T. C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

www.balioglu.net

MUĞLA DALAMAN BELEDİYESİ

2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu

Kasım 2019

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ 1
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU 7
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU 8
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI 8
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ 9
6. DENETİM GÖRÜŞÜ 11
7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI 11
8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER 28
9. EKLER 46

www.balioglu.net

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1: Belediyenin Kurduğu ve Sermaye Ortağı Olduğu Şirket 4
Tablo 2: 2016 –2018 Dönemi Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırma Açısından Seyri .. 4
Tablo 3: 2016 –2018 Dönemi Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırma Açısından Seyri ... 5
Tablo 4: 2018 Yılı Bütçe Gider Tahmini ve Gerçekleşen Tutar 6
Tablo 5: 2018 Yılı Bütçe Gelir Tahmini ve Gerçekleşen Tutar 6
Tablo 6: Muhasebe Kayıtlarında Yer almayan Banka Hesapları 41

www.balioglu.net

KISALTMALAR

GYMY	:	Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
KDV	:	Katma Değer Vergisi
MİBMY	:	Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği
TÜM-YEREL-SEN	:	Tüm Yerel Yönetim Çalışanları Sendikası

www.balioglu.net

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Bütçe Emanetleri Hesabının Usülüne Uygun Kullanılmaması

2. Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına Mahiyetine Uygun Olmayan İşlemlerin Kaydedilmesi

3. İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçek Kayıtları Yansıtmaması

4. Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesaplarının Kullanılmaması

5. Ticari Mallar Hesabının Gerçek Kayıtları Yansıtmaması

6. Kiralamalardan Alınan Kesin Teminatların Mali Tablolarda Hatalı ve Eksik Tutarlarla Yer Almaması

7. Ekonomik Değer Taşıyan Bilgisayar Yazılımlarının Haklar Hesabında İzlenmemesi

8. Demirbaşlar Hesabının Gerçek Kayıtları Yansıtmaması

9. Taşınmaz Kayıtlarının Gerçek Durumu Yansıtmaması

10. Güvence Bedellerinin Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında İzlenmemesi

11.Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının Gerçek Kayıtları Yansıtmaması

12. Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile Sermaye Taahhütleri Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması

B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. Personele Verilen Avansların İlgili Hesapta İzlenmemesi

2. İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmaması

3. Geçiş Hakkı Kullanan İşletmecilerin Tespitine ve Geçiş Hakkı Ücretlerinin Tahsiline Yönelik Herhangi Bir İşlem Yapılmaması

4. Özel Bankalar Aracılığıyla Yapılan Tahsilatların Kamu Bankaları Hesaplarına Aktarılmaması

www.balioglu.net

5. Çevre ve Şehircilik Bakanlığından İşletme Hakkı Belediyeye Devredilen Sarsala Koyunun Encümen Kararıyla İhalesiz ve Süresiz Olarak Belediye Şirketine Devredilmesi ve Şirket Tarafından Protokol Hükümlerine Aykırı Olarak İşletilmesi

6. Belediye Meclisi Kararı Olmadan Sosyal Denge Sözleşmesi İmzalanması

7. Taşınmaz Kiralamalarında Sözleşme Hükümlerine Aykırı Hareket Eden Kiracılara Sözleşmedeki Ceza-i Hükümlerin Uygulanmaması

8. Kadrolu İşçilerin Ücret Ödemelerinde Tespit Edilen Mevzuata Aykırı Hususlar

9. Ulusal Bayram Günlerinde Çalışan İşletmelerden Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının Alınmaması

10. Kurum Adına Açılmış Bazı Banka Hesaplarının Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması

11. Mali İş ve İşlemlerde Ön Mali Kontrolün Yapılmaması

12. Muhasebeleştirme Sisteminde Yevmiye Kayıtlarının Müteselsil Sıra Takip Etmemesi ve Boş Yevmiye Numaralarının Bulunması

www.balioglu.net

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Dalaman Belediyesi hizmetlerini; 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na göre gerçekleştirmektedir.

Bu kanunların dışında hizmet alanlarına göre tabi olunan temel yasal mevzuat aşağıda gösterilmiştir:

1) 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
2) 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun
3) 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun
4) 2972 sayılı Mahalli İdareler ile Mahalle Muhtarlıkları ve İhtiyar Heyetleri Seçimi Hakkında Kanun
5) 5747 sayılı Büyükşehir Belediyesi Sınırları İçerisinde İlçe Kurulması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
6) 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu

www.balioglu.net

İlçe belediyelerinin görev, yetki ve sorumlulukları 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 14'üncü ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 7'nci maddelerinde düzenlenmiştir. Büyükşehir ilçe belediyeleri bazı mahalli müşterek nitelikteki hizmetleri sunmakla beraber, ulaşım, alt yapı, imar ve bütçe gibi birçok konuda büyükşehir belediyesinin denetimi ve koordine edici yetkisi altında bulunmaktadır. 5216 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesinde, yetki ve imtiyazlarla ilgili olarak "büyükşehir ve ilçe belediyeleri; görevli oldukları konularda bu Kanunla birlikte Belediye Kanunu ve diğer mevzuat hükümleri ile ilgisine göre belediyelere tanınan yetki*, imtiyaz ve muafiyetlere sahiptir*" hükmü yer almaktadır.

Buna göre, ilçe belediyelerinin görev, yetki ve sorumlulukları şunlardır: İmar; coğrafî ve kent bilgi sistemleri; çevre ve çevre sağlığı, ağaçlandırma, park ve yeşil alanlar; konut; kültür ve sanat, turizm ve tanıtım, gençlik ve spor orta ve yükseköğrenim öğrenci yurtları; kadınlar ve çocuklar için konukevleri açma; sosyal hizmet ve yardım, nikâh, meslek ve beceri kazandırma; gıda ile ilgili olanlar dâhil gayrisıhhî müesseseleri ruhsatlandırma; ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi hizmetlerini yapmak veya yaptırmak. Bunlar dışında belediyeler gıda bankacılığı

yapabilir. Her çeşit toptancı hallerini ve mezbahaları yapabilir, sağlık merkezleri, hastaneler, gezici sağlık üniteleri ile yetişkinler, yaşlılar, engelliler, kadınlar, gençler ve çocuklara yönelik her türlü sosyal ve kültürel hizmetleri yürütebilir, geliştirebilir ve bu amaçla sosyal tesisler kurabilir, meslek ve beceri kazandırma kurslarını açabilir, işletebilir veya işlettirebilir.

Belediyeler sahip oldukları yasal yetkiler neticesinde yönetmelik çıkarmak, emir vermek, belediye yasakları koymak ve uygulamak ve kanunlarda verilen cezaları uygulamak ile yetkilidirler. Gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen izin ya da ruhsatların verilmesi de belediyenin yetki ve görevi kapsamındadır.

Belediyeye ait olan vergi, resim, harç, katkı ve katılma paylarının tarh, tahakkuk ve tahsilinin yapılması özel kanunlara göre belediyelere aittir.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nda 6771 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle beraber yürütme yetkisi ve görevinin Cumhurbaşkanı tarafından kullanılması kararlaştırılmış, böylece Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi uygulamaya geçmiştir. Bu değişikliğin mahalli idareler ve dolayısıyla belediyeler üzerinde önemli etkileri olmuştur. Aynı kanunla Anayasa'nın 123'üncü maddesinde yapılan değişiklikle kamu tüzel kişiliklerinin Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'yle kurulabilmesi kabul edilmiş, Anayasanın 127'nci maddesinde yapılan değişiklikle de mahalli idarelerin belirli kamu hizmetlerinin görülmesi amacı ile kendi aralarında birlik kurabilmeleri Cumhurbaşkanı'nın iznine tabi kılınmıştır.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 100'üncü maddesiyle, daha önce İçişleri Bakanlığı bünyesinde yer alan Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü, Çevre ve Şehircilik Bakanlığına bağlanmıştır. Bununla beraber, Anayasa'nın 127'nci maddesi, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 798'inci, 5393 sayılı Kanun'un 10, 45, 46 ve 47'nci maddeleriyle İçişleri Bakanlığının belediyeler ile ilgili vesayet yetkisi halen devam etmektedir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Belediye teşkilâtı, norm kadroya uygun olarak Özel Kalem, İmar ve Şehircilik, Kültür ve Sosyal İşler, Halkla İlişkiler, İnsan Kaynakları, Temizlik İşleri, Destek Hizmetleri, İşletme ve İştirakler, Plan ve Proje Müdürlüğü Yazı İşleri, Malî Hizmetler, Fen İşleri ve Zabıta Birimlerinden oluşmaktadır.

Beldenin nüfusu, fizikî ve coğrafî yapısı, ekonomik, sosyal ve kültürel özellikleri ile

www.balioglu.net

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.

Belediyenin 11 adet hizmet birimi bulunmaktadır. Bunlar, Yazı işleri Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Zabıta Müdürlüğü, Kültür ve Sosyal İşleri Müdürlüğü, Fen işleri Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, Basın, Yayın ve Halkla İlişkiler Müdürlüğü, İmar ve Şehircilik Müdürlüğü, Temizlik İşleri Müdürlüğü, Destek Hizmetleri Müdürlüğü, İşletme ve İştirakler Müdürlüğüdür.

İlçe belediyelerindeki tüm kadrolara atama yetkisi, kanun ve yönetmeliklerde belirtilen kriterler çerçevesinde belediye başkanına aittir. 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Norm kadro ve personel istihdamı" başlıklı 49'uncu maddesinin 7'nci fıkrası gereği, belediye başkanınca, norm kadrosunda belediye başkan yardımcısı bulunan belediyelerde norm kadro sayısına bağlı kalınmaksızın; belediye başkanı, zorunlu gördüğü takdirde, nüfusu 50.000'e kadar olan belediyelerde bir, nüfusu 50.001-200.000 arasında olan belediyelerde iki, nüfusu 200.001-500.000 arasında olan belediyelerde üç, nüfusu 500.000 ve fazla olan belediyelerde dört belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilir. Teşkilatlanmada oluşturulan her birim, kendi faaliyet ve görev alanları ile ilgili yönetmeliklerini, belediye meclisinin onayından geçirerek yürürlüğe koyar ve bu esaslar üzerinden faaliyetlerini sürdürür. Belediyede çalışan memur ve sözleşmeli personel 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na; işçiler ise 1475 sayılı İş Kanunu ve 4857 sayılı İş Kanunu'na tabi olup tüm personelin sosyal güvenlik işlemleri 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca gerçekleştirilir. Belediyede istihdam edilen 70 personelin 3'ü müdür, 8'i şef, 29'u memur, 20'si işçi, 9'u sözleşmeli personel ve 1 tanesi ise kısmı zamanlı avukat olarak çalışmaktadır. Belediyede personel sayısı bir önceki yıla göre azalma göstermiştir.

Dalaman Belediyesinin kurduğu ve sermaye ortağı olduğu şirketle ilgili bilgi aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

www.balioglu.net

Tablo 1: Belediyenin Kurduğu ve Sermaye Ortağı Olduğu Şirket

Şirket Adı	Sermayesi	Hisse Oranı	Taahhüt Edilen
Dabel Tur.İnş.ve Ticaret	1.200.000-TL	% 99,99	276.601,69-TL

1.3. Mali Yapı

Belediye bütçesi, performans esaslı bütçe esasına göre hazırlanmak suretiyle mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır.

Bütçe giderlerinin ekonomik olarak sınıflandırıldığı Tablo 3 aşağıda gösterilmiştir:

www.balioglu.net

Tablo 2: 2016 –2018 Dönemi Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırma Açısından Seyri

Gider Türü	2016 Yılı (A)	2017 Yılı (B)	2018 Yılı (C)	Değişim Oranı (D=(C-A)/A) (%)
Personel Giderleri	4.701.050,61	5.140.545,38	5.773.474,36	22,81
S.G.K. Devlet Prim Giderleri	708.324,35	803.240,43	840.286,71	18,63
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	11.142.369,39	14.057.324,54	15.328.871,81	37,57
Faiz Giderleri				
Cari Transferler	372.789,07	330.931,27	474.442,43	27,26
Sermaye Giderleri	1.984.237,26	2.087.067,87	7.238.489,74	264,79
Sermaye Transferleri				
Borç Verme				
Yedek Ödenekler				
Bütçe Gider Toplamı	18.908.770,68	22.419.109,49	29.655.565,05	56,83

Bütçe giderlerinin ekonomik olarak sınıflandırıldığı Tablo 3'te de gösterildiği üzere, İdarenin bütçe gider toplamı 29.655.565,05 TL olup, giderler 2016 yılı ile karşılaştırıldığında yüzde 56,83 oranında artış göstermiştir. Tablodaki gider kalemleri incelendiğinde ise; oransal anlamda en yüksek artışın yüzde 264,79 ile Sermaye Giderleri kaleminde olduğu görülmektedir. Bunun sebebi yapılan yol yapım gideri ödemeleridir.

