabi olduğu, 18'inci maddesinde eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzel kişilerin verginin mükellefi olduğu, 19'uncu maddesinde bira, alkollü içki içilmeyen, satılmayan ve ruhsatnamelerde kahvehane, kıraathane, çayhane ve çay ocakları olduğu belirtilen yerlerden vergi alınmayacağı, 20'nci maddesinin üçüncü fıkrasında biletle girilmesi zorunlu olmayan bar, pavyon, gazino, gece kulübü, taverna, diskotek, kabare, dansing, bilardo ve masa futbolu salonları gibi eğlence yerlerinde için mahiyetine göre çalışılan her gün için Belediye Meclislerince takdir edilecek miktar olduğu, 21'inci maddesinde biletle

girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerlerinden günlük 5 ila 100 TL arasında vergi alınacağı, 22'nci maddesinin üçüncü fıkrasında biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerlerinde ki her aya ait verginin o ayı takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar ilgili belediyeye yatırılacağı belirtilmiştir.

Ayrıca Danıştay 9'uncu Dairesi'nin 07/11/2007 tarih ve E: 2005/5313, K:2007/3726 sayılı kararında özetle, "playstation salonları biletle girilmesi zorunlu eğlence yerlerinden olmadığından, söz konusu salonlardan belediye meclisince belirlenen tarifeye istinaden eğlence vergisi alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığı..." denilmektedir. Görüldüğü üzere, Danıştay atari, oyun makinesi ve bilgisayar oyunlarının oynatıldığı playstation oyun salonlarının faaliyetlerinin eğlence vergisinin konusuna girdiği görüşündedir.

Belediye'nin 2017 Yılı denetim çalışmaları kapsamında Ruhsat Birimi tarafından ruhsat verilen işyerleri listesinin incelenmesi sonucunda, faaliyet konularına göre ilçe sınırları içerisinde oyun salonları ve canlı müzik belgesi olan işyerleri olduğu görülmüş olup bu işletmeler arasında sadece bir işletme için eğlence vergisinin tahakkuk ettirildiği görülmüştür. Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, eğlence hizmeti sunan işletmelere eğlence vergisi tahakkuku yapılmamış olmasından dolayı, ilgili mevzuat hükümlerine aykırı hareket edilmesi ve belediyenin gelir kaybı ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla, idare tarafından söz konusu vergilere ilişkin tahakkuk ve tahsil işlemlerinin en kısa süre içerisinde yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, görevli birimlerimize bilgilendirme yapılmış olup Eğlence Vergisi kapsamına giren işyerleri tespit edilerek tahakkuk ve tahsil işlemleri yapılacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 12: Kültür Katkı Payının İlgili İdareye Ödenmemesi

Emlak vergisinin % 10'u tutarında tahsil edilen Kültür Katkı Payı ilgili idareye (Balıkesir Valiliği Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına) ödenmediği görülmüştür.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 12 'nci maddesine göre; belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve

değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere, mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin % 10'u nispetinde, Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı tahakkuk ettirilir ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edilir.

Tahsil edilen miktar, il özel idaresi tarafından açılacak özel hesapta toplanır ve bu pay valinin denetiminde kullanılır.

6360 Sayılı On Üç İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması ile Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla il özel idarelerinin tüzel kişiliğinin kaldırıldığı yerlerde, belediyelerce emlak vergisi ile birlikte tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ilişkin katkı payı tutarları, defterdarlıklar bünyesinde açılacak emanet hesaplarına yatırılacaktır.

Büyükşehir belediyelerinin bulunduğu illerde 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 12'nci maddesi kapsamında il özel idarelerince kullanılan haklar ve yetkiler ile yürütülen görevleri yerine getirmek üzere Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı kurulmuştur.

Dolayısıyla kültür katkı payı ile ilgili görevlerin il özel idaresi bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılıp yürütüleceği, toplanan katkı payı tutarlarının, defterdarlıklar bünyesinde açılan emanet hesaplarına aktarılacağı açıktır.

Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunun "*Taşınmaz kültür varlıklarının onarımına yardım sağlanması ve katkı payı*" başlıklı 12 'nci maddesinin 6 'ncı fıkrasında aynen:

"*Yukarıdaki hükümlere göre, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunan miktarlar tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödenir. Tahsil ettikleri katkı payını yukarıda belirtilen süre içinde il özel idarelerine yatırmayan belediyelerden, bu katkı payları 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edilir."* denilmekle birlikte;

Taşınmaz Kültür Varlılarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmeliğin "*Katkı Payı*" başlıklı 6 'ncı maddesinde:

"(1) Belediyelerce katkı payı olarak tahsil olunan tutarlar, tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde katkı payı hesabına yatırılır.

(2) Tahsil edilen katkı payının süresi içinde katkı payı hesabına aktarılmasından ***belediye başkanı ve hesap işleri müdürü*** *birlikte sorumludur.*

....

(4) Tahsil edilen katkı payının süresi içinde katkı payı hesabına aktarılmaması veya katkı payının başka amaçla kullanılması halinde sorumlular hakkında yasal işlem yapılır."

Hükümleri mevcuttur.

2015, 2016, 2017 yıllarında bu konuyla ilgili olarak süresinde yatırılmaması sebebiyle belediye tarafından 69.356,49 TL faiz ödemesi gerçekleştirilmiştir. Kalan faiz tutarı 182.200,44 TL 'dir.

Bu hükümlere istinaden vatandaştan tahsil edilerek belediye hesaplarında duran 2017 yılı sonu itibarıyla anaparası toplam 995.783,29 liralık katkı payının defterdarlığa öngörülen yasal süreler içerisinde gönderilmesinin kamunun yararına olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemiz ekonomik imkânları ve içinde bulunduğu ödeme güçlüğü sebebiyle ödenemeyen Kültür Katkı Payları, Bakanlar Kurulu Kararı ile çıkarılan Borçların Yapılandırılması Yasası kapsamında yapılandırılmış olup ödemeleri gerçekleştirilmektedir.

İlgi bulgu hükmü gereğince, belediyemizce tahsil edilen ve Emanet Hesaplarda bulunan Kültür Varlıkları Payları ödeme işlemlerinin öngörülen yasal süreleri içerisinde ödenmesi hususu dikkate alınacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 13: Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin, Tahakkukunun Yapılmaması

Belediyenin yetki alanı içinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya

şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece dair geçiş hakkı ücretlerinin tahakkukuna ilişkin çalışma yapılmadığı görülmüştür.

27.12.2012 tarih ve 28510 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik; elektronik haberleşme altyapısı, elektronik haberleşme şebekesi, geçiş hakkı, geçiş hakkı sağlayıcısı, işletmeci, geçiş hakkı ücreti ve geçiş hakkı ücret tarifesi gibi birçok kavramı tanımlamıştır.

Mezkûr Yönetmelik'te işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları Yönetmelik'te belirlenen ilkeler doğrultusunda serbestçe yapabileceği, geçiş hakkına ait ücretlerin ödeme şeklinin sözleşmede yer alacağı hüküm altına alınmış ve ayrıca 01.01.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere geçiş hakkı ücretleri tarifesi Yönetmelik'e eklenmiştir.

Yukarıda belirtilen düzenlemeler ve açıklamalar çerçevesinde, belediye tarafından altyapı geçiş hakkı bedellerinin takip ve tahsili işlemleri yapılmamıştır. Oysa ilgili işletmelerden, yönetmelik ekinde belirtilen tarife uyarınca, altyapı geçiş hakkı bedelinin alınması gerekmektedir. Bu gelirin takip ve tahsilinin yapılmaması sonucu, önemli bir gelirden mahrum kalınmaktadır. Dolayısıyla mahrum kalınan bu gelire yönelik gerekli çalışmaların yapılmaya başlanılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, Telekomünikasyon altyapı ve şebekelerinden alınması gereken geçiş hakkı bedellerinin takip ve tahsil edilememesi ile ilgili olarak 24.05.2018 tarih ve 4 4917 sayılı yazı ile Balıkesir Türk Telekom Müdürlüğü'ne bildirilmiş olup, yazıya istinaden verilecek cevap beklenmektedir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak mevzuat hükümleri doğrultusunda düzeltmelerin yapılması adına kurum tarafından gerekli işlemlerin uygulandığı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 14: Mevzuatta Belirtilen Usullere Aykırı Olarak Tapu Şerhinin Meclis Kararıyla Kaldırılması

6360 sayılı On üç İlde Büyük Şehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması ile Bazı Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile tüzel kişiliği

kaldırılıp mahalleye dönüşen Aleattin ,Armutlu ,Bayramiç , Bostancı , Buğdaylı , Dereköy , Gündoğan , Hasanbey, Hafızhüseyinbey , Hacıvelioba , Karalarçiftliği , Keçeler , Osmanpazar Sarıköy , Tuzakçı köylerinde Köy tüzel kişiliği yürürlükte iken köy kanunu gereğince köye ait gelişim alanlarında arsa üretimi yapılarak, isteklilere satışı gerçekleştirilen ve konut yapmak üzere "*takyitlidir*" şerhi konulan arsaların tapuda bulunan şerhleri arsa üzerine konut yapılmadığı halde Gönen belediye meclisinin 03.04.2017 tarih, 2017/27 sayılı kararı ile kaldırılmıştır.

442 sayılı köy kanunun ek 12 inci maddesinde Hazinenin mülkiyetinde olan kamunun hizmetine tahsis edilmeyen taşınmazların Maliye Bakanlığının görüşü alınarak devrinin gerçekleştirileceği ve valilikçe köy tüzel kişiliği adına tapuya tescil edileceği belirtilmiştir. Geçmişte Bu hükme istinaden Gönen sınırları içerisindeki köy tüzel kişiliklerine hazine taşınmazlarının devri gerçekleştirilmiştir.

Mezkûr kanunun Ek Madde 13- md. (20/5/1987-3367/1) ile gelen ek 15 inci md. hükmü olup madde numarası teselsül ettirilmiştir.)'te aynen;

"*Köy tüzelkişiliği adına, köy yerleşme planına göre en çok 2000 m2 olmak üzere tescil edilen parseller köyde ikamet eden ve köy nüfusuna kayıtlı olup evi bulunmayan ihtiyaç sahiplerine ihtiyar meclisi kararı ile rayiç bedel üzerinden satılır.*

Satış bedeli peşin veya en çok 5 yılda ve 5 eşit taksitle tahsil edilerek, o köyün imar işlerinde kullanılmak üzere köy sandığına yatırılır.

Köy ihtiyar meclisince satılan parseller üzerine satış tarihinden itibaren en geç 5 yıl içinde bina yapılması zorunludur.

Hak sahipleri bu yerleri 10 yıl müddetle başkalarına devir ve temlik edemezler." Denilmektedir.

Köy tüzel kişiliğine devredilen hazine taşınmazları yukarıdaki hükümler doğrultusunda köyde ikamet eden ve köy nüfusuna kayıtlı olup evi bulunmayan ihtiyaç sahiplerine ihtiyar meclisi kararı ile rayiç bedel üzerinden satılmıştır.

Ön Yerleşme Alanı Uygulama Yönetmeliğinin "*Temlik, Tescil ve Takyit*" başlıklı 14 üncü maddesinde ise;

"*Arsa bedellerinin peşin olarak yatırılmasını veya taksitle satılması halinde borç*

senetlerinin imzalanmasını müteakip, muhtarlığın talebi üzerine valilikçe hazırlatılacak temlik cetvelleri, valinin yazılı emrine bağlı olarak ilgili tapu sicil müdürlüğüne gönderilir. Tapu sicil müdürlüğünce, varsa borçlanılan miktarda, köy tüzel kişiliği lehine kanuni ipotek tesisi suretiyle, hak sahibi adına re 'sen tescil işlemleri yapılarak tapuları verilir.

Taksitle satılan arsa bedelleri en çok 5 yılda ve 5 eşit taksitle faizsiz olarak tahsil edilir.

Peşin veya taksitle satılan arsalar 10 yıl müddetle, konut veya zirai kredi veren kuruluşlar dışında rehin ve diğer ayni haklarla takyit edilemez, miras yoluyla intikal işlemi hariç, devir-temlike, satış vaadi sözleşmesine, taksime, şüyuun giderilmesi talebine konu olamaz. Ayrıca amme alacağı hariç haciz edilemez. Bu husus tescil işlemleri sırasında, tapu sicil müdürlüğünce re 'sen tapu kütüğünün şerhler hanesinde belirtilir." hükmüne istinaden şartları tamamlamayan hak sahiplerinin 10 yıl müddetle başkalarına devir, temlik ve satış vb. gibi hususlarını engellemek için tapuya şerh konulmuştur.

Köy kanununun Ek Madde 13 teki madde metninden de anlaşılacağı üzere köy ihtiyar meclisince satılan parseller üzerine satış tarihinden itibaren en geç 5 yıl içerisinde bina yapılması zorunlu kılınmıştır. Yine aynı şekilde Yukarıda adı geçen Yönetmeliğinin "*Arsaların Geri Alınması*" başlıklı 15 inci maddesinde aynen;" *Arsaların hak sahipleri adına tapuda tescili tarihinden itibaren (5) yıl içinde bina yapılmadığı takdirde, köy muhtarlığınca alınacak yargı kararı ile tapu iptal edilerek, arsa köy tüzel kişiliği adına tescil ettirilir*." Denilmektedir

6360 sayılı kanun ile büyükşehir belediyesi sınırları içerisindeki köylerin köy tüzel kişiliği kaldırılarak mahalleye dönüştürülmüş, köy tüzel kişiliği adına kayıtlı taşınmazlar mahallesi oldukları ilçe belediyelerine geçmiştir.

Köy kanunun Geçici 5'inci maddesinde *"Bu Kanunun ek 13 üncü maddesine göre satışı yapılan taşınmazlara ilişkin olarak anılan maddede belirlenen süre içerisinde binalarını yapmayan ya da taksitlerini ödemeyen hak sahipleri ile 31/12/2020 tarihinden önce süreleri dolacak olan hak sahiplerine binalarını yapmaları veya taksitlerini ödemeleri amacıyla 31/12/2020 tarihine kadar ek süre verilir. Ancak bu süre içerisinde de hak sahiplerince bina yapılmaması veya taksitlerin ödenmemesi durumunda, bu taşınmazlar köy tüzel kişiliği adına, tüzel kişiliğini kaybeden köylerde ise ilgili belediye adına resen tapuda tescil edilir*."

Denilerek hak sahiplerine taksitlerini ödemeyenlerin taksitini ödemesi veya arsaya bina yapmayanların binalarını yapması için ek süre verilmiş olup bu süre zarfında da işlemlerini yerine getirmeyenlerin ilgili taşınmazlarının belediye adına resen tapuda tescil edilmesi

gerektiği açıkça belirtilmiştir.

Tüm bu hükümlere rağmen arsaların üzerine bina yapılıp yapılmadığı tespit edilmeden alınan karar doğrultusunda tapu şerhi kaldırılmış ve Belediye meclisince şerhin kaldırılması kararı dolayısıyla da mevzuatta belirtilen kurallara uymadığı halde belediye adına tescil edilmesi olası olan arsaların başka kişilere devir, temlik ve satışı serbest bırakılarak üçüncü kişilerin mülkiyetine geçmesinin önü açılmıştır. Gönen Tapu Müdürlüğünden alınan bilgilere göre alınan meclis kararı sebebiyle Gönen sınırları içerisindeki yaklaşık 50 adet arsaya işlem yapıldığı görülmüştür.

Üzerine bina yapılıp yapılmadığı, şartları taşıyıp taşımadığı kontrol edilmeden alınan meclis kararının iptal edilmesi ve buna benzer arsaların üçüncü kişilerin mülkiyetine geçmesinin önlenmesi kamu yararı açısından önem arz etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "442 sayılı Köy Kanun'unun hükümleri doğrultusundan hareketle Belediye Meclisi tarafından alınan 03.04.2017 tarih ve 2017/27 sayılı kararın iptali gerçekleştirilerek mülkiyetlerin üçüncü şahıslara geçmesine izin verilmeyeceği konusunda gerekli işlem yapılacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 15: Satışı Yapılan Taşınmazların Kayıtlı Değeri Yerine Satış Bedelleri Üzerinden Muhasebe Kayıtlarının Yapılması

Belediye tarafından 2017 yılında ihale yolu ile 1.945.595,24 TL'ye satışı yapılan arsaların ilgili maddi duran varlık hesaplarındaki çıkış kayıtlarının taşınmazların kayıtlı değeri üzerinden değil satış bedeli üzerinde yapıldığı ve bu şekilde muhasebe kayıtları ile taşınmaz envanteri arasında uyumsuzluk olduğu tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin, 187'nci maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

"...Amortisman ayrılmış olan varlıkların net değeri, kayıtlı değerden ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan tutardır. Devir ve trampa satış hükmündedir. Maddi duran varlıkların satış işlemleri sırasında; amortismana tabi olanlarda net değeri, diğerlerinde kayıtlı değeri ile satış bedeli arasında fark olması durumunda, öncelikle oluşan olumlu veya

olumsuz, ilgili varlık hesabı ve gelir veya gider hesaplarına kaydedilerek satış işlemi muhasebeleştirilir."

Yine aynı Yönetmeliğin, 250 Arsa ve Araziler Hesabının işleyişini düzenleyen 189'uncu, 251 Yer altı ve Yerüstü Düzenleri Hesabının 191'inci ve 252 Binalar Hesabının 193'üncü maddelerinde, satılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması; arsa ve araziler için kayıtlı bedel ile satış bedeli arasındaki olumlu/ olumsuz farkların 600/630 hesaplarına, diğer maddi duran varlıklar için satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu/ olumsuz farkların 600/630 hesaplarına kaydedilmesi gerektiği belirtilmektedir. Satış bedelleri ise 100 Kasa veya 102 Bankalar hesabına ya da ilgili diğer hesaplara kaydedilecektir.

