

# MAHALLİ İDARELERDE BÜTÇE VE MUHASEBE

**Ahmet ARSLAN**  
CPA, SMMM

**TÜRMOB YAYINLARI- 429**  
Sirküler Rapor Serisi  
Seri No: 2012 - 5

TÜRMOB Adına Sahibi  
**Nail SANLI**

Sorumlu Yazışleri Müdürü  
**Ali E. DOĞANOĞLU**

**Yayın Türü**  
Yaygın Süreli

Yayıncı Sertifika No:24514

**Dizgi - Düzenleme**

Tuncay TEKYILDIZ

**Baskı**

Ziraat Gurup Matbaacılık A.Ş.  
İstanbul Yolu Trafo Karşısı Varlık/ANKARA  
Tel: (0.312) 384 73 44

**Baskı Tarihi**

07 Mayıs 2012

---

Sirküler Rapor kitaplarında yer alan yazılarda ileri sürülen görüşler yalnızca yazarlarına aittir. Yayıncı kuruluş TÜRMOB'u bağlamaz.

# ÖNSÖZ

Bilginin büyük öneme sahip olduğu bir çağı yaşıyoruz. Bu çağda tek başına bilgiye sahip olmakta yetmiyor. Elde edilen bilginin raporlanması ve amaca uygun olarak kullanılması da ayrı bir öneme sahip. Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik mesleği güncel bilgiye ve bu bilginin bir sonucu olarak üretilen raporlara dayanmaktadır.

Meslek mensuplarımızın teknik muhasebe bilgisine sahip olmanın yanında; gerektiğinde işletme danışmanı, finansal analist, iletişimci, müzakereci ve yönetici olmalarını sağlayan becerilerde gerekmektedir. Mesleki değerler, etik kurallar, dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki anlamda sağlam bir duruş meslek mensuplarının önemli özelliklerindedir. Mensuplarının, mesleklerini yerine getirirken gerekli donanıma sahip olmalarını sağlamak ise meslek örgütünün temel görevidir.

TÜRMOB olarak bugüne kadar meslektaşlarımızın ihtiyaç duyacakları bilgiye kolay erişmelerini sağlamak için bir çok çalışma yürüttük ve yürütmeye devam edeceğiz.

Bu çalışmalarımızdan en önemlilerinden biri de yayın faaliyetleridir. Yayınlı yelpazemizin bir parçası olan **Sirküler Rapor** kitaplarımız bir plan doğrultusunda hazırlanarak, sizlere ulaştırılmaktadır. Kitaplarımız bir okuma komisyonu tarafından incelendikten sonra basılarak sizlerin istifadesine sunulmaktadır.

Siz değerli meslektaşlarımızın ve stajyerlerimizin beğeni ve takdirini toplayacağıma inandığımız 2012-5 Seri Numaralı bu kitabı; CPA, SMMM Ahmet Arslan tarafından hazırlanan “**Mahalli İdarelerde Bütçe ve Muhasebe**” isimli eser oluşturuyor.

Kitabın, meslek camiamıza ve uygulamacılara faydalı olmasını diliyorum.