Bütçe gelirlerinin ekonomik olarak sınıflandırıldığı Tablo 4 aşağıda gösterilmiştir:

Tablo 3: 2016 –2018 Dönemi Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırma Açısından Seyri

Gelir Türü	2016 Yılı (A)	2017 Yılı (B)	2018 Yılı (C)	Değişim Oranı (D=(C-A)/A) (%)
Vergi Gelirleri	5.383.246,82	6.368.006,25	7.427.979,41	37,98
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.287.713,39	3.753.790,22	6.292.046,35	175,03
Alınan Bağış ve Yardım İle Özel Gelirler	45.200,00	590.379,84	62.298,23	37,82
Diğer Gelirler	10.563.183,22	13.485.645,79	15.858.185,01	50,12
Sermaye Gelirleri	169.518,22	1.396.935,36	1.645.805,59	870,87
Bütçe Gelirleri Toplamı	18.448.861,65	25.594.757,46	31.286.314,59	69,58
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı	527.326,18	966.360,78	1.459.673,52	176,80
Net Bütçe Gelirleri Toplamı	17.921.535,47	24.628.396,68	29.826.641,07	66,42
Borçlanma	0,00	0,00	0,00	
Toplam	17.921.535,47	24.628.396,68	29.826.641,07	66,42

Bu tabloya göre 2016 yılı ile karşılaştırıldığında gelirler yüzde 66,42 oranında artış göstermiştir. Artışın temel sebebi Diğer Gelirler ile Sermaye Gelirleri ve Vergi Gelirleri kalemlerindeki artıştır. Ana gelir kalemlerinden birisi olan vergi gelirlerinin 2018 yılında önceki yıla göre oldukça yüksek bir artış gösterdiği görülmektedir. Bunun sebebi de yapılan tahsilatlardaki artıştır.

Belediye'nin 2018 dönemi bütçe tahmini ve gerçekleşmeleri Tablo 5 ve Tablo 6'da gösterilmektedir.

www.balioglu.net

Tablo 4: 2018 Yılı Bütçe Gider Tahmini ve Gerçekleşen Tutar

Gider Türü	2018 Yılı Gider Bütçe (A)	2018 Yılı Gerçekleşen (B)	Gerçekleşme Oranı % (C=(B/A)	Ek Bütçe
Personel Giderleri	5.620.000,00	5.773.474,36	102,73	200.000,00
S.G.K. Devlet Prim	1.080.000,00	840.286,71	77,80	300.000,00
Mal ve Hizmet Alım	15.292.000,00	15.328.871,81	100,24	1.900.000,00
Faiz Giderleri				
Cari Transferler	681.850,00	474.442,43	69,58	
Sermaye Giderleri	7.770.000,00	7.238.489,74	93,15	600.000,00
Sermaye Transferleri				
Borç Verme				
Yedek Ödenekler	1.556.150,00			
Bütçe Gider Toplamı	**32.000.000,00**	**29.655.565,05**	**93,15**	3.000.000,00

Buna göre 2018 yılında Bütçe Giderleri %93,15 oranında, Mal ve Hizmet Alımları Giderleri ise % 100,24 oranında gerçekleşmiştir.

www.balioglu.net

Tablo 5: 2018 Yılı Bütçe Gelir Tahmini ve Gerçekleşen Tutar

Gelirin Türü	2018 Yılı Gelir Bütçesi (A)	2018 Yılı Gerçekleşen (B)	Gerçekleşme Oranı % (C=B/A)	Ek Bütçe
Vergi Gelirleri	10.510.000,00	7.427.979,41	70,67	
Teşebbüs ve Mülkiyet	8.920.000,00	6.292.046,35	70,53	
Alınan Bağış ve Yrd. İle Özel Gelirler	600.000,00	62.298,23	10,38	
Diğer Gelirler	11.460.000,00	15.858.185,01	138,37	
Sermaye Gelirleri	510.000,00	1.645.805,59	322,70	3.000.000
Alacaklardan Tahsilâtlar				
Bütçe Gelirleri Toplamı		**31.286.314,59**		
Bütçe Gelirlerinden Red		1.459.673,52		
Net Bütçe Gelirleri Toplamı	**32.000.000,00**	**29.826.641,07**	**93,20**	3.000.000

Buna göre 2018 yılında Bütçe Gelirleri %93,20 seviyesinde gerçekleşmiştir. Bütçe Gelirleri içerisinde yer alan Vergi Gelirleri, Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri beklenenin altında, Diğer Gelirler ve Sermaye Gelirleri ise beklenenin üstünde gerçekleşmiştir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Belediyenin muhasebe kayıt sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile getirilen tahakkuk esaslı devlet muhasebesi olup kayıt işlemleri Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde düzenlenerek 27.05.2016 tarih 29724 sayılı (mükerrer) Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda gerçekleştirilmektedir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştay Başkanlığına gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bu defter, tablo ve belgeler 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 kâğıtlar 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 tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan Bilanço ve Faaliyet Sonuçları tablosu 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

www.balioglu.net

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

www.balioglu.net

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

5018 sayılı Kanun'un 11'inci maddesi ile İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar gereği, üst yöneticiler, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden, harcama yetkilileri ise görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumludur. İdarelerin malî hizmetler birimi, iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesi konularında çalışmalar yapar ve ön malî kontrol faaliyetini yürütür. Muhasebe yetkilileri, muhasebe kayıtlarının usulüne ve standartlara uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumludur. Bu kapsamda belediyelerde, etkin bir mali yönetim ve kontrol sisteminin kurmaktan, işleyişini izlemekten ve gerekli tedbirleri almaktan sorumluluğu bulunan kişi en üst yönetici olan belediye başkanıdır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan 26.12.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla (18) standart ve bu standartlar için gerekli (79) genel şart belirlenmiş bulunmaktadır. Kamu İç Kontrol Standartları uluslararası standartlar ve iyi uygulama örnekleri çerçevesinde, iç kontrolün; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenleri esas alınarak, tüm kamu idarelerinde uygulanabilir düzeyde olmasını sağlamak üzere genel nitelikte belirlenmiştir.

Dalaman Belediyesi tarafından, Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nde belirlenen takvime uygun olmasa da bir iç kontrol eylem planı hazırlanmıştır. Plan biçimsel olarak tebliğde öngörülen ilke ve esaslarla uyumlu olmakla beraber, planda üst yönetici olarak belediye başkanının imzasını bulunmadığı ve hazırlanma tarihinin de belirli olmadığı görülmüştür.

Kurumda yapılan inceleme ve denetimlerden, Dalaman Belediyesinde üst yönetim tarafından iç kontrolün temel bileşenleriyle ilgili hedef ve eylemlerin hayata geçirilmesine yönelik gerekli adımların atılmadığı, mali hizmetler biriminin rehberlik ve koordinatörlük misyonunu yeterince yerine getirmediği gözlemlenmiştir. Kurumun mali yönetim ve kontrol süreçleriyle ilgili gerek personelle yapılan görüşmelerden gerekse de mali iş ve işlemler üzerinde yapılan incelemelerden iç kontrol sisteminin işleyişinin yönetici ve personel tarafından yeterince sahiplenilmediği ve desteklenmediği anlaşılmıştır. Bu kapsamda, eylem planında öngörülen eylemlerin çoğunun belirlenen takvim içerisinde gerçekleştirilemediği

www.balioglu.net

görülmüştür. Örneğin; birimlerin görev tanımları ve dağılımlarının belirlenmesi standardı, kontrol ortamı standartlarından "Misyon, organizasyon yapısı ve görevler" başlığı altında sayılan bir standart olmasına karşın, bu konuda herhangi bir ilerleme kaydedilmemiş, kurumun organizasyon yapısı ve görev tanımlamaları birim personeline duyurulmamıştır.

Kurumda muhasebe yetkililiği görevi Mali Hizmetler Müdürlüğüne vekâlet eden sertifikalı bir personel tarafından yerine getirilmektedir. Mali iş ve işlemlere ilişkin süreçlerde harcama birimleri ile Mali Hizmetler Müdürlüğü arasında yeterli koordinasyon ve uyumun mevcut olmadığı özellikle gelir tahakkuk işlemlerinde aksaklıklar yaşandığı, belediye tarafından kullanılan AVAKADO Bilgi Yönetim Sistemindeki modüllerin işletilmesinde, kullanıcı yetkilendirmelerindeki sorunlar nedeniyle çeşitli işlemlerle ilgili erişim izinlerinin net olmadığı görülmüştür. Belediyedeki bilgi yönetim sistemi üzerinden birim amirlerin personele verdiği emir ve talimatları izleyebileceği bir modüle ihtiyaç olmasına karşın, mevcut sistemde buna ilişkin bir modülün bulunmadığı tespit edilmiştir.

www.balioglu.net

İç kontrol süreçlerinin temel unsurlarından birisi kontrol ortamıdır. Dalaman Belediyesinde mali iş ve işlemlerle ilgili süreçler üzerinde yapılan incelemede; hem harcama birimlerinde hem de mali hizmetler biriminde İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'da düzenlenen biçimiyle bir ön mali kontrol sürecinin işletilmediği tespit edilmiştir. Ön mali kontrol süreçlerinin işletilebilmesi, tam ve doğru iş süreç akış şemalarının hazırlanmasına bağlıdır. Kurumda, malî işlemlerle ilgili iş akış şeması hazırlanmadığı, insan kaynaklarının etkili ve verimli şekilde kullanımın için gerekli olmasına karşın, her bir görev için eğitim ihtiyacını ve gerekli şartları belirlemeye yönelik bir çalışma yapılmamıştır. Bununla birlikte, etik değerler ve dürüstlüğe ilişkin davranışlarını belirleyen kurallar konusunda personel haberdar edilmiş tüm çalışanlar tarafından Kamu Görevlileri Etik Sözleşmesi imzalanmıştır.

Kurumun, yasal olarak hazırlama yükümlülüğü bulunmadığından bir stratejik planı mevcut değildir. İdare bütçesinin ilk altı aylık uygulama sonuçları ve ikinci altı aya ilişkin beklenti ve hedeflerini gösteren Mali Durum ve Beklentiler Raporu kurum tarafından hazırlanmamıştır.

İç Kontrol Eylem Planındaki hedefler Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile uyumlu olsa da her bir bileşene ait şartlarla ilgili mevcut durum tespitlerinin gerçekçi olmadığı, hedeflerle ilgili eylemlerin de kamu idaresinin idari ve mali kapasitesiyle uyumlu olmadığı tespit edilmiştir. Örneğin; Risk Değerlendirme Standartları'nda 5.2'de Kurumun 2010-2017

yıllarını kapsayan bir stratejik planının olduğu belirtilmesine karşın, 50.000- nüfus sınırını aşmadığı için belediyenin bir stratejik planı bulunmadığından, bu şart gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Kamu İç Kontrol Standartları gereğince kamu idareleri tarafından belirlenecek hedef ve eylemlerin idarenin tüm birimlerini kapsayıcı, tutarlı ve katılımcı yöntemlere göre hazırlanması ve uygulamaya konulması gerekmesine rağmen, eylem planındaki tüm eylemler, görev ve sorumlulukları kapsamında olup olmadığına bakılmaksızın Yazı İşleri Müdürlüğünün ve/veya Mali Hizmetler Müdürlüğünün uhde ve sorumluluğuna bırakılmıştır.

Belediye, kurumsal vizyonunu hayata geçirecek amaç ve hedeflerle ilgili sağlıklı iç ve dış risk analizi yapmamış, bunlarla ilgili doğru eylemler belirlememiştir. Bu kapsamda, İç Kontrol Eylem Planında, bazı hedefler için belirlenen eylemlerin somut ve uygulanabilir olmadığı, kimi standartlara ait hedefler için belirlenen eylemlerin ise hedefleri gerçekleştirebilecek nitelikte olmadığı değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

www.balioglu.net

Muğla Dalaman 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.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Bütçe Emanetleri Hesabının Usülüne Uygun Kullanılmaması

Kurumun ödeme işlemleri üzerinde yapılan incelemede 320-Bütçe Emanetleri Hesabının mahiyetine uygun şekilde kullanılmaması nedeniyle fiili durum ile muhasebe kayıtlarının birbiriyle uyuşmadığı tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 32'nci maddesinde kamu idarelerinin nakit mevduatının yetersiz olduğu durumda ödemelerin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenmesi öngörülmüştür. Aynı maddenin devamında mali yıl içerisinde ödeme emrine bağlandığı halde hak sahibinin talep etmemesi veya herhangi bir sebeple ödenemeyen tutarların emanet hesaplarına alınmasını gerektiği düzenlenmiştir. Yine aynı Yönetmelik'in "Emanet Yabancı Hesaplar" başlıklı 177'nci maddesinde kamu idarelerinin emanet olarak tahsil ettiği

tutarların bu grup altında kayıt altına alınması gerektiği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bütçe Emanetleri" başlıklı 248'inci maddesinde "*Bu hesap, mali yıl içerisinde veya sonunda ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılır."* denmiştir. Yine aynı Yönetmelikte hesaba ilişkin işlemler sayılıp bu durumlardaki hesabın işleyişinin nasıl olması gerektiği düzenlenmiştir.

Kurumun emanet işlemleri üzerinde yapılan incelemede, GYMY ve MİBMY hükümlerine aykırı olarak, nakit sıkışıklığı veya başka bir sebeple ödemesi yapılamayan tutarların 320-Bütçe Emanetleri Hesabına kaydedilmek yerine, ödenmiş gibi 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına kaydedildiği görülmüştür. Bu durum, kurum muhasebe işlemlerinde genel bir uygulama haline gelmiş olup, bu sebeple gerçekte kurum bütçesinden çıkışı olmayan tutarların sanki ödenmiş gibi muhasebe kayıtlarından çıkışının yapıldığı tespit edilmiştir.

www.balioglu.net

Ödeme emri belgeleri üzerinde yapılan incelemede, muhasebe kayıtlarında 320-Emanetler Hesabının kullanmak yerine, ödeme emri belgelerinin üzerine ne kadar tutarın ilgili kişiye verildiği ve geriye ne kadar tutarın emanete alındığını gösteren el ile yazılmış notlarla emanet işlemlerinin takip edilmeye çalışıldığı görülmüştür. İlgili personellerin bunu yapma sebebinin, belgelerin üzerine yazılan tutarların ay sonunda toplanıp toplu olarak Bütçe Emanetleri hesabına alınması olduğu anlaşılmıştır. MİBMY'de emanet işlemlerinin nasıl muhasebeleştirileceği açık şekilde düzenlenmiş olduğundan, bu işlemleri muhasebeye tam ve doğru şekilde kaydetmek yerine, ödeme emri üzerine düşülen notlarla takip etmeye çalışmak, muhasebenin yabancı kaynaklara ilişkin temel ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir.