Taşınmaz satışlarına ve kayıtlara ilişkin yapılan inceleme sonucunda, ihale ile satışı yapılan taşınmazların ihale bedelleri üzerinden kayıtlardan çıkışının yapıldığı görülmüştür. Satışı yapılan taşınmazların, satış bedeli ile ilgili maddi duran varlık hesabının alacağına, satış tutarı da 100/102 veya ilgili hesaplara kayıt yapılarak kayıt altına alınmasının sebebi, idare tarafından kullanılan taşınmaz bilgilerini içeren programa, taşınmazın tahakkuk bilgisi olarak satış bedellerinin kaydedilmesidir. Yani, taşınmaz kayıtlarının envanter çalışmasının yapılmaması sonucu taşınmazların kayıtlı değerlerinin tam olarak tespitinin yapılmamasıdır.

Sonuç olarak, idare tarafından taşınmaz envanterinin sağlıklı bir şekilde çıkarılması, muhasebe ile taşınmaz bilgi sisteminin entegrasyonunun sağlanması, taşınmaz programı üzerinden taşınmazların kayıtlı değerlerinin açık bir şekilde yer almasını sağlayacak bilgilere yer verilmesi, satışı yapılan taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir. Bu durum hem taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden kayıtlarda izlenmesi hem de taşınmazlara yönelik mali nitelikteki işlemlerin mevzuata uygun şekilde yerine getirilmesi açısından önem arz etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, taşınmaz envanterinin çıkarılması çalışmaları yapılmakta olup en kısa sürede tamamlanarak muhasebe ile taşınmaz bilgi sisteminin entegrasyonu sağlanarak taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden mevzuata uygun olarak kaydına başlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 16: Su Aboneliği ile İlgili Alınan Depozito Tutarlarının Balıkesir Su ve Kanalizasyon İdaresine Devredilmemesi

Belediyenin, kişi ve kurumlardan alınan su depozitolarını Balıkesir Su ve Kanalizasyon İdaresi'ne göndermeyip kendi uhdesinde tuttuğu görülmüştür.

Balıkesir Su ve Kanalizasyon İdaresi (BASKİ), 31.03.2014 tarih ve 28958 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Bakanlar Kurulu Kararı ile Balıkesir Büyükşehir Belediyesi'nin bağlı kuruluşu olarak kamu tüzel kişiliğine kavuşmuştur.

Balıkesir Su ve Kanalizasyon İdaresi'nin görev, yetki, teşkilat ve diğer hususlarda tabi olduğu kanun 2560 sayılı İSKİ Kanunu'dur.

2560 İSKİ Kanunu'nun "Kuruluş" başlıklı 1'inci maddesinde;

"İstanbul Büyük Şehir Belediyesinin su ve kanalizasyon hizmetlerini yürütmek ve bu amaçla gereken her türlü tesisi kurmak, kurulu olanları devralmak ve bir elden işletmek üzere İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü kurulmuştur.

...",

"Görev ve yetkiler" başlıklı 2'inci maddesinde;

"a) İçme, kullanma ve endüstri suyu ihtiyaçlarının her türlü yeraltı ve yer üstü kaynaklarından sağlanması ve ihtiyaç sahiplerine dağıtılması için; kaynaklardan abonelere ulaşıncaya kadar her türlü tesisin etüt ve projesini yapmak veya yaptırmak, bu projelere göre tesisleri kurmak veya kurdurmak, kurulu olanları devralıp işletmek ve bunların bakım ve onarımını yapmak, yaptırmak ve gerekli yenilemelere girişmek,

b) Kullanılmış sular ile yağış sularının toplanması, yerleşim yerlerinden uzaklaştırılması ve zararsız bir biçimde boşaltma yerine ulaştırılması veya bu sulardan yeniden yararlanılması için abonelerden başlanarak bu suların toplanacakları veya bırakılacakları noktaya kadar her türlü tesisin etüt ve projesini yapmak veya yaptırmak; gerektiğinde bu projelere göre tesisleri kurmak ya da kurdurmak; kurulu olanları devralıp işletmek ve bunların bakım ve onarımını yapmak, yaptırmak ve gerekli yenilemelere girişmek,

c) Bölge içindeki su kaynaklarının, deniz, göl, akarsu kıyılarının ve yeraltı sularının kullanılmış sularla ve endüstri artıkları ile kirletilmesini, bu kaynaklarda suların kaybına veya azalmasına yol açacak tesis kurulmasını ve bu tür faaliyetlerde bulunulmasını önlemek, bu

konuda her türlü teknik, idari ve hukuki tedbiri almak,

d) Su ve kanalizasyon hizmetleri konusunda hizmet alanı içindeki belediyelere verilen görevleri yürütmek ve bu konulardaki yetkileri kullanmak,

e) Her türlü taşınır ve taşınmaz malı satın almak, kiralamak, ekonomik değeri kalmamış araç ve gereçleri satmak, İSKİ'nin hizmetleriyle ilgili tesisleri doğrudan doğruya yahut diğer kamu veya özel kuruluşlarla ortak olarak kurmak ve işletmek, bu maksatla kurulmuş veya kurulmakta olan tesislere iştirak etmek,

f) Kuruluş amacına dönük çalışmaların gerekli kılması halinde her türlü taşınmaz malı kamulaştırmak veya üzerinde kullanma hakları tesis etmek." Denilmektedir.

Görüleceği üzere, yasa koyucu büyükşehirlerde uzmanlık gerektiren alan olarak gördüğü su ve kanalizasyon işlerinin belediyeye bağlı ayrı kamu tüzel kişiliğe sahip idarelerce yürütülmesini öngörmüştür. Dolayısıyla, büyükşehir sınırları içerisinde suya ilişkin işlerin tamamı belediyeye bağlı su ve kanalizasyon idarelerince gerçekleştirilmektedir. Su ve kanalizasyon idareleri, ildeki gerçek ve tüzel kişiler için su kaynaklarından istifade etmelerini sağlamak amacıyla kendisine kanunla verilen görevleri yapmakta ve bunun karşılığı olarak bu kişileri su abonesi yapmak suretiyle belli bir bedel almaktadır. Bu bedelin doğal öğelerinden biri de abone yapılan kişilerden alınan su depozitolarıdır. Doğal olarak, su depozitolarının su ve kanalizasyon idarelerinin uhdesinde toplanması gerekmektedir.

Kurumun mali tabloları incelendiğinde; 330.99 nolu Alınan Diğer Depozito ve Teminatlar ekonomik kodunda 785.418,35 TL'lik su depozitosu tutarı görünmektedir. Mezkûr mevzuat hükümleri ve açıklamalar gereğince, bu depozito tutarının belediyenin bütçesinden su ve kanalizasyon idaresine aktarılmasının gerekli olduğu düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, Balıkesir Su ve Kanalizasyon İdaresine devretmemiz gereken depozito tutarları, Belediyemiz mali durumunun yeterli olmayışından dolayı aktarılamamış olup bütçe imkânlarımız doğrultusunda depozitoların devri gerçekleştirilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olmasına rağmen 2018 yılında yapılacak söz konusu düzeltmelerin 2017 yılı mali tablolarında yer alan 330.99 nolu Alınan Diğer Depozito Hesabına yansımamasından dolayı mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi içermemesi sonucu devam etmektedir.

Düzeltme işlemlerine ilişkin inceleme müteakip denetim döneminde yapılacaktır.

BULGU 17: Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçlarından Beş Yılını Dolduranların Net Değer/Sermaye Hesabına Eklenmemesi

Kurumun mali tablolarının incelenmesi neticesinde; 2017 yılı açılış kaydında, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları içerisinde 5 yılını dolduran tutarların 500 Net Değer Hesabına aktarılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin Dönem sonu işlemleri başlıklı 480'inci maddesinin 14'üncü fıkrasında geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları hesabında kayıtlı tutarların, bu hesapların ilgili alt bölümüne aktarılması için bu hesaba borç ve alacak kaydı yapılacağı, Dönem başı işlemleri başlıklı 48'inci maddesinin 2'nci fıkrasında açılış kaydını takiben önceki yıl olumlu veya olumsuz faaliyet sonucu geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları hesabı veya geçmiş yıllar olumsuz faaliyet sonuçları hesabına aktarılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 356'ıncı maddesinde ise aynen;

"(1) Geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Açılış kaydını takiben bir önceki dönem olumlu faaliyet sonucu bu hesaba alacak, 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabına borç kaydedilir.

2) Geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları hesabında kayıtlı tutarların yılsonunda enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu ortaya çıkan artışlar bu hesaba alacak, 698-Enflasyon Düzeltmesi Hesabına borç kaydedilir.

3) Dönem sonunda bu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarında kayıtlı tutarlar, sürelerin güncellenmesi amacıyla bu hesaba alacak ve borç kaydedilir.

b) Borç

1) Dönem sonunda bu hesabın bölümlenmiş yardımcı hesaplarında kayıtlı tutarlar, sürelerin güncellenmesi amacıyla bu hesaba borç ve alacak kaydedilir.

2) Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabında kayıtlı tutarlardan beş yılı

dolduranlar bu hesaba borç, 500-Net Değer/Sermaye Hesabına alacak kaydedilir." Denilmektedir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayınlanan Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında 570 nolu hesap en az beş yıllık geçmiş olumlu faaliyet sonuçlarını gösterecek şekilde bölümlenir ve aşağıdaki gösterildiği üzere ayrı ayrı gösterilir.

570	**01**				**N-1 Yılına Ait Olumlu Faaliyet Sonuçları**
570	**02**				**N-2 Yılına Ait Olumlu Faaliyet Sonuçları**
570	**03**				**N-3 Yılına Ait Olumlu Faaliyet Sonuçları**
570	**04**				**N-4 Yılına Ait Olumlu Faaliyet Sonuçları**
570	**05**				**N-5 Yılına Ait Olumlu Faaliyet Sonuçları**

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve muhasebe sistematiği gereğince, bir kurumun faaliyet dönemi olumlu sonuçlanmış ise; dönem sonu işlemlerinde faaliyet sonuçları 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları hesabı olumlu tutar kadar alacaklandırılır. Ertesi mali yıl açılış kaydında ise 590 nolu hesap borç, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları hesabının N-1 yardımcı hesabına alacak kaydedilir. İki sene sonraki mali yıl açılış kaydında ise, 570 nolu hesabın N-1 yardımcı hesabı borç, 570 nolu hesabın N-2 yardımcı hesabına alacak kaydı yapılır. Sonuçta, bir faaliyet döneminde kurumun faaliyetlerinden elde ettiği gelir ve gider arasındaki fark olumlu ise, bu fark beşinci sene sonunda (N-5) kurumun net değer hesabına eklenerek kapatılır.

Yapılan incelemede, kurumun 2017 yılı açılış kaydında 2011 mali yılında oluşan 3.672.569,64 TL'lik olumlu faaliyet sonucunun 500 Net Değer/Sermaye hesabına eklenmediği, bir sonraki (2012) mali yılın olumlu faaliyet sonucuna eklenmesi suretiyle mali tablolarda gösterilmeye devam ettirildiği tespit edilmiştir. Bir faaliyet dönemi olumlu ise bu faaliyet sonucunun sürekli olarak mali tablolarda gösterilmeye devam edilmesi gerek mevzuat gerekse de muhasebe sistematiğine aykırıdır.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, 2017 dönem sonu kayıtlarında yapılan incelemeler neticesinde, Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçlarından beş yılını dolduranların Net Değer Hesabına eklendiği tespit edilmiştir. Geçmiş yıllar açılış ve kapanış kayıtlarımızda hesap kalemlerinin açıklama kısmına, ait olduğu dönem yazılmadığından dolayı hataya sebebiyet verilmiştir. Mevzuat hükümlerinde belirtildiği şekli ile, bundan sonraki

süreçte faaliyet dönemine ilişkin olumlu veya olumsuz faaliyet sonuçlarının devir ve Net Değer/Sermaye Hesabına kaydı hususuna dikkat edilecektir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olmasına rağmen 2018 yılında yapılacak söz konusu düzeltmelerin 2017 yılı bilançosunda yer alan 500 Net değer/sermaye hesabı ile faaliyet sonuçları tablosunda yer alan 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabına yansımamasından dolayı mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi içermemesi sonucu devam etmektedir.

Düzeltme işlemlerine ilişkin inceleme müteakip denetim döneminde yapılacaktır.

BULGU 18: Kesilen Asgari Ücret Destek Tutarlarının Hazine'ye Gönderilmeyip Emanet Hesabında Tutulması

Kurumun Emanetler hesabının incelenmesi sonucu hakedişlerden kesilen asgari ücret destek tutarlarının genel bütçeye aktarılmayıp gelir kaydedildiği görülmüştür.

Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı'nın 87838906-78 sayılı genelgesinin İhale Makamlarınca Destekten Yararlanan İşverenlerin Hakedişlerinden Yapılacak Kesintilere İlişkin Usul ve Esaslar başlıklı bölümünde yapılan kesintilerin ihale makamlarınca nasıl yapılacağı ve hangi hesaba kaydedileceği açıklanmıştır. Buna göre bu usul ve esaslar genelgede aynen şu şekilde açıklanmıştır:

Bilindiği üzere, 5510 sayılı Kanunun geçici 68 inci maddesinde *''4734 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (a), (b), (c) ve (d) bentlerinde sayılan idareler tarafından ilgili mevzuatı uyarınca yapılan ve sözleşmesinde fiyat farkı ödeneceği öngörülen hizmet alımlarında; ihale dokümanında personel sayısının belirlendiği ve haftalık çalışma saatin tamamının idarede kullanılmasının öngörüldüğü işçilikler için birinci fıkra uyarınca Hazine tarafından karşılanacak tutarlar bu idarelerce işverenlerin hak edişinden kesilir.''*

Bu bakımdan, geçici 68 inci madde kapsamında destekten yararlanan işverenlerin yararlandıkları destek tutarlarının ihale makamlarınca hakedişlerinden kesilebilmesi için, söz konusu destek kapsamında yararlanılan tutar ''İdarelerce e-borç sorgulama'' ekranından destek tutarının görüntülenmesine kadar ilgili Sosyal Güvenlik Merkezlerince/Sosyal Güvenlik İL Müdürlüklerince talep edilmesi halinde ihale makamlarına yazı ile bildirilecek ve buna göre kesinti yapılacaktır.

Yukarıda belirtilen idarelerden iş alan işverenlere en son aya ait hakedişin ödenmesinde; hakediş/hakedişlerden kesilemeyen asgari ücret destek tutarları önceki aylarda gerçekleşen destek tutarları dikkate alınarak emanet hesaplarına alınır. En son aya ait hakediş tutarının, asgari ücret destek tutarlarını karşılamayacağının anlaşılması halinde bir önceki hakedişten de bu maksatla yeteri kadar kesinti yapılarak emanet hesaplarına alınır.

Hakedişten kesilen tutarlar veya emanete alınan tutarlar, Sosyal Güvenlik Kurumunun ''İdarelerce e-borç sorgulama'' ekranından görüntülenerek destek tutarının kesinleşmesinden sonra genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere illerde muhasebe müdürlüklerinin ilçelerde ise mal müdürlüklerinin banka hesaplarına aktarılır. Emanete alınan tutarlar yararlanılan asgari ücret destek tutarlarından fazla ise bu tutarlar idarelerce işverenlerin varsa borçlarına mahsup edilir. Borcunun bulunmadığının anlaşılması durumunda ise işverenlere iade edilir''

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde kurum tarafından hakedişten kesilen asgari ücret destek tutarı, kesinleşinceye kadar 5510 sayılı Kanunun 68'inci maddesi uyarınca yapılan kesintiler yardımcı hesabına kaydedilip tutar kesinleştikten sonra genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere ilgili banka hesaplarına aktarılması gerekir iken, kurum tarafından bu tutarların kesinleştikleri tarihten itibaren 333.99 Diğer Emanetler Hesabına alınmaya başlanmış olup genel bütçeye herhangi bir aktarma işlemi yapılmamıştır. Sonuç olarak mevzuatı gereği kesilmesi ve ödenmesi gereken tutarların ödenmemesi nedeniyle 2017 yılı bilançosunda yer alan 333 Emanetler Hesabı ile faaliyet sonuçları tablosunda yer alan 600 Gelirler Hesabında 450.189,00 TL hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Mevzuat hükümleri çerçevesinde 333.99 nolu Diğer Emanetler Hesabında yer alan hakedişlerden kesilen asgari ücret destek tutarlarının ilgi bulguda belirtildiği üzere genel bütçeye aktarım işlemi gerçekleştirilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olmasına rağmen 2018 yılında yapılacak söz konusu düzeltmelerin 2017 yılı mali tablolarında yer alan 333 Emanetler Hesabı ile 600 Gelirler Hesabına yansımamasından dolayı mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi içermemesi sonucu devam etmektedir.

Düzeltme işlemlerine ilişkin inceleme müteakip denetim döneminde yapılacaktır.

BULGU 19: Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Belediye İçin Ayrılan Payın Hatalı Hesaplanmasına İtiraz Edilmemesi

İl bank tarafından Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Gönen Belediyesine gönderilen payın eksik hesaplandığı ve bu duruma belediyenin itiraz etmediği görülmüştür.

2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun"un '*Gelirler*' başlıklı 13' üncü maddesinde;

"*İSKİ'nin gelirleri aşağıdaki kaynaklardan sağlanır:*

...

c) Hizmet alanındaki belediyelerin, İller Bankasınca 2380 sayılı "Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun" gereğince nüfus esasına göre dağıtılan paylardan bu bankaca tutularak İSKİ'ye gönderilecek % 10'lar,

…"

denilmiştir.

5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun"un;

'Payların hesaplanması ve oranı' başlıklı 2' nci maddesinde;

" (1) İl özel idareleri ve belediyelere genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamı üzerinden pay verilir. Pay, genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamından, vergi iadeleri düşüldükten sonra kalan net tutar üzerinden hesaplanır.

(2) (Değişik: 12/11/2012-6360/25 md.) Genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamının yüzde 1,50'si büyükşehir dışındaki belediyelere, yüzde 4,50'si büyükşehirlerdeki ilçe belediyelerine ve yüzde 0,5'i il özel idarelerine ayrılır.

