T. C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

www.balioglu.net

ADIYAMAN ÇELİKHAN BELEDİYESİ

2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu

Kasım 2019

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ 1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU 8
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU 8
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI 8
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ 9
6. DENETİM GÖRÜŞÜ 10
7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI 11
8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER 28
9. EKLER 33

www.balioglu.net

KISALTMALAR

DMO: Devlet Malzeme Ofisi

KDV: Katma Değer Vergisi

SGK: Sosyal Güvenlik Kurumu

www.balioglu.net

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1. Çelikhan Belediyesi Personel Tablosu ……..……..……..……..…2

Tablo 2. Üç Yıllık Gider Tablosu ……..……..……..……..…….6

Tablo 3. Üç Yıllık Gelir Tablosu ….....…….....6

www.balioglu.net

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Gelir Tahakkuku İşlemlerinde Sistemsel Hata Bulunması ve Gelirlerle İlgili Alacak Takiplerinin Mevzuat Hükümleri Çerçevesinde Yapılmaması

2. Taşınmaz Envanter, Değerleme ve Muhasebeleştirme İşlemlerinin Gerçekleştirilmemesi

3. İndirim Konusu Yapılamayacak Katma Değer Vergisinin Hatalı Hesapta İzlenmesi

4. İlk Madde ve Malzemeler ile Demirbaşlara İlişkin Kayıt, Kontrol, Envanter ve Muhasebeleştirme İşlemlerinin Taşınır Mal Yönetmeliği'ne Uygun Olarak Gerçekleştirilmemesi

5. Sosyal Güvenlik Kurumu'na Olan Taksitlendirilmiş Sigorta Prim Borçlarının Vadelerine Göre İlgili Hesaplarda İzlenmemesi

6. Belediye Şirketine Aktarılan Sermaye Miktarı Karşılığında İş Yaptırılması

B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. Personele Verilen Avansların ve Kredinin Hatalı Hesaplarda İzlenmesi

2. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda Kurgulanan Mali Yapının Kurum Organizasyonuna Yansıtılmamış Olması

3. Sosyal Yardım Ödemesinin Hatalı Bütçe Kaleminden Yapılması

www.balioglu.net

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Tanım, Mevzuat ve Görevler

Belediyeler, "*belde sakinlerinin mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idarî ve malî özerkliğe sahip kamu tüzel kişisi*" olarak adlandırılmıştır.

Çelikhan Belediyesinin görev, yetki ve faaliyet alanlarını düzenleyen temel kanun 5393 sayılı Belediye Kanunu olmakla birlikte, aşağıda yazılı kanunlar da, kurumun faaliyet alanlarına doğrudan ya da dolaylı olarak etki edebilecek düzenlemeler içermektedir.

Mali Yönetim bağlamında belediyelerle ilgili temel kanunlar ise aşağıdadır;

- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
- 6085 sayılı Sayıştay Kanunu
- 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu
- 5779 İl Özel İdareleri ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun
- 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu
- 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu
- 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu
- 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkındaki Kanun

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin görev ve sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesi uyarınca; Belediyenin görev, sorumluluk ve yetki alanı belediye sınırlarını kapsamaktadır. Belediye meclisinin kararı ile mücavir alanlara da belediye hizmetleri götürülebilmektedir. Çelikhan Belediyesi mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla başta 5393 sayılı Belediye Kanunu olmak üzere mevzuatta öngörülen kamu hizmetlerini aşağıdaki temel sektörler dâhilinde yerine getirmektedir;

- İmar ve şehircilik,
- Su ve kanalizasyon,
- Ulaşım (Taşıma ve trafik güvenliği)
- Çevre ve kentsel tasarım

www.balioglu.net

- Sağlık ve temizlik (Atık toplama, işleme ve imha hizmetleri)
- Eğitim altyapısı
- Sosyal hizmetler (Def'in, barınma, kurslar, sportif ve sosyal yardımlar)
- Kültür, sanat, tarih, turizm altyapısı ve etkinlikleri
- Kamu güvenliği (Zabıta ve itfaiyecilik faaliyetleri)

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Belediyenin organları 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda

- Belediye meclisi,
- Belediye encümeni ve
- Belediye başkanı

olarak sayılmıştır.

Teşkilat Yapısı

Belediye teşkilâtı, norm kadroya uygun olarak yazı işleri, malî hizmetler, fen işleri ve zabıta birimlerinden oluşur. Beldenin nüfusu, fizikî ve coğrafî yapısı, ekonomik, sosyal ve kültürel özellikleri ile gelişme potansiyeli dikkate alınarak, norm kadro ilke ve standartlarına uygun olarak gerektiğinde sağlık, itfaiye, imar, insan kaynakları, hukuk işleri ve ihtiyaca göre diğer birimler oluşturulabilir. Bu birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesi belediye meclisinin kararıyla olur.

Norm kadro ilke ve standartları Çevre ve Şehircilik Bakanlığı ve Devlet Personel Başkanlığı tarafından müştereken belirlenir. Belediyenin ve bağlı kuruluşlarının norm kadroları, bu ilke ve standartlar çerçevesinde belediye meclisi kararıyla belirlenir. Belediye personeli, belediye başkanı tarafından atanır.

Çelikhan Belediyesinin norm kadro ve mevcut çalışan tablosu aşağıdadır;

Tablo 1. Çelikhan Belediyesi Personel Tablosu

Görev Unvanı	Norm Kadro	Dolu Kadro
Belediye Başkanı		
Belediye Başkan Yardımcısı	1	1
Yazı İşleri Müdürü	1	
Mali Hizmetler Müdürü	1	
Fen İşleri Müdürü	1	

www.balioglu.net

İmar ve Şehircilik Müdürü	1	
İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürü	1	1
Veteriner İşleri Müdürlüğü	1	
Su İşleri Müdürü	1	
Muhtarlık İşleri Müdürü	1	
Avukat	1	
Şef	7	1
İdari Personel	12	6
Teknik Personel	11	1
Sağlık Personeli	4	
Yardımcı Hizmet Personeli	3	1
İtfaiye Çavuşu	1	
İtfaiye Eri	7	1
Zabıta Amiri	1	
Zabıta Komiseri	1	
Zabıta Memuru	10	4
Memur Kadroları Toplamı	67	16
Şirket İşçi Sayısı		18
Sürekli İşçi Kadroları Toplamı	38	10

www.balioglu.net

1.3. Mali Yapı

Bütçe

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na göre belediyeler Genel İdare kapsamına dâhil olup her bütçe yılı için Belediye Meclisi kararı ile yürürlüğe konan Mahalli İdare Bütçesi ile gelir toplama ve gider yapma yetkisini kullanmaktadır.

Belediye bütçesi 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 61'inci maddesinde düzenlenmiştir. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre belediyelerle bağlı kuruluşlarının bütçesi, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır. Mali yıl bütçesi, stratejik plan ve performans programları dikkate alınarak izleyen iki yılın gelir ve gider tahminleri ile birlikte görüşülür ve değerlendirilir. Bütçe, kurumların plan ve programlarının gerekleri ile fayda ve maliyet unsurları göz önünde tutularak verimlilik, tutumluluk ilkeleri ile uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanır ve uygulanmaktadır.

Bütçe yılı ve izleyen iki yılın gelir tahmininde, kesin sonucu alınmış son üç yılın gelir artış oranları esas alınır. Ayrıca kanunlarla vergi, resim ve harç oranlarında değişiklik yapılması, yapılan yatırımların faaliyete başlaması, herhangi bir nedenle gelirlerde artış

öngörülmesi gibi hususlar ile merkezi idarenin ekonomik verileri ve ileriye yönelik öngörüleri gelir tahminlerinde dikkate alınır. Bütçe denkliğinin sağlanmasında bütçe gelirleri esas alınmaktadır. Gelirlerin giderleri karşılamaması halinde aradaki fark, ilk olarak gider bütçesinde öngörülen tertiplerden indirim yapılması ya da yeni gelir kaynakları bulunması suretiyle giderilmeye çalışılır. Buna rağmen denklik sağlanamamış ise, borçlanma yoluna gidilerek veya varsa önceki yıldan nakit devri yoluyla bütçe denkliği sağlanır.