Kurumun kısa vadeli borçlarının tam ve doğru kayıtlar gösterebilmesi için, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların 320-Bütçe Emanetleri Hesabına kaydedilmesi, emanetlere alınan bu tutarların muhasebe kayıt sırasına göre ilgililerine ödenerek fiili durum ile muhasebe kayıtlarının birbiriyle uyumunun sağlanması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Birimlerden gelen ödeme emri belgelerinde evrak üzerinde 103 No'lu hesap kullanılarak muhasebeye gelen evraklarda nakit yetersizliği ve ödemelerin sıraya konularak ödenmesi için 320 Bütçe Emanetleri Hesabına kayıt altına alınmaktadır. Ve muhasebede kayıt altına alınıp çıkartılan ödeme emri belgesinde 320 No'lu hesap kullanılmış olup birimlerden gelen ödeme emri belgesi eklenmektedir. Birimler ile görüşülüp ödeme emri

belgelerine 103 No'lu hesap yerine 320 No'lu hesabı yazmaları gerektiği uyarılıp muhasebe kaydında almış olduğumuz 320 No'lu hesap ile uyumlu olması sağlanmıştır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu İdaresi tarafından gönderilen cevapta, bulgu konusu hususların düzeltilmesi için birimlerle görüşülüp ilgili kayıtlarda 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı yerine 320-Bütçe Emanetleri hesabının kullanılmasının sağlanacağı belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitlerle ilgili düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir.

BULGU 2: Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına Mahiyetine Uygun Olmayan İşlemlerin Kaydedilmesi

Kurumun alacak işlemleri üzerinde yapılan incelemede belediyenin peşin bedelle satışını gerçekleştirdiği taşınmazları 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında izlediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabının niteliğini açıklayan 97'nci maddesinde;

"(1) Diğer faaliyet alacakları hesabı, mahalli idarelere ait maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda ortaya çıkan alacaklar ile yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen ve bir yıl içerisinde tahsil edilmesi gereken diğer çeşitli faaliyet alacaklarının izlenmesi için kullanılır." hükmü yer almaktadır.

"Hesabın işleyişi" başlıklı 99'uncu maddesinde; maddi duran varlıkların taksitli satılması durumunda; satış bedelinden tahsilinde bütçeye gelir kaydedilmesi gereken tutarlardan bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili gerekenlerin 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına, bir yıldan daha uzun bir süre içerisinde tahsili gerekenlerin ise 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına kaydedileceği hükmü yer almaktadır. Bu hesapta kayıtlı alacaklardan, nakden veya mahsuben yapılan tahsilatların bu hesaba alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Mezkûr mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere ancak taksitli olarak satışı yapılan taşınmazların satış bedellerinin 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına kaydedilmesi gerekirken peşin satışı yapılan taşınmazların satış bedellerinin de bu hesaba kaydedildiği tespit edilmiştir.

2018 mali yılı içerisinde 6 adet taşınmaz peşin olarak satıldığı halde, toplam satış

www.balioglu.net

bedelinin 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında takip edilmesi bilançoda söz konusu hesabın ilgili tutar kadar hatalı kayıt göstermesine neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Denetim Raporu Bulgu 6'da belirtilen hususlar ile ilgili gerekli çalışmalar yapılmakta olup, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili maddelerine göre 127 No'lu hesabın mahiyetine uygun olarak işlem yapılması sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi cevabında, bulgumuz doğrultusunda ilgili hesabın mahiyetine uygun işlem yapılacağını belirtmiştir. Yapılan çalışma ve düzeltme işlemleri 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 yılında 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabında hataya sebep olmuştur. Bulgu konusu tespitlerle ilgili düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 3: İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının Gerçek Kayıtları Yansıtmaması

www.balioglu.net

Kurumun mali tablolarıyla ödeme emri belgeleri üzerinde yapılan incelemede belediyenin ödediği ancak Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre indirime konu edilemeyecek bazı katma değer vergisi tutarlarının 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30'uncu maddesinde 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, hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği ifade edilmektedir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde;

"...ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi değildir..." hükmü yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191-İndirilecek KDV Hesabının işleyişine ilişkin 154'üncü maddesinde;

"Kurumların katma değer vergisi tahsilatı yaptıkları faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmet alımları nedeniyle yapılan giderin, ... , indirilecek katma değer vergisi tutarı bu hesaba borç kaydedilir" hükmü yer almaktadır.

Mevzuat hükümlerinden belediyelerin kuruluş amaçlarına uygun ticari niteliği bulunmayan faaliyetlerinin, indirilecek katma değer vergisi kapsamına dâhil edilmemesi gerektiği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla belediye sadece vergiye tabi hizmetlerini ifa etmek için aldığı mal ve hizmetlere ilişkin ödediği katma değer vergisini hesaplanan katma değer vergisinden indirebilir. Ancak belediyenin mali tablo ve ödeme emri belgelerinin incelenmesi sonucunda mevzuat hükümlerine aykırı olarak indirim konusu yapılamayacak katma değer vergilerinin de gider yazılması veya ilgili varlık hesabına kaydedilmesi gerekirken 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin katma değer vergisine ilişkin ilgili maddelerinde, ay sonlarında, Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı ile İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının borç bakiyeleri toplamı, Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının alacak bakiyesinden fazla ise, katma değer vergisinin devreden tutarının 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedileceği aksi halde ödenmesi gereken tutarın 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilerek ödeneceği belirtilmektedir.

www.balioglu.net

İndirim konusu yapılmaması gereken vergilerin 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedilmesi; 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının olması gerekenden fazla tutarda, 630-Giderler Hesabının ise olması gerekenden daha eksik tutarda bilançoda ve faaliyet sonuçları tablosunda yer almasına neden olmaktadır. 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının mahiyetine uygun kullanılmaması mali tablolarda 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının olması gerekenden tutardan fazla, 630-Giderler Hesabının ise olması gerekenden tutardan noksan görünmesine yol açmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Denetim Raporu Bulgu 13'de belirtilen hususlar ile ilgili gerekli çalışmalar yapılmakta olup, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili maddelerine göre 191 ve 190 hesaplar mahiyetine uygun olarak kullanılıp, bilanço ve faaliyet sonuçları tablosunda doğru olarak işlem yapılması sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu İdaresi cevabında, bulgumuz doğrultusunda ilgili hesapların mahiyetine uygun işlem yapılacağını belirtmiştir. Yapılan çalışma ve düzeltme işlemleri 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 yılında

191-İndirilecek Katma Değer Vergisi ve 190-Devreden Katma Değer Vergisi Hesabında hataya sebep olmuştur. Bulgu konusu tespitle ilgili düzeltici işlem yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir.

BULGU 4: Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesaplarının Kullanılmaması

Kurum mali tablolarında 372 ve 472-Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesaplarının kullanılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 281 ve 330'uncu maddeleri uyarınca, faaliyet dönemi içinde veya sonraki yıllarda ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı tutarları için her yıl karşılık ayrılarak, hesaplanan bu tutarların ilgisine göre 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı veya 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Mevzuat hükmü gereği bir yıldan az sürede ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları 372-Kıdem Tazminatı Hesabında, bir yıl içinde ödenmesi öngörülmeyen ve daha ileriki yıllarda ödenmesi öngörülen karşılıklar ise 472-Kıdem Tazminatı Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

www.balioglu.net

Kıdem tazminatı çalışanın çalışma süreci boyunca verdiği emeğin bir karşılığı olarak işten emekli olması veya kanunda yer alan haklı bir nedenle ayrılması sonucunda kendisine ödenecek parayı ifade eder. Muhasebenin genel kavramlarından olan ihtiyatlılık ilkesi gereği kurum gelecekteki muhtemel giderlerini ilgili hesaplarda izleyip kendisi için ne kadarlık bir mali yükün biriktiğini hesaplaması gerekmektedir.

Her kurum gibi belediyede de belirli bir hizmet süresini dolduran personel emekli olacağından, mali tabloların tam ve doğru bir bilgi içerebilmesi için kıdem tazminatı ödemesinden kaynaklanacak mali yükümlülüğün yani karşılığın kurum mali tablolarında izlenmesi büyük önem taşımaktadır. Bu tür karşılıkların muhasebe kayıtlarında izlenmemesi mali tablolarda 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesapları ile 630-Giderler Hesabının olması gereken tutardan düşük görünmesine yol açmaktadır.

Bu nedenle, faaliyet dönemi içinde veya sonraki yıllarda ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı için ayrılan karşılıkların 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı veya 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarında doğru tutarlarla kaydedilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Denetim Raporu Bulgu 26'da belirtilen hususlar ile ilgili gerekli çalışmalar yapılmakta olup, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili maddelerine göre 372 ve 472 No'lu hesapta işlem yapılması sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu İdaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen hesapların kullanılması için çalışmaların başlatıldığı ve ilgili yönetmelik hükümlerinin uygulanmasının sağlanacağı belirtilmiştir Yapılan çalışma ve düzeltici işlemler 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 mali yılı tablolarında 372 ve 472 Kıdem Karşılığı Tazminatı Hesaplarında hataya neden olmuştur. Bulgu konusu tespitle ilgili düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 5: Ticari Mallar Hesabının Gerçek Kayıtları Yansıtmaması

Belediyenin bütçe içi işletmesinde satışa sunulmak üzere alınmış olan ticari malların mali tablolarda Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun olarak raporlanmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 153-Ticari Mallar hesabıyla ilgili "Hesabın Niteliği" başlıklı 117'nci maddesinde;

"Bu hesap, kurumlarca herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacı ile alınan ticari mallar ve benzeri kalemlerin izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 153-Ticari Mallar hesabıyla ilgili "Hesabın işleyişi" başlıklı 118'inci maddesinde, ticari mal niteliğinde bir mal alındığında alış tutarı ve ticari mallar hesabında kayıtlı tutarların yılsonunda enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu ortaya çıkan artışların bu hesaba borç kaydedileceği; kullanılmak üzere ambardan çıkışı yapılan ticari malların, sayım sonucunda eksik çıkan ticari mal tutarların, ticari mallardan satılan tutarların, kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba alacak kaydedileceği. hükmü yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "Muhasebe yetkilisi" başlıklı 7'nci maddesinin birinci fıkrasında;

"Mahalli idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe yetkilisi işletmenin de muhasebe yetkilisidir. İşletmenin hesabı, muhasebe yetkilisi tarafından, mahalli idare kesin hesabına dahil edilerek ilgili mercilere verilir."

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin "Muhasebe işlemleri" başlıklı 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında;

www.balioglu.net

"İşletme faaliyetlerinin muhasebe işlemleri 10/3/2006 tarihli ve 26104 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulur." hükümleri yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre, 153-Ticari Mallar Hesabı'na ilişkin olarak kurumlarca herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacı ile alınan ticari mallar ve benzeri kalemlerin bu hesaba kaydedilmesi gerekmektedir.

Belediyenin Kayacık Sahilinde yer alan bütçe içi işletmesi için almış olduğu, herhangi bir işleme tabi tutulmadan satışa konu edilecek malların kaydına ilişkin olarak 153-Ticari Mallar Hesabının kullanılmadığı tespit edilmiştir. Bu malların kayıtlarının bazılarının 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabına bazılarının ise 630-Giderler Hesabına yapıldığı görülmüştür. Kurum muhasebe sistemindeki yetersizlikler nedeniyle, tam ve doğru bir tutara ulaşılamamış olmakla beraber, bütçe içi işletmeyle ilgili ticari malların hatalı muhasebeleştirilmesi, kurum mali tablosunda 153-Ticari Mallar Hesabı, 150-İlk Madde ve Malzemeler Hesabı ve 630-Giderler Hesabının doğru kayıtlar göstermemesine neden olmaktadır.

www.balioglu.net

Kamu idaresi cevabında; "Kayacık sahilinde yer alan bütçe içi işletme için Denetim Raporu Bulgu 11'de belirtilen hususlar ile ilgili gerekli çalışmalar yapılmakta olup, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili maddelerine göre 153-Ticari Mallar Hesabında işlem yapılması sağlanacaktır" denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi cevabında, bulgumuz doğrultusunda ilgili hesabın kullanılarak izleyen yıllarda gerekli işlemlerin tesis edileceğini belirtmiştir. Yapılan çalışma ve düzeltici işlemler 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 yılında 153-Ticari Mallar Hesabında hataya sebep olmuştur. Bulgu konusu tespitle ilgili düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir.