...".

'Belediye paylarının tahsisine ilişkin esaslar' başlıklı 5'inci maddesinde;

"…

(3) (Değişik: 12/11/2012-6360/26 md.) 2 nci maddenin ikinci fıkrasına göre ayrılan

büyükşehirlerdeki ilçe belediyeleri payının; yüzde 90'lık kısmı ilçelerin nüfusuna, yüzde 10'luk kısmı ise ilçelerin yüzölçümüne göredağıtılır. Hesaplanan tutardan yüzde 30'luk büyükşehir belediyesi payı ayrıldıktan sonra kalan miktar büyükşehir ilçe belediyelerinin hesabına İlbank A.Ş. tarafından aktarılır.

…"

'Yürürlükten kaldırılan mevzuat ve hükümler' başlıklı 8' inci maddesinde;

"(1) a) 2/2/1981 tarihli ve 2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun,

...

(2) ...2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanuna yapılan atıflar bu Kanuna yapılmış sayılır."

düzenlemeleri bulunmaktadır.

Yasal mevzuat bölümünde görüldüğü gibi 2560 sayılı Yasada su ve kanalizasyon idareleri geliri olarak '*2380 sayılı "Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun gereğince nüfus esasına göre dağıtılan paylardan bu bankaca tutularak İSKİ'ye gönderilecek % 10'lar,*' sayılmaktadır.

5779 sayılı Kanun'un 8' inci maddesi ile 2380 sayılı Yasaya yapılan atıfların bu Kanuna yapılmış sayıldığı düzenlemesi bulunmaktadır. Buna göre, 2560 sayılı Yasanın 13' üncü maddesinde yer alan 2380 sayılı Yasa yerine 5779 sayılı Yasanın dikkate alınması gerekmektedir.Sonuç olarak, su ve kanalizasyon idareleri gelirlerini düzenleyen maddenin; '*Hizmet alanındaki belediyelerin, İller Bankasınca 5779 sayılı "İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun" gereğince nüfus esasına göre dağıtılan paylardan bu bankaca tutularak İSKİ'ye gönderilecek % 10'lar,*' şeklinde anlaşılması gerekmektedir.

Büyükşehir ilçe belediyeleri genel bütçe vergi gelirleri payı 5779 sayılı yasaya göre iki kalemden oluşmaktadır. Genel bütçe vergi gelirlerinden vergi iadeleri düşüldükten sonra kalan tutarın %4,5"i büyükşehir ilçe belediyeleri payı olarak ayrılmaktadır. Büyükşehir ilçe belediyelerine bu tutarın %90"ı nüfuslarına göre %10"u ise yüzölçümlerine göre dağıtılacaktır.

Buna göre İlbank tarafından Balıkesir Su Kanalizasyon İdaresine (BASKİ) Gönen

Belediyesinin payından kesilerek gönderilecek tutar belediyeye gönderilecek payın nüfus esasına göre belirlenen % 90"ı üzerinden olması gerekirken tamamı üzerinden hesaplanarak BASKİ payı kesilmiştir. Bu durumda Gönen Belediyesine gönderilecek pay eksik olarak hesaplanmıştır.

2017 Yılında İlbank tarafından Gönen Belediyesine gönderilen tutarlar şu şekildedir;

Tablo 3: İller Bankası Tarafından Gönen Belediyesi 2017 Yılı Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Ayrılan Paylar

Yıl	Ay	Brüt Tahakkuk	Su Kanal İdaresi Payı	Büyükşehir Belediyesi Payı	Net Tahakkuk
2017	12	2.691.630,76	269.163,08	807.489,23	1.614.978,46
2017	11	2.471.827,56	247.182,76	741.548,27	1.483.096,54
2017	10	3.035.369,02	303.536,90	910.610,71	1.821.221,41
2017	9	2.721.408,18	272.140,82	816.422,45	1.632.844,91
2017	8	2.151.449,63	215.144,96	645.434,89	1.290.869,78
2017	7	3.004.670,10	300.467,01	901.401,03	1.802.802,06
2017	6	2.190.832,81	219.083,28	657.249,84	1.314.499,69
2017	5	1.961.561,56	196.156,16	588.468,47	1.176.936,94
2017	4	2.362.905,43	236.290,54	708.871,63	1.417.743,26
2017	3	2.860.734,15	286.073,42	858.220,25	1.716.440,49
2017	2	2.357.722,05	235.772,21	707.316,62	1.414.633,23
2017	1	3.222.311,14	322.231,11	966.693,34	1.933.386,68
TOPLAM		**31.032.422,39**	**3.103.242,25**	**9.309.726,73**	**18.619.453,45**

Tablodan görüleceği üzere İlbank tarafından Gönen Belediyesine gönderilen paydan BASKİ için kesilen tutar brüt tahakkukun tamamı üzerinden yapılmaktadır. Hâlbuki kesilmesi gereken tutar bürüt tahakkukun nüfus esasına göre hesaplanan % 90 lık kısmı üzerinden olması gerekmektedir. Yani 31.032.422,39 TL üzerinden değil 27.929.180,15 TL üzerinden olması gerekirdi. Bunun sonucu olarak da BASKİ için kesilmesi gereken 2.792.918,01 TL olmalıydı. Bu durumda 2017 Yılı için Gönen Belediyesine **310.324,24 TL** (3.103.242,25– 2.792.918,01) eksik Genel Bütçe vergi Geliri Payı gönderilmiş ve Gönen Belediyesi tarafından bu duruma itiraz edilmemiştir.

Bazı büyükşehir ilçe belediyelerinin iller bankasına yazdıkları yazıların, 2380 sayılı kanunun ilk hali görmezden gelinerek mezkur kanunun ilgili maddesinde 2001 yılında yapılan değişiklik ile getirilen, "*payların tamamı nüfusa göre dağıtılmalı*" hükmüne göre cevaplandığı

görülmektedir. Her ne kadar iller bankası tarafından olumsuz yanıtlar verilse de 2560 sayılı İSKİ kanununun ilgili maddesindeki hüküm, 2380 sayılı kanunu ilk halindeki düzenlemeye göre getirildiği bilinmelidir.

05.02.1981 tarih, 17242 sayılı resmi gazetede yayınlanan 2380 sayılı kanunun ilk halinin

"Payların Hesaplanması ve Dağıtımı" başlıklı birinci maddesinde;

"*Genel Bütçe Vergi Gelirleri tahsilat toplamı üzerinden Belediyelere % 5, il özel İdarelerine de % 1 nispetinde pay verilir.*

Bu paylar, gelir saymanları tarafından aylık olarak hesaplanıp tahsil edilen ayı izleyen ayın sonuna kadar İçişleri Bakanlığı emrine ayrı ayrı hesaplara kaydolunmak üzere İller Bankasına yatırılır.

İller Bankasında her ay sonuna kadar toplanan ***belediye ve il özel İdare paylarının % 80'inin Belediyelere*** *ve il özel idarelerine ait hisse olarak banka tarafından içişleri Bakanlığınca bildirilecek son genel* ***nüfus sayımı sonuçlarına*** *göre ilgili kuruluşlara dağıtımı planlanır.*

...

Artakalan % 20 nispetindeki paylardan*, belediyeler ortak fonundaki payların dağıtımı İçişleri ve İmar ve İskân Bakanlıkları, il özel İdarelerine alt ortak fondaki payların dağıtımı da içişleri Bakanlığı tarafından* ***hazırlanacak yönetmeliklere göre yapılır****."* Denilmektedir.

2380 sayılı kanunun ilk halinde genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere dağıtılacak payların oranı, %80'i nüfusa göre, kalan %20 'si de *İçişleri ve İmar ve İskân Bakanlıkları*nca çıkarılacak yönetmeliğe göre dağıtılacağı belirlenmiş idi.

2380 sayılı kanun yayınlandıktan sonra 23.11.1981 tarihinde 17523 sayılı resmi gazete ile 2560 sayılı İSKİ Kanunu çıkarılmıştır.

2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun"un '*Gelirler*' başlıklı 13' üncü maddesinde;

"*İSKİ'nin gelirleri aşağıdaki kaynaklardan sağlanır:*

...

c) Hizmet alanındaki belediyelerin, İller Bankasınca 2380 sayılı "Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun" gereğince nüfus esasına göre dağıtılan paylardan bu bankaca tutularak İSKİ'ye gönderilecek % 10'lar,

…"

denilmiştir. Görüldüğü üzere 2380 sayılı kanunu ilk halinde belediyelere nüfusuna göre dağıtılacak %80 'lik iller bankası payının %10 'u İSKİ'nin payı olarak belirlenmiş, kalan %20 'lik paya ilişkin ise İSKİ'nin herhangi bir hakkı yok idi.

2380 sayılı kanunun 1 'inci maddesi, 22.01.2001 tarihinde 4629 sayılı kanunun 3 'üncü maddesi ile değiştirilmiştir. Değişikliğe göre "İller Bankasından her ay sonuna kadar toplanan belediyeler payı Banka tarafından İçişleri Bakanlığınca bildirilecek son genel nüfus sayımı sonuçlarına göre büyükşehir belediyeleri dışındaki belediyelere dağıtılır denilerek belediye paylarının dağıtımında sadece nüfus kriterinin dikkate alınacağı belirtilmiş idi. Yani kanunun ilk halindeki gibi %80 'lik kısmı nüfusa, kalan %20 'lik kısım yönetmelikle dağıtılır şeklinde bir düzenlemeye gitmemiş, %100' ünün nüfusa göre dağıtılması gerektiği hükme bağlanmış idi. 2001 yılındaki bu değişikliğe göre payın tamamı nüfus esasına göre dağıtıldığı için İSKİ payı da aynı şekilde sadece nüfusa göre dağıtılan oran üzerinden yani %100 üzerinden hesaplanacaktı.

Ancak Daha sonra 15.07.2008 tarih 26937 sayılı resmi gazete ile 5779 sayılı "*İl Özel İdarelerine Ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun"* yürürlüğe konarak 2380 sayılı kanun yürürlükten kaldırılmıştır. 5779 sayılı kanun, 2380 sayılı kanunun ilk haline benzer bir düzenlemeye gitmiş, Büyükşehir ilçe belediyelerine gönderilmesi gereken iller bankası paylarının %90 'ı nüfusa göre, %10 'u ise yüzölçümüne göre dağıtılacağı hükme bağlanmıştır.

İSKİ kanunu yine ilk haliyle kaldığı dikkate alındığında, iller bankası tarafından nüfusa göre büyükşehir ilçe belediyelerine gönderilen %90 'lık kısım üzerinden Su ve Kanalizasyon İdarelerine pay verilmesi gerekmektedir.

5779 sayılı kanunun belediye paylarının dağıtılmasıyla ilgili kısmı, 2380 sayılı kanunun ilk halindeki düzenlemeye benzer olduğu dikkatlerden kaçmamalıdır. Yapılan değerlendirme 2380 sayılı kanunun ilk hali ile ve 2560 sayılı İSKİ kanunun birbirine uyumluluğu ile yapılmalıdır. İller bankası tarafından verilen olumsuz yanıtların mevcut mevzuat hükümleriyle çeliştiği ortadadır.

Bu durumun, belediyenin gelir kaybına sebebiyet vermek suretiyle mali tablolarını olumsuz yönde etkilediği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, genel bütçe vergi gelirlerinden belediye için ayrılan payın hatalı hesaplanmasına ilişkin 16.05.2018 tarih ve 4654 sayılı yazısı ve ekleriyle İller Bankası Genel Müdürlüğüne gönderilmiş olup Genel Müdürlük tarafından verilecek cevap beklenmektedir." Denilmektedir.

Sonuç olarak İdare, bulgu konusu hususlara ilişkin tespitlerimize iştirak etmekte ve gereğinin yapıldığını bildirmektedir. Ancak, söz konusu düzeltme işlemleri 2017 mali yılı kapandıktan sonra gerçekleşeceğinden dolayı, mali tablolarda yer alan 600- Gelirler Hesabının doğru ve güvenilir bilgi içermemesi sonucu devam etmektedir.

BULGU 20: Amortisman Defterinin Tutulmaması ve Binalar Hesabı İçin Amortisman Ayrılmaması

A) Amortisman Defterinin Tutulmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı, bu yönetmelik kapsamına dâhil kamu idarelerince muhasebe sistemine dâhil edilen maddi duran varlıklardan; hangilerinin amortismana tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı belirtilmiştir ve Tutulacak Diğer Defterler başlıklı 18'inci Bölümünün 491'inci maddesinde Duran Varlıklar Amortisman Defteri sayılmıştır.

Ayrıca 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanarak yürürlüğe giren Amortisman ve Tükenme Paylarına ilişkin Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 9'uncu maddesinde amortismana tabi her bir varlık Ek-2'de yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defterine kaydedileceği belirtilmiştir.

Kurum tarafından edinilen duran varlıkların amortisman hesaplamalarında edinim tarihlerinin göz ardı edilmesi, her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarma durumunda ilgili duran varlığa ne kadar amortisman ayrıldığı ve duran varlığa ilişkin amortisman ayırma süresinin dolmasına rağmen amortisman ayrılmaya devam ediliyor olması nedenleriyle duran varlıklara ilişkin amortisman kayıtları gerçeği yansıtmamaktadır. Söz konusu hatanın temelinde

taşınmazlar için “Duran Varlıklar Amortisman Defterinin” kullanılmaması yatmaktadır. Belediye’nin aktifinde bulunan duran varlık sayısının ve çeşidinin çokluğu, her birinin aktife giriş tarihlerinin ve amortisman oranlarının farklı olması ve “Duran Varlıklar Amortisman Defterinin” kullanılmıyor olması sebebiyle hatalı muhasebe kayıtlarının toplam tutarı tam olarak tespit edilememiştir.

Maddi duran varlıklara ilişkin 257- Birikmiş Amortismanlar hesabının alacağında yer alan tutarın Duran Varlıklar Amortisman Defteri tutulmaması sebebiyle gerçeği yansıtmamaktadır.

B) Binalar Hesabı İçin Amortisman Ayrılmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı" başlıklı 202 nci maddesinde; bu hesabın, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede kurum tarafından "251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı", "253- Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı", "254- Taşıtlar Hesabı" ve "255- Demirbaşlar Hesabı" için amortisman ayrıldığı ancak "252- Binalar Hesabı" için Yönetmelikte yer alan hüküm çerçevesinde amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla, kurum mali tablolarında “Maddi Duran Varlıklar” hesap alanının, ayrılması gereken ancak ayrılmayan amortisman tutarı nedeniyle doğruluğu ve güvenilirliği olumsuz etkilenmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “İlgili bulgu hükmü gereğince,

a) Amortismana tabi iktisadi kıymetlerimizin tespitine yönelik Belediyemiz birimleri bünyesinde çalışmalarımız başlamıştır. Çalışmalarımız sonucunda maddi duran varlıklarımızın gerçek değerleri tespit edilecek olup bu değerler üzerinden Amortisman Defter kayıtlarının tutulmasına başlanacaktır.

b)Yapılan inceleme neticesinde Maddi Duran Varlıklar grubumuzdaki binalar için Amortisman işleminin yapılmadığı tespit edilmiş olup dönem sonunda binalar için Amortisman ayrılmasına dikkat edilecektir” denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden

denetimlerde izlenecektir.

BULGU 21: Kurumsal Mali Durum ve Beklentiler Raporunun Yayımlanmaması

İdarenin 5018 sayılı Kanun uyarınca temmuz ayı içinde kamuoyuna açıklaması gereken bütçesinin ilk altı aylık uygulama sonuçları ve ikinci altı aya ilişkin beklenti ve hedefleri ile faaliyetlerini gösteren "Mali Durum ve Beklentiler Raporu'nu hazırlamadığı ve kamuoyunun bilgisine sunmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun "Bütçe politikası, gelir ve giderlerin izlenmesi" başlıklı 30'uncu maddesinde; *"Genel yönetimin tüm gelir ve giderleri ile borç ve malî imkânlarının tespitinin ve takibinin yapılabilmesi amacıyla, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ve merkezî yönetim bütçesinden yardım alan kurum, kuruluş, vakıf ve dernekler ile benzeri teşekküller; gelir ve gider tahminlerini, malî tablolarını, birbirleriyle olan borç ve alacak durumlarını, personel giderlerine ilişkin her türlü bilgi ve belgeleri, istenilmesi halinde Maliye Bakanlığına vermek zorundadırlar. Bilgi, belge ve hesap durumlarını ibraz etmeyen veya uygun harcama yapmayan kamu idareleri ve diğer kuruluşlarla ilgili olarak gerekli önlemleri almaya Maliye Bakanı yetkilidir. (Değişik son fıkra: 22/12/2005-5463/10 md.)*

Genel yönetim kapsamındaki idareler bütçelerinin ilk altı aylık uygulama sonuçları, ikinci altı aya ilişkin beklentiler ve hedefler ile faaliyetlerini; Maliye Bakanlığı ise merkezî yönetim bütçe kanununun ilk altı aylık uygulama sonuçları, finansman durumu, ikinci altı aya ilişkin beklentiler ve hedefler ile faaliyetleri kapsayan malî durumu temmuz ayı içinde kamuoyuna açıklar." denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükmüne göre, idare bütçesinin ilk altı aylık uygulama sonuçları, ikinci altı aya ilişkin beklentiler ve hedefler ile faaliyetlerini kapsayan "Mali Durum ve Beklentiler Raporu'nu hazırlaması ve kamuoyunun bilgisine sunması gerekeceği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, ilk altı aylık uygulama sonuçları ve ikinci altı aya ilişkin beklenti ve hedefleri ile faaliyetlerini gösteren Mali Durum Beklenti Raporu bundan sonraki süreçte mevzuata uygun olarak hazırlanıp kamuoyunun bilgisine sunulacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli

düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 22: Belediyenin Haczedilemeyen Gelirlerinin Ayrı Banka Hesaplarında Tutulmaması

Yapılan incelemeler neticesinde belediyenin haczedilebilir gelirleri ile haczedilemeyen gelirlerini ortak bir banka hesabında birleştirdiği görülmüştür.