**Yücel AKDEMİR**  
**Genel Sekreter**



# İÇİNDEKİLER

<b>I. MAHALLİ İDARELERDE BÜTÇE VE MUHASEBE SİSTEMİNİN ALTYAPISI</b> .....	<b>1</b>
1. Genel Olarak Mahalli İdareler .....	1
1.1. Belediyeler .....	1
1.1.1. Görev ve Yetki Alanları .....	1
1.1.2. Organları .....	3
1.2. Belediye Bağlı İdareleri .....	4
1.3. İl Özel İdareleri .....	5
1.3.1. Görev ve Yetkileri .....	5
1.3.2. Organları .....	6
1.4. Mahalli İdare Birlikleri .....	7
1.4.1. Kuruluş ve Görevleri .....	7
1.4.2. Organları .....	8
1.4.3. Köylere Hizmet Götürme Birlikleri .....	9
1.4.4. Turizm Altyapı Hizmet Birlikleri .....	10
2. Bütçe Sistemi .....	11
2.1. Analitik Bütçe Sınıflandırması (ABS) .....	12
2.1.1. Genel Olarak ABS .....	12
2.1.2. Analitik Bütçe Sınıflandırmasına Göre Gelir ve Gider Çeşitleri .....	12
2.1.2.1. Ekonomik Sınıflandırma Bazında Harcamalar . . .	13
2.1.2.2. Fonksiyonel Sınıflandırma Bazında Harcamalar . .	15
2.1.2.3. Kurumsal Sınıflandırma Bazında Harcamalar . . .	18
2.1.2.4. Finansman Tipi Sınıflandırma Bazında Harcamalar .....	20
2.2. Bütçeye İlişkin Esaslar .....	22
2.3. Bütçe Hazırlık Süreci .....	23

2.3.1. Performans Programının Hazırlanması	23
2.3.2. Bütçe Çağrısı	24
2.3.3. Harcama Birimlerinin Gider Tekliflerini Hazırlamaları	24
2.3.4. Tekliflerin Konsolide Edilmesi ve Bütçe Tasarısının Oluşturulması	25
2.3.5. Bütçe Tasarısının Encümende Görüşülmesi	25
2.3.6. Bütçe Tasarısının Meclise Sunulması	25
2.3.7. Bütçe Tasarısının Plan ve Bütçe Komisyonunda Görüşülmesi	26
2.3.8. Bütçe Tasarısının Mecliste Görüşülmesi	28
2.3.9. Bütçenin Kesinleşmesi ve Yürürlüğe Girmesi	29
2.4. Bütçe Denkliği	32
2.4.1. Bütçe Denkliğinin Sağlanması	32
2.4.2. Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması	32
2.5. Belli Bir Amaca Tahsisli Gelirler ve Alınan Paylar	33
2.6. Geçmiş Yıl Bütçesinin Devamı	34
2.7. Ödenek Kullanımı, Ödenek Aktarımı ve Bütçede Yapılacak Değişiklikler	34
3. Muhasebe Sistemi	35
3.1. Nakit ve Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemleri	35
3.2. Mahalli İdarelerde Hesap Planı	38
3.2.1. Bilanço Hesapları	40
3.2.2. Faaliyet Hesapları	46
3.2.3. Bütçe Hesapları	47
3.3. Kullanılacak Defter ve Belgeler	47
3.3.1. Defterler	47
3.3.2. Alındı Belgeleri	48
3.3.3. Muhasebeleştirme Belgeleri	48
3.4. Düzenlenecek Temel Mali Tablolar	48

3.5. Mahalli İdareler Açısından Raporlama Birimi	.49
4. Mahalli İdarelerde Mali Yönetime İlişkin Yetkili Organlar	.52
4.1. Belediyelerde	.52
4.2. Büyükşehir Belediyelerinde	.54
4.3. İl Özel İdarelerinde	.54
<b>II. MAHALLİ İDARELERDE HARCAMA VE FİNANSMAN SÜRECİ</b>	<b>.56</b>
1. Harcama Süreci	.56
1.1. Harcama Sürecinde Yer Alan Sorumlular ve Sorumlulukları	.56
1.1.1. Üst Yönetici	.57
1.1.2. Harcama Yetkilisi	.59
1.1.2.1. Genel Olarak Harcama Yetkililiği	.59
1.1.2.2. İhale Yetkililiği ile Harcama Yetkililiği İlişkisi	.63
1.1.2.3. Harcama Yetkilisinin Sorumluluğu	.63
1.1.3. Gerçekleştirme Görevlileri	.66
1.1.3.1. Genel Olarak Gerçekleştirme Görevliliği	.66
1.1.3.2. Gerçekleştirme Görevlilerinin Sorumluluğu	.66
1.1.4. Mali Hizmetler Birimi	.67
1.1.5. Muhasebe Yetkilisi	.70
1.1.5.1. Genel Olarak Muhasebe Yetkililiği	.70
1.1.5.2. Muhasebe Yetkililerinin Sorumluluğu	.71
1.2. Prosedür Olarak Harcama Süreci	.73
1.2.1. Ödeneklerin Kullanılması	.73
1.2.2. Yüklenmeye Girişilmesi	.74
1.2.2.1. Ertesi yıla geçen yüklenme	.75
1.2.2.2. Gelecek yıllara yaygın yüklenmeler	.75
1.2.3. Harcama Yetkilisi Tarafından Harcama Talimatı Verilmesi	.78