BULGU 6: Kiralamalardan Alınan Kesin Teminatların Mali Tablolarda Hatalı ve Eksik Tutarlarla Yer Alması

Kurumun taşınmaz kiralama işlemleri üzerinde yapılan incelemede, sözleşme bedeli üzerinden hesaplanması gereken % 6 kesin teminatların, aynı kiralama işlerine ait geçici teminat tutarları iade edilmediği için mali tablolarda 330 Alınan Depozito ve Teminat Hesabında hatalı tutarlarla yer aldığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kesin teminat" başlıklı 54'üncü maddesinde,

" *Taahhüdün, sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla, sözleşme yapılmasından önce müteahhit veya müşteriden ihale bedeli üzerinden hesaplanmak suretiyle % 6 oranında kesin teminat alınır…"* denmiştir.

Yine kurum tarafında taşınmaz kiralarında kullanılmak üzere hazırlanan kiralama sözleşmelerinin 13'üncü Maddesi ve bu maddeyle birebir aynı olan ihale şartnamesinin 11'inci maddesinde,

" İhale üzerinde kalan kişi firmanın geçici teminatı kira sözleşmesi imzalanması ile birlikte kati teminata dönüştürülür. Kati teminat miktarı ihalede belirlenen aylık kira bedelinin 36 aylık tutarının %6'sından az olamaz." ifadesi ile açıkça belirtilmiştir.

Kurumun taşınmaz kiralama işlemleri ve mali tablolar üzerinde yapılan incelemede kesin teminat tutarlarının hangi oranlar üzerinden alındığı kiralama dosyalarından ve mali tablodaki kayıtlardan tam olarak anlaşılamamıştır. Bu belirsizliğin, yüklenicilerden alınan geçici teminatların hesaplardan çıkarılmadan kesin teminat ile geçici teminat arasındaki tutarın kesin teminat olarak hesaplara kaydedilmesinden kaynaklandığı tespit edilmiştir. Bu durum mali tablolarda 330 Alınan Depozito ve Teminatlar hesabında bir yüklenicinin aynı işle ilgili hem geçici teminatının hem de kesin teminatının görünmesine neden olmaktadır.

www.balioglu.net

Kiracının ileride kira sözleşmesine aykırı hareket etmesi ve sözleşmenin feshini gerektiren bir durumunun ortaya çıkması halinde, kurum tarafından alınan kesin teminat tutarı doğrudan gelir kaydedileceğinden kesin teminat tutarlarının doğru tutarlar üzerinden mali tabloda izlenmesi büyük önem taşımaktadır. Bu sebeple ileride gelir kaybının yaşanmaması ve kurum menfaatlerinin zarara uğramaması için kira sözleşme bedelleri üzerinden % 6 oranında kesin teminat kesilmesi ve mali tablolarda da doğru kayıtlarla izlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Kiralamalarda kişi veya firmalardan alınan geçici teminatı miktarının üzerine ihale kaç liraya verilmiş ise kesin teminat miktarı olan %6 ya tamamlanmaktaydı. Bundan sonra %6 kesin teminat alınarak geçici teminatın iadesi sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi cevabında bulguya iştirak edilmektedir. Bununla beraber düzeltici işlemler, 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 yılında 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında hataya sebep olmuştur. Bulgu konusu tespitlerle ilgili düzeltici işlem yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir.

BULGU 7: Ekonomik Değer Taşıyan Bilgisayar Yazılımlarının Haklar Hesabında İzlenmemesi

Kurumun maddi olmayan duran varlıklara ilişkin hesaplarının incelenmesi neticesinde, bilgisayar yazılımı alımlarının 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, *"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.

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

Muhasebat Genel Müdürlüğünün Amortisman ve Tükenme Paylarını düzenleyen 47 Sıra Nolu Genel Tebliğinde 260-Haklar Hesabında izlenecek varlıklar amortisman ve tükenme payına tabi duran varlıklar arasında sayılmış ve aynı tebliğin 1 numaralı ekinde bu hesaba %100 oranında amortisman ayrılacağı belirtilmiştir.

www.balioglu.net

Kurum tarafından, ilgili mali yıl içerisinde belediye hizmetlerinde kullanılmak üzere 108.064,20 TL tutarında çeşitli bilgisayar yazılım programları satın alınarak 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 sadece 12.350,54 TL'lik kısmın 260-Haklar Hesabında yer aldığı tespit edilmiştir. Kalan 95.713,66 TL'lik kısmın ise 260-Haklar Hesabı yerine, 630- Giderler Hesabına kaydedildiği görülmüştür. Yapılan hatalı kayıtlar nedeniyle dönem sonunda bilanço ve faaliyet sonuçları tablosunda bir değişiklik olmamakla birlikte yıl içerisinde yapılan alımların 260-Haklar Hesabında izlenmemesi muhasebenin temel kavramlarından tam açıklama ilkesine aykırılık teşkil etmektedir.

Mali yıl içinde alımı yapılan yazılım ve lisans sistemi gibi maddi olmayan duran varlıkların, 260-Haklar Hesabında izlenilmesi ve yılsonunda %100 amortisman ayırmak suretiyle giderleştirilmesi sağlanmalıdır.

Kamu idaresi cevabında; "Denetim Raporu Bulgu 22'de belirtilen hususlar ile ilgili gerekli çalışmalar yapılmakta olup, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili

maddelerine göre 260 Haklar Hesabına işlem yapılması sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi cevabında, bulguda belirtilen hususlarla ilgili gerekli çalışmaların yapılacağı ve ilgili tutarların 260-Haklar Hesabında izleneceği belirtilmiştir. Yapılan çalışma ve düzeltici işlemler 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 mali yılı tablolarında 260-Haklar Hesabında hataya neden olmuştur**.** Bulgu konusu tespitle ilgili düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir**.**

BULGU 8: Demirbaşlar Hesabının Gerçek Kayıtları Yansıtmaması

Kurumun demirbaş alımlarına ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesinde, demirbaş niteliğindeki varlıkların alımlarının bir kısmının doğrudan 630-Giderler Hesabına kaydedildiği, 255-Demirbaşlar Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

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

www.balioglu.net

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 255-Demirbaşlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 198'inci maddesinde;

"Bu hesap, kurum faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların izlenmesi için kullanılır." hükmü yer almaktadır.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddenin birinci fıkrasında;

"Taşınır kayıt yetkilileri tarafından, kamu idarelerinin muhasebe kayıtlarında ilgili stok ve maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırlardan; satınalma suretiyle edinilenlerin giriş işlemleri ile değer artırıcı harcamalar için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin bir nüshası ödeme emri belgesi ekinde, muhasebe birimine gönderilir. Diğer şekillerde edinilen taşınırların girişleri ve maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırların çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin birer nüshasının, düzenleme tarihini takip eden en geç on gün içinde ve her durumda malî yıl sona ermeden önce muhasebe birimine gönderilmesi zorunludur.

... *"* hükmü yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 198'inci, Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 30'uncu maddesi gereği, satın alınan dayanıklı tüketim malzemelerinin, taşınır işlem fişleriyle muhasebe birimine gönderilmesi, muhasebe biriminin de bu malzemeleri 255-Demirbaşlar Hesabına kaydetmeleri, yılsonunda ayrılacak amortismanlarla giderleştirilmeleri gerekmektedir. Yapılan incelemelerde demirbaş alımlarının 255-Demirbaşlar Hesabına kaydedilmediği, 630-Giderler Hesabı kullanılarak doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir. Dayanıklı tüketim malzemelerinin muhasebe kayıtlarına tam ve doğru şekilde alınmaması, mali tabloda 255-Demirbaşlar Hesabı ile 630-Giderler Hesabının hatalı kayıtlar göstermesine neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Denetim Raporu Bulgu 21'de belirtilen hususlar ile ilgili gerekli çalışmalar yapılmakta olup, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili maddelerine göre 255-Demirbaşlar Hesabına işlem yapılması sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi cevabında, bulgu doğrultusunda ilgili hesabın kullanılarak izleyen yıllarda gerekli işlemlerin tesis edileceği belirtilmiştir. Yapılan çalışma ve düzeltme işlemleri 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 yılında 255-Demirbaşlar Hesabında hataya sebep olmuştur. Bulgu konusu tespitle ilgili düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 9: Taşınmaz Kayıtlarının Gerçek Durumu Yansıtmaması

İdarenin mülkiyetinde bulunan taşınmazlara ilişkin tapu idaresinden alınan kayıtlarla, kurum kayıtlarının birbiriyle uyumlu olmadığı, idarenin kendi kayıtlarında görünen kimi taşınmazlarının tapu sicil kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 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." hükmü yer almaktadır.

Mezkûr Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde özetle maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazların, bu değerler üzerinden kayıt altına alınıncaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlara alınacağı

belirtilmektedir.

Yönetmelik'in 5'inci maddesinin beşinci ve altıncı fıkralarında özetle kayıt işlemlerinin taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi süreçlerini kapsayacağı, kayıt ve kontrol işlemlerinin, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılacağı hüküm altına alınmakta ve geçici birinci maddenin ikinci fıkrasında ise Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemlerin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanması gerektiği belirtilmektedir.

Tapu idaresi kayıtları ile kamu idaresinin kayıtları karşılaştırıldığında, tapuda idare adına tescil edilmiş veya şerh beyanı verilmiş olan taşınmazların sayısı ile idarenin icmal cetvellerine ve muhasebe kayıtlarında olan taşınmazların sayısının uyuşmadığı tespit edilmiştir. Bu uyuşmazlığın sebebi ise satışı yapılan arazi ve arsaların ilgili taşınmaz hesabından eksilişinin yapılmamasıdır. Buna bağlı olarak mali tablolarda 250-Arazi ve Arsalar Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı tespit edilmiştir.

www.balioglu.net

Kamu idaresinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kayıt altına alınması ve yine satışı yapılan taşınmazların ilgili hesaptan düşüşünün gerçekleştirilmesi kamu mali yönetiminin temel ilkelerinden olan hesap verebilirlik ve mali saydamlığın gereğidir. Bu itibarla, taşınmazların tamamının Yönetmelik'te belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda kayıt altına alınması ve mülkiyeti bize ait olmayan taşınmazların ilgili hesaptan düşüş işlemlerinin yapılması gerekmektedir. Söz konusu durum, kamu idaresi mali tablolarında 250-Arazi ve Arsalar Hesabının olması gereken tutardan fazla görünmesine yol açmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Taşınmaz kayıt yetkilisi ile tekrar gözden geçirilerek muhasebe kayıtlarına yansıtılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi cevabında, bulgumuz doğrultusunda hareket edilerek gerekli çalışmaların başlatıldığını belirtmiştir. Yapılan çalışma ve düzeltme işlemleri 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 yılı mali tablolarında taşınmaz hesaplarında hataya neden olmuştur. Bulgu konusu tespitle ilgili düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir.

BULGU 10: Güvence Bedellerinin Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında İzlenmemesi

Belediye tarafından elektrik, su ve doğalgaz aboneliklerine ilişkin olarak çeşitli kuruluşlara verilen güvence bedellerinin 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı kullanılmadan giderleştirme suretiyle muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 168'inci maddesinde;

"(1) Verilen depozito ve teminatlar hesabı, kamu idarelerince, bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idareleri veya kişilere bir yıldan daha uzun süreli verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılır."

Aynı Yönetmelik'in 169'uncu maddesinde;

"*(1) Verilen depozito ve teminatlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir. a) Borç Verilen depozito ve teminatlar bu hesaba borç ilgili hesaplara alacak kaydedilir. b) Alacak Verilen depozito ve teminatlardan geri alınanlar veya mahsup edilenler bu hesaba alacak ilgili hesaplara borç kaydedilir*." denilmektedir.

www.balioglu.net

Belediyenin uygulamasında; elektrik, su ve doğalgaz şirketlerine abonelik yaptırılması aşamasında verilen güvence bedellerinin 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında takip edilmesi gerekirken, bu hesabın kullanılmadığı ve güvence bedellerinin bütçe gideri olarak muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Belediye tarafından yapılan ödeme, alınan hizmetin karşılığı olarak katlanılan bir gider değil, hizmetin alınabilmesi için geri alınmak üzere kuruluşlara verilen bir depozito niteliğindedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar neticesinde belediyenin bir hizmetten yararlanabilmesi için vermiş olduğu tutarları, 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlemesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Güvence bedelleri için depozito ve teminatlar 226-Verilen Depozito ve Teminatlar hesabında muhasebeleştirilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak, kurum tarafından gönderilen cevapta bulguda belirtilen hususa iştirak

edilmiştir. Yapılan çalışma ve düzeltme işlemleri 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 yılında 226-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında hataya sebep olmuştur. Bulgu konusu tespite ilişkin düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 11: Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının Gerçek Kayıtları Yansıtmaması

Kurumun maddi duran varlık alımlarına ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesinde, tesis, makine ve cihaz niteliğindeki varlıkların alımlarının bir kısmının doğrudan 630-Giderler hesabına kaydedildiği, 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

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

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 194'üncü maddesinde;

"Bu hesap, kurumların faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan büro makine ve cihazları hariç her türlü makine, tesis ve cihazlar ile bunların eklentileri ve yükleme, boşaltma, aktarma makine ve gereçlerinin izlenmesi için kullanılır." hükmü yer almaktadır.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi" başlıklı 30'uncu maddenin birinci fıkrasında;

"Taşınır kayıt yetkilileri tarafından, kamu idarelerinin muhasebe kayıtlarında ilgili stok ve maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırlardan; satınalma suretiyle edinilenlerin giriş işlemleri ile değer artırıcı harcamalar için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin bir nüshası ödeme emri belgesi ekinde, muhasebe birimine gönderilir. Diğer şekillerde edinilen taşınırların girişleri ve maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırların çıkışları için düzenlenen Taşınır İşlem Fişlerinin birer nüshasının, düzenleme tarihini takip eden en geç on gün içinde ve her durumda malî yıl sona ermeden önce muhasebe birimine gönderilmesi zorunludur.