2004 sayılı İcra İflas Kanununun Haczi Caiz Olmayan Mallar ve Haklar başlıklı 82'nci maddesinde hacze konu olabilecek mallar ve haklara yönelik sınırlama getirmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanununun Belediyenin Yetkileri ve İmtiyazları başlıklı 15'inci maddesinde *"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."* demek suretiyle belediyenin haczi mümkün olmayan gelirleri sayılmıştır.

Yine aynı maddenin devamında *"İcra dairesince haciz kararı alınmadan önce belediyeden borca yeter miktarda haczedilebilecek mal gösterilmesi istenir. On gün içinde yeterli mal beyan edilmemesi durumunda yapılacak haciz işlemi, alacak miktarını aşacak şekilde yapılamaz."* denilmektedir. Belediyenin haczedilemeyen gelirlerini ayrı hesapta tutmayarak haczedilebilir gelirlerle ortak havuz hesabında birleştirmesi, bu hesaptaki paraların haczedilemeyen vergi, resim ve harç gelirlerinden mi yoksa haczedilebilir gelirlerden mi oluştuğunun belirlenmesini imkansız hale getirmektedir.

Yargıtay 12. Hukuk Dairesi 20.3.2012 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."* demektedir.

Kanunun ilgili maddesi dikkate alınarak haczedilebilir gelirleri ile haczedilemeyen gelirlerin ayrı hesaplarda tutulması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, görevli birimlerimizce belediyemiz haczedilemeyen gelirlerinin tespiti yapılarak ayrı hesaplarda izlenilmesine başlanacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 23: Mali Hizmetler Birimi Tarafından Yapılması Gereken Ön Mali Kontrolün Yapılmaması

İdarenin mali hizmetler biriminde ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön malî kontrol yapılmadığı, dolayısıyla ödeme emri belgesi üzerine düşülmesi gereken "Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür" şerhinin düşülerek imzalanmadığı ayrıca "taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları"nın kontrolü sonucunda düzenlenmesi zorunlu olan yazılı görüşlerin de düzenlenmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Kontrol ve Yönetimi Kanununun 58'inci maddesinde *"ön malî kontrol, harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılan kontroller ile malî hizmetler birimi tarafından yapılan kontrolleri kapsar"* hükmü yer almaktadır.

İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esasların "Kontrol usulü" başlıklı 13'üncü maddesinde ise;

"Harcama birimlerinde ve malî hizmetler biriminde yapılan kontrol sonucunda, malî karar ve işlemin uygun görülmesi halinde, dayanak belgenin üzerine "Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür" şerhi düşülür veya yazılı görüş düzenlenir. (...) Malî hizmetler birimince, Usul ve Esasların 17 (Taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları) ve 26'ncı (Yurtdışı kira katkısı) maddeleri uyarınca yapılan kontrollerde yazılı görüş düzenlenmesi zorunludur. Bu yazıda, yapılan kontrol sonucunda malî karar ve işlemin uygun görülüp görülmediği, uygun görülmemişse nedenleri açıkça belirtilir. (...)" hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen hükümlere uygun olarak mali hizmetler birimince ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön malî kontrol yapılmamasının, pek çok ödeme emri belgesi ve eki belgelerde eksikliklere ve hatalı işlemlerin yapılmasına sebebiyet verdiği değerlendirilmektedir.

Dolayısıyla mevzuatın emredici hükümlerine uygun olarak mali işlemlerin doğru bir şekilde yapıldığının kontrolü için mali hizmetler biriminde ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön malî kontrol işlemlerinin yapılması ve kontrol sonucunda, ödeme emri belgesi üzerine "Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür" şerhi düşülerek imzalanması ayrıca "taahhüt

evrakı ve sözleşme tasarılarının kontrolü sonucunda da düzenlenmesi zorunlu olan yazılı görüşlerin verilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, harcama birimlerimiz ve Mali Hizmetler Müdürlüğümüz tarafından ön mali kontrol sürecine ilişkin gerekli çalışmalar başlatılmıştır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 24: Hazineye Ait Taşınmazların Satışından Belediyeye Aktarılacak Payların Takip Edilmemesi

Kurumun muhasebe kayıtlarının incelenmesinde; Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi Ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun gereği satışı gerçekleştirilen hazine taşınmazlarından Belediye'ye aktarılacak payların takip edilmediği görülmüştür.

18.07.2001 tarih ve 24466 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi Ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un "Taksitle Ödeme, Satış Bedelinden Pay Verilmesi, Belediyelere Devir" başlıklı 5'inci maddesinin 5'inci fıkrasında;

"Belediye ve mücavir alan sınırları içindeki ***Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin tahsil edilen kısmından öncelikle yerinde muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak şartıyla % 10'u, ilgili belediyelerin 20.7.1966 tarihli ve 775 sayılı Kanun hükümlerine göre oluşturulan fon hesabına aktarılır. Kalan kısmından ise ilgili belediyeye % 30… pay verilir."*** Denilmektedir.

30.07.1966 tarih 12362 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun 13'üncü maddesinde ise Yukarıda belirtildiği şekilde aktarılan %10 oranındaki payın madde de sayılan amaçlar doğrultusunda kullanılabileceği belirtilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri çerçevesinde,

a) Merkezi hükümet, yapmış olduğu arsa ve arazi satışlarından elde ettiği gelirin %10'unu söz konusu taşınmazların bulunduğu ilgili belediyeye aktaracaktır. Bu aktarılan

paranın, ilgili belediyenin açacağı özel amaçlara tahsisli banka hesabına (fon hesabı) yatırılması mecburidir. Fon hesabına yatırılan para belediyenin geliri olmasına karşın yukarıda belirtilen mevzuat hükmünde de görüleceği üzere belediye sadece belirli alanlarda bu parayı harcayabilecektir.

b) Merkezi hükümet, yapmış olduğu arsa ve arazi satışlarından elde ettiği gelirin %10'undan kalan kısmın %30'unu da belediyeye pay olarak gönderir. Bu pay, belediyenin istediği şekilde kullanabileceği gelir özelliğini taşımaktadır.

Sonuç itibariyle, belediyeler açısından önemli bir gelir kalemi sayılabilecek Gecekondu Fon paylarına ilişkin olarak, Gönen Belediyesi tarafından herhangi bir banka hesabı açılmadığı ve söz konusu fon payının takip edilmediği görülmüştür. Kurumun gelir kaybına uğramasının engellenmesi bakımından söz konusu fon payının takibine yönelik işlemlerin yapılması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, bahsi geçen fon payına ilişkin olarak belediyemiz tarafından özel fon hesabı oluşturularak söz konusu fon paylarının takibi hususu dikkate alınacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 25: İmar Programlarına Alınmış Taşınmazların Bir Kısmında Emlak Vergisi Tahakkuk İşlemlerine Devam Edilmesi

Kurumun imar programında yer alan tasarrufu kısıtlanmış taşınmazların bir kısmında, taşınmaz maliklerine emlak vergisi tahakkukunun yapıldığı görülmüştür.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 30'uncu maddesinde; kanunlar veya diğer mevzuatla tasarrufu kısıtlanan bina, arsa veya araziye ilişkin olarak emlak vergisinin, kısıtlamanın devam ettiği süre zarfında 1/10 oranında uygulanacağı belirtilmiştir.

Mezkûr Kanunun ilgili hükmüne dayanılarak yürürlüğe konulan Tasarrufu Kısıtlanan Bina, Arsa ve Arazi Hakkında Yönetmelik'in 2'nci maddesinde ise, imar planlarında, resmi yapılara, tesislere ve okul, cami, yol, meydan, otopark, yeşil saha, çocuk bahçesi, pazar yeri, hal, mezbaha ve benzeri umumi hizmetlere ayrılmış olması sebebiyle üzerinde inşaat

yapılmasına izin verilmeyen arsalar ile esaslı değişiklik ve ilaveler yapılmasına izin verilmeyen binaların tasarrufu kısıtlanmış sayılacağı; bu hallerde kısıtlı vergilemenin, imar planının kesinleştiği tarihi izleyen yılbaşından itibaren yapılacağı; kısıtlamanın, ilgili arsa veya binanın bulunduğu alan imar programına alınıncaya (imar programının kesinleştiği tarihe) kadar devam edeceği ifade edilmiştir.

Ayrıca, 3194 sayılı İmar Kanunu'nun 10'uncu maddesinde; imar planlarının yürürlüğe girmesinden itibaren en geç 3 ay içerisinde bu planları tatbik etmek üzere 5 yıllık imar programlarının hazırlanacağı; aynı Kanun'un 13'üncü maddesinde ise imar planlarında umumi hizmetlere ayrılan yerlerden imar programına alınanlara ilişkin olarak emlak vergisi ödemesinin durdurulacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, imar planlarında umumi hizmete ayrılan ve dolayısı ile mevzuat gereği tasarrufu kısıtlanan bina ve arsalara ilişkin olarak emlak vergisi; imar planlarının kesinleştiği tarihi izleyen yılbaşından itibaren 1/10 oranında tahsil edilecek, imar planlarının tatbikine ilişkin imar programlarının hazırlanmasından itibaren ise emlak vergisi uygulaması durdurulacaktır. İmar programları ise ilgili imar planlarının yürürlüğe girdiği tarihten itibaren en geç 3 ay içerisinde hazırlanacaktır.

Yapılan incelemede, kurum tarafından hazırlanan imar programlarına alınmış olup tasarruf etme imkânı kısıtlanmış olan taşınmazların bir kısmında emlak vergisi tahakkuk işlemlerinin devam ettirildiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, kurum tarafından hazırlanan imar programlarına alınmış olup tasarruf etme imkânı kısıtlanmış olan taşınmazların bir kısmında emlak vergisi tahakkuk işlemlerinin, kısıtlılık durumları göz önünde tutularak yapılması hususuna dikkat edilecektir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 26: Kamu Taşıtları Yönetim Bilgi Sistemleri Kapsamında Gerekli İşlemlerin Yapılmaması

Belediye tarafından Kamu Taşıtları Yönetim Bilgi Sistemine kaydedilmesi gereken taşıt bilgilerinin Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından verilen süre içerisinde girilmediği

görülmüştür.

Muhasebat Genel Müdürlüğünün 30.05.2016 tarih ve 74892797-220.06.02-10101 sayılı yazısında;

"Kamuda sağlıklı bir taşıt envanteri oluşturulması amacıyla, Maliye Bakanlığı bünyesinde "Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi (KBS)" altında "Kamu Taşıtları Yönetim Bilgi Sistemi (TBS)" oluşturulmuştur.

TBS ile; 5018 sayılı Kanun kapsamındaki kamu idareleri ile 16 Eylül 2015 tarihli ve 29477 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan "Genel Yönetim Malî İstatistikleri" konulu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 46) ekinde yer alan diğer kurumların, taşıt yönetimi sürecinde kaynaklarını etkili, ekonomik ve verimli kullanmasını sağlamak amacıyla, taşıt envanterinin çıkarılması, takibinin yapılması ile maliyetlerini izlemek üzere karar mercilerine etkili karar desteğinin verilmesi hedeflenmektedir.

Bu bağlamda; söz konusu Sistemi kullanacak kamu idaresi personellerinin yetkilendirilmesi gerekmekte olup;

a) Raporlama ve konsolidasyon işlemlerini yapmak üzere "Taşıt Kurum Kullanıcısı",

b) Taşıtlara ilişkin veri giriş işlemleri için "Taşıt Veri Giriş Görevlisi",

rolleri belirlenmiştir.

Bu çerçevede; KBS üzerinde (www.kbs.gov.tr/TBS) yer alan TBS'de, taşıt sahibi harcama birimlerince gerekli verilerin girilmesi ve kurum bazında raporlamaların yapılabilmesi amacıyla görev yapacak personelin belirlenmesi gerekmektedir. Bu amaçla genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinden; merkezi yönetim kapsamında olanlar kendi muhasebe birimlerine, mahalli idareler ile adı geçen Tebliğ ekinde yer alan diğer kurumlar mali istatistik yönünden ilişkili oldukları muhasebe birimlerine, sosyal güvenlik kurumları ise defterdarlık muhasebe müdürlüklerine resmi yazıyla başvurmak suretiyle, Sistemi kullanacak personellerinin yetkilendirilmesini sağlamaları ve veri girişlerini 31.07.2016 tarihine kadar tamamlamaları gerekmektedir." şeklinde açıklama yapılmıştır.

Mezkur yazı ekinde kamu idarelerince taşıt yönetim sisteminde uygulayacakları hususlar ile ilgili olarak ise;

"...

c) Mahalli idarelerde "Taşıt Kurum Kullanıcısı" rolü ile yetkilendirilen personel raporlama ve konsolidasyon işlemleri ile birlikte alt birim tanımlama ve bu birimlere kullanıcılarını yetkilendirme işlemlerini yürütecek olup, muhasebe birimlerine ayrıca "Taşıt Veri Giriş Görevlisi" rolü için başvurulmayacaktır.

...

f) Mahalli idarelerde yetkilendirme işlemlerinden sorumlu olan "Taşıt Kurum Kullanıcısı" rolüne sahip personel, görevinden ayrılan kullanıcıların yetkilerini iptal edecektir.

g) Yetkilendirme işlemleri ivedilikle yapılarak, veri girişlerinin 31.07.2016 tarihine kadar tamamlanması ve Sistemde bilgilerin güncel tutulması sağlanacaktır.

2- Veri Giriş İşlemleri Sistemde:

a) 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamında yer alan kamu idareleri ile 16 Eylül 2015 tarihli ve 29477 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan "Genel Yönetim Malî İstatistikleri" konulu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 46) ekinde yer alan diğer kurumlar veri girişi yapacaktır.

b) Milli Savunma Bakanlığı, Emniyet Genel Müdürlüğü, Milli İstihbarat Teşkilatı, Jandarma Genel Komutanlığı ile Sahil Güvenlik Komutanlıklarınca taşıtlara ait bilgiler Sistemde belirlenen rapor formatında ve ayda bir güncellenmek kaydıyla konsolide olarak girilecektir.

c) Sisteme girilecek taşınır kapsamı olarak motorlu karayolu taşıtları belirlenmiştir.

d) Hava, deniz ve demiryolu taşıtları kapsamda değildir.

e) Yukarıda kapsamı belirlenen taşıtlardan kiralama yoluyla edinilenlerin de Sisteme girişi yapılacaktır.

f) Hizmet alımı suretiyle edinilerek personel servis hizmetinde kullanılan taşıtlar kapsam dışında tutulmuştur." denilerek sistemin uygulamasına yönelik açıklamalar yapılmıştır.

Belediye tarafından taşıt bilgi sistemi kapsamında veri girişi yapılacak hizmet alımı suretiyle tasarrufta bulunulanlar dâhil tüm araçların bilgi girişlerinin yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, Kamu Taşıtları Bilgi

Sistemine kaydedilmesi gereken taşıt bilgilerimizin en kısa sürede kaydı işlemlerine başlanacaktır.” Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 27: Kurum Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazlara İlişkin Kira Artış Oranının Sabit Şekilde Belirlenmesi

Kurumun mülkiyetinde olup kiraya verilmiş olan taşınmazlara ilişkin kira sözleşmelerinde kira artış oranının sabit oran olacak şekilde belirlendiği görülmüştür.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu’nun 339 ile 356’ıncı maddeleri Konut ve Çatılı işyerleri kiralarına ilişkindir. Söz konusu kanunun 344’üncü maddesi Kira Bedelinin Belirlenmesinin detaylarını belirlemektedir. Bu maddede;

“Tarafların yenilenen kira dönemlerinde uygulanacak kira bedeline ilişkin anlaşmaları, bir önceki kira yılında üretici fiyat endeksindeki artış oranını geçmemek koşuluyla geçerlidir. Bu kural, bir yıldan daha uzun süreli kira sözleşmelerinde de uygulanır.

Taraflarca bu konuda bir anlaşma yapılmamışsa, kira bedeli, bir önceki kira yılının üretici fiyat endeksindeki artış oranını geçmemek koşuluyla hâkim tarafından, kiralananın durumu göz önüne alınarak hakkaniyete göre belirlenir.

Taraflarca bu konuda bir anlaşma yapılıp yapılmadığına bakılmaksızın, beş yıldan uzun süreli veya beş yıldan sonra yenilenen kira sözleşmelerinde ve bundan sonraki her beş yılın sonunda, yeni kira yılında uygulanacak kira bedeli, hâkim tarafından üretici fiyat endeksindeki artış oranı, kiralananın durumu ve emsal kira bedelleri göz önünde tutularak hakkaniyete uygun biçimde belirlenir. Her beş yıldan sonraki kira yılında bu biçimde belirlenen kira bedeli, önceki fıkralarda yer alan ilkelere göre değiştirilebilir.

…”

Yargıtay 6.Hukuk Dairesi’nin 2013/16370 sayılı Kararında;

“…

Sözleşmedeki artış oranının yasal (ÜFE) artış oranını geçtiği anlaşılmaktadır. Bu

nedenle mahkemece yukarıda açıklanan esas ve ilkeler doğrultusunda 01.09.2012 tarihinde başlayan kira dönemi için kira artışı üretici fiyat endeksindeki (12 aylık ortalama) artış oranına göre belirlenerek hüküm altına alınması gerekirken, , yazılı şekilde karar verilmesi doğru değildir.

...",

Aynı Hukuk Dairesi'nin 2014/11004 sayılı Kararında;

"kira artışının TÜİK'in yayınladığı ÜFE on iki aylık ortalama artış oranı üzerinden hesaplanması gerekirken bilirkişi raporunda doğrudan endeks oranının esas alınması da hatalıdır." Şeklindedir.