Kesin Hesap

Kesin hesap, mali hizmetler birimi tarafından mali yılın bitiminden itibaren hazırlanarak, üst yönetici tarafından belediyelerde Nisan ayı içinde encümene sunulur. Encümen kesin hesabı en geç Nisan ayının sonuna kadar inceleyip, görüşü ile birlikte meclisin Mayıs ayı toplantısında görüşülmek üzere üst yöneticiye sunar. Kesin hesap meclisçe görüşülerek kabul edilir. Ancak kabul edilmeyen hususlar gerekçeleri belirtilmek suretiyle karara bağlanır. Konusu suç teşkil eden hususlar var ise meclis başkanlığınca yetkili mercilere iletilir. Bağlı idarelerde ve birliklerde kendi özel mevzuat hükümleri uygulanır. Kesin hesap Haziran ayının sonuna kadar Sayıştay Başkanlığına gönderilir.

www.balioglu.net

Belediye Şirketi ve Bağlı Kuruluşlar

5393 sayılı Kanun'un 70'inci maddesine göre Belediye kendisine verilen görev ve hizmet alanlarında, ilgili mevzuatta belirtilen usullere göre şirket kurabilir. Aynı Kanun'un 71'inci maddesine göre ise Belediye, özel gelir ve gideri bulunan hizmetlerini İçişleri Bakanlığı'nın izniyle bütçe içinde işletme kurarak yapabilir.

696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 127'nci maddesiyle 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen 23.ve 24'üncü geçici maddeleri ile bunlara dayanılarak çıkarılan "Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Sözleşmeleri Kapsamında Çalıştırılmakta Olan İşçilerin Sürekli İşçi Kadrolarına Veya Mahalli İdare Şirketlerinde İşçi Statüsüne Geçirilmesine İlişkin 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Geçici 23 ve Geçici 24'üncü Maddelerinin Uygulanmasına Dair Usul ve Esaslar" kapsamında Çelikhan Belediyesi Personel Limitet Şirketi kurulmuştur.

Stratejik Plan

Çelikhan Belediyesinin 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 41'inci maddesinin 3'üncü fıkrası bağlamında nüfusu 50 binin altında olduğundan stratejik plan yapma zorunluluğu bulunmamaktadır. Bu nedenle de stratejik plan, dolayısıyla yıllık performans programı

üretilmemektedir.

Temel Mali Mevzuat

Belediyeler ile bağlı kuruluşlarının mali işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde tabi olduğu temel mevzuat aşağıdadır;

- 5393 sayılı Kanun'un Belediye Bütçesi başlıklı 2'nci bölümü,
- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu maddesine göre Maliye Bakanlığınca çıkarılan (Resmi Gazete: 23.12. 2014/ 29214) Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
- 5393 sayılı Kanun'un 65'inci maddesine göre İçişleri Bakanlığınca çıkarılan (Resmi Gazete: 27 Mayıs 2016 / 29724 - Mükerrer) Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği

Gelir ve Gider Çeşitleri

Belediyelerin gelir kaynakları aşağıdadır;

www.balioglu.net

A. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na göre edinilen gelirler:
   - İlan Reklam vergisi,
   - Eğlence vergisi,
   - Haberleşme vergisi,
   - Elektrik ve Havagazı Tüketim vergisi,
   - Yangın Sigortası vergisi,
   - Çevre Temizlik Vergisi,
   - Harçlar,
   - Harcamalara Katılma Payları
   - Müze giriş ücretleri ile madenlerden belediyelere pay
   - Ücrete tabi işler

B. 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun'a göre edinilen gelirler

2018 yılında Merkezi İdare Vergi Gelirlerinden Alınan Pay 6.785.457,18 TL (Toplam gelirin %84,65'i)'dir. Merkezi İdare Vergi Gelirlerinden Alınan Pay 2018 giderlerinin tek

başına %93,12'sini karşılamıştır.

Kurum Giderleri

2018 giderlerinin en büyük kalemleri aşağıda gösterilmiştir;

- Yol Bakım ve Onarımı Giderleri: 1.105.074,67 TL
- Memurlar: 985.834,97 TL
- Diğer Hizmet Alımları: 889.003,97 TL
- İşçiler: 711.544,14 TL
- Enerji Alımları (Elektrik ve Akaryakıt): 690.653,92 TL

Gelirin gideri karşılama oranı %110'dur.

Kuruma ait 2018 yılı ekonomik sınıflamanın birinci düzeyi esas alınarak düzenlenen gider ve gelirlerine ilişkin tablolar aşağıdadır;

www.balioglu.net

Tablo 2. Üç Yıllık Giderler Tablosu (TL)

Hesap Kodu	*Giderin Türü*	*2016*	*2017*	*2018*
630.01	Personel Giderleri	2.168.827,04	1.671.589,76	1.882.866,91
630.02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	395.508,53	278.656,04	313.182,97
630.03	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	3.177.892,95	3.117.744,22	3.486.134,38
630.12	Gelirlerin Ret Ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	2.164,43	249.417,39	787.965,15
630.14	İlk Madde Ve Malzeme Giderleri			716.922,47
	Giderler Toplamı	**5.744.393,95**	**5.317.408,41**	**7.286.332,18**

Tablo 3. Üç Yıllık Gelirler Tablosu (TL)

Hesap Kodu	*Gelirin Türü*	*2016*	*2017*	*2018*
600.01	Vergi Gelirleri	209.766,00	286.198,12	531.463,43
600.03	Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri	972.171,24	316.673,14	511.263,49
600.05	Diğer Gelirler	4.960.425,79	5.829.854,69	6.973.073,56
	Gelirler Toplamı	**6.142.363,03**	**6.432.725,95**	**8.015.800,48**

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Muhasebe Sistemi

Kurumun kullanmış olduğu muhasebe sistemi tahakkuk esaslı devlet muhasebesi sistemidir. Tahakkuk esaslı devlet muhasebesi, kamu kaynaklı faaliyet gösteren, kamu kaynağını geliri olarak kaydeden, bu gelirden harcama yapan kurumların kullandığı muhasebe sistemidir. Tahakkuk esasında işlemler ve olaylar nakit akışlarının ne zaman olduğuna

bakılmaksızın, ortaya çıktıklarında kaydedilir. Kurumların muhasebesi, 03.12.2014 tarihli ve 2014/7052 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ikinci bölümünde belirlenen ve muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan temel muhasebe kavramları ile faaliyet sonuçları, bütçe uygulama sonuçları, nazım hesaplara ilişkin ilkeler ve varlıklar, yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar ilkelerinden oluşan bilanço ilkeleri ile üçüncü bölümünde belirlenen muhasebe standartları, kurallar ve uygulamalara ilişkin hükümler çerçevesinde yürütülür.

Mali Tablolar ve Dönemleri

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 484 ve 485'inci maddelerinde mali tabloların hazırlanması ve tanımları hakkında hükümler bulunmaktadır.

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.

www.balioglu.net

- Yevmiye 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,
- Taşınır Kesin Hesap Cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu.

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak 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.

www.balioglu.net

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Çelikhan Belediyesi, kurumsal organizasyonu bağlamında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun kamu kurumlarında çerçevesini kurduğu iç kontrol ortamı ve mali yapıdan personel ile sistemsel altyapı yetersizliğinin etkisiyle ve aşağıdaki nedenlerle uzak durumdadır;

- 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 41'inci maddesinde yer alan "Nüfusu 50.000'in altında olan belediyelerde stratejik plân yapılması zorunlu değildir" hükmü gerekçesi ile stratejik plan hazırlanmamaktadır.

- 5018 sayılı Kanun'un 41'inci maddesi bağlamında birim faaliyet raporları düzenlenmemekte ve güvence beyanı verilmemektedir.

- 5018 sayılı Kanun'un 55'inci maddesinde tanımı yapılan, 56'ncı maddesinde amacı, 57'nci maddesinde yapısı ve işleyişi anlatılan "İç Kontrol Sistemi"nin çerçevesini çizdiği "Mali Hizmetler Birimi" (Kanun'un 60'ıncı maddesi) ile bu Birimin uygulayacağı "Ön Mali Kontrol" (Kanun'un 58'inci maddesi) Çelikhan Belediyesi'nde mevcut değildir.

- Kurum üst yönetimi iç kontrol sisteminin kurulması ve çalışması yönünde bir işlem yapmamış olup, kurum yönetimi ve çalışanlarının iç kontrollerle ilgili bilgi sahibi olmasına yönelik çalışma da mevcut değildir.

- Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde iç kontrol ve ön malî kontrol faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin ilke, iş, işlem ve süreçleri belirlemek amacıyla Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan ve 31.12.2005 tarih ve 26040.3 sayılı Mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'da yer alan ve ön mali kontrole tabi mali karar ve işlemlere ek olarak kurumsal ön mali kontrole tabi karar ve işlemler de belirlenmemiştir.

www.balioglu.net

- İç Kontrol Ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın 12'nci maddesine göre yayınlanması gereken Mali Karar ve İşlemlerin Süreç Akış Şeması hazırlanmamıştır.

- Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan iç kontrol standartları kapsamında çalışma yapılmamış olup, kurum içerisinde prosedür belirlenmemiştir.