..." hükmü yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 194'üncü, Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 30'uncu maddesi gereği, satın alınan dayanıklı tüketim malzemelerinin, taşınır

www.balioglu.net

işlem fişleriyle muhasebe birimine gönderilmesi, muhasebe biriminin de bu malzemeleri 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabına kaydetmeleri, yılsonunda ayrılacak amortismanlarla giderleştirilmeleri gerekmektedir. Yapılan incelemelerde tesis, makine ve cihaz alımlarının 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabına kaydedilmediği, 630-Giderler Hesabı kullanılarak doğrudan giderleştirildiği tespit edilmiştir. Dayanıklı tüketim malzemelerinin muhasebe kayıtlarına tam ve doğru şekilde alınmaması, mali tabloda 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı ile 630-Giderler Hesabının hatalı kayıtlar göstermesine neden olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Belediye için alımı yapılan tesis makine ve cihazlar önce taşınır kayıt yetkilileri tarafından taşınır giriş ve çıkış işlemleri yapılarak muhasebeye gelmesi ve kayıt altına alınması için yetkili kişiler ile görüşülecek ve gelecek dönemlerde bu eksiklik giderilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi cevabında, bulgumuz doğrultusunda ilgili hesabın kullanılarak izleyen yıllarda gerekli işlemlerin tesis edileceğini belirtmiştir. Yapılan çalışma ve düzeltme işlemleri 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 yılında 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında hataya sebep olmuştur. Bulgu konusu tespitle ilgili düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 12: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile Sermaye Taahhütleri Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması

Belediyenin mali tabloları üzerinde yapılan incelemede, 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247-Sermaye Taahhütleri Hesabının gerçek kayıtları yansıtmadığı görülmüştür.

Mahalli idareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde "241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının" niteliğinin açıklayan 181'inci maddesinde;

"*Bu hesap, mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılır*" ifadesine yer verilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 184'üncü maddesinde "247- Sermaye Taahhütleri Hesabının (-)" niteliği, 185'inci maddesinde ise hesabın işleyişi açıklanmıştır. Bu maddelere göre sermaye taahhütleri hesabı, mahalli idarelerin mal ve hizmet üreten kuruluşlarla ilgili sermaye

taahhütlerinin izlenmesi için kullanılır iken sermaye taahhüt tutarlarının bu hesaba alacak, ilgili malî duran varlık hesabına borç kaydedileceği; ayrıca yerine getirilen sermaye taahhüt tutarlarının bir taraftan bu hesaba borç, taahhüdün yerine getirilme şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Belediye 1.200.000 TL sermayeli DABEL A.Ş.'nin ortağı konumundadır. Belediyenin ortaklık payı toplamda 1.194.000 TL'dir. Şirketin 16.01.2015 tarihinde almış olduğu sermaye artırımı kararı sonrası şirketin sermayesi 300.000 TL'den 1.200.000 TL' ye çıkmıştır. Arttırılan bu tutar için belediye tarafından 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına (-) herhangi bir kayıt yapılmamıştır.

Belediye sermaye artırımı kararı sonrası kendisine isabet eden 900.000 TL'yi sermaye artırım kararının alındığı anda 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydetmemiştir.

Belediye tarafından ilerleyen tarihlerde söz konusu 900.000 TL'nin 623.398,31 TL'si şirkete aktarılmış ve aktarılan tutar olan 623.398,31 TL 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmiştir. Sermaye artırım kararının alındığı an muhasebe kayıtlarına alınmayan ve şirkete ödemesi yapılmayan 276.601,69 TL ise 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydı yapılmamıştır. Ayrıca 900.000 TL'nin ödenmeyen kısmı olan 276.601,69 TL'ye ilişkin de 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına herhangi bir kayıt yapılmamıştır.

Yapılan hatalı işlem neticesinde 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı mali tablolarda 1.194.000 TL olarak yer alması gerekirken 917.398,31 TL gözükmekte, ayrıca 247-Sermaye Taahhütleri Hesabı (-) 276.601,69 TL gözükmesi gerekirken bu hesabın hiç kullanılmaması sonucu varlık hesapları söz konusu tutarlar kadar eksik kayıt göstermektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Denetim Raporu Bulgu 14'de belirtilen hususlar ile ilgili gerekli çalışmalar yapılmakta olup, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili maddelerine göre işlem yapılması sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kurum tarafından gönderilen cevapta bulguda belirtilen hususa iştirak edilmiştir. Yapılan çalışma ve düzeltici işlemler 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 yılında 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ile 247-Sermaye Taahhütleri Hesabında toplam 553.203,38 TL

www.balioglu.net

hataya sebep olmuştur. Bulgu konusu tespite ilişkin düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir.

8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Personele Verilen Avansların İlgili Hesapta İzlenmemesi

Kurumun personel avans işlemleri üzerinde yapılan incelemede yıl içerisinde personele yapılan geçici görev yolluğu avans ödemelerinin 161-Personel Avansları Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Personel Avansları Hesabı" başlıklı 127'nci maddesinde, *"Bu hesap, mevzuatı uyarınca verilen sürekli ve geçici görev yolluğu avansları ile ödeme gününden önce ödenmesine karar verilen maaş ve ücret ödemeleri karşılığı verilen avansların izlemesi için kullanılır."* denilmiştir.

www.balioglu.net

Aynı Yönetmelik'in 128'inci maddesinde hesaba ilişkin işlemler detaylı şekilde açıklanıp hangi durumlarda bu hesabın kullanılacağı sıralanmıştır. Yine aynı maddede geçici görev yolluklarının da bu hesapta izleneceği, artan parayı iade etmeyen veya mahsup evraklarını zamanında vermeyen personele 6245 sayılı Harcırah Kanunu'nun 59'uncu maddesine göre işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Verilen geçici görev yolluğu avanslarının bu hesaba kaydedilmemesi avans tutarından iade gerektiği durumlarda iade edilen tutarın muhasebe kayıtlarına tam ve doğru şekilde izlenmesini imkânsız hale getirmektedir.

Kamu idaresi cevabında; *"*Belirtilen hususlar ile ilgili gerekli çalışmalar yapılmakta olup, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili maddelerine göre 161-Personel Avansları Hesabında işlem yapılması sağlanacaktır*"* denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta ilgili tutarların Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili maddelerine göre 161-Personel Avansları Hesabında işlem yapılacağını belirtmiştir. Yapılan çalışma ve düzeltici işlemler 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşecek olup, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 mali yılı tablolarında 161-Personel Avansları Hesabında hataya neden olmuştur. Bulgu konusu tespitlerle ilgili düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir.

BULGU 2: İşçilerin Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmaması

Kurumun personel işlemleri üzerinde yapılan incelemede işçilerin yıllık izinlerinin zamanında kullandırılmadığı görülmüştür.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 53'üncü maddesinde işçilere yıllık izin verileceği ve yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği, 56'ncı maddesinde yılık iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu, 59'uncu maddesinde iş sözleşmesinin, herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği, 60'ıncı maddesinde yıllık ücretli izinlerin, yürütülen işlerin niteliğine göre yıl boyunca hangi dönemlerde kullanılacağı, izinlerin ne suretle ve kimler tarafından verileceği veya sıraya bağlı tutulacağı, yıllık izninin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirler ve izinlerin kullanılması konusuna ilişkin usuller ve işverence tutulması zorunlu kayıtların şekli Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından hazırlanacak bir yönetmelikle gösterileceği belirtilmiş, 3.3.2004 tarih ve 25391 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde de 4857 sayılı Kanun'a uygun olarak yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır.

www.balioglu.net

4857 sayılı İş Kanunu'nun 56'ncı maddesinde yılık iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu hükmüne göre asıl yapılması gereken yıllık iznin kullandırılmasıdır.

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Yıllık ücretli izin hükümlerine aykırılık" başlıklı 103'üncü maddesinde;

"Yıllık ücretli izni bu Kanunun 56 ncı maddesine aykırı olarak bölen veya izin ücretini 57 nci maddenin üç ve dördüncü fıkralarında belirtilen usule aykırı olarak ödeyen veya eksik ödeyen veya 59 uncu maddedeki hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya 60 ıncı maddede belirtilen yönetmeliğin esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası idari para cezası verilir." denilmektedir.

Bu düzenlemelerden anlaşılmaktadır ki, işçi izin hakkından feragat edemez, işveren de işçinin yıllık izin hakkını kullanmasını engelleyemez. Aksi bir uygulamada, işçi emekli

olduğunda veya iş sözleşmesi son bulduğunda yasa hükmü gereği izin alacağı ücrete dönüşecektir. Yapılan incelemede işçilerin bir kısmının yıllık izinlerini kullanmadığı ya da idare tarafında kullandırılmayan izinlerinin bulunduğu görülmüştür.

Kullanılmayan izinlerin son ücret üzerinden ödenmesi işçilerin izin kullanmaktan feragat ederek, emekli olduğu tarihteki yüksek ücretten izin parası almalarına neden olmaktadır. Bu şekilde kullanılmayan veya kullandırılmayan izinlerin birikerek sonraki yıllarda büyük tutarlarda yıllık izin ücreti ödenmesi, kurumun bütçe gelir ve gider dengelerini olumsuz etkileyebileceği değerlendirilmektedir.

4857 İş Kanunu'nun 56'ncı maddesi ile 5018 sayılı Kanun'un kaynakların etkili ekonomik ve verimli kullanılması ilkesi gereğince işçilerin yıllık izinlerinin zamanında kullandırılması idareyi, sonraki yıllarda kurum bütçesi üzerinde oluşabilecek bir mali yükten kurtaracaktır.

Kamu idaresi cevabında; "İşçilerin yıllık izinleri işlerin yoğunluğu ve işçilerin talepleri doğrultusunda kullandırılması sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi cevabında, bulgumuz doğrultusunda işçilerin yıllık izinlerinin kullandırılmasının sağlanacağını belirtmiştir. Bulgu konusu tespitle ilgili düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimlerde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 3: Geçiş Hakkı Kullanan İşletmecilerin Tespitine ve Geçiş Hakkı Ücretlerinin Tahsiline Yönelik Herhangi Bir İşlem Yapılmaması

Belediyeye ait mali tablolar ve ücret tarifelerinin incelenmesi neticesinde; geçiş hakkını kullanan işletmecilerin tespitine ve geçiş hakkı ücretinin tahsiline yönelik herhangi bir işlemin yapılmadığı görülmüştür.

27.12.2012 tarih ve 28510 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik'te geçiş hakkı tanımlanmıştır. Bu düzenlemeye göre geçiş hakkı, işletmecilere elektronik haberleşme hizmeti sunmak için gerekli şebeke ve altyapıyı kurmak, kaldırmak, bakım ve onarım yapmak gibi amaçlarla kamu ve özel mülkiyet alanlarının altından, üstünden ve üzerinden geçmeleri için tanınan haklardır.

Anılan Yönetmelik, sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerecin taşınmazlardan geçirilmesiyle ilgili geçiş haklarını, bu

haklara ilişkin ücret tarifelerini, bu Yönetmelik' te belirtilen işlemlerin denetlenmesini ve geçiş hakkını kullanacak işletmeciler ile geçiş hakkı sağlayıcılarının yükümlülüklerini kapsamaktadır.

İşletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısı, Yönetmelik'in 5'inci maddesinde belirtilen ilkeler doğrultusunda geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları serbestçe yapabilirler.

Geçiş hakkı kullanımında gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerine ait mülkiyet alanları dışında kalan yerler için geçiş hakkı sağlayıcısı tarafından, geçiş hakkını kullanan işletmeciden talep edilen geçiş hakkı ücreti, geçiş hakkı ücret tarifesinde belirtilen fiyatları aşamaz.

Geçiş hakkı sağlayıcısı bir kamu kurum veya kuruluşu ise kendisine yapılan geçiş hakkı talebini içeren başvuruları öncelikli olarak ve gecikmeye mahal vermeden ilgili mevzuat çerçevesinde değerlendirmekle ve altmış gün içinde sonuçlandırmakla, şeffaf davranmakla ve işletmeciler arasında ayrım gözetmemekle yükümlüdür.

Yukarıda belirtilen düzenlemeler ve açıklamalar çerçevesinde, belediyenin söz konusu geçiş hakkı ücretlerini, yönetmelikte öngörülen azami haddi aşmayacak şekilde gelir tarifesi kapsamında belirlemesi ve bu gelir kaleminin belediye tarafından takip ve tahsil edilmesi gerekmektedir.

www.balioglu.net

Ancak yapılan incelemelerde, elektronik haberleşme altyapısı üzerinden alınması gereken geçiş hakkı ücretinin alınmadığı, bununla ilgili herhangi bir çalışmanın yapılmadığı, hatta geçiş sağlayan işletmecilerin dahi tespit edilmediği görülmüştür. Belediye menfaatlerinin zarara uğramaması açısından geçiş sağlayan işletmecilerin tespit edilmesi ve kurum için önemli bir gelir kalemi olan geçiş hakkı ücretlerinin takip ve tahsilât işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemizin 2019 mali yılı bütçesi gelir tarife cetveline konularak takibi yapılacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak, kurum tarafından gönderilen cevapta bulguda belirtilen hususa iştirak edilmiştir. Bulgu konusu tespite ilişkin düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir.