1.2.4. İşin Gerçekleştirilmesi (Mal ve Hizmetin Alınması) ve Belgelendirme	79
1.2.5. İşlemlerin Ön Mali Kontrolde Geçirilmesi	81
1.2.6. Muhasebe Yetkilisi Tarafından Ödeme Yapılması	84
1.2.7. Ön Ödeme Müessesesi	86
1.2.7.1. İş Avans ve Kredileri	88
1.2.7.2. Personel Avansları	94
1.2.7.3. Bütçe Dışı Avans ve Krediler	96
1.2.7.4. Akreditifler	98
1.3. Bütçe Kesin Hesabı	99
1.3.1. Kesin Hesabın Düzenlenmesi	99
1.3.2. Kesin Hesap-Faaliyet Raporu İlişkisi	101
1.4. Harcama Sürecine İlişkin Yaptırımlar ve Yetkili Merciler	103
1.4.1. Yaptırımlar	105
1.4.1.1. Para Cezası	106
1.4.1.2. Kamu Zararının Tazmini	107
1.4.1.3. Suç Sayılan İşlemlerden Dolayı Ceza Kanunlarına Göre Uygulanacak Yaptırımlar	109
1.4.1.4. Yetkisiz Tahsilat ve Ödeme Yapanlar Hakkında Uygulanacak Yaptırımlar	109
1.4.2. Yetkili Merciler	109
1.4.3. Yaptırımlarda Zamanaşımı	111
2. Mahalli İdarelerde Finansman	111
2.1. Yasal Dayanaklarına Göre Gelir Kaynakları	111
2.2. Ekonomik Sınıflandırma Bazında Yasal Dayanaklarına Göre Bütçe Gelirleri	115
2.2.1. Vergi ve Harçlar	116
2.2.1.1. Belediye Gelirleri Kanunu'nda Yer Alan Vergi ve Harçlar	117
2.2.1.1.1. Belediye Vergileri	117



2.2.1.1.2. Belediye Harçları	118
2.2.1.1.3. Harcamalara Katılma Payları	120
2.2.1.1.4. Müze Giriş Ücretleri İle Madenlerden Belediyelere Pay	122
2.2.1.2. Emlak Vergisi Kanunu (Emlak Vergisi)	123
2.2.1.2.1. Bina Vergisi	123
2.2.1.2.2. Arazi Vergisi	132
2.2.1.2.3. Emlak Vergisinde Matrah, Beyan ve Ödeme	138
2.2.1.3. Vergi ve Harçlara İlişkin Gerçekleşme Rakamları	144
2.2.2. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	146
2.2.3. Faizler, Paylar ve Cezalar	148
2.2.4. Sermaye Gelirleri	150
2.2.5. Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	151
2.3. Mahalli İdare Türüne Göre Gelir Kaynakları	153
2.3.1. İl Özel İdarelerinin Gelirleri	154
2.3.2. Büyükşehir Belediyelerinin Gelirleri	154
2.3.3. Belediyelerin Gelirleri	156
2.3.4. Mahalli İdare Birliklerinin Gelirleri	156
2.4. Gelirin Toplanması Sorumluluk	157
2.4.1. Tarh ve Tahakkukla İlgili Olanlar	158
2.4.2. Muhasebe Yetkililerinin Sorumluluğu	158
2.4.3. Muhasebe Yetkilisi Mutemetleri	159
2.5. Mahalli İdare Kaynaklarının Dağılımı	162
2.6. Borçlanma	168
2.6.1. Borçlanma Yetkisi ve Sınırları	168
2.6.2. Borçlanma Şekilleri	170
2.6.3. Mahalli İdarelerin Borçlanma Tutarları	171
3. Mahalli İdarelerde Taşınır ve Taşınmaz Mal Yönetimi	171