- Kanun'un 61 ve 62'nci maddelerinde nitelikleri, yetkileri ve sorumlulukları tanımlanan "Muhasebe Yetkilisi" ve yine Kanun'un 63, 64 ve 65'inci maddelerinde getirilen "İç Denetim" ve "İç Denetçi" mekanizmaları Kurum bünyesinde mevcut değildir.

- Mali Hizmetler Müdürlüğü görevini tedviren (Görevlendirme şeklinde) vekâleten yürüten muhasebe görevlisinin Kanun'un 62'nci maddesinde şart koşulan "Muhasebe Yetkilisi Sertifikası" bulunmamaktadır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

www.balioglu.net

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Gelir Tahakkuku İşlemlerinde Sistemsel Hata Bulunması ve Gelirlerle İlgili Alacak Takiplerinin Mevzuat Hükümleri Çerçevesinde Yapılmaması

a) Gelir tahakkukunda yaşanan sistematik sorun

Çelikhan Belediyesi'nin gelirlerinin tahakkuku işlemlerinde sistemden kaynaklanan, mükerrer kayıt şeklinde gerçekleşen ve Faaliyet Sonuçları Tablosunu ciddi şekilde etkileyen hata bulunmaktadır.

Muhasebe yazılımı sistemi aynı miktarları hem 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı hem de 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı'na atmakta, 600 Gelirler Hesabı mükerrer çalışmaktadır. Gerçekleşmesi tahakkuka bağlı bazı gelir kalemlerinde, özellikle Faaliyet Sonuçları Tablosunda 600.01.02.09 Mülkiyet Üzerinden Alınan Diğer Vergiler ile 600.03.01.02.58 Su Hizmetlerine İlişkin Gelirler kalemlerindeki 2017 yılına göre iki kattan fazla artış bu sorunu ortaya koymaktadır. 6.413.989,02 TL tutarındaki 2017 gelirine karşın 2018 yılındaki 8.006.394,07 TL'na ulaşan gelirdeki en büyük artış tahakkuksuz bir kalem olan 600.05.02.02.51 Merkezi İdare Vergi Gelirlerinden Alınan Paylardaki 1 milyon TL'nin üzerindeki artıştan kaynaklanmaktadır. Buna karşın yukarıda anılan iki kalemdeki artışın açıklamasının vergi mevzuatındaki veya su fiyatlarındaki artıştan kaynaklanmayacağı açıktır. Bu nedenle 600 Gelirler Hesabı'ndaki rakam gerçeği yansıtmamaktadır. Hatanın bu hesaptaki miktarı ne ölçüde etkilediği net olarak hesaplanamamakla birlikte bazı kalemlerde yukarıda bahsedildiği üzere iki kata ulaşmaktadır. Bu durum, bir başka deyişle gelir tahakkukunun olması gerekenden yüksek olması hem tahsilat oranını düşük gösterecek hem de muhtelif kanunlarda gerçekleşen yıl gelirlerine atıf yapan (Örneğin personel gideri sınırlaması gibi) hükümlerin işlerliğini etkileyecektir.

b) Alacak takiplerindeki etkisizlik

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun *"Gelirlerin toplanması sorumluluğu"* başlıklı 38'inci maddesinde *"Kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanlar, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumludur"* düzenlemesine yer verilmiştir. Aynı Kanun'un *"Kayıt zamanı"* başlıklı 50'nci maddesinde; *"Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının*

www.balioglu.net

belgeye dayanması şarttır" düzenlemesine, *"Kamu gelir ve giderlerinin yılı ve mahsup dönemi"* başlıklı 51'inci maddesinde ise; *"Kamu gelir ve giderleri tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterilir"* düzenlemesine yer verilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde Belediyenin yapmış olduğu faaliyetler kapsamında oluşan gelir ve alacaklarının ilgili kanunlarınca tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirilmesi, gelirlerin tahakkuk esasına dayalı olarak muhasebe kayıtlarına alınması ve vadesi geldiği halde ödenmeyen alacakların tahsili için mevzuat hükümleri çerçevesinde kanuni takip işlemlerinin başlatılması gerekmektedir.

Mizanda yer alan 800 Bütçe Gelirleri Hesabı'nda yer alan ve gerçek tahsilatı gösteren miktar olan 7.152.188,79 TL'ye karşılık 600 Gelir Hesabı'nda yer alan 8.022.971,28 TL arasında bir kısmı önceki bölümde açıklanan nedenden de kaynaklanan bir tahsilat açığı söz konusudur. Bazı gelir kalemlerindeki gerçek olmayan yükseklikteki tahakkuk kayıtları nedeniyle tahsilat açığı kaçınılmaz olacaktır.

Belediye tarafından su ve vergi gelirlerine ilişkin alacakların tahsil edilmesi yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirilmemektedir. 236.226,54 TL su geliri tahakkukuna rağmen 97.040,02 TL tahsilat söz konusudur. Tahsilatın tahakkuka oranı %41'dir. Tahsil edilemeyen 139.186,52 TL yılsonunda 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı'na alınmıştır. Bu miktarlar muhasebe olarak 121 kodlu hesaba aktarılırken gelirin takibe alınmasındaki hukuki süreç sürdürülmemiştir.

Kurumun yapmış olduğu faaliyetler kapsamında oluşan gelir ve alacaklarının ilgili kanunlarınca tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirilmesi, gelirlerin tahakkuk esasına dayalı olarak muhasebe kayıtlarına alınması ve vadesi geldiği halde ödenmeyen alacakların tahsili için mevzuat hükümleri çerçevesinde hukuki takip işlemlerinin başlatılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında;

a) Gelir tahakkukunda yaşanan sorunun çözümü bakımından, aksaklıkların giderilerek Faaliyet Tablosu Sonuçlarını etkileyen hataların düzeltilmesi amacıyla kullanılan muhasebe yazılım sistemi düzenleyicileri ile görüşülerek hataların giderilmesinin sağlanacağı;

b)Alacak takiplerindeki etkisizlik bakımından, Kurumsal gelir ve alacaklar ile ilgili gelirlerin tahakkuk esasına dayalı olarak muhasebe kayıtlarına alınması ve vadesi geldiği halde ödenmeyen alacakların tahsili için mevzuat hükümleri çerçevesinde hukuki takip işlemlerinin başlatılacağı ;

www.balioglu.net

bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kurum yanıtında gelir tahakkuku ile ilgili muhasebe ile ilgili hataların muhasebe yazılım sisteminin gözden geçirilerek düzeltileceği, Kurumsal alacakların takip ve tahsili ile ilgili olarak ise hukuki takibata başlanacağı iletilse de, 2018 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunun 600 Gelir Hesabı ve Bilançonun 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında tutarı net olarak belirlenmesi mümkün olmayan sorunlar varlığını korumaktadır. Yazılım ve hukuki yetersizliklerin en kısa sürede düzeltilerek Kurumun zaten düşük olan öz gelirlerinin artırılması; yöneticilerin daha isabetli kararlar almaları ve mali tablo okuyucularının doğru bilgilendirilmesi bağlamında mali tabloların gerçek durumu yansıtmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 2: Taşınmaz Envanter, Değerleme ve Muhasebeleştirme İşlemlerinin Gerçekleştirilmemesi

Kurum mülkiyetinde bulunan 171 adet taşınmazın envanter ve değerleme işlemlerinin Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri doğrultusunda yapılmaması ve taşınmaz satış işlemlerinin 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak kaydedilmemesi nedeniyle kurum mali tablolarında yer verilen maddi duran varlıklara ilişkin bilgiler gerçeği yansıtmamaktadır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre 2017 yılı sonuna dek tamamlanması gereken taşınmazların envanterinin, değerlemelerinin ve cins tahsisinin yapılarak muhasebeleştirilmesi işlemleri tamamlanmamıştır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesinde aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

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

(2) 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.

www.balioglu.net

.....

(5) Kayıt işlemleri; taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsar."

Anılan Yönetmelik'in *"Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler"* başlıklı Geçici 1'inci maddesinde ise; "*Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2017 tarihine kadar tamamlanır*" düzenlemesine yer verilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 102'nci maddesinde ise aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

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

Ayrıca Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde yukarıda anılan Yönetmelik hükümlerine paralel hükümler getirilerek Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubuna kayıtlı veya kaydedilmesi gereken varlıkların kayıt ve işlemlerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

www.balioglu.net

Çelikhan Belediyesince taşınmazların tümünün kayıtlara alınması, cins tashihi yapılması, değerleme ve muhasebe işlemlerinin yapılması işlemleri Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin Geçici 1'inci maddesinde belirtilen sürede sonuçlandırılamamıştır. Bilançoda 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ile 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı'nda 1 TL'lik iz bedeli bulunmaktadır.