Türkiye İstatistik Kurumu Başkanlığı (TÜİK) tarafından yayımlanan "Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi (Yi-Üfe) Kullanıcıları İçin Rehber" inde; On iki aylık ortalamalara göre değişim: Son on iki aylık endeks ortalamasının, bir önceki on iki ay için endeks ortalamasına göre yüzde değişim olduğu ifade edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Hesap Verme Sorumluluğu" başlıklı 8'inci maddesinde;

"Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.", denilmektedir.

Yapılan incelemede, kurumun kiraya vermiş taşınmazlarına ilişkin taraflarca imza altına alınan kira sözleşmelerinde kira artış oranının sabit olacak şekilde %5 olarak belirlendiği tespit edilmiştir. Ancak, yukarıda yer alan mevzuat hükümleri gereğince, kurumun gelir kaybının önlenmesi ve sübjektifliğe yer verilmemesi açısından kira artış oranlarının TÜİK tarafından belirlenen on iki aylık ortalamalara göre belirlenmesi gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, yapılan incelemeler neticesinde kurumun kiraya vermiş olduğu taşınmazlara ilişkin olarak kira artış oranlarında sabit artış miktarının belirlendiği tespit edilmiş olup bundan sonraki süreçte ilgili mevzuat doğrultusunda TÜİK tarafından belirlenen on iki aylık ortalamalara göre belirleneceği hususu dikkate alınacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 28: Kurum Tarafından Taşınır Mal Yönetmeliği Hükümlerinin Tam Olarak Yerine Getirilmemesi

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

"Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde;

"n) Taşınır kayıt yetkilisi: Taşınırları teslim alan, sorumluluğundaki ambarlarda muhafaza eden, kullanıcılarına ve kullanım yerlerine teslim eden, bu Yönetmelikte belirtilen esas ve usullere göre kayıtları tutan, bunlara ilişkin belge ve cetvelleri düzenleyen ve bu hususlarda hesap verme sorumluluğu çerçevesinde taşınır kontrol yetkilisi ve harcama yetkilisine karşı sorumlu olan görevlileri,

ö) Taşınır konsolide görevlisi: Kamu idaresinin taşınır kayıt yetkilisinden aldığı harcama birimi taşınır hesaplarını konsolide ederek taşınır hesap cetvellerini hazırlamak ve biriminin bir üst teşkilattaki taşınır konsolide görevlisine vermekle sorumlu olan görevlileri,

p) Taşınır kontrol yetkilisi: Taşınır kayıt yetkilisinin yapmış olduğu kayıt ve işlemler ile düzenlediği belge ve cetvellerin mevzuata ve mali tablolara uygunluğunu kontrol eden, Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelini imzalayan ve bu konularda harcama yetkilisine karşı sorumlu olan görevlileri,",

"Sorumluluk" başlıklı 5'inci maddesinde;

"Harcama yetkilileri taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının bu Yönetmelikte belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan sorumludur. Harcama yetkilileri taşınır kayıtlarının bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tutulması ve taşınır mal yönetim hesabının hazırlanması sorumluluğunu taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getirir",

"Taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri" başlıklı 6'ıncı maddesinde,

"g) Kullanımda bulunan dayanıklı taşınırları bulundukları yerde kontrol etmek, sayımlarını yapmak ve yaptırmak",

"Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler" başlıklı 32'inci maddesinde,

"Kamu idarelerine ait taşınırların, taşınır kayıt yetkililerinin görevlerinden ayrılmalarında, yılsonlarında ve harcama yetkilisinin gerekli gördüğü durum ve zamanlarda sayımı yapılır.

...",

"Dayanıklı Taşınırların Numaralandırılması" başlıklı 36'ıncı maddesinde,

(1) Giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara, taşınır kayıt yetkilisi tarafından bir sicil numarası verilir. Bu numara yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle taşınırın üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtilir. Fiziki veya kullanım özellikleri nedeniyle numaralandırılması mümkün olmayan taşınırlara bu işlem uygulanmaz.

(2) Sicil numarası üç grup rakamdan oluşur. Birinci grup rakam, taşınırın Dayanıklı Taşınırlar Defterinde ayrıntılı izlenmek üzere kaydedildiği taşınır kodundan; ikinci grup rakam, taşınırın giriş kaydedildiği yılın son iki rakamından; üçüncü grup rakam ise taşınıra verilen giriş sıra numarasından oluşur." ,

"Harcama Birimi ve ambarların kodlanması" başlıklı 38'inci maddesinde,

"Kapsamdaki kamu idarelerinde harcama birimlerine ve bunlara bağlı ambarlara aşağıdaki esaslara göre birer kod numarası verilir.

...", denilmektedir.

Yapılan incelemede; kurumda taşınır konsolide görevlisi unvanı altında çalışan personelin olmadığı, harcama birimlerinin sadece bir kısmında taşınır kayıt ve taşınır kontrol yetkilisinin olduğu, taşınırlara sicil numarası verilmediği, her harcama birimine ait ambarların olmadığı ve 2017 yılı sonunda taşınır mal sayımı yapılmadığı görülmüştür. Mezkûr yönetmeliğin anılan hükümleri gereğince; kurumda sağlıklı ve düzenli bir taşınır sisteminin kurulması, taşınırların kayıt altına alınarak mali büyüklüğünün tespit edilmesine ve taşınırların kaybolma, yok olma veya kontrol dışı kullanılmasına engel olacağından dolayı taşınır mal yönetmeliği hükümlerinin tam olarak yerine getirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, belediyemiz bünyesinde bulunan her bir harcama biriminde taşınır kayıt, taşınır kontrol, taşınır konsolide görevlileri belirlenmiş, dayanıklı taşınırlarımızın tespitine ilişkin sayım kurullarımız oluşturulmuştur. Kurul tutanaklarına göre çıkaracağımız envanter kayıtlarımızla birlikte daha gerçekçi ve sağlıklı bir taşınır kayıt sistemine geçişimiz mümkün olacaktır. İlerleyen süreçte bu iş ve işlemlerde görevli olan personelin özverili ve dikkatli çalışmalarıyla kurumda sağlıklı ve düzenli taşınır sisteminin varlığı devam edecektir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 29: Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine Mevzuata Aykırı Hükümlerin Konulması

Belediye ile Sendika arasında akdedilen Sosyal denge sözleşmesinde mevzuata aykırı hükümlerin yer aldığı tespit edilmiştir.

Belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine sosyal denge tazminatı ödenebileceğine, 11.04.2012 tarih ve 28261 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6289 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları Kanunu'nda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 33'üncü maddesiyle 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK)'ye eklenen Ek 15'inci maddeyle izin verilmiş; yine aynı Kanunun 22'nci maddesiyle de 4688 Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun 32'nci maddesi başlığıyla birlikte bu doğrultuda değiştirilmiştir.

Buna göre; 27.6.1989 tarihli ve 375 sayılı KHK'nın ek 15'inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi üzerine belediye meclisince, il özel idaresinde valinin teklifi üzerine il genel meclisince karar verilmesi halinde, <u>sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere</u> ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediyelerde belediye başkanı, il özel idaresinde vali arasında toplu sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabilecektir.

Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara <u>İlişkin 2016 ve 2017 Yıllarını Kapsayan 3. Dönem Toplu Sözleşme'nin Yerel Yönetim Hizmet</u>

Koluna İlişkin Toplu Sözleşme bölümünün "Sosyal denge tazminatı" başlıklı 1'nci maddesi: *"(1) Belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine, 4688 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarı en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil) %100'üdür. Sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre farklı olarak belirlenebilir."* şeklindedir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu kapsamında Kurum ile Bem-Bir-Sen arasında 01.01.2016 -15.08.2017 tarihleri arasında geçerli olmak üzere sosyal denge tazminatı sözleşmesi imzalanmıştır.

Sözleşmenin "Sosyal Denge Tazminatı" başlıklı 14'üncü maddesinde;

"Sosyal Denge Tazminatı genel olarak işveren tarafından her ayın maaş günü ödenen net miktardır.

Kamu Görevlilerine 4688 Sayılı Kanun kapsamında verilebilecek aylık net Sosyal Denge Tazminatı aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

FİİLEN GÖREV YAPANLAR İÇİN

Kamu görevlilerine maaşların ilave olarak,

Müdürlere 600,00 TL (Altı yüz Türk Lirası) net,

Memurlara 400,00 TL (Dört yüz Türk Lirası) net,

İş Yeri Temsilcisine memurlara verilen Sosyal Denge Tazminatına ilaveten 100,00 TL (Yüz Türk Lirası) net olarak ödenir.",

"Muayene İçin Hastaneye Gidenlere Vasıta Temini" başlıklı 22'inci maddesi;

"İşveren kamu görevlilerinin acil hastalıkları durumunda çalıştıkları işyeri ile sevk edildikleri hastane arasında hastaların hastaneye gidebilmesi için imkânlar dâhilinde vasıta temin eder.",

"Doğal Afet Yardımı" başlıklı 23'üncü maddesi;

"Çalışanın sel, yangın, deprem gibi doğal afetlere maruz kalması halinde uğradığı zarar için işyeri kurulunun belirleyeceği oranda katkı sağlar." Şeklindedir.

Sözleşmede sosyal denge tazminatının her ay itibariyle net olarak ödeneceğinin belirtilmesi genel ücret mevzuatına uymamaktadır. Zira hangi ücret kalemlerinin net olarak ödeneceği yasal düzenleme ile açıkça belirlenmektedir. Bu bağlamda, sosyal denge tazminatının net olarak ödeneceğine dair ne 4688 sayılı Kanun'da ne de yılları toplu sözleşmede bir hüküm mevcut değildir. Dolayısıyla, sosyal denge tazminatı sözleşmesinde net ibaresinin yer almaması gerekmektedir.

Diğer yandan, belediye ile sendika arasında imzalanan sosyal denge sözleşmesi sadece ödenecek olan sosyal denge tazminat tutarını kanuni sınırlarda tespit etmek amacıyla düzenlenmiştir. Bunun dışında sözleşme hakkını toplu sözleşme gibi düşünmek ve sözleşme metnine yetkilendirilen husus dışında başkaca hükümler koymak yersizdir. Zira 4688 sayılı Kanun' un 32'inci maddesinde mahalli idarelerle imzalanan sözleşmenin kanunun uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılamayacağı açıkça belirtilmiştir. Bu nedenlerle Belediye'nin Bem-Bir-Sen ile imzaladığı "Sosyal Denge Sözleşmesi"ne, sosyal denge tazminat tutarının tespit edilmesi dışında hükümler konulmasının anılan mevzuat hükümlerine aykırı olduğu düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, kurumumuz Sosyal Denge Sözleşmesi gözden geçirilmiş olup ilgili hükümlerin sözleşmeden çıkarılmasına karar verilmiştir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapıldığı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 30: Tedviren Müdür Kadrolarına Atanan Personele Fazla Sosyal Denge Ödemesinde Bulunulması

Kurum tarafından müdürlük kadrolarına tedviren görevlendirilen personele sosyal denge sözleşmesinde müdür kadroları için belirlenen oranda ödemede bulunulduğu görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 68. maddesinin B fıkrasında, kurumların 1. ve 2. dereceli kadrolar için en az 10 yıl, 3. ve 4. dereceli kadrolar için en az 8 yıl hizmeti bulunan

ve yükseköğrenim görenlerin atanabileceği ve aynı Kanunun Vekâlet Görevi ve Aylık Verilmesinin Şartlan başlıklı 86. maddesinde kimlere ne şekilde vekâlet verileceği, 175. maddesinde de vekâlet edenlere vekâlet aylığı ödenebilmesi için vekilin asilde aranan şartlan taşımasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Personelinin Görevde Yükselme Ve Unvan Değişikliği Esaslarına Dair Yönetmeliğinin 7. Maddesinde;

"(1) 5 inci maddenin birinci fıkrasında sayılan unvanlara görevde yükselme suretiyle yapılacak atamalarda aşağıdaki özel şartlar aranır.

a) Müdür ve şube müdürü kadrosuna atanabilmek için;

1)657 sayılı Kanunun 68 inci maddesinin (B) bendinde belirtilen atanma şartlarını taşımak,

2)Fakülte veya en az dört yıllık yüksekokul mezunu olmak,

…

3)Ekli (1) saydı listede sayılan ve teknik öğrenim gerektiren müdürlüklere atanabilmek için; yükseköğretim kurumlarının, kadronun görev alanı ile ilgili eğitim ve öğretimde bulunan en az dört yıllık bölümlerinden veya bu bölümlere denkliği kabul edilen yurtdışındaki yükseköğretim kurumlarının ilgili bölümlerinden mezun olmak, "

666 sayılı Kamu Görevlilerinin Mali Haklarının Düzenlenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname'nin 1. maddesiyle 27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen ek 9. Maddesinde;

"…

Birinci fıkra kapsamına giren personelden; kurumlarınca bir kadroya kurum içinden veya kurum dışından vekâlet ettirilenlere, vekâletin 657 sayılı Kanunun 86 ncı maddesine istinaden yapılmış ve bu hususun onayda belirtilmiş olması, vekâlet görevinin Bakanlar Kurulu kararı veya müşterek karar ile atama yapılması gereken kadrolar için ilgili bakan, diğer kadrolar için asili atamaya yetkili amir tarafından verilmesi, vekâlet eden personelin asaleten atanmada aranan tüm şartları (asaleten atanmada sınav şartı aranılan kadrolar için bu sınavlara girebilme hakkının elde edilmiş olması dâhil) taşıması kaydıyla vekâlet ettikleri kadro

için öngörülen ek ödemenin asli kadroları için öngörülen ek ödemeden fazla olması halinde, aradaki fark, vekâlet görevine başlanıldığı tarihten itibaren ve bu görev fiilen yapıldığı sürece ödenir. "

Belediye ile Bem-Bir Sen arasında akdedilen Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesi'nin "Sosyal Denge Tazminatı" başlıklı 14'üncü maddesinde;

"Sosyal Denge Tazminatı genel olarak işveren tarafından her ayın maaş günü ödenen net miktardır.

a) Kamu Görevlilerine 4688 Sayılı Kanun kapsamında verilebilecek aylık net Sosyal Denge Tazminatı aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

FİLLEN GÖREV YAPANLAR İÇİN

Kamu görevlilerine maaşların ilave olarak,

a) Müdürlere 600,00 TL (Altı yüz Türk Lirası) net,

b) Memurlara 400,00 TL (Dört yüz Türk Lirası) net,

c) İş Yeri Temsilcisine memurlara verilen Sosyal Denge Tazminatına ilaveten 100,00 TL (Yüz Türk Lirası) net olarak ödenir." Denilmektedir.

Yapılan incelemede; kurum tarafından tedviren müdür kadrolarında görev yapanlara her ne kadar zam ve tazminat farkı ödemesinde bulunulmasa da sosyal denge sözleşmesinde böyle bir ayrıma gidilmemiş, asilde aranılan şartları taşımayan müdür personel ile asil olarak müdür kadrolarında görev alanlara aynı sosyal denge ödemesi yapılmıştır. Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri gereğince, sosyal denge sözleşmesinde sadece asil olarak müdür kadrolarında görev alanlara sözleşmede müdürler için belirlenen tutarın ödenmesi gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, tedviren müdür kadrolarına atanan personele fazla Sosyal Denge ödemesinde bulunulması hususu incelenmiştir.

Tedviren müdür kadrolarına atanan personele ödenen denge bedeli miktarının dayanağını, kurumumuz ile BEM-BİR-SEN arasında imzalanan sözleşmenin 14. maddesiyle, müdürlere 600-TL net bedel ödenir ibaresi oluşturmaktadır. Madde hükmünde belirtilen müdürlük görevi, tedviren atanmış olup olmamasından ziyade harcama yetkilisi olup olmaması açısından değerlendirilmiş olup harcama yetkisi görevinin müdürler tarafından

gerçekleştirildiği göz önünde bulundurulmuş ve tedviren atanmış olsa dahi müdürlük görevini yapan personelimize de bu madde hükmü uygulanmıştır. Ancak;

Anılan bulgu neticesinde, son yapılan sözleşmenin, ek protokol ile değiştirilmesine ve söz konusu aykırılığın giderilmesine karar verilmiştir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa iştirak edildiği ve bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 31: Zabıta Personeline Belediye Zabıta Yönetmeliğine Aykırı Olarak Müdürlük Görevi Verilmesi

Kurumun, Belediye Zabıta Yönetmeliği'ne aykırı olarak bazı zabıta personelini zabıta hizmeti dışında müdürlük görevlerinde istihdam ettiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Zabıtanın görev ve yetkileri" başlıklı 51'inci maddesinde; belediye zabıtasının, beldede esenlik, huzur, sağlık ve düzenin sağlanmasıyla görevli olduğu vurgulanmış, belediye zabıta teşkilâtının çalışma usul ve esasları, çalışanların görev ve yetkileri, giyecekleri kıyafet ve savunma amaçlı olarak kullanacakları aletler ile zabıta teşkilâtında hizmet gereklerine göre oluşturulacak birimlerin İçişleri Bakanlığı tarafından çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Belediye Kanunu'nun 51'inci maddesine dayanılarak belediye zabıta teşkilatının kuruluş, görev, yetki ve sorumluluklarını, zabıta memurlarının nitelikleri ile çalışma usul ve esaslarını düzenlemek üzere Belediye Zabıta Yönetmeliği yürürlüğe konulmuştur.

Yönetmelik'in, zabıta teşkilatının kuruluşunu düzenleyen 5'inci maddesinde; beldenin nüfusu, fiziki ve coğrafi yapısı ile gelişme potansiyeli dikkate alınarak, zabıta teşkilatı için; ihtiyaç duyulacak norm kadroya uygun olarak birimler kurulabileceği ve hizmetin gereğine ve yoğunluğuna göre, imar, çevre, sağlık, trafik ve turizm gibi kısımlara ayrılabileceği ifade edilmiştir.