3.1. Taşınmaz Mal Yönetimi	171
3.1.1. 5018 sayılı Kanunda Taşınmaz Mal Yönetimi Yönetimiyle İlgili Genel Hususlar	171
3.1.2. Taşınmaz Edinimi	175
3.1.2.1. Kamulaştırma	175
3.1.2.2. Satınalma	176
3.1.2.3. Devir ve Tahsis Yoluyla Taşınmaz Edinimi	176
3.1.3. Taşınmazların İdaresi	178
3.1.4. Taşınmazların Değerlendirilmesi ve Elden Çıkarılması	180
3.1.5. Mahalli İdarelerde Taşınmaz Yönetimi Konusunda Yetkililer	182
3.1.5.1. Belediyelerde	182
3.1.5.2. İl Özel İdarelerinde	182
3.1.5.3. Büyükşehir Belediyelerinde	183
3.1.5.4. Mahalli İdare Birliklerinde	183
3.2. Mahalli İdarelerin Sahip Bulunduğu Taşınmaz Varlık Tutarları	184
3.3. Taşınmaz Mal Yönetimi	185
3.4. Mahalli İdarelerin Sahip Bulunduğu Taşınmaz Varlık Tutarları	186

### **III. SONUÇ VE GENEL DEĞERLENDİRME** .....187

### **KAYNAKÇA** .....189

### **EKLER** .....190

Ek 1: Mahalli İdarelere İlişkin Kurumsal Sınıflandırma Anahtarı .....190

Ek 2: Mahalli İdarelere İlişkin Hesap Planı .....194

# I. MAHALLİ İDARELERDE BÜTÇE VE MUHASEBE SİSTEMİNİN ALTYAPISI

## 1. Genel Olarak Mahalli İdareler

Anayasamızda da tanımlandığı üzere mahalli idareler mahallî müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları, gene kanunda gösterilen, seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişileridir. Anayasadaki hükümlere istinaden yayımlanan mevzuat hükümlerine göre mali yapılarını ele alacağımız başlıca mahalli idare türleri şunlardan oluşmaktadır:

- a) Belediyeler
- b) Belediye Bağlı İdareleri
- c) İl Özel İdareleri
- d) Mahalli İdare Birlikleri

### 1.1. Belediyeler

Belediyeler gerek sayı gerekse toplam hacim olarak mahalli idareler içinde en önemli yeri almaktadır.

#### 1.1.1. Görev ve Yetki Alanları

İl, ilçe ve belde belediyelerinin görev ve yetkileri ile diğer hususlar 5393 sayılı Belediye Kanunu, büyükşehir belediyelerinin görev ve yetkileri ise 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nda düzenlenmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre belediye; **belde sakinlerinin** mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan

ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, **idarî ve malî özerkliğe sahip** kamu tüzel kişisidir.