İlçe Tapu Müdürlüğü'nden temin edilen kayıtlara göre Aralık 2018 itibarıyla Belediye'ye ait 588.998,03 metrekare arsa ve arazi bulunmaktadır. Taşınmazların yaklaşık %48'inin (114 adedinin) mülkiyetinin tamamı Belediye'ye aittir. Taşınmazların 114.743,55 metrekare toplamındaki 20 adedinin üzerinde ise muhdesat (Yapı veya varlık) kaydı bulunmaktadır. İlçede yapılan kadastro çalışmaları neticesinde üzerinde kişilerin kullanımında ev ve ağaçlık bulunan araziler de belediye mülkiyetinde tapulaştırılmıştır. Belediye, muhdesat kayıtlı bu taşınmazlar üzerinde hukuki bakımdan tam bir tasarruf imkânına sahip olmayıp hukuki sorunlar yaşaması muhtemeldir. Aynı zamanda taşınmazların değerlemeleri bakımından sıkıntı yaratacak bir durum söz konusudur. Zira taşınmaz mülkiyetini elinde bulunduranın

yüzde yüz inisiyatif kullanamadığı arazilerin değerinin düşük gösterilmesi gerekecektir.

Öte yandan, envanter ve değerleme işlemine tabi tutulmayan taşınmaz satışlarının muhasebe işlemleri 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak muhasebeleştirilmemiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun *"Kayıt zamanı"* başlıklı 50'nci maddesinde aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

"Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması şarttır."

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 250 Arazi ve Arsalar Hesabının işleyişiyle ilgili 189'uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (2) numaralı alt bendinde; "*Bu Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olan arsa ve arazilerden envanteri yapılanların tespit edilen değerleri bu hesaba borç, 500-Net Değer/Sermaye Hesabına alacak kaydedilir*" düzenlemesine yer verilmiş olup aynı Yönetmelik'in 500 Net Değer Hesabının işleyişiyle ilgili olarak 347'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (2) numaralı alt bendinde; *"Envanteri yapılan varlık karşılıkları bu hesaba alacak, ilgili varlık hesabına borç kaydedilir"* düzenlemesine yer verilmiştir. Bu düzenlemeler çerçevesinde envantere kayıtlı olmayan taşınmazların satışının yapılması durumunda öncelikle değerleme işleminin yapılarak taşınmazın 250 Arazi ve Arsalar Hesabı'nın borcuna, 500 Net Değer Hesabı'nın alacağına kaydedilmesi gerekmektedir. Ancak 2018 Aralık ayında satışı gerçekleştirilen 8 adet taşınmaz için değerleme işleminin yapılmaması ve 500 Net Değer Hesabına kaydedilmemesi nedeniyle bu hesabın alacak bakiyesi yılsonu itibarıyla arsaların satış bedeli kadar eksik görülmektedir.

Sonuç olarak, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ile 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı'na (ve bu taşınmazların değeri üzerinden uygulanması gereken amortisman işlemleri itibarıyla 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'na) kayıt edilmesi gereken taşınmazlarla ilgili envanter, cins tashihi ile muhasebe kayıt işlemlerinin tamamlanarak bunların gerçeğe en uygun değerlerinin bilançoda gösterilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Kurum mülkiyetinde bulunan taşınır ve taşınmazların muhasebeleştirilmesi amacıyla komisyon kurulduğu, komisyon marifetiyle belirlenecek miktarların muhasebe sistemine işlenerek bilançoda gösterilmesinin sağlanacağı bildirilmiştir.

www.balioglu.net

Sonuç olarak Kurum yanıtında taşınmazların muhasebeleştirilmesi amacıyla kurulan Komisyon marifetiyle belirlenecek miktarların muhasebe sistemine işlenerek bilançoda gösterilmesinin sağlanacağı iletilmiş olmasına rağmen Kurum'un 2018 yılı Bilançosunun 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ile 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda gerçek durumu yansıtmayan eksiklikler varlığını sürdürmektedir.

BULGU 3: İndirim Konusu Yapılamayacak Katma Değer Vergisinin Hatalı Hesapta İzlenmesi

a*) İndirim konusu yapılamayacak katma değer vergisinin "indirilecek katma değer vergisi hesabı"nda izlenmesi*

Kurum tarafından ticari, sınai ve zirai faaliyetler kapsamında olmayan mal ve hizmet alımlarında ödenen katma değer vergisi tutarları ilgili varlık veya gider hesaplarında izlenmesi gerekirken 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında izlenmektedir.

www.balioglu.net

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29'uncu maddesinde indirim konusu yapılabilecek katma değer vergisine ilişkin düzenleme yapılmıştır. Kanun'un "Vergi indirimi" başlıklı 29'uncu maddesinin birinci fıkrası şöyledir:

Mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak aşağıdaki vergileri indirebilirler:

a) Kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi,

b) İthal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi,

c) (Ek : 3/6/1986 - 3297/9 md.) Götürü veya telafi edici usulde vergiye tabi mükelleflerden gerçek usulde vergilendirmeye geçenlerin, çıkarılan envantere göre hesap dönemi başındaki mallara ait fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi,

Aynı Kanun'un "İndirilemeyecek katma değer vergisi*"* başlıklı 30'uncu maddesinin birinci fıkrasında;

"*Aşağıdaki vergiler mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez:*

a) Vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası (Bu Kanunun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (ı) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler hariç) ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisi,"

hükmüne yer verilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 8'inci maddesinde *"Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanlar"* verginin mükellefi olarak tanımlanmıştır. Mükelleflerin vergiye tabi mal teslimi ve hizmet ifası durumunda katma değer vergisi hesaplanmakta, vergiye tabi faaliyetler nedeniyle kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi ise indirim konusu yapılmaktadır. Mükellefin vergileme dönemi içinde hesaplanan katma değer vergisi ile indirim konusu yapılan katma değer vergisi arasındaki fark beyan edilerek vergi dairesine ödenmektedir. Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tâbi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunmaktadır. Hesaplanan katma değer vergisi ile indirim konusu yapılan katma değer vergisi tutarları mükelleflerin ödeyeceği vergi miktarını belirlemektedir. Bu nedenle indirim konusu yapılamayacak katma değer vergisinin indirilecek katma değer vergisi hesabına kaydedilmesi genel bütçe açısından vergi kaybına neden olmakta, muhasebe ilkeleri bakımından da aykırılık oluşturmaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 153'üncü maddesinde 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nda yer alan düzenlemelere uygun olarak 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'nın kullanımına ilişkin aşağıdaki düzenlemeye yer vermiştir:

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

(2) Mahalli idareler, bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları Katma Değer Vergisini indirim konusu yaparlar. Bunun dışında kurumun satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödenen Katma Değer Vergisi indirim konusu yapılmaz ve bu tutarlar ilgili gider

www.balioglu.net

hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edilir."

Yönetmelik'in 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının niteliğini açıklayan 151'inci maddesinde ise "*Bir dönemde indirilemeyen ve izleyen döneme devreden katma değer vergisi bu hesapta izlenir. Katma değer vergisi indirilinceye kadar bu hesapta bekletilir*" hükmü bulunmaktadır.

Yukarıda verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde kamu kurumlarının katma değer vergisi mükellefiyeti kapsamında olmayan faaliyetleri nedeniyle ödedikleri veya vergiden istisna edilmiş teslim ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin indirim konusu yapılması ve 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabında izlenmesi mümkün değildir. Kurumun katma değer vergisi mükellefiyeti kapsamında olmayan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenmiş oldukları katma değer vergisinin ilgili varlık ve gider hesaplarına kaydedilmesi gerekmektedir. Çelikhan Belediyesi'nin su, mezbaha, vs. hizmeti götürmekten kaynaklanan KDV mükellefiyeti bulunduğundan bu kapsamda yapılan ödemelerden kaynaklanan KDV indirim konusu yapılabilecektir. Örneğin Beypınarı su pompaları için ödenen elektrik ve onarım - bakım gibi işletme giderleri bu kapsamda değerlendirilebilir ve 191 kodlu hesaba kaydedilebilir. Ancak, katma değer vergisi mükellefiyeti kapsamında olmayan faaliyetler nedeniyle yapılan tüketim malzemeleri, ilk madde ve malzeme alımlarında, hizmet alımlarında, duran varlıklara ilişkin hakediş ödemelerinde ve proje karşılığı hibe edilen yapım işlerine ilişkin hakediş ödemelerinde ilgili varlık veya gider hesaplarına kaydedilmesi gereken katma değer vergisi tutarları 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedilmiştir. 2017 yılı hesap döneminde 191 kodlu hesaba alınmış olmasına rağmen bu yıl içerisinde indirilemeyen ve 2018 yılına devreden katma değer vergisi tutarı olarak bilançoda 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı'nın borcuna 2.655.879,79 TL tutarında kayıt yapılmıştır. 2018 hesap dönem sonunda bilançoda aynı hesapta 3.259.233,20 TL bulunmaktadır. 2018 hesap dönemi içerisinde 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına dahil edilen borç bakiyesi 603.353,30 TL'dir. Bu miktar toplam giderin %8,28'ine karşılık gelmekte olup büyük kısmı indirim konusu yapılamayacak katma değer vergisinin hatalı bir şekilde 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedilmesinden kaynaklanmakta ve bilançoda gerçekte böyle bir aktif bulunmamaktadır. Bilançodaki 190 kodlu hesapta yer alan 3.259.233,20 TL ise bilanço aktifinin yaklaşık %67'sine tekabül etmektedir.