BULGU 4: Özel Bankalar Aracılığıyla Yapılan Tahsilatların Kamu Bankaları Hesaplarına Aktarılmaması

Belediyenin banka işlemleri üzerinde yapılan incelemede, özel bankalarda yer alan gelir tahsilat tutarlarının, Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği'nin ilgili hükümlerine aykırı olarak kamu bankalarına aktarılmadığı görülmüştür.

Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği'nin "Uygulama ve kullanılacak araçlar" başlıklı 5'inci maddesinin 3'üncü fıkrası a bendinde;

"18/6/2011 tarihli ve 27968 sayılı Resmî Gazete' de yayımlanan Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Ödeme ve Tahsilat İşlemlerinin Elektronik Ortamda Gerçekleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslardaki hükümler saklı kalmak kaydı ile Kurumlar; Faaliyetleri kapsamında yaptıracakları tahsilat ve ödeme işlemleri için yurtiçinde yerleşik diğer bankaları ve Posta ve Telgraf Teşkilatı A.Ş.'yi de kullanabilir. Gerçekleştirilen tahsilat tutarlarının, özel kanunların verdiği yetki kapsamında yapılan düzenlemelerde yer alan hükümler saklı kalmak kaydı ile takip eden işgünü içinde ilgili kurumun kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılması zorunludur." hükmü yer almaktadır.

Yine aynı Tebliğ'in "Sorumluluk" başlıklı 9'uncu maddesinde bu tebliğ kapsamında yer alan kurum yetkilileri ve muhasebe yetkililerinin tebliğ hükümlerini yerine getirmekle yükümlü olacağını, tebliğ hükümlerine aykırılık sebebi ile ortaya çıkabilecek zararlardan ise şahsen ve müteselsilen sorumlu olacaklarından bahsetmektedir.

Özel banka hesaplarında bulunan 36.543,48 TL tutarındaki tahsilatın 2018 yılı içerisinde tebliğ hükümlerine aykırı olarak belediyenin kamu banka hesaplarına aktarılmaması sonucu, ilgili tutarlar bu banka hesaplarında değerlendirilememiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Belediyemizin kiracısı olan "… Bankası" yıllık peşin olarak tahsil edilen kira bedelini Belediyemizin "…. Bankası" Şube Müdürlüğü nezdinde bulunan hesabına yatırılmasını istememize rağmen ilgili personelin izine çıkması nedeniyle kendi banka hesaplarına yatırılması sonucu bu hesap 2018 yılında çalışmıştır. Belediyemizin bu hesabı hemen kapatılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kurum tarafından gönderilen cevapta bulguda belirtilen hususa iştirak edilmiştir. Yapılan çalışma ve düzeltme işlemleri 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 yılı banka hesaplarını etkilemiştir. Bulgu konusu tespite ilişkin düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 5: Çevre ve Şehircilik Bakanlığından İşletme Hakkı Belediyeye Devredilen Sarsala Koyunun Encümen Kararıyla İhalesiz ve Süresiz Olarak Belediye Şirketine Devredilmesi ve Şirket Tarafından Protokol Hükümlerine Aykırı Olarak İşletilmesi

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı ile belediye arasında yapılan protokol kapsamında işletme hakkı belediyeye devredilen Sarsala Koyunun kullanım hakkının belediye şirketi olan DABEL A.Ş.'ye encümen kararıyla süresiz olarak devredildiği, DABEL A.Ş.'nin protokol hükümlerine aykırı olarak koya girişte ücret aldığı tespit edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde, genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu kanun kapsamında yazılı hükümlere göre yapılacağından bahsetmektedir.

Yukarıdaki madde hükmünden anlaşılacağı üzere belediyelerin kiralama işlemleri 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine tabidir. Belediye mülkiyetinde bulunan taşınmazları veya protokol kapsamında elde ettiği işletme haklarını, protokol sözleşmelerinde kiralamalarına engel bir husus yoksa ilgili Kanun hükümlerinde belirtilen esas ve usullere göre kiraya vermesi gerekmektedir.

www.balioglu.net

Ancak belediye tarafından DABEL A.Ş.'ye kiraya verilen Sarsala Koyunun kira süresinin bitimi sonrasında, yeniden ihale edilmeksizin encümen kararıyla belli tutarda kira artışları ile DABEL A.Ş.'nin kullanımına bırakıldığı görülmüştür. Çevre Şehircilik Bakanlığı ile yapılan protokol kapsamında işletme hakkı 31.12.2021 tarihine kadar belediyeye tahsis edilen Sarsala Koyunun işletme hakkının ihale yapılmaksızın süresiz olarak DABEL A.Ş.'ye verilmesinin yasal dayanağı bulunmamaktadır. 2886 sayılı Kanun'un 64'üncü maddesi hükmü gereğince, taşınmaz kullanım hakkının aynı Kanun'un 35'inci maddesinde sayılan usullere göre ihale edilmek suretiyle yeniden kiraya verilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, Sarsala Koyunun şirket tarafından, Belediye ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığı arasında düzenlenen protokol hükümlerine aykırı olarak işletildiği tespit edilmiştir. 3621 sayılı Kıyı Kanunu'nun Genel Esasları düzenleyen 5'inci maddesinde kıyıların, herkesin eşit ve serbest olarak yararlanmasına açık olduğu düzenlenmektedir. Ayrıca, mezkur protokolün "İşletmecinin Yükümlülükleri" başlıklı 10'uncu maddesinin 4'üncü fıkrasında, kumsal alan kamuya açık olup, kumsala girişin serbest olacağı ifade edilmiştir. Bu

düzenlemelere rağmen, yerinde yapılan denetimlerde koya girişte, kişi başına 5 TL ücret alındığı görülmüştür.

Belediyenin mülkiyetindeki taşınmazlarda olduğu gibi protokolle kendisine tahsis edilen taşınmazların üçüncü şahıslara kiraya verilmesi işlemlerinde de 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerinin uygulanması, yapılacak sözleşmelerde ilgili mevzuat hükümlerinin ve daha önce yapılmış protokol hükümlerinin dikkate alınması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; *"*Belediyemizce Çevre ve Şehircilik Bakanlığından kiralanan ve Belediye Şirketimizce (Dabel İnş. Tur. Tİc. A.Ş) işletilmekte olan Sarsala koyu Dalaman halkının deniz ihtiyacını karşılamak üzere Belediye Şirketine encümen kararı ile verilmektedir. Bundan amaç halkın deniz ihtiyacını en ucuz karşılaması içindir. Koyda elektrik ve suyun bulunmaması sonucu bunlar şirketimizce sağlanmakta ve yapılan duş, wc ve diğer temizlik ihtiyaç hizmet giderleri olarak 2019 yılında 2,50 TL ücret alınacaktır. Sarsaladan diğer koylara gitmek isteyen vatandaşlardan hizmet bedeli alınmamaktadır*."* denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresinin koydan ücret alınmasıyla ilgili husus hakkında yaptığı savunma yeterli ve yerinde görülmüştür. Ancak koyun encümen kararıyla ihalesiz ve süresiz olarak şirkete devredilmesiyle ilgili herhangi bir açıklama yapılmamıştır. Dolayısıyla idarenin mülkiyetindeki taşınmazlarda olduğu gibi protokolle kendisine tahsis edilen taşınmazları üçüncü kişilere kiraya vermesi durumunda da 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine uyması gerekmektedir.

www.balioglu.net

BULGU 6: Belediye Meclisi Kararı Olmadan Sosyal Denge Sözleşmesi İmzalanması

Kurum tarafından, 01.01.2018 – 31.03.2019 tarihleri arasında geçerli olan sosyal denge tazminatı ödenmesine ilişkin olarak sözleşme imzalanmış ve sosyal denge tazminatı ödemesi yapılmıştır. Yapılan incelemelerde, mevzuat açısından gerekli olmasına rağmen, belediye meclisi kararı olmadan sözleşme imzalandığı tespit edilmiştir.

375 sayılı Kanun Hükmündeki Kararname'nin Ek 15'inci maddesinde, belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine sosyal denge tazminatı ödenebileceği, sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarı, 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'na göre yapılan toplu sözleşmede belirlenen tavan tutarı geçmemek üzere ilgili belediye ve il özel idaresi ile ilgili belediye ve il özel idaresinde en çok üyeye sahip kamu görevlileri sendikası

arasında anılan Kanun'da öngörülen hükümler çerçevesinde yapılabileceği ifade edilmiştir.

Bu duruma ilişkin olarak 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun "Mahalli idarelerde sözleşme imzalanması" başlıklı 32'nci maddesinde;

"27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 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, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere 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 yapılabilir…" hükmü yer almaktadır.

Mezkûr Kanun'da da ifade edildiği üzere sosyal denge tazminatı ödemesi hukuken ancak belediye başkanının teklifi üzerine, belediye meclisinin alacağı kararla mümkündür.

www.balioglu.net

Dalaman Belediye Başkanı ile TÜM-YEREL-SEN sendikası arasında 01.01.2018 – 31.03.2019 tarihlerini kapsamak üzere 26.12.2017 tarihinde sosyal denge sözleşmesi imzalanmış ve bu sözleşme çerçevesinde belediye personeline sosyal denge tazminatı ödemesi yapılmıştır. Yapılan incelemelerde, sözleşme yapılmasına dayanak oluşturacak herhangi bir meclis kararının alınmadığı görülmüştür.

Mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, 375 sayılı Kanun Hükmündeki Kararname çerçevesinde personele sosyal denge tazminatı ödenebileceği, 4688 sayılı Kanun'un 32'nci maddesinde de sosyal denge tazminatı verilmesine ilişkin sözleşme imzalanmasının yalnızca belediye meclisi tarafından karar verilmesi durumunda mümkün olabileceği anlaşılmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; "Sosyal Denge Sözleşmesi ile ilgili meclis kararı alınmış olup, bundan böyle mevzuat hükümleri uygulanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi cevabında, bulgu doğrultusunda sosyal denge sözleşmesine ilişkin meclis kararının alındığını belirtmiştir. Bulgu konusu hususa gelecek dönemlerde riayet edilip edilmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 7: Taşınmaz Kiralamalarında Sözleşme Hükümlerine Aykırı Hareket Eden Kiracılara Sözleşmedeki Ceza-i Hükümlerin Uygulanmaması

Belediyenin mülkiyetinde olan taşınmazların kiralama işlemleri üzerinde yapılan incelemede, kiracıların kira sözleşmeleri hükümlerine aykırı hareket etmesine ve bunun idare tarafından tespit edilmesine rağmen herhangi bir ceza-i işlemin yapılmadığı görülmektedir.

Kurum tarafından kiraya verilen taşınmazların kiralarının zamanında ödenmemesi üzerine sözleşme gereği tasfiye işlemi yapılması gerekirken herhangi bir işlemin başlatılmadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu taşınmazların kiralanmasında taraflarca imzalanan Kira Sözleşmesinin 3'üncü maddesinde,

"Kiracı, aylık kira bedelini her ayın 15'inci günü peşin olarak yatırmayı kabul ve taahhüt eder. Kira bedelinin belirtilen günde yatırılmaması halinde gelecek aylara ait kiralar muaccel hale gelir, gelecek kiraların tamamının tahsili yoluna gidilir. Kiracı tahakkuk eden ve muaccel hale gelen kira bedellerine her gün için amme alacaklarına uygulanan faiz üzerinden temerrüt faizi ödemeyi kabul eder. Kira bedelinin tahakkuk tarihinden itibaren 30 gün içinde ödenmemesi hali akdin feshi sebebi olup tahliye aşamasında yapılacak masraflar kiracıya aittir." denmiştir.

Sözleşme hükmünden de anlaşılacağı üzere kira ödemelerinin zamanında yapılmaması durumunda kiracıların sözleşmelerinin feshedilerek tasfiye işlemlerinin başlatılması gerekmektedir. Ancak yapılan incelemede geçmişte birikmiş kira borcu bulunmasına rağmen kira sözleşmelerinin feshedilmediği bazı kiralamalarda ise geçmiş borçlar için icra takibinin başlatılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; "Mülkiyeti Belediyemize ait müstecirlere geciken kira borçları ile ilgili icra takibi yapılmış olup, takiplere devam edilmektedir. Alacak ve tahliye davaları açılmaktadır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi tarafından gönderilen cevaplar söz konusu kiracılar için icra işlemlerinin devam ettiği ayrıca alacak ve tahliye davalarının açılmakta olduğu belirtilmiştir. Bulgu konusu tespitlerle ilgili düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 8: Kadrolu İşçilerin Ücret Ödemelerinde Tespit Edilen Mevzuata Aykırı Hususlar

Belediye tarafından istihdam edilen kadrolu işçilerin ücret ödemelerinde ilgili mevzuat düzenlemelerine ve toplu iş sözleşme hükümlerine aykırı işlem tesis edildiği görülmüştür.

a) <u>Gelir Vergisi Matrahının Eksik Belirlenmesi</u>

Belediye tarafından istihdam edilen kadrolu işçilere eş için ödenen aile yardımının gelir vergisi matrahından istisna tutulduğu tespit edilmiştir. Dalaman Belediyesi ile Türkiye Belediyeler ve Genel Hizmetler İşçileri Sendikası arasında imzalanan Toplu İş Sözleşmesinin 28'inci maddesinde evli işçilere devlet memurlarına yapılan esas ve usule göre, aynı miktarda aile yardımı ödeneceği belirtilmektedir. Toplu iş sözleşmesindeki bu hüküm eş için ödenen aile yardımının miktarını belirlemeye yönelik olup, sözleşme hükmünden gelir vergisinden muafiyete ilişkin bir sonuç ya da anlam çıkarılmasına hukuken imkân bulunmamaktadır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 202'nci maddesinde evli bulunan devlet memurlarına eş ve çocukları için hangi miktarda aile yardımı ödeneceği hususu belirlenmiştir. Mezkûr Kanun'un "Aile yardımı ödeneğinin ödeme usulü" başlıklı 203'üncü maddesine göre de aile yardımı ödeneklerinin hiçbir vergi ve kesintiye tabi tutulmaksızın ödeneceği hüküm altına alınmıştır. Ancak bu istisna hükmü, aylıklarını 657 sayılı Kanun'a göre alan memurları kapsamakta olup, toplu sözleşme hükmünü yanlış yorumlamak suretiyle bu istisnayı işçileri de kapsayacak şekilde genişletmek hukuken mümkün değildir. Nitekim, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 73'üncü maddesinde, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulacağı, değiştirileceği veya kaldırılacağı; söz konusu mali yükümlülüklerin muaflık, istisna ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisinin Cumhurbaşkanına verilebileceği hüküm altına alınmıştır. Memurlara aile yardımının gelir vergisinden istisna tutulması, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 202'nci madde hükmüne dayanmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 25'inci maddesinde hangi tazminat ve yardımların Gelir Vergisinden istisna tutulduğu sayılmıştır. Mezkûr maddenin dördüncü bendinde hizmet erbabına ödenen çocuk zamlarının Gelir Vergisinden istisna olduğu ancak bu zamların Devletçe verilen miktarını aştığı takdirde, fazlasının vergiye tabi olacağı hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla 193 sayılı Kanun'da çocuk zamlarının gelir vergisi matrahından istisna tutulduğu belirtilmesine rağmen istisnanın eş için ödenen aile yardımını da kapsayacağına ilişkin herhangi

www.balioglu.net

bir düzenleme yer almamaktadır.