Söz konusu kanuna göre; Belediye, mahallî müşterek nitelikte olmak şartıyla;

a) İmar, su ve kanalizasyon, ulaşım gibi kentsel alt yapı; coğrafî ve kent bilgi sistemleri; çevre ve çevre sağlığı, temizlik ve katı atık; zabıta, itfaiye, acil yardım, kurtarma ve ambulans; şehir içi trafik; defin ve mezarlıklar; ağaçlandırma, park ve yeşil alanlar; konut; kültür ve sanat, turizm ve tanıtım, gençlik ve spor; sosyal hizmet ve yardım, nikâh, meslek ve beceri kazandırma; ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi hizmetlerini yapar veya yaptırır. Büyükşehir belediyeleri ile nüfusu 50.000'i geçen belediyeler, kadınlar ve çocuklar için koruma evleri açar.

b) Okul öncesi eğitim kurumları açabilir; Devlete ait her derecedeki okul binalarının inşaatı ile bakım ve onarımını yapabilir veya yaptırabilir, her türlü araç, gereç ve malzeme ihtiyaçlarını karşılayabilir; sağlıkla ilgili her türlü tesisi açabilir ve işletebilir; kültür ve tabiat varlıkları ile tarihî dokunun ve kent tarihi bakımından önem taşıyan mekânların ve işlevlerinin korunmasını sağlayabilir; bu amaçla bakım ve onarımını yapabilir, korunması mümkün olmayanları aslına uygun olarak yeniden inşa edebilir. Gerektiğinde, öğrencilere, amatör spor kulüplerine malzeme verir ve gerekli desteği sağlar, her türlü amatör spor karşılaşmaları düzenler, yurt içi ve yurt dışı müsabakalarda üstün başarı gösteren veya derece alan sporculara belediye meclisi kararıyla ödül verebilir. Gıda bankacılığı yapabilir.

c) Belediye, kanunlarla başka bir kamu kurum ve kuruluşuna verilmeyen mahallî müşterek nitelikteki diğer görev ve hizmetleri de yapar veya yaptırır.

Kanunun bu son hükmüyle mahalli müşterek ihtiyaçlarının karşılanmasında belediyelere asli ve nihai görev verilmiş olmaktadır.

### **1.1.2. Organları**

Belediyenin organları belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanından oluşur.

Belediye meclisi, belediyenin karar organıdır ve ilgili kanunda gösterilen esas ve usûllere göre seçilmiş üyelerden oluşur.

Belediye encümeni, belediyenin bir nevi yürütme organıdır ve bir kısmı belediye meclisinin kendi üyeleri arasından bir kısmı da belediye başkanı tarafından belediye teşkilatının amirleri arasından seçilen üyelerden oluşur. Mali hizmetler birimi amiri bu organın doğal bir üyesidir.

Belediye başkanı, belediye idaresinin başı ve belediye tüzel kişiliğinin temsilcisidir.

Büyükşehir belediyesi teşkilâtı; norm kadro esaslarına uygun olarak genel sekreterlik, daire başkanlıkları ve müdürlüklerden oluşur.

Birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesi büyükşehir belediyesi meclisinin kararı ile olur.

Büyükşehir belediyesinde başkan yardımcısı bulunmaz.

Büyükşehir belediyesinde hizmetlerin yürütülmesi belediye başkanı adına onun direktifi ve sorumluluğu altında mevzuat hükümlerine, belediyenin amaç ve politikalarına, stratejik plânına ve yıllık programlarına uygun olarak genel sekreter ve yardımcıları tarafından sağlanır.

## 1.2. Belediye Bağlı İdareleri

Belediye bağlı idareleri; belediyelere bağlı, kanunla kurulan, ayrı bütçeli ve kamu tüzel kişiliğine haiz su ve kanalizasyon, otobüs, ulaştırma ve benzeri hizmetleri yürüten idarelerdir.

Bağlı idarelerin kuruluşu 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'a dayanmaktadır. Söz konusu kanun ile büyükşehir belediyelerine bağlı ve içme suyu, kanalizasyon ve yağmur sularının uzaklaştırılması ile ilgili görevleri ifa etmek üzere ayrı bütçe ve kamu tüzel kişiliğine haiz su ve kanalizasyon idareleri kurulması öngörölmüş ve Kanunun ek 5'inci maddesi ile bu Kanunun diğer büyükşehir belediyeleri için de uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu hükme istinaden İstanbul dışında da birçok büyükşehir belediyesinde belediye bağlı idareleri kurulmuştur.