Bu hesabın hatalı bir şekilde kullanılması sonucunda;

- Katma değer vergisi beyannamelerinde indirim konusu yapılan vergi tutarı yüksek

www.balioglu.net

görünmekte ve bu nedenle vergi idaresi açısından vergi kaybı oluşmaktadır.

- Kurumun aktifinde gerçekte bir değer olmamasına rağmen bilançonun aktifinde diğer dönen varlıklar arasında 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı'nda 3.259.233,20 TL görülmektedir.

- 630 Giderler Hesabı kullanılarak doğrudan giderleştirilmesi gereken mal ve hizmet alımlarında ödenen katma değer vergisinin bu hesapta izlenmesi sonucunda faaliyet sonuçları tablosunda yer alan faaliyet giderleri gerçeği yansıtmamaktadır.

b) ***KDV oranlarının hatalı kaydedilmesi***

Yukarıda açıklandığı üzere her ne kadar 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı'na kaydedilmesi gereken miktarın çok üzerinde kayıt yapıldı ise de yapılan bu fazla kayıtlar da hatalıdır. Normalde KDV oranı %18 olmayan mal ve hizmet ödemelerinde de bu oran üzerinden muhasebe kaydı yapılmıştır. Örneğin, Belediye Şirketine hizmet alımı için ödenen hakedişlerden kaynaklanan KDV miktarı Mayıs 2018'de %1'e düşürülmüş olmasına ve faturalara da %1 yansıtılmasına rağmen muhasebe kayıtlarına tarafımızca yapılan uyarının yapıldığı 11. ay hakedişine dek %18 olarak geçirilmiş; tüm ramazan ayında dağıtımı yapılan yiyecek maddesi paketleri ve iki adet traktör temini için %8 KDV uygulanmasına rağmen muhasebe kayıtlarına %18 geçmiştir.

Kamu idaresi cevabında; İzleyen dönemde indirim konusu yapılamayacak katma değer vergisi ile indirilecek katma değer vergi hesaplarının amaçlarına uygun olarak kullanılmasına azami özen gösterileceği bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kurum yanıtında indirim konusu yapılamayacak katma değer vergisi ile indirilecek katma değer vergisi hesaplarının amaçlarına uygun olarak kullanılmasına azami özen gösterileceği iletilmiş olmasına rağmen, 2018 yılı Bilançosundaki 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı gerçek durumu yansıtmamaya devam etmektedir.

BULGU 4: İlk Madde ve Malzemeler ile Demirbaşlara İlişkin Kayıt, Kontrol, Envanter ve Muhasebeleştirme İşlemlerinin Taşınır Mal Yönetmeliği'ne Uygun Olarak Gerçekleştirilmemesi

Kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesi, taşınır yönetim sorumlularıyla bunlar adına görev yapacak olanların belirlenmesi işlemleri Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine uygun şekilde

www.balioglu.net

gerçekleştirilmemiştir.

Anılan Yönetmelik hükümleri dâhilinde işlem gören taşınır malların muhasebe kayıtları özelliğine göre Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde sayılan,

- 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı,
- 254 Taşıtlar Hesabı ve
- 255 Demirbaşlar Hesabı

kapsamında izlenmektedir. Çelikhan Belediyesine ait taşınırlara ilişkin işlemler ve bunların muhasebeleştirilmesi yukarıda anılan Yönetmeliklerde yer verilen düzenlemelere uygun olarak yapılmadığından 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı, 255 Demirbaşlar Hesabına ve bunlarla ilgili hesaplanması gereken 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına ait 2018 hesap dönemi içinde gerçekleştirilen işlemler ve dönem sonu bilançosundaki değerler gerçek durumu yansıtmamaktadır.

a) 254 Taşıtlar ve 255 Demirbaşlar Hesabı'na Kaydedilmesi Gereken Taşınırlara İlişkin Envanter, Kayıt ve Muhasebeleştirme İşlemlerinin Yapılmaması

www.balioglu.net

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde :

"(1) 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.

(2) Harcama yetkilileri, taşınırlara ilişkin işlem ve kayıtların usule uygun olarak yapılıp yapılmadığını kontrol etmeye veya ettirmeye; kasıt, kusur veya ihmal sonucu kırılan, bozulan veya kaybolan taşınırların ilgililerden tazmini için gerekli işlemleri yapmaya veya yaptırmaya yetkilidir.

6'ncı maddesinde;

(1) Taşınır kayıt yetkilileri, harcama yetkililerince, memuriyet veya çalışma unvanına bağlı kalmaksızın, taşınır kayıt ve işlemlerini bu Yönetmelikte belirtilen usule uygun şekilde yapabilecek bilgi ve niteliklere sahip personel arasından görevlendirilir. Dış temsilciliklerde taşınır kayıt yetkilileri misyon şefleri tarafından görevlendirilir. Taşınır işlemleri yoğun olan

harcama birimlerinde birden fazla taşınır kayıt yetkilisi görevlendirilebilir. Kamu idarelerince ihtiyaç duyulması halinde birden fazla harcama biriminin taşınır kayıtları harcama birimleri itibarıyla ayrı ayrı tutulmak kaydıyla, bir taşınır kayıt yetkilisi tarafından yürütülebilir.

(2) Taşınır kontrol yetkilileri, harcama yetkililerince, taşınır kayıt yetkilisinin yapmış olduğu kayıt ve işlemleri kontrol etmek üzere yardımcılarından veya bunların bir alt kademesindeki yöneticileri arasından görevlendirilir. Personel yetersizliği nedeniyle taşınır kontrol yetkilisi görevlendirilemeyen harcama birimlerinde ise bu görev harcama yetkilisi tarafından yerine getirilir.

7. Maddesinde;

(1) Kamu idaresinin taşınır hesaplarını kurumsal sınıflandırmanın II nci, mahalli idarelerde ise kurumsal sınıflandırmanın III üncü düzeyi itibarıyla birleştirmek ve üst yönetici adına İdare Taşınır Mal Yönetimi Ayrıntılı Hesap Cetveli ile İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelini hazırlamak üzere merkezde mali hizmetler birimi yöneticisine bağlı konsolide görevlisi belirlenir"

düzenlemeleri yer almaktadır.

www.balioglu.net

Kurumda, yukarıda yer verilen Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine aykırı olarak taşınır işlemlerinin gerçekleştirilmesinde; Yönetmelik'in; 9'uncu maddesinde anılan defterler, 10'uncu maddesinde anılan belge ve cetveller oluşturulmamış, 11'inci maddesine göre kurulması gereken elektronik sistem kurulmamıştır. Yönetmelik'in 32'nci maddesinde belirtilen sayım işlemi, 34'üncü maddesinde anılan taşınır mal yönetim hesabı oluşturulması ve Geçici 2'nci maddesinde anılan envanteri yapılan taşınırların muhasebe birimince muhasebe kayıtlarına alınması işlemleri gerçekleştirilmemiştir. Demirbaşların envanteri çalışması 2018 yılı itibarıyla tamamlanamamıştır. Envanter çalışmaları tamamlanmamış olduğundan geçmiş yıllarda temin edilmiş demirbaşların mevcut durumları, varlıkları, hurdaya ayrılma gerekliliği, hangilerinin hangi değerler üzerinden muhasebeleştirileceği gibi konular netleşmediğinden bunların muhasebeleştirilmesi ve nihayetinde gerçek değerleriyle mali tablolarda gösterilmesi mümkün olmamaktadır.