Dolayısıyla işçilere eş için ödenen aile yardımının gelir vergisi matrahına dâhil edilmesi gerekmektedir. İşçilere devlet memurlarına verilen miktarda aile yardımı ödeyebilmek için ise bu tutarın brütten nete doğru hesaplanarak matraha dâhil edilmesinin daha uygun olacağı değerlendirilmektedir.

b) Sigorta Primine Esas Kazançlar Matrahının Eksik Belirlenmesi

Kadrolu işçilerine ödenen aile yardımının tamamının ve ikiden fazla çocuk için ödenen çocuk yardımlarının sigorta primine esas kazançlar matrahından istisna tutulduğu görülmüştür.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 80'inci maddesinde prime esas kazançların nasıl belirleneceği düzenlenmiştir. Bu maddeye göre 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalılara ödenen, Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek yemek, çocuk ve aile zamları prime esas kazanca tabi tutulmayacağı ifade edilmektedir.

www.balioglu.net

İşveren Uygulama Tebliğinin "7- Prime Esas Kazancın Tespitine İlişkin Usul ve Esaslar" bölümünde işveren yükümlülüklerine ilişkin uygulama esasları düzenlenmiştir. Aynı Tebliğ'in 7.7.2- Çocuk Zammı (Yardımı) bölümünde sigortalının, sigortalı veya isteğe bağlı sigortalı sayılmayan, kendi sigortalılığı nedeniyle gelir veya aylık bağlanmamış olan çocuklarından 18 yaşını, lise ve dengi öğrenim veya 5/6/1986 tarihli ve 3308 sayılı Meslekî Eğitimi Kanunu'nda belirtilen aday çırak, çırak ya da işletmelerde meslekî eğitim görmesi halinde 20 yaşını, yüksek öğrenim görmesi halinde 25 yaşını doldurmamış ve evli olmayan çocukları ile yaşına bakılmaksızın Kanuna göre malûl olduğu tespit edilen evli olmayan çocuklarından en fazla iki çocuk (iki çocuk dâhil) için çocuk zammı adı altında yapılan ödemelerin, çocuk başına 16 yaşından büyükler için belirlenen aylık asgari ücretin %2'si oranındaki tutarın aylık prime esas kazançların hesaplanmasında dikkate alınmayacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı Tebliğ'in "7.7.3- Aile Zammı (Yardımı)" bölümünde ise sigortalılara, aile zammı adı altında yapılacak ödemelerin, sigortalının eşinin Kanuna tabi zorunlu sigortalı olmayı gerektirecek şekilde çalışmaması ve Kurumdan gelir veyahut aylık almaması durumunda, 16 yaşından büyükler için belirlenen aylık asgari ücretin %10'u oranındaki tutarın aylık prime esas kazançların hesaplanmasında dikkate alınmayacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda bahsedilen mevzuat hükümleri gereğince, işçilere ödenen aile yardımlarının 16 yaşından büyükler için belirlenen aylık asgari ücretin %10'u oranındaki tutarı geçen kısmı

ile iki çocuktan (iki çocuk dahil) fazla çocuk için ödenen yardımların sigorta primine esas kazançlar matrahına dahil edilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "a) Bahsedilen konu anlatıldığı şekilde düzenlenmiş olup, bundan böyle işçilere ödenen aile yardımı gelir vergisi matrahına dahil edilecektir.

b) Bahsedilen konu anlatıldığı şekliyle düzenlenmiş olup, bundan böyle mevzuat hükümleri uygulanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi cevabında, bulgumuz doğrultusunda gerekli düzeltme işlemlerinin yapıldığını ve izleyen dönemde mevzuat hükümlerine uygun şekilde işçi ücret ödemelerinin yapılacağını belirtmiştir. Bulgu konusu tespitle ilgili düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 9: Ulusal Bayram Günlerinde Çalışan İşletmelerden Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının Alınmaması

www.balioglu.net

Belediyenin gelir işlemlerinin incelenmesi sonucunda, ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı işyerlerine ruhsat verilmesi karşılığında alınması gereken Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının alınmadığı tespit edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı" başlıklı 58'inci maddesinde;

"*Ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı işyerlerine ruhsat verilmesi, Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına tabidir."*

"Mükellef*"* başlıklı 59'uncu maddesinde;

"*Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının mükellefi kendisine çalışma ruhsatı verilen gerçek veya tüzelkişidir."*

"Mükellefiyet dönemi ve harcın ödenmesi" başlıklı 61'inci maddesinde;

"*Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcının mükellefiyet dönemi, çalışma izninin kullanılacağı takvim yılıdır. Yıl içinde mükellefiyete girilmesi veya işin terk edilmesi hallerinde mükellefiyet, çalışılan süreye inhisar eder. Mükellefiyete girilen veya mükellefiyetten çıkılan ay kesirleri tam ay sayılır*." hükümleri yer almaktadır.

Belediyenin mali yıl hesabına ait gelir işlemlerinin incelenmesi sonucunda ulusal

bayram günlerinde çalışacak işyerlerine ilişkin bir ruhsatlandırma çalışması yapılmadığı ve bununla ilgili herhangi bir gelir de elde edilmediği görülmüştür.

Kurumun gelir kaybına uğramaması için mevzuatta belirtilen esaslar çerçevesinde Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcıyla ilgili gerekli takip ve tahsilat işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Ulusal bayram günlerinde çalışan işletmelerden tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının alınması için Belediyemiz Zabıta Müdürlüğü ekiplerince gerekli kontroller yapılarak Belediyemiz Mali Hizmetler Müdürlüğüne bilgi verilecek olup, tahakkuk ve tahsilatı Mali Hizmetler Müdürlüğünce yapılacaktır. Zabıta Müdürlüğümüzce de tatil günleri çalışma ruhsat belgesi verilecektir." denilmektedir

Sonuç olarak, kurum tarafından gönderilen cevapta bulguda belirtilen hususa iştirak edilmiştir. Yapılan çalışma ve düzeltme işlemleri 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen eksik ve hatalı uygulamalar, 2018 yılı belediye gelirlerini etkilemiştir. Bulgu konusu tespite ilişkin düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 10: Kurum Adına Açılmış Bazı Banka Hesaplarının Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması

Kurumun kullanmış olduğu banka hesapları ile bankalardan alınan mutabakat yazıları üzerinde yapılan incelemede çeşitli tarihlerde açılan ve işlem gören 4 adet banka hesabının belediye muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde;

Bu Yönetmeliğin amacı, il özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin; gelir ve gider bütçelerinin hazırlanması, kesin hesabın çıkarılması, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş bütçe ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul, esas, ilke ve standartların belirlenmesidir." denilmektedir.

İlgili Yönetmelik'in 102-Banka Hesabının niteliğini açıklayan 55'inci maddesinde bu hesabın kurum adına bankaya yatırılan paralar ve bankaya takas için verilen çeklerden, takas işlemi tamamlananlar ile düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden ilgililerine ödendiği veya gönderildiği bildirilen çek ve gönderme emri tutarlarının kaydı için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Mevzuat hükümleri gereğince, kurum adına bankaya yatırılan tüm paraların 102-Banka Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Ancak bankalardan alınan yılsonu hesap özetlerinin incelenmesi sonucunda muhasebe sisteminde takip edilmeyen 4 adet hesap bulunduğu, kurumun mevcut banka kayıtları ile dönem sonu hazırlanan mizan kayıtları arasında da 2.245,80 TL tutarında fark olduğu tespit edilmiştir.

Aşağıdaki tabloda muhasebe kayıtlarında yer almayan banka hesapları ile ilgili bilgilere yer verilmiştir.

Tablo 6: Muhasebe Kayıtlarında Yer almayan Banka Hesapları

	Bankalardan Alınan Teyit Yazıları			**31/12/2018 Tarihli Detaylı Mizan Bilgileri**		
Sıra No	**Banka Adı**	**Hesap Numarası**	**31/12/2018 Tarihli Bakiye**	**Banka Adı**	**Hesap Numarası**	**31/12/2018 Tarihli Bakiye Tutarı**
1	Halk Bankası	58000101	2.245,80 TL			
2	Halk Bankası	3L000011	0			
3	Halk Bankası	07000006	0			
4	Halk Bankası	4UE14114	0			

Kamu idaresi cevabında; "Bahse konu banka hesapları yıllardır kullanılmayan hesaplar olup, hiçbir hareket bulunmayan hesaplardır banka ile görüşülerek iptal edilmesi sağlanacaktır" denilmektedir.

Sonuç olarak, kurum tarafından verilen cevapta bulguya iştirak edilmiş olup, söz konusu hesapların yıllardır kullanılmayan hesaplar olduğu belirtilmiştir. Bankalar ile yapılacak görüşmeler sonucu söz konusu hesapların iptal edileceği ifade edilmiştir. Yapılan çalışmalar 2019 yılı ve sonrasında gerçekleşeceği için, bahsedilen hatalı uygulamalar, 2018 yılı banka hesaplarını etkilemiştir. Bulgu konusu tespite ilişkin düzeltici işlemlerin yerine getirilip getirilmediği sonraki denetimlerde izlenecektir.

www.balioglu.net

BULGU 11: Mali İş ve İşlemlerde Ön Mali Kontrolün Yapılmaması

Kurumun mali iş ve işlemleri üzerinde yapılan incelemede hem harcama birimlerinde hem de mali hizmetler biriminde ön mali kontrol süreçlerinin işletilmediği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55'inci maddesinde iç kontrol, "idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü" olarak tanımlanmaktadır.

Kamu kurumlarında etkin bir mali yönetim ve kontrol sürecinin önemli bir unsuru da ön mali kontroldür. 5018 sayılı Kanun'un 55, 56, 57 ve 58'inci maddeleri uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'da (md. 11,12,13) ön mali kontrol, İdarelerin gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerine ilişkin malî karar ve işlemlerinin; idarenin bütçesi, bütçe tertibi, kullanılabilir ödenek tutarı, harcama programı, finansman programı, merkezi yönetim bütçe kanunu ve diğer malî mevzuat hükümlerine uygunluğu ve kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması yönlerinden yapılan kontrolü olarak tanımlanmaktadır. Esaslarda, ön mali kontrolün harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından yerine getirileceği düzenlenmektedir. Buna göre, malî hizmetler biriminin ön malî kontrolüne tâbi malî karar ve işlemlerinin, kontrol edilmek üzere malî hizmetler birimine gönderilmesi, malî hizmetler birimince ise kontrol edilen işlemler hakkında görüş yazısı düzenlenerek, bunun ilgili birime gönderilmesi gerekmektedir. Harcama birimlerinde süreç kontrolü yapılır. Süreç kontrolünde, her bir işlem daha önceki işlemlerin kontrolünü içerecek şekilde tasarlanır ve uygulanır. Malî işlemlerin yürütülmesinde görev alanlar, yapacakları işlemden önceki işlemleri de kontrol ederler. Süreç kontrolünü sağlamak amacıyla malî işlemlerin süreç akış şeması hazırlaması ve üst yöneticinin onayı ile yürürlüğe konulması gerekir. 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.