İstanbul'da İSKİ ve İETT, Ankara'da ASKİ ve EGO, İzmir'de ES-HOT ve Gaziantep'te GASKİ söz konusu idarelere örnek olarak verilebilir.

Belediyeye bağlı şirketler ise belediye bağlı idareleri niteliğinde olmayıp Türk Ticaret Kanununa ve vergi kanunlarına tabi olup özel hukuk hükümlerine göre idare edilen iktisadi teşebbüsler (BİT) niteliğindedir.

Bu tür şirketlerin kurulması il, ilçe ve belde belediyeleri için 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda (Md. 70), büyükşehir belediyeleri için 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nda (Md. 26) düzenlenmiştir.

5216 sayılı Kanunun söz konusu maddesine göre;

Büyükşehir belediyesi kendisine verilen görev ve hizmet alanlarında, ilgili mevzuatta belirtilen usullere göre **sermaye şirketleri** kurabilir. Genel sekreter ile belediye ve bağlı kuruluşlarında yöneticilik sıfatını haiz personel bu şirketlerin yönetim ve denetim kurullarında görev alabilirler. Büyükşehir belediyesi, mülkiyeti veya tasarrufundaki hafriyat sahalarını, toplu ulaşım hizmetlerini, sosyal tesisler, büfe, otopark ve çay bahçelerini işletebilir; ya da bu yerlerin belediye veya bağlı kuruluşlarının % 50'sinden fazlasına ortak olduğu şirketler ile bu şirketlerin % 50'sinden fazlasına ortak olduğu şirketlere, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine tabi olmaksızın belediye meclisince belirlenecek süre ve bedelle işletilmesini devredebilir.

Kanunun bu hükmünden hareketle belediye şirketlerinin sadece sermaye şirketi şeklinde yani anonim şirket veya limited şirket şeklinde kurulacağı anlaşılmaktadır.

### **1.3. İl Özel İdareleri**

Görev ve yetkilerine ilişkin mevzuattan da anlaşılacağı gibi il özel idareleri mahalli müşterek nitelikte olup merkezi yönetim ile mahalli idarelerin görev ve kapasitesi dışında kalan hizmetleri görmek üzere tamamlayıcı nitelikte olan mahalli idarelerdir.

#### **1.3.1. Görev ve Yetkileri**

İl Özel idarelerinin görev ve yetkileri ise 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nda düzenlenmiştir. Söz konusu kanuna göre İl özel idaresi; **İl halkının** mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, **idarî ve malî özerkliğe sahip** kamu tüzel kişisidir.

Her ne kadar il özel idareleri de belediyeler gibi mahalli müşterek

ihtiyaçları karşılamak üzere kurulan idareler olsa da belediyelerden farklı olarak il özel idareleri;

a) Sağlık, gençlik ve spor, tarım, sanayi ve ticaret; ilin evre düzeni plânı, bayındırlık ve iskân, toprağın korunması, erozyonun önlenmesi, kültür, sanat, turizm, sosyal hizmet ve yardımlar, yoksullara mikro kredi verilmesi, ocuk yuvaları ve yetiştirme yurtları; ilk ve orta ğretim kurumlarının arsa temini, binalarının yapım, bakım ve onarımı ile diğer ihtiyaçlarının karşılanmasına ilişkin hizmetleri **il sınırları içinde**,

b) İmar, yol, su, kanalizasyon, katı atık, evre, acil yardım ve kurtarma, ... ; orman köylerinin desteklenmesi, ağaçlandırma, park ve bahçe tesisine ilişkin hizmetleri **belediye sınırları dışında**,

yapmakla görevli ve yetkilidir.