Örneğin 2018 yılında 94.235 TL ve 73.002 TL tutarlarla satın alınan ve Kurum envanterine dâhil edilerek 254 kodlu hesapta gözükmesi gereken iki adet traktör doğrudan 630 Bütçe Giderleri hesabı kullanılarak giderleştirilmiştir.

b) Taşınırlarla İlgili Amortisman Kayıtlarında Tutarsızlıklar Bulunması

Yukarıda söz edildiği gibi yeni araçlar alınmış olmasına rağmen 254 Taşıtlar Hesabındaki miktar 4 yıldır bilançolarda değişmeden 421.415,94 TL gözükmektedir. 255 Demirbaşlar Hesabında 2016 yılında 208.979,38 TL bulunmaktayken bu miktar son iki yılda 57.118,64 TL'ye düşmüştür. Buna karşın 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabındaki miktar 4 yıl hiç değişmeden 478.536,58 TL'de sabit kalmıştır. Bu değişmezlik amortisman uygulamasının doğasına aykırıdır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 202'nci maddesine göre 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılır. Amortisman işlemlerinin, Yönetmelik'in 203'üncü maddesi ile genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin duran varlıklarından hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağının, buna ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının belirlendiği Amortisman ve Tükenme Payları hakkındaki 47 Sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği hükümlerine göre her yılsonu itibarıyla yapılması gerekmektedir. Normal amortisman yöntemine göre varlıklar için amortisman ve tükenme payı, duran varlıkların aktife girdiği yıldan başlayarak varlığın yararlanma süresine göre tebliğe ekli Ek-1'de yer alan Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları Listesinde belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılır. Dolayısıyla amortismana tabi varlıklar ilgili taşınır hesaplarında kayıtlı değerlerine ulaşıncaya kadar amortismana tabi tutulur. Bu nedenle varlık sayısı sabit kaldıkça veya arttıkça amortisman miktarının sabit kalması mümkün değildir.

Öte yandan, 2018 yılı mizanında örneğin 254.02.02 Tankerler koduna kayıtlı 70.800,00 TL gözükmekte iken bunlarla ilgili amortisman kayıtlarında 148.880,00 TL bulunmaktadır. Taşınırın kayıtlı değerinin iki katından fazla amortisman ayrıldığı görülmektedir ki yukarıda açıklandığı üzere amortismana tabi varlıklar ilgili taşınır hesaplarında kayıtlı değerlerine ulaşıncaya kadar amortismana tabi tutulur. Buna benzer başka hata örnekleri de bulunmaktadır.

c) Stoklara İlişkin Muhasebe İşlemlerinin Hatalı Yapılması

Kurum tarafından 15 Stoklar Hesap Grubu kapsamında yapılan alımlar ile kullanım ve tüketimlerin muhasebeleştirilmesinde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine uyulmamıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 114'üncü maddesinin ikinci fıkrasında; *"Stoklar, maliyet bedeliyle hesaplara alınır. Maliyet bedeline, stokların elde edilmesi ve depolanacağı yere kadar getirilmesi için faiz hariç yapılan her türlü giderler ilave*

www.balioglu.net

edilir" düzenlemesine yer verilmiştir. Maddenin dördüncü fıkrasında ise; *"150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı"nda izlenen tüketim malzemelerinden kullanılmış olanların, muhasebeleştirme işlemleri kullanıma ilişkin taşınır işlem fişleri yerine üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede taşınır işlem fişlerindeki çıkışları gösteren onaylı bir liste ile en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebeleştirilmesi zorunludur"* düzenlemesi yer almaktadır. Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 30'uncu maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarında ise tüketilen ilk madde ve malzemelerin muhasebeleştirilmesinde izlenecek usul şu şekilde belirlenmiştir:

"(2) Muhasebe kayıtlarında "150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabı"nda izlenen tüketim malzemelerinin çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişleri muhasebe birimine gönderilmez. Bunların yerine, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibarıyla, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürede kullanılmış tüketim malzemelerinin taşınır II nci düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı bir listesi, en geç ilgili dönemin son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderilir.

(3) Muhasebe yetkilileri, taşınır giriş ve çıkış işlemlerine ilişkin olarak kendilerine gönderilen Taşınır İşlem Fişlerinde gösterilen tutarları II nci düzey detay kodu itibarıyla ilgili hesaplara kaydeder."

www.balioglu.net

İlk madde ve malzeme tüketimlerinde yukarıda yer verilen Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak tüketim malzemelerinin üç aylık dönemler itibarıyla "II" düzey detay kodunda listelenmesi ve ilgili hesaplara kaydedilmesi için muhasebe birimine gönderilmesi ve muhasebe birimi tarafından "II" düzey detay kodu ile ilgili hesaplara kaydedilmesi gerekirken üçer aylık muhasebeleştirme işlemleri yapılmamış, tüketime verilen ilk madde ve malzemelerin tamamı alındığı anda giderleştirilmiştir.

Örneğin Taşınır Mal Yönetmeliği eki Taşınır Kod Listesine göre 150.04.01.03'e kayıt yapılması gereken yakacak kömür alımları 150 kodlu hesabı değil 630 Giderler Hesabı kullanılarak doğrudan giderleştirilmiştir. Bir başka örnek olarak zirai ilaç alımı 150.10.02.03 Bitki İlaçları ve 150.10.03.01 Pestisitler veya Haşare Kovucular hesabına kaydedilmesi gerekirken doğrudan giderleştirilmiştir.

Taşıtlar, demirbaşlar ve stoklara yönelik işlemlerin Taşınır Mal Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde yer verilen düzenlemeler doğrultusunda tamamlanmaması, envanter çalışmalarının bitirilememesi nedeniyle 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı, 255 Demirbaşlar Hesabı ve bu hesaplarla ilgili 257

Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nda yer verilen bilgiler gerçeği yansıtmamakta ve taşınır mal yönetim hesabının oluşturulmaması nedeniyle bu hesapların doğruluğu hakkında görüş oluşturulamamaktadır. Bilançoda bu hesaplarla ilgili miktarlar da gerçeği yansıtmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında;

a) Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 9. maddesinde anılan defterler ile 10. maddesinde anılan belge ve cetvellerin izleyen dönemde düzenli oluşturulmasının sağlanacağı,

b) Taşınırlarla ilgili amortisman kayıtlarında bulunan tutarsızlıkların giderilmesi için gerekli çalışmaların yapılmasının sağlanacağı,

c) Taşıtlar, demirbaşlar ve stoklara yönelik işlemlerin Taşınır Mal Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde yer verilen düzenlemeler doğrultusunda tamamlanmasının sağlanacağı

bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kurum yanıtında bulguda yer verilen hususların giderilmesi yönünde çalışılacağı iletilmiş olmasına rağmen sistemsel hata halen sürmekte olup 2018 yılı Bilançosunun taşınırlarla ilgili 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı, 255 Demirbaşlar Hesabı ve bu hesaplarla bağlantılı 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabında yer alan bilgiler hatalıdır.

www.balioglu.net

BULGU 5: Sosyal Güvenlik Kurumu'na Olan Taksitlendirilmiş Sigorta Prim Borçlarının Vadelerine Göre İlgili Hesaplarda İzlenmemesi

Çelikhan Belediyesinin Sosyal Güvenlik Kurumuna olan, ilgili kanunları gereği yapılandırılarak taksitlendirilen vergi ve sigorta prim borçları vadelerine göre ilgili hesaplara kaydedilmemiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin;

278'inci Maddesinde,

"368 Vadesi geçmiş ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler hesabı

Hesabın niteliği

Madde 278 – (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."

322'nci maddesinde,

"*438 Kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabı*

Hesabın niteliği

Madde 322 – (1) Bu hesap, kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya takside bağlanmış olup bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmının izlenmesi için kullanılır."

hükümlerine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümleri gereği kamuya ait olan taksitlendirilmiş vergi ve sosyal güvenlik prim borçlarının vadelerine göre; 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı ile 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

www.balioglu.net

Çelikhan Belediyesi tarafından sigorta prim borçları 2015 yılında yapılandırılarak 2031 yılına kadar taksitlendirilmiştir. Ancak taksite bağlanan borç miktarları vadeleri dikkate alınarak ilgili hesaplarda izlenmemektedir. Sosyal Güvenlik Kurumuna olan taksitlendirilmiş toplam borç uzun vadeli 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı'na kaydedilmediği gibi, 2018 yılına düşen ve bu yıl içerisinde İller Bankası'nca Belediye'ye merkezi bütçe vergi gelirlerinden aktarılan paydan kesilerek SGK'ya aktarılan 96.782,94 TL Kurum muhasebe kayıtlarına dâhil edilmemiş, böylece toplam taksitlendirilmiş borçtan da düşülmemiştir.

2015 bilançosunda yapılandırma neticesi sıfır değerle gözüken 36 Ödenecek Diğer Yükümlülükler Hesap Grubuna kayıtlı miktar 2018 yılı bilançosunda 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı'nda 433.144,02 TL, 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı'nda 479.373,63 TL'ye ulaşmış; buna karşın 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabında kayıtlı 877.618,91 TL ise yıllık yapılandırma taksitlerine orantısız ve hatalı bir şekilde 24.831,66 TL'ye düşmüştür. Yapılandırma tarihinden bugüne 368 ve 438 kodlu hesaplarla ilgili olarak sistemsel bir hata süregelmektedir.