Dalaman Belediyesinde mali iş ve işlemlerle ilgili süreçler üzerinde yapılan incelemede; hem harcama birimlerinde hem de mali hizmetler biriminde İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'da düzenlenen biçimiyle bir ön mali kontrol sürecinin işletilmediği tespit edilmiştir. Kurumda, etkin bir ön mali kontrol sürecinin uygulama bulabilmesi için malî

www.balioglu.net

işlemlerle iş akış şemalarının hazırlanması gerekmesine rağmen, kurumda mali iş ve işlemlerle ilgili herhangi bir iş akış şemasının mevcut olmadığı görülmüştür. Ayrıca, Usul ve Esaslar'da, mali hizmetler biriminin ön mali kontrolüne tabii işlemler; taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları, ödenek gönderme belgeleri, ödenek aktarma işlemleri, kadro dağılım cetvelleri, seyahat kartı listeleri, yan ödeme cetvelleri ve sözleşmeli personel sayı ve sözleşmeleri olarak tek tek sayılmış olmasına rağmen, Mali Hizmetler Müdürlüğünde ilgili mali yılda bu işlemlere yönelik herhangi bir ön mali kontrol süreci işletilmemiştir.

İdarelerin gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerine ilişkin malî karar ve işlemlerinin; ilgili mevzuat hükümlerine uygunluğunun kontrol edilebilmesi, kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanımının sağlanabilmesi bakımından harcama birimleriyle mali hizmetler biriminde İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun ön mali kontrol süreçlerinin hayata geçirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55'inci maddesine göre iç kontrol sürecinin önümüzdeki yıllarda hem harcama birimlerinde hem mali hizmetler biriminde ön mali kontrole dikkat edilerek gelir gider yükümlülükler vb. iç kontrol ve ön mali kontrole ilişkin esaslara uygun olarak hayata geçirilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak, kurum tarafından gönderilen cevapta bulguda belirtilen hususa iştirak edilmiştir. Kurumun mali iş ve işlemlerinin hukuka uygun şekilde yürütülmesi, kamu kaynaklarının etkin ve verimli şekilde kullanımının sağlanabilmesi bakımından kurumda etkin bir mali yönetim ve iç kontrol sistemine ihtiyaç vardır. Bulgu konusu tespite ilişkin düzeltici işlemlerin yapılıp yapılmadığı takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 12: Muhasebeleştirme Sisteminde Yevmiye Kayıtlarının Müteselsil Sıra Takip Etmemesi ve Boş Yevmiye Numaralarının Bulunması

Bütçeden nakden veya mahsuben yapılan harcamalar ile diğer işlemlerin muhasebeleştirilmesinde düzenlenen ödeme emri belgeleri ile muhasebe işlem fişlerine ait yevmiye numaralarının müteselsil sıra takip etmediği (1,2,3…) bazı yevmiye numaralarının boş bırakıldığı, bazı yevmiye kayıtlarında ise yevmiye numarasıyla tarihlerin uyumlu olmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinde;

"İşlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine

www.balioglu.net

günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılır.

Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başından (1)'den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir. Gerek yevmiye defteri ve gerekse büyük defter ve yardımcı defter kayıtlarında bu yevmiye numaraları esastır." hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükmünden de anlaşılacağı üzere, ödeme emri belgesine veya muhasebe işlem fişine bağlanan her bir işlem için tek bir yevmiye numarası verilmesi ve arada herhangi bir boş yevmiye bırakılmaması gerekmektedir. Ancak, belediyenin muhasebe sistemi tarafından üretilen ödeme emri belgeleri ile muhasebe işlem fişleri üzerinde yapılan incelemede, yevmiye numaralarının teselsül etmediği yani 1 den başlayarak düzenli bir sıra takip etmediği, yevmiye kayıtlarının çoğunun alt kırılımlı şekilde (29.1,.29.8) birbirini takip etmeyen bir numara sistemiyle muhasebe sistemine kaydedildiği görülmüştür. Ödeme emri belgesi ve muhasebe işlem fişleri üzerinde yapılan puantaj işleminde bazı yevmiye numaralarının boş bırakıldığı, yevmiye numaraları ve tarihlerinin birbirleri ile uyumlu olması gerekirken, daha sonraki yevmiye numaralarına ait tarihin önceki yevmiye numaralarına ait tarihten çok daha eski olduğu tespit edilmiştir. Bu durum, önceden boş bırakılan yevmiye numaralarına ileri tarihte kayıt yapıldığına işaret etmektedir.

www.balioglu.net

Kamu idaresinin üretmiş olduğu mali rapor ve tabloların güvenilirliği ve doğruluğu, muhasebe sistemindeki yevmiye numaralarının tam ve doğru kayıtları göstermesine bağlıdır. Dolayısıyla da mali tablolara esas oluşturan muhasebe işlemlerinin temel muhasebe ilkelerine uygun olarak kaydedilmesi, yevmiye numaralarının işlemin yapıldığı tarihi gösterecek şekilde birbirini takip etmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Yevmiye sıralamasına ve alt kırılma yevmiyelerine dikkat edilerek yevmiye numaralandırılmasına önemle dikkat edilmektedir." denilmektedir.

Sonuç olarak, kamu idaresi cevabında, yevmiye sıralamasına ve alt kırılım verilmemesine dikkat edildiği belirtilmesine rağmen, yapılan denetimde 2018 mali yılı içinde bu hususlara kurum tarafından dikkat edilmediği görülmüş olup, düzeltici işlemlerin yerine getirilip getirilmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

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

www.balioglu.net

9. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR

DALAMAN BELEDİYESİ 31.12.2018 TARİHLİ BİLANÇOSU

AKTİF	2016	2017	2018	PASİF	2016	2017	2018
I. DÖNEN VARLIKLAR	19.742.654,22	29.647.944.08	34.867.151.09	**III. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**	6.524.552.16	5.520.985.08	5.890.653,25
10. HAZIR DEĞERLER	835.461,34	2.021.019.20	2.145.216.04	30. KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	1.036.077.76	746.602.46	423.436.02
100. Kasa Hesabı		1.719.52	2.727.52	300. Banka Kredileri Hesabı	1.036.077.76	746.602.46	423.436.02
102. Banka Hesabı	687.890,72	2.010.807.34	1.769.483.80	32. FAALİYET BORÇLARI	3.365.355.13	3.011.325.16	4.076.692.13
108. Diğer Hazır Değerler Hesabı		3.500.00	26.274.00	320. Bütçe Emanetleri Hesabı	3.365.355.13	3.011.325.16	4.076.692.13
109. Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabi	147.570.62	4.992.34	346.730.72	33. EMANET YABANCI KAYNAKLAR	1.635.459.05	1.346.663.92	931.763.03
11. Menkul Kıymet ve Varlıklar	8.066.00	13.386.00	14.775.00	330. Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabı	1.446.739.54	1.189.021.62	710.927.19
112.Kamu Kesim Tahvil Senet Bonoları	8.066.00	13.386.00	14.775.00	333. Emanetler Hesabı	188.719.51	157.642.30	220.835.84
12. FAALİYET ALACAKLARI	9.149.646.16	11.778.543.94	18.180.592.77	36. ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	315.479.79	334.497.43	435.063.48
120. Gelirlerden Alacaklar Hesabı	7.327.674.16	9.011.993.23	15.061.226.00	360. Ödenecek Vergi Ve Fonlar Hesabı	120.991.10	177.096.09	251.456.15
121. Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	1.544.486.82	2.384.752.64	2.140.260.60	361. Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	124.446.72	132.868.81	136.876.84
122. Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar Hesabı	40.921.10	146.498.07	308.107.00	362. Fonlar Veya Diğer Kamu İdareleri	10.507.32	12.461.58	22.709.53
127. Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı	236.564.08	235.300.00	670.999.17	363. Kamu İdareleri Payları Hesabı	59.534.65	12.070.95	24.020.96
14. DİĞER ALACAKLAR	111.347.97	202.235.27	336.021.61	38. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKU	172.180.43	81.896.11	23.698.59
140. Kişilerden Alacaklar Hesabı	111.347.97	202.235.27	336.021.61	381. Gider Tahakkukları Hesabı	172.180.43	81.896.11	23.698.59
15. STOKLAR	627.206.06	4.753.644.77	1.062.302.53	**IV. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**	729.309.48	548.937.71	376.262.16

www.balioglu.net

150. İlk Madde Ve Malzeme Hesabı	405.936.63	4.532.375.34	841.033.10	40. UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	720.700.07	544.840.56	303.934.67
157. Diğer Stoklar Hesabı	221.269.43	221.269.43	221.269.43	400. Banka Kredileri Hesabı	720.700.07	544.840.56	303.934.67
16. ÖN ÖDEMELER	109.443.09	114.531.53	124.849.90	47. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	0.38	2,34	71.142.56
162. Bütçe Dışı Avans Ve Krediler Hesabı	109.443.09	114.531.53	124.849.90	472. Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	0.38	2,34	71.142.56
19. DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	8.901.483.60	10.764.633.37	13.003.393.24	48. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	8.609.03	4.094.81	1.184.93
190. Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı	8.901.483.60	10.764.633.37	13.003.393.24	481. Gider Tahakkukları Hesabı	8.609.03	4.094.81	1.184.93
II. DURAN VARLIKLAR	17.358.594.07	18.669.525.22	53.908.894.85	**V. ÖZKAYNAKLAR**	29.847.386.65	42.247.596.51	82.509.130.53
22. FAALİYET ALACAKLARI	1.087.765.28	854.521.40	2.346.556.48	50. NET DEĞER	251.749.285.79	258.958.440.26	290.235.336.79
220. Gelirlerden Alacaklar Hesabı	438.767.39	490.285.61	1.408.980.24	500. Net Değer Hesabı	251.749.285.79	258.958.440.26	290.235.336.79
222. Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar	648.997.89	364.235.79	937.576.24	57. GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	4.957.186.96	4.932.809.61	9.290.340.22
24. MALİ DURAN VARLIKLAR	2.662.526.11	2.869.991.93	3.117.301.93	570. Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları	4.957.186.96	4.932.809.61	9.290.340.22
240. Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermaye	1.745.128.80	1.952.593.62	2.199.903.62	58. GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	(228.658.911.61	(228.658.911.61)	(228.658.911.61)
241. Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara	917.398.31	917.398.31	917.398.31	580. Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı	(228.658.911.61)	(228.658.911.61)	(228.658.911.61)
25. MADDİ DURAN VARLIKLAR	13.608.302.68	14.945.011.89	48.445.036.44	59. DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	1.799.825.51	7.015.258.25	11.642.365.13
250. Arazi Ve Arsalar Hesabı	6.705.332.20	6.704.132.20	20.859.941.15	590. Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı	1.799.825.51	7.015.825.25	11.642.365.13
251. Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	2.663.00	2.663.00	8.211.668.00				
252. Binalar Hesabı	471.513.08	471.513.08	5.515.718.48				
253. Tesis Makine Ve Cihazlar Hesabı	1.313.453.84	1.442.994.01	1.536.820.80				
254. Taşıtlar Hesabı	2.249.437.48	2.257.787.48	2.504.292.68				
255. Demirbaşlar Hesabı	799.586.41	931.963.59	1.011.537.52				
257. Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	(1.954.996.13)	(2.596.494.70	(3.254.430.10)				
258. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	4.021.312.80	5.730.453.23	12.059.487.91				

www.balioglu.net

26.MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0	0	0				
260. Haklar Hesabı	106.728.54	134.192.05	144.325.00				
268. Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	(106.728.54)	(134.192.05)	(144.325.00)				
AKTİF TOPLAMI	**37.101.248.29**	**48.317.519.30**	**88.776.045.94**	**PASİF TOPLAMI**	**37.101.248.29**	**48.317.519.30**	**88.776.045.94**
91. NAKİT DIŞI TEMİNAT VE KİŞİYE AİT MENKUL KIYMETLER	389.455.59	490.175.59	1.479.820.19	91. NAKİT DIŞI TEMİNAT VE KİŞİYE AİT MENKUL KIYMETLER	389.455.59	490.175.59	1.479.820.19
910. Alınan Teminat Mektupları Hesabı	389.455.59	490.175.59	1.479.820.19	911. Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	389.455.59	490.175.59	1.479.820.19
99. DİĞER NAZIM HESAPLAR			5.970.819.15	99. DİĞER NAZIM HESAPLAR			5.970.819.15
990. Kiraya Verilen İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri			221.076.75	999. Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı			5.970.819.15
993. Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri			5.749.742.40				

www.balioglu.net

DALAMAN BELEDİYESİ 2018 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Ekonomik Sınıflandırma				Ekonomik Sınıflandırma Adı	2016	2017	2018	Hesap Kodu	Yardımcı Hesap				Gelirin Türü	2016	2017	2018
	I	II	III	IV						I	II	III	IV				
630	1				Personel Giderleri	4.701.050,61	5.140.545,38	5.773.474,36	**600**	01				Vergi Gelirleri	5.432.411,54	7.138.010,18	8.819.940,13
630	2				Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	708.324,35	803.240,43	840.286,71	**600**	03				Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	3.027.543,16	4.470.838,10	9.895.559,67
630	3				Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	9.470.735,33	10.631.887,83	12.322.484,02	**600**	04				Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	45.634,63	590.359,84	84.678,23
630	5				Cari Transferler	207.645,63	123.465,45	227.132,43	**600**	05				Diğer Gelirler	10.753.800,18	13.796.289,17	19.458.417,41
630	12				Gelirlerin Ret Ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	613.195,29	221.873,67	1.105.925,86									
630	13				Amortisman Giderleri	664.624,77	668.962,08	668.068,35									
630	14				İlk Madde ve Malzeme Giderleri	1.093.988,02	1.390.264,20	5.678.858,58									
GİDERLER TOPLAMI						17.459.564,00	18.980.239,04	26.616.230,31						**GELİRLER TOPLAMI**	19.259.389,51	25.995.497,29	38.258.595,44
														FAALİYET SONUCU (+ / -)	**1.799.825,51**	**7.015.258,25**	**11.642.365,13**