Mezkûr Yönetmelik'in 42'nci maddesinde ise zabıta personeline, zabıta hizmeti dışında başka bir görev verilemeyeceği düzenlenmekte olup ancak olağanüstü hallerde mülki amir veya belediye başkanının emri ile geçici olarak hizmetin gerektirdiği başka görevlerin verilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Kanun ve Yönetmelik hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; zabıta personeline başka görev yasağı getirildiği, başka hizmetlerde ancak olağanüstü hallerde mülki amirin veya belediye başkanının emri ile görev alabilecekleri açık şekilde anlaşılmaktadır. Ancak; yapılan incelemede, kurumun zabıta kadrosunda yer alan iki zabıta personelinin mevzuat hükümlerine aykırı olarak zabıta hizmeti dışında müdürlük kadrosunda görevlendirildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, Zabıta Personeline görevi dışında başka bir görevlendirme yapılmaması sağlanacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak mevzuat hükümleri doğrultusunda kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 32: Kurum Tarafından İhale Edilen Çöp Toplama Hizmet Alımında Kamu İhale Kanunu'ndaki Mevcut İlkelere Aykırı İşlem Yapılması

Kurum tarafından gerçekleştirilen 2014/60490 ihale kayıt numaralı "Gönen Belediyesi Sınırları İçerisindeki Mahallelerin Çöplerinin Toplanması, Taşınması Ve Temizlik Hizmeti Alımı" işine ilişkin ihalede rekabetin, eşit muamelenin, fırsat eşitliğinin tam olarak sağlanması ile kaynakların verimli kullanılması ilkelerinin ihlal edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel ilkeler" başlıklı 5'inci maddesinde idarelerin, 4734 sayılı Kanun'a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Hizmet Alım İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin *"Makine, teçhizat ve diğer ekipmana ilişkin belgeler ve kapasite raporu"* başlıklı 41'inci maddesinde;

*"(1) İşin yapılabilmesi için gerekli görülen makine, teçhizat ve diğer ekipmanın sayısına ve niteliğine dokümanda yer verilir. Makine, teçhizat ve ekipman için kendi malı olma şartının aranmaması **esastır**. Ancak idare, işin niteliğinin gerektirdiği hallerde, ihale konusu işin yapılabilmesi için adaya veya istekliye ait olmasını gerekli gördüğü makine, teçhizat ve diğer ekipmanı yeterlik kriteri olarak belirleyebilir. Bu durumda, makine, teçhizat ve diğer ekipmanın, teknik kriterlerine yönelik olarak dokümanda düzenleme yapılmış ise, bu niteliğe yönelik belgelerin de başvuru veya teklif kapsamında sunulması zorunludur.*

(2) Adayın veya isteklinin kendi malı olan makine, teçhizat ve diğer ekipman; ruhsat, demirbaş veya amortisman defterinde kayıtlı olduğuna dair noter tespit tutanağı ya da (Ek ibare:RG-12/6/2015-29384) yeminli mali müşavir, serbest muhasebeci mali müşavir veya serbest muhasebeci raporu ile tevsik edilir. (Ek cümle:RG-25/1/2017-29959) Tevsik işleminin aslına uygunluğunun noter tarafından onaylanmış ruhsat örneklerinin sunularak yapılması halinde, örnek çıkarma işleminin ilan veya davet tarihinden sonra yapılmış olması zorunludur

...".

Kamu İhale Tebliği'nin *"Tesis, makine, teçhizat ve diğer ekipmana ilişkin belgeler"* başlıklı 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında;

"İhale Uygulama Yönetmeliklerinin tesis, makine, teçhizat ve diğer ekipmana ilişkin belgeleri düzenleyen maddelerinde kendi malı olma şartının aranmamasının esas olduğu hükme bağlanmıştır. İdareler tarafından bazı tesis, makine, teçhizat ve diğer ekipman için aday veya isteklinin kendi malı olma şartının aranması durumunda; kendi malı olması istenen tesis, makine, teçhizat ve diğer ekipmanın teknik kriter ve özelliklerine ön yeterlik şartnamesi veya idari şartnamede yer verilecek, aday veya istekliler de kendi malı olan tesis, makine, teçhizat ve diğer ekipmanı; ruhsat, demirbaş veya amortisman defterinde kayıtlı olduğuna dair noter tespit tutanağı ya da yeminli mali müşavir (YMM) raporu veya serbest muhasebeci mali müşavir (SMMM) raporu ile tevsik edeceklerdir. Makine, teçhizat ve diğer ekipman için kendi malı olma koşulunun aranmaması durumunda ise aday veya isteklilerden başvuru veya teklifleri kapsamında (taahhütname, yapı araçları taahhütnamesi, kira sözleşmesi, vb.) herhangi bir belge sunmaları istenmeyecektir."

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun *"Şartnameler"* başlıklı 12'inci maddesinin ikinci fıkrasında ise;

"İhale konusu mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin teknik kriterlerine ihale dokümanının bir parçası olan teknik şartnamelerde yer verilir. Belirlenecek teknik kriterler, verimliliği ve fonksiyonelliği sağlamaya yönelik olacak, rekabeti engelleyici hususlar içermeyecek ve bütün istekliler için fırsat eşitliği sağlayacaktır." Denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri uyarınca, kurumların rekabeti, eşit muameleyi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamak amacıyla makine, tesis ve diğer ekipmanın isteklinin kendi malı olma şartını getirmemeleri esastır. Kendi malı olma kuralı; ihaleye girecek firmaların azalması, arzulanan

rekabet ortamının gerçekleşmemesi ve rekabetin azalması dolayısıyla fiyatların yükselmesi gibi sonuçlara sebebiyet verecektir. Her ne kadar, alımın niteliği dikkate alınmak suretiyle, idarece temini öngörülen makine ve ekipmandan bir kısmının isteklinin kendi malı olmasına yönelik düzenleme yapılmasının idarenin takdir yetkisi dâhilinde olduğu kabul edilmekle birlikte, idarenin bu takdir yetkisini 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na aykırı sonuç doğuracak şekilde kullanmaması gerektiği de açıktır. Buna ilave olarak, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun, 8'inci maddesinde belirtilen, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olduğu ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olduğu da göz önüne alınmalıdır. Sonuçta, kendi malı olma şartının keyfi değil ancak teknik zorunluluk durumlarında idarelerce kullanılması gerektiği, aksi bir uygulamanın ihalede rekabeti engelleyerek kaynakların verimli kullanılmasının önüne geçeceği, eşit muamele ve fırsat eşitliği ilkelerini bozacağı açıktır.

Ayrıca, Hizmet Alım İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "*Sözleşmenin yürütülmesi aşamasındaki mesleki ve teknik yükümlülüklere yönelik düzenlemeler*" başlıklı 30'uncu maddesinde;

"Ön yeterlik şartnamesinde veya idari şartnamede yeterlik kriteri olarak belirlenmeyen, ancak sözleşmenin yürütülmesi aşamasında işin yerine getirilmesi için gerekli olduğu öngörülen mesleki ve teknik yükümlülüklere yönelik düzenlemeler teknik şartnamede yer alır. Bu düzenlemelerde, işin niteliği ile bu Yönetmelik ve ilgili mevzuat hükümleri esas alınır. Bu yükümlülüklere ilişkin olarak yüklenici tarafından hangi belgelerin idareye sunulması gerektiğinin teknik şartnamede açıkça düzenlenmesi zorunludur",

"Başvuruların ve tekliflerin alınması, açılması ve belgelerdeki bilgi eksikliklerinin tamamlatılması" başlıklı 56'ıncı maddesinde;

"...

(4) Başvuru veya teklif zarfı içinde sunulması istenilen belgeler ve bu belgelere ilgili mevzuat gereğince eklenmesi zorunlu olan belgelerden herhangi birinin, aday veya isteklilerce sunulmaması halinde, bu eksik belgeler idarelerce tamamlatılamaz.

(5) Başvuru ve teklifin esasını değiştirecek nitelikte olmaması kaydıyla, sunulan belgelerde bilgi eksikliği bulunması halinde idarece belirlenen sürede bu eksik bilgilerin

tamamlanması yazılı olarak istenir. Bu çerçevede, tamamlatılması istenen bilgi eksikliklerinin giderilmesine ilişkin belgelerin niteliği dikkate alınarak, idare tarafından iki iş gününden az olmamak üzere makul bir tamamlama süresi verilir. Belirlenen sürede bilgileri tamamlamayanların başvuru veya teklifleri değerlendirme dışı bırakılır ve geçici teminatları gelir kaydedilir.

(6) İdarelerce bilgi eksikliklerinin tamamlatılmasına ilişkin olarak verilen süre içinde aday veya isteklilerce sunulan belgelerin, son başvuru veya ihale tarihinden sonraki bir tarihte düzenlenmesi halinde, bu belgeler, aday veya isteklinin son başvuru veya ihale tarihi itibarıyla ihaleye katılım şartlarını sağladığını göstermesi gereklidir." Hükümleri yer almaktadır.

Söz konusu ihaleye ait İdari Şartnamenin 7.5.2 nolu maddesinde;

"Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinin 41. maddesi uyarınca; l Adet 7+1 m3 Hidrolik Sıkıştırmak Çöp Kamyonu, 1 adet 13+1,5 m3 Hidrolik Sıkıştırmak Çöp Kamyonu, 1 adet Vakumlu Yol Süpürme Aracı, 1 adet Küçük Süpürme Aracı isteklinin kendi malı olacaktır. Kendi malı şartı aranan araçların Teknik Şartnamede belirtilen özelliklere haiz olduğunu gösterir bilgi ve belgelerin teklif zarfı içerisinde sunulması zorunludur." Denilmiştir.

Yukarıda anılan yönetmelik ve idari şartnamenin ilgili maddelerinin birlikte değerlendirilmesi sonucunda; idari şartnamenin anılan maddesinde bir kısım araçlar için kendi malı olma şartının aranıldığı, söz konusu araçların sahip olması gereken özelliklerin ise Teknik Şartnamede yer aldığı ancak bu özelliklerin hangi belgelerle tevsik edileceğine ilişkin açık, net ve yoruma yer bırakmayacak şekilde bir ifadenin İdari ve Teknik şartnamelere konulmadan Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinin 41'inci Maddesine atıf yapılarak "bilgi ve belge" şeklinde ifade edildiği görülmüştür. İdari şartnamenin ilgili maddesinin istekliler açısından daha net ve anlaşılır olması idarenin makine, teçhizat ve ekipmanlara ilişkin tüm detayların şartnamenin söz konusu maddesine eklemesiyle mümkündür. Aksi durumda, ihalenin sağlıklı ve objektif şekilde bitirilmesinde sorunların doğması muhtemeldir.

Yapılan incelemede, söz konusu çöp toplama ihalesine ilişkin 06.08.2014 tarihli ihale komisyon kararından, ekonomik açıdan en avantajlı ikinci teklif sahibinin teklif zarfı içerisinde sunulan 2014 yılı sabit kıymet amortisman defterinin incelendiği ve bunun sonucunda ihale dokümanında istenilen özellikleri sağladığını gösterir araç ruhsatları ve teknik belgelerin bulunmadığından bahisle teklif fiyatı idare tarafından değerlendirme dışı bırakıldığı anlaşılmaktadır. Ekonomik açıdan en avantajlı ikinci teklif sahibinin sadece amortisman

defterini ibraz edip araç ruhsatı olmadığından değerlendirme dışı bırakılması yukarıda anılan Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinin 41'inci maddesine aykırıdır. Zira, makine, teçhizat ve ekipmanlara ilişkin ruhsat, demirbaş veya amortisman defterinden birinin sunulması yeterlidir. Kaldı ki, yukarıda da değindiğimiz üzere, buradaki temel sorunun idarenin şartnamelerde açık ve yoruma mahal bırakmayacak ifadelere yer vermemesi olduğundan dolayı isteklilerin birbirlerinden farklı belge tevsik etmesinin de doğal olduğu tarafımızca düşünülmektedir. İdarenin yoruma açık şekilde şartname düzenlenmesinden dolayı istekliler tarafından idarece kabul edilmeyecek belgelerin tevsik edilmesi durumunda, idare bu belgeleri tamamlamaları noktasında isteklilere makul bir süre vererek ihalenin sonuçlanmasını sağlama yetkisine sahiptir.

Sonuç olarak, İdarenin ilçe sınırlarındaki çöp toplama hizmetini aksatmamak ve bu hizmeti bir düzen içinde sunmak için ihale edilen işte kullanılacak araçların bazıları için yüklenicinin kendi malı olma şartı getirmesi takdir yetkisindedir. Ancak, kendi malı olma şartını getirmede idare sınırsız takdir yetkisine sahip değildir. Gerçek bir teknik zorunluluk olmadan yapılan böyle bir düzenleme rekabeti engellediği gibi idareyi de mali olarak külfete sokmaktadır. Bunun yanında, çöp toplama veya temizlik hizmet alım işlerine ait idare şartnamelerde makine, teçhizat ve ekipmanlara ilişkin kendi malı şartı konulması durumunda ise, idari şartnamelerin ilgili maddelerinin daha detaylı, açık ve yoruma mahal bırakmayacak şekilde düzenlemesinin kaynakların etkili ve verimli kullanılması ile rekabetin ve fırsat eşitliğinin yasa koyucunun istediği şekilde gerçekleşmesi bakımından önemli olduğu düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2014/60490 ihale kayıt numaralı Gönen Belediyesi Sınırları İçerisindeki Mahallelerin Çöplerinin Toplanması, Taşınması ve Temizlik Hizmeti Alımı işine ait ihalenin incelenmesi sonucunda; söz konusu ihalede rekabetin, eşit muamelenin, fırsat eşitliğinin tam olarak sağlanması ile kaynakların verimli kullanılması ilkelerinin ihlal edildiği belirtilmektedir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun *"Temel ilkeler"* başlıklı 5'inci maddesinde idarelerin, 4734 sayılı Kanun'a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinin *"Makine, teçhizat ve diğer ekipmana*

ilişkin belgeler ve kapasite raporu" başlıklı 41 inci maddesinin birinci fıkrasında; *"İşin yapılabilmesi için gerekli görülen makine, teçhizat ve diğer ekipmanın sayısına ve niteliğine dokümanda yer verilir. Makine, teçhizat ve ekipman için kendi malı olma şartının aranmaması esastır. Ancak idare, işin niteliğinin gerektirdiği hallerde, ihale konusu işin yapılabilmesi için adaya veya istekliye ait olmasını gerekli gördüğü makine, teçhizat ve diğer ekipmanı yeterlik kriteri olarak belirleyebilir. Bu durumda, makine, teçhizat ve diğer ekipmanın, teknik kriterlerine yönelik olarak dokümanda düzenleme yapılmış ise, bu niteliğe yönelik belgelerin de başvuru veya teklif kapsamında sunulması zorunludur."* hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm; rekabet ve fırsat eşitliğini sağlamak amacıyla, kural olarak makine ve ekipman için isteklinin kendi malı olma şartı aranmamasını öngörse de, ihale konusu işin süresi, önemi, özelliği ya da kullanılacak makine ve ekipmanın sayısı, niteliği ve temin güçlüğü gibi unsurlar göz önüne alınarak isteklinin yeterliğinin ölçülmesine ve işin kesintisiz olarak sürdürülmesine yönelik olarak orantılılık ilkesi çerçevesinde bir kısım makine, tesis ve ekipman için isteklinin kendi malı olma şartının aranmasına engel teşkil etmemektedir.

Ayrıca isteklinin kendi malı olan makine, teçhizat ve diğer ekipmanların kendi malı olduğuna ilişkin sayılan belgelerle birlikte makine, teçhizat ve diğer ekipmanın teknik kriterlerine yönelik olarak İdari Şartnamede düzenleme yapılması halinde bu niteliğe yönelik belgelerin de teklif kapsamında sunulmasının zorunlu olduğu düzenlenmiştir.

İdari Şartnamede yer alan düzenlemeler incelendiğinde, idaremiz tarafından 1 Adet 7+1 m3 Hidrolik Sıkıştırmalı Çöp Kamyonu, 1 adet 13+1,5 m3 Hidrolik Sıkıştırmalı Çöp Kamyonu, 1 adet Vakumlu Yol Süpürme Aracı, 1 adet Küçük Süpürme Aracının isteklinin kendi malı olacağının öngörüldüğü ve bununla birlikte kendi malı şartı aranan araçların Teknik Şartnamede belirtilen özellikleri haiz olduğunu gösterir bilgi ve belgelerin de teklif zarfı içerisinde sunulmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen ve meri mevzuat hükümlerinden, tekliflerin ayrıntılı değerlendirilmesine geçildiğinde isteklilerin ihale konusu işi yapabilme kapasitelerini belirleyen yeterlik kriterlerinin inceleneceği, uygun olmadığı belirlenen isteklilerin tekliflerinin değerlendirme dışı bırakılacağı; isteklilerce teklif zarfı kapsamında sunulmayan belgelerin tamamlatılamayacağı, ancak geçici teminat ile teklif mektubu dışında sunulan belgelerde ihale sonucu açısından teklifin esasını değiştirecek nitelikte olmayan bilgi eksiklikleri ile başka kurum, kuruluş ve kişilerce düzenlenen belgelerde, belgenin taşıması zorunlu asli unsurlar dışında, belgenin içeriğine ilişkin tereddüt yaratacak nitelikte olan ve belgeyi düzenleyen

kurum, kuruluş veya kişilerden kaynaklanan bilgi eksikliklerinin tamamlatılabileceği anlaşılmaktadır.

Her ne kadar araçların kendi malı olmasına ilişkin tevsikin sabit kıymet amortisman defteri ile mevzuata uygun olarak yapıldığı iddia edilse de İdari Şartnamede yer alan düzenleme gereğince kendi malı olması istenilen araçların teknik özelliklerini tevsik edici diğer belgelerin de teklif dosyası kapsamında sunulmasının zorunlu olduğu, teklif dosyası kapsamında sunulan araçlara ilişkin sabit kıymet amortisman defterinde araçların teknik şartnamedeki şartlara haiz olduğuna dair herhangi bir bilginin yer almadığı görülmüştür.