İlgili kanunlar gereği yapılandırılan sosyal güvenlik prim borçları olan 240.145,64 TL'nin 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler

Hesabı'nda gözükmesi gerekmektedir. 2031 yılına dek ödenecek olan 1.956.783,39 TL tutarındaki borcun ise 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı'nda izlenmesi gerekirken bu hesap kullanılmamaktadır. Bu nedenle Kurum bilançosundaki borç miktarı da önemli ölçüde düşük gözükmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Sosyal Güvenlik Kurumuna olan Taksitlendirilmiş Sigorta Prim Borçlarının Vadelerine Göre İlgili Hesaplarda izlenebilmesi amacıyla kullanılan muhasebe yazılım sistemi düzenleyicileri ile görüşülerek hataların giderilmesi sağlanacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kurum yanıtında Sosyal Güvenlik Kurumuna olan Taksitlendirilmiş Sigorta Prim Borçlarının Vadelerine Göre İlgili Hesaplarda izlenebilmesi amacıyla muhasebe yazılım sisteminde düzenlemelerin yapılacağı iletilse de, 2018 yılı Bilançosunda 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı'nda hatalı miktarın varlığı sürmekte, 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı yer almamaktadır.

www.balioglu.net

BULGU 6: Belediye Şirketine Aktarılan Sermaye Miktarı Karşılığında İş Yaptırılması

2018 yılı içerisinde kurulan ve %100 sermayesi Belediye'ye ait olan Çelikhan Belediyesi Personel Limited Şirketi'ne aktarılan sermayenin muhasebe kaydı sürecinde hatalı uygulamalar izlenmiş ve 630 Giderler Hesabı'nda düzenlenen ilk hakediş kadar düşüşe neden olunmuştur.

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye 20.11.2017 tarih ve 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 127'nci maddesi ile eklenen Geçici Madde 23 kapsamında kurulan Belediye Şirketi'ne 01.02.2018 tarih ve 6 sayılı Belediye Meclisi kararı ile 100 bin TL sermaye ödenmesi kararlaştırılmış ve bu miktar 03.05.2018 tarihinde Şirkete aktarılmıştır. İlk aktarma tarihinde miktar 630 Gider Hesabı'na kaydedilerek giderleştirilmişse de yıl içerisinde uyarımız üzerine düzeltme yapılmış ve ilgili miktar 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na kayıt edilmiştir. Ancak, Mayıs 2018 tarihindeki sermaye aktarımı işleminde ilgili ödeme emri belgesine 86.596 TL tutarında 1 no.lu istihkak faturası da eklenerek Belediye'nin bu Şirkete gider karşılığı ödemesi ve 630 Gider Hesabı'na kaydedilmesi gereken harcama miktarı gözden kaçmıştır. Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre hizmet veren Şirketin sermaye miktarını ne şekilde değerlendireceği kurumsal takdirindedir. Sermayeyi işçilerin ilk aylık ödemesinde kullanması mümkün görülse de bir fatura düzenlenmiş ve katma

değer vergisi ortaya çıkmış olması Şirket açısından işçi ödemesinin ötesinde harcama doğurmuştur. Her ne kadar denetim alanımız şirketin değil Belediyenin mali işlemlerini ve tablolarını incelemek olsa da hatalı bir süreç izlendiği açıktır. Bu şekilde 2018 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda 630 Gider Hesabı 86.596 TL kadar düşük gözükmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Çelikhan Belediyesi Personel LTD.ŞTİ ye aktarılacak miktarların muhasebe kayıtlarının doğru yapılmasının sağlanacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kurum yanıtında Çelikhan Belediyesi Personel LTD.ŞTİ ye aktarılacak miktarların muhasebe kayıtlarının doğru yapılmasının sağlanacağı bildirilmiş olmasına rağmen 2018 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda 630 Gider Hesabı'ndaki hatalı durum varlığını sürdürmektedir.

www.balioglu.net

8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Personele Verilen Avansların ve Kredinin Hatalı Hesaplarda İzlenmesi

Personele açılan iş ve personel avanslarının muhasebe kayıtları hatalı bir şekilde uygulanmaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "160 İş avans ve kredileri hesabı" başlıklı 124'üncü maddesine göre bu hesap, kurumca mevzuatı gereğince bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen iş avans ve kredilerinin izlenmesi için kullanılır. Yönetmelik'in 126'ncı maddesine göre ise "*mutemetlere verilen avanslar bu hesaba borç, ödenmesi gereken tutar 100-Kasa Hesabı veya 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir. ... Verilen iş avans ve kredilerinden yapılan giderlere ilişkin kanıtlayıcı belgeler geldiğinde harcama tutarı, bir taraftan bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına ya da varlığa dönüştürülecek bir harcama unsuru ise ilgili varlık hesabına borç; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.*" Çelikhan Belediyesi'ndeki uygulama ise avanslar ödendiğinde doğrudan 630 Giderler Hesabı'na kaydedilerek, mahsup aşamasında iade edilen miktarın tekrar 600 Gelirler Hesabı'na alınması şeklinde gerçekleşmektedir. Devlet Malzeme Ofisi (D.M.O.)'nden yapılan traktör satın alımında Yönetmelik'in 125'inci maddesinin "1 / c / 1" cümlesi gereği açılması gereken kredi 160 İş Avans ve Kredileri Hesabı'na kaydedilmemiş ve doğrudan giderleştirilmiş; kredinin traktör bedelinden yüksek olması nedeniyle D.M.O. tarafından belediye hesabına yapılan iade tekrar 600 Gelir Hesabı'na alınarak muhasebeleştirilmiştir.

Aynı uygulama Yönetmelik'in 127'nci maddesi dâhilinde personele ödenen yolluk avanslarında da bulunmaktadır. Avans verilen miktarların 161 Personel Avansları Hesabı'nda izlenmesi gerekirken avans ödendiğinde doğrudan giderleştirme söz konusudur.

Sonuç olarak, açılan avans ve kredilerin özelliğine göre 160 ve 161 kodlu hesaplarda izlenmesi, avansın mahsubu aşamasında gerçek miktarın 630 Giderler Hesabı ile ilişkilendirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Personele verilecek avanslar ile Kurum tarafından alınan veya alınacak olan kredilerin izlenmesi için Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 124. maddesinde belirtilen iş avans ve krediler hesabının kullanılacağı bildirilmiştir.

www.balioglu.net

Sonuç olarak Kurum yanıtında personele verilecek avanslar ile Kurum tarafından alınan veya alınacak olan kredilerin izlenmesi için Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 124. maddesinde belirtilen iş avans ve krediler hesabının kullanılacağı bildirilmiş olmasın rağmen Mizanda yer alan 160 İş Avans ve Kredileri Hesabı ile 161 Personel Avansları Hesabı'ndaki; 2018 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu'nun 600 Gelir Hesabı ve 630 Gider Hesabı'ndaki hatalı muhasebeleştirmelerden kaynaklanan hatalar varlığını sürdürmektedir.

BULGU 2: 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda Kurgulanan Mali Yapının Kurum Organizasyonuna Yansıtılmamış Olması

Çelikhan Belediyesi, kurumsal organizasyonu bağlamında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun kamu kurumlarında çerçevesini kurduğu mali yapıdan uzak durumdadır.

5018 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesine göre kamu idareleri; kalkınma planları, Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen politikalar, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlamak durumundadır. Buna karşın 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 41'inci maddesinde yer alan "*Nüfusu 50.000'in altında olan belediyelerde stratejik plân yapılması zorunlu değildir*" hükmü gerekçesi ile Çelikhan Belediyesi stratejik plan hazırlamamaktadır. Bu durumda 5018 sayılı Kanun'un stratejik plan hazırlama sürecinden beklediği fayda ortadan kalkmaktadır.

Kanun'un 49'uncu maddesine göre "*Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür. Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur.*" Çelikhan Belediyesi'nin muhasebe sistemi 2005 yılından bu güne dek kullanılmaktadır; bu bakımdan muhasebe sistemi ile mali tabloların okuyucunun kararlarında rol oynayacak analitik bilgiyi verme işlevi oldukça zayıftır. Sistemin içeriğinde yer alan muhasebe kalemleri hatalı kayıt yapılmasına son derece uygundur. Yürürlükteki mevzuatın

www.balioglu.net

gerektirdiği mali tabloları üretebilecek etkinlikte değildir. Bu nedenle muhasebe sisteminin acilen yenilenmesi gerekmektedir.

Kanun'un 55'inci maddesinde tanımı yapılan, 56'ncı maddesinde amacı, 57'nci maddesinde yapısı ve işleyişi anlatılan "İç Kontrol Sistemi"nin kurguladığı "Mali Hizmetler Birimi" (Kanun'un 60'ıncı maddesi) ile bu Birim'in uygulayacağı "Ön Mali Kontrol" (Kanun'un 58'inci maddesi) Çelikhan Belediyesi'nde mevcut değildir. Kanun'un 61 ve 62'nci maddelerinde nitelikleri, yetkileri ve sorumlulukları tanımlanan "Muhasebe Yetkilisi" ve yine Kanun'un 63, 64 ve 65'inci maddelerinde getirilen "İç Denetim" ve "İç Denetçi" mekanizmaları Kurum içerisinde bulunmamaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda kurgulanan yapının kurumsal organizasyona uydurulması ve daha etkin bir iç mali yapının oluşturulması bakımından, bütçe vasıtasıyla harcama birimlerine verilen kamu kaynağının Kurumsal Stratejik Plan ve Performans Programında yazılı yıllık hedef ve stratejileri gerçekleştirecek serbesti ve / fakat hesap verme sorumluluğu dâhilinde bu birimlerce kullanımının sağlanması ve İç Denetim mekanizmasının güvencesi altında kullanımı anılan Kanun'un özünü oluşturmaktadır. Kanun dahilinde kamu kurumlarında kurulmak istenen yapının unsurları Çelikhan Belediyesi'nin personel yapısı ve mali durumu göz önünde bulundurulduğunda kurumsal organizasyon içerisine yerleştirilememektedir. Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik ile toplam 67 memur, 38 sürekli işçi kadrosu ihdas edilen Çelikhan Belediyesi'nde halen 16 memur, 28 işçi (10 işçi kadroludur) çalıştırılabilmektedir. Mali Hizmetler Müdürlüğü görevini tedviren (Görevlendirme) vekâleten yürüten muhasebe görevlisinin Kanun'un 62'nci maddesinde şart koşulan "Muhasebe Yetkilisi Sertifikası" bulunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; 5018 Sayılı Kanun gereklerine uygun olarak bir organizasyon kurulması yönünde azami gayret sarf edileceği bildirilmiştir.

Sonuç olarak Kurum yanıtında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gereklerine uygun bir organizasyon yapısı kurulması yönünde çaba gösterileceği iletilse de, bulguda anılan gerek mali potansiyel ve niceliksel personel yeterliliği türünden dışsal etmenler, gerekse altyapı sorunları ve bölgesel özellikler türünden içsel etmenler nedeniyle Çelikhan Belediyesi'nde uyum yönünde Kurumsal çabanın üst düzeyde gösterilmesi gerektiği düşünülmektedir.

www.balioglu.net

BULGU 3: Sosyal Yardım Ödemesinin Hatalı Bütçe Kaleminden Yapılması

Cari Transfer (Sosyal yardım) niteliğindeki ödeme Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları kaleminden yapılmıştır.

04.10.2018 tarih ve 26 sayılı Meclis kararıyla 2018 yılında Yükseköğretim Kurumları Sınavını kazanarak üniversiteye yerleşen öğrencilere kişi başı 750 TL öğrenim yardımı yapılmasına karar verilmiştir. 66.750 TL tutarındaki toplam miktar 630.03.02.03.02 - Akaryakıt ve Yağ Alımları kaleminden kayıtlara alınmıştır. Ödenen miktarın tüketim malzemesi alımı niteliğinde olmayıp bir cari transfer (Sosyal yardım) özelliğinde olması nedeniyle Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesine göre hazırlanan Mahalli İdareler 2018 Yılı Detaylı Hesap Planı'na göre 630.05.04.02.01 Eğitim Amaçlı Diğer Transferler bütçe koduna kayıt edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; İzleyen dönemde cari transfer niteliğindeki ödemelerin başka kalemlerden ödenmemesinin sağlanacağı bildirilmiştir.

Sonuç olarak İzleyen dönemde cari transfer niteliğindeki ödemelerin başka kalemlerden ödenmemesinin sağlanacağı iletilmiş olmasına rağmen, Belediye Meclisi tarafından verilen kamu kaynağı kullanma izni olarak değerlendirilmesi gereken bütçe ve ayrıntısındaki ödeneklerin Meclisin bütçeleme yetkisinin Kurum yönetimince ihlal edilmemesi, eğer bütçe kalemleri arasında aktarma yapılması ihtiyacı ortaya çıkarsa bu aktarmaların 5393 sayılı Belediye Kanunu ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin bütçe içi aktarma yapmayı hükme bağlayan maddeleri bağlamında yapılması gerekmektedir.

www.balioglu.net

www.balioglu.net

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI
06520 Balgat / ANKARA
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr
http://www.sayistay.gov.tr

www.balioglu.net

9. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR

Çelikhan Belediyesi 2018 Yılı Bilançosu

(TL)

AKTİF				PASİF			
1 Dönen Varlıklar			4.475.262,95	3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar			1.024.786,58
10 Hazır Değerler		624.809,91		30 Kısa Vadeli İç Mali Borçlar		6.154,52	
100 Kasa Hesabı	5.148,26			300 Banka Kredileri Hesabı	6.154,52		
102 Banka Hesabı	619.661,65			32 Faaliyet Borçları		20.992,40	
103 Verilen Çekler Ve Gönderme Emirleri	0,00			320 Bütçe Emanetleri Hesabı	20.992,40		
12 Faaliyet Alacakları		418.178,80		33 Emanet Yabancı Kaynaklar		32.619,46	
120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı	0,00			330 Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabı	19.122,82		
121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	410.383,22			333 Emanetler Hesabı	13.496,64		
122 Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli	7.795,58			36 Ödenecek Diğer Yükümlülükler		965.020,20	
14 Diğer Alacaklar		10.370,96		360 Ödenecek Vergi Ve Fonlar Hesabı	433.144,02		
140 Kişilerden Alacaklar Hesabı	10.370,96			361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	479.373,63		
15 Stoklar		0,00		362 Fonlar Veya Diğer Kamu İdareleri	27.670,89		
150 İlk Madde Ve Malzeme Hesabı	0,00			368 Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş Veya	24.831,66		
16 Ön Ödemeler		162.670,08		39 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar		0,00	
162 Bütçe Dışı Avans Ve Krediler Hesabı	162.670,08			391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi	0,00		

www.balioglu.net

19 Diğer Dönen Varlıklar		3.259.233,20	
190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı	3.259.233,20		
191 İndirilecek Katma Değer Vergisi	0,00		
2 Duran Varlıklar			484.186,59
22 Faaliyet Alacakları		203.821,03	
220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı	25.340,19		
222 Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli	178.480,84		
24 Mali Duran Varlıklar		280.363,56	
240 Mali Kuruluşlara Yatırılan	180.363,56		
241 Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara	100.000,00		
25 Maddi Duran Varlıklar		2,00	
250 Arazi Ve Arsalar Hesabı	1,00		
251 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	1,00		
252 Binalar Hesabı	1,00		
253 Tesis, Makine Ve Cihazlar Hesabı	1,00		
254 Taşıtlar Hesabı	421.415,94		
255 Demirbaşlar Hesabı	57.118,64		
257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı	-478.536,58		
Aktif Toplam			4.959.449,54

4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar			770.718,46
40 Uzun Vadeli İç Mali Borçlar		20.718,46	
400 Banka Kredileri Hesabı	20.718,46		
47 Borç Ve Gider Karşılıkları		750.000,00	
472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	750.000,00		
5 Öz Kaynaklar			3.163.944,50
50 Net Değer		104.145,08	
500 Net Değer/Sermaye Hesabı	104.145,08		
57 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları		2.330.331,12	
570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet	2.330.331,12		
58 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet		0,00	
580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet	0,00		
59 Dönem Faaliyet Sonuçları		729.468,30	
590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı	729.468,30		
Pasif Toplamı			4.959.449,54

www.balioglu.net

Çelikhan Belediyesi 2018 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu
(TL)

Giderin Türü			2016	2017	2018
630	01	Personel Giderleri	2.168.827,04	1.671.589,76	1.882.866,91
630	02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi	395.508,53	278.656,04	313.182,97
630	03	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	3.177.892,95	3.117.744,22	3.486.134,38
630	12	Gelirlerin Ret Ve İadesinden Kaynaklanan	2.164,43	249.417,39	787.965,15
630	13	Amortisman Giderleri	1,00	1,00	99.260,30
		Toplam	5.744.393,95	5.317.408,41	7.286.332,18

Gelirin Türü			2016	2017	2018
600	01	Vergi Gelirleri	209.766,00	286.198,12	531.463,43
600	03	Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri	972.171,24	316.673,14	511.263,49
600	05	Diğer Gelirler	4.960.425,79	5.829.854,69	6.973.073,56
		Toplam	6.142.363,03	6.432.725,95	8.015.800,48
		Faaliyet Sonucu			729.468,30