Bu itibarla, başvuru sahibi istekli tarafından, sabit kıymet amortisman defterinde sunulan araçlara ilişkin teknik özelliklerini tevsik edici diğer belgelerin de teklif dosyası kapsamında sunulması gerektiği, teklif dosyası kapsamında sunulmayan belgelerin bilgi tamamlatma değil belge tamamlatma kapsamında değerlendirileceği anlaşıldığından söz konusu belgeleri sunmayarak İdari Şartnamenin 7.5.2'nci maddesindeki mesleki ve teknik yeterliğe ilişkin belgeleri teklifi kapsamında vermemiş olan başvuru sahibine ait teklifin ihale komisyonumuzca değerlendirme dışı bırakılmasında mevzuata aykırılık bulunmadığı kanaatindeyiz.

Yukarıda yer verilen tespit ve hükümler dikkate alındığında, idaremizin isteklilerden kendi malı olmasını istediği araç ve ekipmanlara ilişkin düzenlemelerin rekabetin, eşit muamelenin, fırsat eşitliğinin tam olarak sağlanması ile kaynakların verimli kullanılması ilkelerini ihlal edici nitelikte olmadığı kanaatini taşımaktayız." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulgumuzun temel dayanağı; idarenin gerçekleştirdiği çöp hizmeti alım işinde kurumların rekabeti, eşit muameleyi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamak amacıyla makine, tesis ve diğer ekipmanın isteklinin kendi malı olma şartını getirmemelerin esas olması ile söz konusu araçların sahip olması gereken özelliklerin hangi belgelerle tevsik edileceğine ilişkin açık, net ve yoruma yer bırakmayacak şekilde bir ifadenin İdari ve Teknik şartnamelerde yer almamasıdır.

Bulgumuzda da yer verilen Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinin 41'inci maddesi gereğince makine, teçhizat ve ekipman için kendi malı olma şartının aranmaması esastır. Madde metninde yer alan "esastır" ifadesinden yola çıkarak makine, teçhizat ve ekipmanın isteklinin kendi malı olma şartının getirilmemesi gerekmektedir. Buna karşın, aynı

maddede kendi malı olma şartının istisnai şartlara bağlanması ve idareye bu konuda takdir yetkisi tanınması bu kuralın tam yasaklayıcı olmaktan ziyade esnek bir özelliğe sahip olduğunu da göstermektedir. Ancak, idareye tanınan takdir yetkisinin mutlak olmadığı ve kamu yararı ile 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na aykırı sonuç doğuracak şekilde kullanılmaması gerektiği de açıktır. Zira, kamu ihalelerin temel ilkelerinden biri de, ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamaktır.

Diğer yandan, kendi malı olma şartı getirilen araçlarda olması gereken özelliklerin hangi belgelerle tevsik edileceğine dair Teknik ve İdari Şartnamelerde yoruma mahal vermeyecek şekilde açık ve net ifadelerin yer alması gereklidir. "Bilgi ve belge" şeklinde şartnamelere eklenen bir düzenleme istekliler tarafından farklı algılanabilecek ve ihalenin sağlıklı şekilde tamamlanmasına engel teşkil edebilecektir. Bunun önüne geçilebilmesi için şartnamelerde açık, net ve detaylı bir şekilde düzenleme yapmak suretiyle idarenin isteklilerden hangi belgeyi ne şartlarda almak istediğini ortaya koymak gereklidir.

Sonuç olarak, kamu idaresinin bundan sonra gerçekleştireceği benzer ihalelerde kendi malı olma şartı konusunda daha hassas davranması ve idari şartnamelerde istenilen belgelerin muğlak ifadelerden ziyade daha net ve açık şekilde ifade edilmesi suretiyle kaynakların etkili ve verimli kullanılması ile rekabetin ve fırsat eşitliğinin yasa koyucunun istediği şekilde gerçekleştirilmesi gerektiği açıktır.

BULGU 33: Otopark Yönetmeliği Uyarınca Tahsil Edilip Büyükşehir Belediyesine Gönderilmesi Gereken Otopark Bedellerinin Emanetler Hesabında Tutulması

Kurumun 2017 yılına ait mali tablolarının incelenmesi ve alınan bilgiler sonucunda; kurum tarafından tahsil edilmesine müteakip emanet hesaplarına alındıktan sonra Büyükşehir Belediyesine gönderilmesi gereken otopark bedellerinin 333 Emanetler Hesabında tutulduğu görülmüştür.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "Belediyeler arası hizmet ilişkileri ve koordinasyon" başlıklı 27'inci maddesinin 8'inci fıkrasında;

"(Ek fıkra: 12/11/2012-6360/11 md.) İmar mevzuatı uyarınca ***belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirler tahsil tarihinden itibaren kırkbeş gün içinde büyükşehir belediyesine aktarılır****. Büyükşehir belediyeleri bu geliri tasdikli plan ve beş yıllık imar programına göre hazırlanan kamulaştırma projesi karşılığında otopark tesisi için gerekli arsa*

alımları ile bölge ve genel otoparkların inşasında kullanır. Bu gelirler bu fıkrada belirtilen amaç dışında kullanılamaz." denilmektedir.

01.07.1993 tarih ve 21624 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Otopark Yönetmeliği'nin "Otopark Bedelinin Tahakkuk ve Tahsili" başlıklı 10'uncu maddesinde;

…."

3030 sayılı Kanun kapsamında kalan belediyelerde, büyükşehir belediyesince ilçe belediyeleri adına otopark hesabı açtırılır.

İlçe belediyeleri hesabında toplanan otopark meblağı, büyükşehir belediyelerince o ilçe sınırları içerisinde yapılacak veya yaptırılacak bölge veya genel otoparkları için kullanılır." Hükmü yer almaktadır.

Yapılan inceleme sonucunda; mezkûr mevzuat hükümleri gereğince Belediye tarafından otopark bedelleri ile ilgili olarak 333 Emanetler Hesabına toplam 313.500,00 TL muhasebe kaydı yapıldığı, ancak söz konusu bedellerin Büyükşehir Belediyesine gönderilmediği anlaşılmıştır. Mevzuat gereği söz konusu bedelin ilçe belediyeleri tarafından tahsil edilip ilgili hesaplara kaydedilmesi ve sonrasında en geç 45 gün içerisinde büyükşehir belediyesine aktarılması gerekmektedir. Bu durum aynı zamanda büyükşehir ve ilçe belediyesi arasında otopark bedeline ilişkin olarak hesaplar arası bir mutabakat yapılması açısından da önem taşımaktadır. Buna ilaveten, bu işlemden dolayı kurumun mali tablolarında 333 Emanetler Hesabı 313.500,00 TL fazla görünmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, 333 nolu Emanetler Hesabında bulunan otopark bedelleri ile ilgili olarak 25.01.2018 ve 396 sıra numaralı muhasebe işlem fişinde de belirtildiği üzere 2017 yılı Otopark Ücreti ödeme tutarı gerçekleştirilmiş olup kalan miktarların ilerleyen süreçte büyükşehir belediyesine aktarılması hususuna dikkat edilecektir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa iştirak edildiği ve buna istinaden gerekli kaydın 2018 yılı içinde yapıldığı belirtilmiş olmasına rağmen 2017 yılına ait mali tablolarda söz konusu hata devam etmektedir.

BULGU 34: Kurum Mülkiyetindeki Bazı Taşınmazların Spor Kulüpleri İle Derneklere Tahsis Edilmesi

Kurumun mülkiyetinde bulunan 12 adet taşınmazın muhtelif spor kulübü ile derneklere tahsis edildiği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun "Taşınmaz tahsisi" başlıklı 47 nci maddesine göre; Kamu idareleri, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilmekte ve tahsis edilen taşınmazlar amacı dışında kullanılamamaktadır.

5393 sayılı Kanun'un 15 inci maddesinin (h) bendi; belediyenin taşınmaz almak, kamulaştırmak, satmak, kiralamak veya kiraya vermek, trampa etmek, tahsis etmek, bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesis etmek yetki ve imtiyazının olduğunu belirtmektedir.

5393 sayılı Belediye Kanununun "Diğer kuruluşlarla" ilişkiler" başlıklı 75'inci maddesi (d) bendinde; *" belediyeler kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilir veya süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebilir. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da verilebilir."* hükmü yer almaktadır.

Görüldüğü üzere hükümde sadece mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsisten bahsedilmektedir. Bu nedenle tahsis işlemi mevzuata aykırılık teşkil etmektedir. Diğer bir deyişle, belediyeler, kendilerine ait taşınmazları asli görev ve hizmetlerde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak belediye meclis kararı üzerine mahalli idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebileceklerdir. Ancak bu idareler dışında kalan dernek veya sivil toplum kuruluşlarına süresi her ne olursa olsun belediye taşınmazlarının tahsis edilmesi mümkün değildir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, belediyemiz mülkiyetinde bulunan taşınmazların tahsis işlemlerinin tekrar gözden geçirilerek, tahsisi yapılan taşınmazların tahsislerinin kaldırılması suretiyle taşınmazların İhale Kanun'u hükümleri doğrultusunda kiralanması yoluna gidilecektir." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden

denetimlerde izlenecektir.

BULGU 35: Kurumda İşçi ve Sözleşmeli Olarak İstihdam Edilen Personelin Müdür Olarak Görevlendirilmesi

Kurum bünyesinde işçi ve sözleşmeli personelin müdür kadrolarında vekâleten istihdam edildiği tespit edilmiştir.

09.11.1982 tarih ve 17863 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın Kamu hizmeti görevlileriyle ilgili hükümlere ilişkin genel ilkeleri açıklayan 128'inci maddesinin ilk fıkrasında;

"Devletin, kamu iktisadi teşebbüsleri ve diğer kamu tüzelkişilerinin genel idare esaslarına göre yürütmekle yükümlü oldukları kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevler, memurlar ve diğer kamu görevlileri eliyle görülür." Denilmektedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Temel İlkeler" başlıklı 3'üncü maddesinde;

"Sınıflandırma:

A) Devlet kamu hizmetleri görevlerini ve bu görevlerde çalışan Devlet memurlarını görevlerin gerektirdiği niteliklere ve mesleklere göre sınıflara ayırmaktır.

Kariyer:

B) Devlet memurlarına, yaptıkları hizmetler için lüzumlu bilgilere ve yetişme şartlarına uygun şekilde, sınıfları içinde en yüksek derecelere kadar ilerleme imkânını sağlamaktır.

Liyakat:

C) Devlet kamu hizmetleri görevlerine girmeyi, sınıflar içinde ilerleme ve yükselmeyi, görevin sona erdirilmesini liyakat sistemine dayandırmak ve bu sistemin eşit imkânlarla uygulanmasında Devlet memurlarını güvenliğe sahip kılmaktır.",

"İstihdam Şekilleri" başlıklı 4'üncü maddesinde;

"Kamu hizmetleri; memurlar, sözleşmeli personel, geçici personel ve işçiler eliyle gördürülür.

A) Memur: Mevcut kuruluş biçimine bakılmaksızın, Devlet ve diğer kamu tüzel kişiliklerince genel idare esaslarına göre yürütülen asli ve sürekli kamu hizmetlerini ifa ile

görevlendirilenler, bu Kanunun uygulanmasında memur sayılır. Yukarıdaki tanımlananlar dışındaki kurumlarda genel politika tespiti, araştırma, planlama, programlama, yönetim ve denetim gibi işlerde görevli ve yetkili olanlar da memur sayılır.

B) Sözleşmeli personel:(1) Kalkınma planı, yıllık program ve iş programlarında yer alan önemli projelerin hazırlanması, gerçekleştirilmesi, işletilmesi ve işlerliği için şart olan, zaruri ve istisnai hallere münhasır olmak üzere özel bir meslek bilgisine ve ihtisasına ihtiyaç gösteren geçici işlerde, Bakanlar Kurulunca belirlenen esas ve usuller çerçevesinde kurumun teklifi ve Devlet Personel Başkanlığının görüşü üzerine Maliye Bakanlığınca vizelenen pozisyonlarda, mali yılla sınırlı olarak sözleşme ile çalıştırılmasına karar verilen ve işçi sayılmayan kamu hizmeti görevlileridir.

...

D) İşçiler:

(A), (B) ve (C) fıkralarında belirtilenler dışında kalan ve ilgili mevzuatı gereğince tahsis edilen sürekli işçi kadrolarında belirsiz süreli iş sözleşmeleriyle çalıştırılan sürekli işçiler ile mevsimlik veya kampanya işlerinde ya da orman yangınıyla mücadele hizmetlerinde ilgili mevzuatına göre geçici iş pozisyonlarında altı aydan az olmak üzere belirli süreli iş sözleşmeleriyle çalıştırılan geçici işçilerdir. Bunlar hakkında bu Kanun hükümleri uygulanmaz.",

"Vekâlet görevi ve aylık verilmesinin şartları" başlıklı 86'ıncı maddesinde;

"Memurların kanuni izin, geçici görev, disiplin cezası uygulaması veya görevden uzaklaştırma nedenleriyle işlerinden geçici olarak ayrılmaları halinde yerlerine kurum içinden veya diğer kurumlardan veya açıktan vekil atanabilir.

…",

Tedviren görevlendirmenin düzenlendiği 99 seri nolu Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliği'nde asilde aranan şartlara sahip vekil memur bulunamadığı takdirde hizmetin aksamadan yürütülebilmesi bakımından herhangi bir şekilde boşalmış veya boş bulunan bir görevin öncelikle varsa yardımcıları yoksa asilde aranan şartlara en yakın personel tarafından tedviren gördürülmesi belirtilmiştir.

28.06.1978 tarih ve 16330 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren

Sözleşmeli Personel Çalıştırılmasına İlişkin Esasların 6'ıncı maddesinde;

"İlgililer sözleşmelerinde belirtilen görev dışında başka bir işte çalıştırılamaz." Denilmektedir.

"Devlet Memurları Sicil Yönetmeliği'nin 1'inci maddesi çerçevesinde, sicil yönetmeliği 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na tabi devlet memurları hakkında uygulanmaktadır. Bununla birlikte, 6 Haziran 1978 tarih ve 7/15754 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Sözleşmeli Personel Çalıştırılmasına İlişkin Esaslarda sözleşmeli personelin devlet memurları hakkında sicil dolduracağına ve devlet memurlarının amiri olabileceklerine ilişkin herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 49'uncu maddesinin 3'üncü fıkrasında ise kimlerin hangi unvanlar ile sözleşmeli olarak çalışabileceği belirlenmiş olup, bu unvanlar arasında müdür kadroları yer almamaktadır.

Genel idare esaslarına göre yürütülen asli ve sürekli kamu hizmetlerinin yerine getirilmesiyle görevli birim yetkililerinin 657 sayılı Kanun'a tabi Devlet memuru olmaları gerektiği açıktır. Söz konusu istihdam ihtiyacı ya 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na göre istihdam edilen devlet memurları arasından ya da 5393 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin altıncı fıkrası kapsamında diğer kamu kurum ve kuruluşlarında görev yapan memurlar arasından karşılanmalıdır.

657 sayılı Kanuna göre memur ve amir arasında hiyerarşi bulunmaktadır. Dolayısıyla, gerek sözleşmeli personel gerekse 4857 sayılı İş Kanununa tabi bir işçi personelin memur ve amiri arasında bir hiyerarşik kademeye konulması veya bir memurun amiri olması mevzuat hükümlerine aykırıdır. 657 sayılı Kanun ve ilgili Yönetmeliklere göre bir memurca yürütülmesi gereken müdürlük görevi vekâleten de olsa işçi veya sözleşmeli statüsündeki bir personel eliyle yürütülemez. Buna ilave olarak, yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri gereğince, işçi ve sözleşmeli personelin kadroya dayalı olarak çalışan devlet memurları hakkında sicil raporu düzenleyemezler ve devlet memurlarının amiri olarak görev yapamazlar. Zira, Memur ile İşçi ve sözleşmeli personel farklı statülere sahip olup farklı kanunlara tabidirler.

Bunun yanında, bu şekilde bir uygulama 657 sayılı Kanun'un belirttiği kariyer ve liyakat ilkelerini zedelediği, Mahalli İdareler Personelinin Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Esaslarına Dair Yönetmelikle yapılan düzenlemeleri devre dışı bıraktığı, kurumsallaşmayı engellediği, kurum içinde mali kontrolü zayıflatıp riskleri çoğalttığı, personelin kariyer

planlarını ertelemesi yada bırakması suretiyle personelin motivasyonunda ve veriminde düşüşe sebep olacağı bunun da kurumun kaliteli çıktı üretebilmesi için gerek duyduğu kaliteli insan kaynağını yitirmesine sebebiyet vereceği düşünülmektedir.

Müdürlüklere yapılan görevlendirmelerin yürürlükte bulunan yasal mevzuatın izin verdiği şekilde yapılmaması ve işçi ve sözleşmeli personelin müdür hizmetlerinde istihdam edilmesinde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, görevlendirmelerin yürürlükte bulunan yasal mevzuatın belirlediği usul ve sınırlar dâhilinde yapılması sağlanacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından mevzuat hükümleri doğrultusunda gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 36: Kurumun Mülkiyetindeki Taşınmazların Bir Kısmının İz bedeli Üzerinden İzlenmemesi

Kurumun mülkiyetinde bulunan taşınmazlardan bazılarının mali tablolarda iz bedeli ile takip edilmediği görülmüştür.

24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi Ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınır ve taşınmaz işlemleri" başlıklı 44'üncü maddesinde;

"Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince, taşınır ve taşınmaz edinilmesi, yönetilmesi, trampası, elden çıkarılması, ecrimisilin tahsil ve takibinde izlenecek yöntem, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin yönetimi ve korunması, işgalli malların tahliyesi gibi hususlar ilgili kanunlarında düzenlenir. (Değişik ikinci cümle: 22/12/2005-5436/10 md.) Bu malların kaydı ile taşınırların muhafazası, kullanımı, mal yönetim hesabının verilmesi ve mal yönetim sorumlularıyla bunlar adına görev yapacak olanların belirlenmesine ilişkin usûl ve esaslar, Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmeliklerle belirlenir" denilmektedir. Kamu idarelerin taşınmazlarının kullanımı, tasarrufu, tahsisi, elden çıkarılması ve satın alınması gibi işlemler 5018 sayılı Kanun ve bu kanunu esas alan düzenlemeler ile belirlenmiştir. Tüm düzenlemeler sonucu, taşınmaz yönetiminin ayrı bir yönetim olduğu ve muhasebe kayıtlarının kurumlar tarafından titizlikle

takip edilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Mezkûr kanunun "Taşınır ve taşınmaz edinme" başlıklı 45'inci maddesinde ise;

""....Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin edindiği taşınmazlar Hazine adına, diğer kamu idarelerine ait taşınmazlar ise tüzel kişilikleri adına tapu sicilinde tescil olunur. Hazine adına tescil edilen taşınmazlar Maliye Bakanlığı tarafından yönetilir...." denilmektedir. Buradan anlaşılacağı üzere genel bütçe kapsamında yer alan kamu idarelerinin taşınmaz yönetimi Maliye Bakanlığına bağlı Milli Emlak Genel Müdürlüğü'nce yapılacağı belirlenmekte, diğer kamu tüzel kişiliğine haiz idarelerin ise taşınmaz yönetimi kendi inisiyatiflerine bırakılmaktadır. Taşınmaz yönetiminde birliğin sağlanması, kurumlar arası uygulamalardaki farklılıkları azaltmak ve ülke genelinde taşınmazların belirlenmesi ve envanterinin çıkarılması amacıyla 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı resmi gazetede Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. 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. Yönetmelikte 19.06.2014 tarihli ve 29035 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 03.06.2004 tarihli 2014/6455 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bazı değişiklikler ve eklemeler yapılarak yönetmelik nihai şeklini almıştır. Burada dikkat çeken en önemli düzenleme bazı taşınmazların **iz bedeli üzerinden kayıt altına alınmasıdır.**

Söz konusu yönetmeliğin "Kayıt ve Kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinin ikinci fıkrasında;

"Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınır. Ancak;

a) Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlardan maliyet ve rayiç bedeli belirlenemeyen taşınmazlar,

b) Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılan taşınmazlar,

c) Ek 1'deki Kayıt Planının "Orta Malları" başlığı altında yer alan taşınmazlar,

ç) Ek 1'deki Kayıt Planının "Genel Hizmet Alanları" başlığı altında yer alan taşınmazlar,

d) Bakanlık tarafından iz bedeli ile takip edilmesine karar verilen taşınmazlar,

İz bedeli üzerinden kayıtlara alınır." denilmektedir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği 4 üncü maddede "iz bedeli"; "ekonomik ömrünü tamamladığı halde fiilen kullanılmasına devam edilen iktisadi kıymetler ile gerçek değeri tespit edilemeyen veya edilmesi uygun görülmeyen ancak, hesaplarda izlenmesi gereken iktisadi kıymetlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılan ve muhasebe kayıtlarında yer verilen en düşük tutar" olarak tanımlanmıştır. Buna göre, taşınmaz kaydına ilişkin yapılacak işlemlerde iz bedeline, taşınmazların herhangi bir maliyet veya rayiç değerleri tespit edilemediği takdirde ya da taşınmazların kendi özel durumundan kaynaklanan nedenlerle başvurulması gerekmektedir. Muhasebede bir varlığın sadece kayda alınması yeterli olmayıp, ilgili varlığın gerçeğe uygun değer üzerinden kayda alınması ve nihayetinde mali tabloların ilgili varlık hesapları yönüyle gerçeği yansıtması esastır. Bu açıdan bakıldığında hem Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde yapılan tanımda hem de taşınmazların kaydına ilişkin Yönetmelikte de genel olarak bu husus gözetilerek iz bedelinin kullanılmasında "ekonomik ömrünü tamamlama veya tapuda kayıtlı olup maliyet ya da rayiç değerleri belirlenememe" kriterleri benimsenmiştir.

Buna göre hem Yönetmeliğin 5'inci maddesindeki hükümler hem de Milli Emlak Genel Müdürlüğünün taşınmaz kaydı konulu 16.05.2014 tarih ve 14791 sayılı yazısında, kayıt planında "orta malları" ve "genel hizmet alanlarına" dâhil tüm taşınmazlar maliyet ya da rayiç değerleri belirlenebilme/belirlenememe durumuna bakılmaksızın iz bedeli ile takip edileceği ifade edilmiştir. Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğindeki ifadeyle bu taşınmazların gerçek değerinin tespit edilmesi uygun görülmemiştir. Söz konusu durum orta malları ve genel hizmet alanları kapsamdaki taşınmazlardan henüz yeni inşa edilip, bu anlamda özellikle maliyet değerleri net olarak belirlenebilenlerin dahi iz bedeli ile takip edilmesini öngörmesi neticesinde, bu kapsamdaki taşınmazların gerçek değeri ile kayda alınmasına engel teşkil edeceği gibi, ilgili taşınmaz varlıklarının gerçek değeriyle mali tablolarda yer almasını da önleyici mahiyettedir.

Yapılan incelemede, kurumun mali tablolarında genel hizmet alanları içinde yer alan parklar ve yeşil alanlar ile pazar yerlerini iz bedeli üzerinden izlemediği görülmüştür. Söz konusu taşınmazlara ilişkin kurumun mizanında yer alan 251 Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabının yardımcı hesaplarında 400.723,28 TL'lik tutar yer almaktadır.

Sonuç olarak, kurumun her ne kadar söz konusu taşınmazların muhasebe kayıtlarına almasında izlediği "iz bedeli" yerine "maliyet/rayiç değeri" usulünün, Taşınmaz Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine aykırı olsa da, genel muhasebe ilkeleri çerçevesinde, taşınmazın kayıt ve tablolarda gerçeğe uygun değer üzerinden görünmesini sağlaması ve denetime imkân sağlaması açısından daha uygun olduğu değerlendirilmektedir. Buradan hareketle Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 5 inci maddesinde hüküm altına alınan ve temel muhasebe kavram ve ilkelerinden sayılan maliyet esası, tam açıklama, tutarlılık temel kavramları ile aynı Yönetmeliğin 9 uncu maddesinde belirtilen varlıklara ilişkin ilkelere uygun biçimde mali tabloların okunabilmesi gerekliliği göz önünde bulundurulduğunda, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerinde temel muhasebe kavram ve ilkelerine de uygun olarak,

a) Maliyet ve rayiç bedeli belirlenemeyen Yönetmelik eki listelerde yer alan orta malları ve genel hizmet alanlarının iz bedeliyle kayıtlara alınması,

b) Maliyet ve rayiç bedeli bilinenlerin ise bu bedeller üzerinden kayıtlara alınmasının

Sağlanması adına gerekli düzenlemelerin yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "İlgili bulgu hükmü gereğince, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerinde temel muhasebe kavram ve ilkelerine de uygun olarak maliyet ve rayiç bedeli belirlenemeyen yönetmelik eki listelerde yer alan orta malları ve genel hizmet alanlarının iz bedelleriyle, maliyet ve rayiç bedeli bilinenlerin ise bu bedeller üzerinden kayıtlara alınması hususunda gerekli düzenlemelerin yapılması sağlanacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Bulguda belirtilen husus ile ilgili olarak kurum tarafından gerekli düzeltmelerin yapılacağı belirtilmiş olup bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

8. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

BİLANÇO				
GÖNEN BELEDİYESİ				
AKTİF HESAPLAR		**2015**	**2016**	**2017**
1-DÖNEN VARLIKLAR		9.717.476,81	12.734.013,82	15.415.212,16
	10-HAZIR DEĞERLER	431.430,10	546.427,37	2.128.059,32
	100 - Kasa Hesabı			
	101 - Alınan Çekler Hesabı			
	102 - Banka Hesabı	428.540,81	540.069,95	2.061.977,94
	103 - Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı (-)			
	108 – Diğer Hazır Değerler			
	109 – Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı	2.889,29	6.357,42	66.081,38
	11-MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR			
	12-FAALİYET ALACAKLARI	2.682.463,77	3.827.470,00	4.097.084,89
	120 - Gelirlerden Alacaklar Hesabı	2.339.182,08		
	121 - Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	290.757,93	3.822.870,00	4.097.084,89
	122 - Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı	52.523,76		
	126 - Verilen Depozito ve Teminatlar Hesab		4.600,00	
	127 - Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı			
	13-KURUM ALACAKLARI			
	14-DİĞER ALACAKLAR	4.630,48	4.630,48	4.630,48
	140 - Kişilerden Alacaklar Hesabı	4.630,48	4.630,48	4.630,48
	15 - Stoklar		8.435,05	26.760,39
	150 - İlk Madde ve Malzeme Hesabı		8.435,05	26.760,39
	16 - Ön Ödemeler	152.284,73	170.521,86	185.922,51
	160 - İş Avans ve Kredileri Hesabı			
	161 - Personel Avansları Hesabı			
	162 - Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı	152.284,73	170.521,86	185.922,51

	18 - Gelecek Aylara Ait Giderler			
	19 - Diğer Dönen Varlıklar	6.446.667,73	8.176.529,06	8.972.754,57
	190 - Devreden Katma Değer Vergisi Hesab	6.446.667,73	8.176.529,06	8.972.754,57
	191 - İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesab			
2 - Duran Varlıklar		67.891.759,36	69.121.785,45	69.795.797,28
	21 - Menkul Kıymet ve Varlıklar			
	22 - Faaliyet Alacakları	-52.523,76		
	222 - Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı	-52.523,76		
	23 - Kurum Alacakları	6.582.295,27	6.582.295,27	6.582.295,27
	232 - Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı	6.582.295,27	6.582.295,27	6.582.295,27
	24 - Mali Duran Varlıklar	12.171.564,13	12.492.590,35	13.314.779,20
	240 - Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı	3.314.624,69	3.635.650,91	4.015.639,76
	241 - Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı	8.856.939,44	8.856.939,44	9.299.139,44
	25 - Maddi Duran Varlıklar	49.087.060.86	49.943.536,97	49.795.359,95
	250 - Arazi ve Arsalar Hesabı	8.526.890,35	7.515.714,85	5.570.119,61
	251 - Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	12.089.450,54	12.089.447,24	12.581.063,97
	252 - Binalar Hesabı	8.931.876,48	9.101.876,48	8.931.876,48
	253 - Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı	3.141.746,95	3.157.788,17	3.193.946,90
	254 - Taşıtlar Hesabı	3.074.428,52	3.375.610,52	3.375.610,52
	255 - Demirbaşlar Hesabı	1.049.110,69	1.311.171,85	1.585.396,00
	257 - Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-4.256.216,10	-5.020.629,62	-5.217.858,81
	258 - Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	16.529.773,43	18.412.557,48	19.775.205,28
	26 - Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
	260 - Haklar Hesabı	19.532,31	19.532,31	19.532,31
	268 - Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-19.532,31	-19.532,31	-19.532,31
	28 - Gelecek Yıllara Ait Giderler			
	29 - Diğer Duran Varlıklar	103.362,86	103.362,86	103.362,86
	294 - Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Du Varlıklar Hesabı	122.987,87	122.987,87	122.987,87

		299 - Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-19.625,01	-19.625,01	-19.625,01
AKTİF TOPLAMI			**77.609.236,17**	**81.855.799,27**	**85.211.009,44**
BÜTÇE NOTLARI					
9 - NAZIM HESAPLAR			46.545.315,75	43.161.372,67	50.511.204,40
	90 - Ödenek Hesapları		30.299.594,06	32.736.934,90	36.417.340,76
		900 - Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesab	139.301,00		
		905 - Ödenekli Giderler Hesabı	30.160.293,06	32.736.934,90	36.417.340,76
	91 - Nakit Dışı Teminat ve Kişilere Ait Menkul Kıymet Hesabı		2.019.459,50	2.248.330,00	2.099.060,94
		910 - Teminat Mektupları Hesabı	2.019.459,50	2.248.330,00	2.099.060,94
	92 - Taahhüt Hesapları		14.226.262,19	8.176.107,77	11.994.802,70
		920 - Gider Taahhütleri Hesabı	14.226.262,19	8.176.107,77	11.994.802,70
NOTLAR TOPLAMI			**46.545.315,75**	**43.161.372,67**	**50.511.204,40**
PASİF HESAPLAR					
3 - Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar			11.926.312,09	10.001.185,46	9.291.728,10
	30 - Kısa Vadeli İç Mali Borçlar		2.601.088,29	2.220.596,64	1.515.959,00
		300 - Banka Kredileri Hesabı	2.601.088,29	2.220.596,64	1.515.959,00
	31 - Kısa Vadeli Dış Mali Borçlar				
	32 - Faaliyet Borçları		3.044.772,01	3.786.526,83	2.358.259,15
		320 - Bütçe Emanetleri Hesabı	3.044.772,01	3.786.526,83	2.358.259,15
	33 - Emanet Yabancı Kaynaklar		2.478.913,75	2.837.240,53	3.661.178,00
		330 - Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı	1.606.877,35	1.564.383,07	2.023.570,73
		333 - Emanetler Hesabı	872.036,40	1.272.857,46	1.637.607,27
	34 - Alınan Avanslar				
	36 - Ödenecek Diğer Yükümlülükler		3.508.005,81	826.210,12	1.466.041,46
		360 - Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	396.135,56	289.811,87	276.422,99
		361 - Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	2.387.988,35		190.582,18
		362 - Fonlar Veya Diğer Kamu İdareleri Adı Yapılan Tahsilat Hesabı	685.036,88	497.553,23	960.191,27
		363 - Kamu İdareleri Payları Hesabı	38.845,02	38.845,02	38.845,02

	37 - Borç ve Gider Karşılıkları	211.177,22	267.972,22	250.000,00
	372 - Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	211.177,22	267.972,22	250.000,00
	38 - Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	82.355,01	62.639,12	40.290,49
	381 - Gider Tahakkukları Hesabı	82.355,01	62.639,12	40.290,49
	39 - Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Hesabı			
	391 - Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı			
4 - Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar		5.008.724,81	6.809.448,92	5.020.576,65
	40 - Uzun Vadeli İç Mali Borçlar	2.051.653.18	1.545.103,32	1.355.395,81
	400 - Banka Kredileri Hesabı	2.051.653,18	1.545.103,32	1.355.395,81
	41 - Uzun Vadeli Dış Mali Borçlar			
	43 - Diğer Borçlar	2.782.389,60	4.702.924,73	2.908.879,74
	438 - Kamuya Olan Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı	2.782.389,60	4.702.924,73	2.908.879,74
	44 - Alınan Avanslar			
	47 - Borç ve Gider Karşılıkları	56.795,00	506.172,96	741.343,68
	472 - Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	56.795,00	506.172,96	741.343,68
	48 - Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	117.887,03	55.247,91	14.957,42
	481 - Gider Tahakkukları Hesabı	117.887,03	55.247,91	14.957,42
	49 - Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar			
5 - Öz Kaynaklar		60.674.199,27	65.045.164,89	70.898.704,69
	50 - Net Değer	32.821.234,89	35.457.222,87	38.916.821,79
	500 - Net Değer Hesabı	32.821.234,89	35.457.222,87	38.916.821,79
	52 - Yeniden Değerleme Farkları			
	57 - Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları	15.859.456,69	24.747.803.44	25.915.372,38
	570 - Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçla Hesabı	15.859.456,69	24.747.803,44	25.915.372,38
	58 - Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları			
	59 - Dönem Faaliyet Sonuçları	11.993.507,69	4.840.138,58	6.066.510,52
	590 - Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesab	11.993.507,69	4.840.138,58	6.066.510,52
	591-Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hes			

PASİF TOPLAMI		**77.609.236,17**	**81.855.799,27**	**85.211.009,44**
BÜTÇE NOTLARI				
9 – NAZIM HESAPLAR		46.545.315,75	43.161.372,67	50.511.204,40
	90 - Ödenek Hesapları	30.299.594,06	32.736.934,90	36.417.340,76
	901 - Bütçe Ödenekleri Hesabı	30.299.594,06	32.736.934,90	36.417.340,76
	91 - Nakit Dışı Teminat ve Kişilere Ait Menkul Kıymet Hesabı	2.019.459,50	2.248.330,00	2.099.060,94
	911 – Teminat Mektupları Emanetleri Hesal	2.019.459,50	2.248.330,00	2.099.060,94
	92 - Taahhüt Hesapları	14.226.262,19	8.176.107,77	11.994.802,70
	921 – Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı	14.226.262,19	8.176.107,77	11.994.802,70
		46.545.315,75	**43.161.372,67**	**50.511.204,40**

	GÖNEN BELEDİYESİ FAALİYET SONUÇLARI				
HESAP KODU	**YARDIMCI HESAP**	**GİDER TÜRÜ**	**2015**	**2016**	**2017**
630		**GİDERLER**	**(TL)**	**(TL)**	**(TL)**
630	01	Personel Giderleri	8.696.757,42	10.038.435,81	10.118.449,26
	02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Gide	1.429.448,51	1.631.972,39	1.725.237,37
	03	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	8.901.032,69	11.298.180,34	15.685.141,61
	04	Faiz Giderleri	311.168,94	450.685,73	383.167,35
	05	Cari Transferler	1.073.017,90	1.218.312,93	1.565.706,19
	06	Sermaye Giderleri			
	13	Amortisman Giderleri	106.823,68	764.413,52	94.562,46
	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	4.465.019,84	3.918.033,21	3.831.681,94
		TOPLAM	24.983.268,98	29.320.033,93	33.403.946,18
600		**Gelirler Hesabı**			

600	01	Vergi Gelirleri	6.921.714,08	8.797.007,06	9.157.982,36
	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	5.789.522,99	8.525.867,12	10.343.265,76
	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	17.000,00	184.000,00	18.000,00
	05	Diğer Gelirler	24.248.539,60	16.653.298,33	19.951.208,58
	06	Sermaye Gelirleri			
		GELİRLER TOPLAMI	36.976.776,67	34.160.172,51	39.470.456.70
		FAALİYET SONUCU (+/-)	11.993.507,69	4.840.138,58	6.066.510,52
		FAALİYET SONUCU NİTELİĞİ	**OLUMLU**	**OLUMLU**	**OLUMLU**