Merkezi idare tarafından yrtlen görev ve hizmetlere ait yatırımlardan ilgili bakanlıkça uygun görülenler, il özel idareleri eliyle de gerçekleştirilebilir. Bu yatırımlara ait denekler, ilgili kuruluş tarafından o il özel idaresi btesine aktarılır. İl özel idaresi bu yatırımların yüzde yirmibeşine kadar olan kısmı için kendi btesinden harcama yapabilir. Merkezi idare, ayrıca, desteklemek ve geliştirmek istediği hizmetleri proje bazında gerekli kaynaklarını ilgili il özel idaresine aktarmak suretiyle onlarla işbirliği içinde yürütebilir.

### **1.3.2. Organları**

İl Özel İdaresinin organları;

- İl genel meclisi
- İl encümeni
- Vali

den oluşmaktadır.



İl genel meclisi, il özel idaresinin karar organıdır ve ilgili kanunda gösterilen esas ve usullere göre ildeki seçmenler tarafından seçilmiş üyelerden oluşur.

İl encümeni esasında il özel idarenin yürütme organıdır. İl encümeni valinin başkanlığında, il genel meclisinin her yıl kendi üyeleri arasından bir yıl için gizli oyla seçeceği beş üye ile biri malî hizmetler birim amiri olmak üzere valinin her yıl birim amirleri arasından seçeceği beş üyeden oluşur.

Vali, il özel idaresinin başı ve tüzel kişiliğinin temsilcisidir.

İl özel idarelerinde ayrıca idari işleri koordine ve sevk etmek üzere genel sekreterlik makamı bulunmaktadır.

Genel sekreter, il özel idaresi hizmetlerini vali adına ve onun emirleri yönünde, mevzuat hükümlerine, il genel meclisi ve il encümeni kararlarına, il özel idaresinin amaç ve politikalarına, stratejik plan ve yıllık çalışma programına göre düzenler ve yürütür. Bu amaçla il özel idaresi kuruluşlarına gereken emirleri verir ve bunların uygulanmasını gözetir ve sağlar.

İl özel idaresi teşkilatı; genel sekreterlik, malî işler, sağlık, tarım, imar, insan kaynakları, hukuk işleri birimlerinden oluşur.

İlçelerde, özel idare işlerini yürütmek amacıyla kaymakama bağlı ilçe özel idare teşkilâtı oluşturulabilir.

## **1.4. Mahalli İdare Birlikleri**

### **1.4.1. Kuruluş ve Görevleri**

Mahalli idare birlikleri; 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'na göre birden fazla mahalli idarenin, yürütmekle görevli olduk-

ları hizmetlerden bazılarını birlikte görmek üzere kendi aralarında kurdukları kamu tüzel kişileridir.

Birlik, birlik tüzüğüne kesinleşmesinden sonra Bakanlar Kurulunun izni ile kurulur ve tüzel kişilik kazanır.

Kurulmuş bir birliğe üyelik, üye olmak isteyen mahallî idare meclisinin kararı ve buna dayalı başvuru üzerine, birlik meclisinin kabulü ile olur. Bu durumda Bakanlar Kurulunun izni aranmaz. Ayrılma da ilgili mahallî idare meclisinin kararı yeterlidir.

Su, atık su, katı atık ve benzeri altyapı hizmetleri ile çevre ve ekolojik dengenin korunmasına ilişkin projelerin zorunlu kılması durumunda; Bakanlar Kurulu, ilgili mahallî idarelerin, bu amaçla kurulmuş birliğe katılmasına karar verebilir. Bu fıkrada belirtilen birliklerden ayrılma da Bakanlar Kurulunun iznine bağlıdır.

Mahallî idarelerin bütün görevlerini kapsayacak şekilde genel amaçlı veya amacı açıkça belirlenmemiş birlik kurulamaz.

#### **1.4.2. Organları**

Birliğin organları; birlik meclisi, birlik encümeni ve birlik başkanıdır.

Birlik meclisi, birliğin karar organıdır ve birlik üyesi mahallî idarelerin meclislerinin kendi üyeleri veya belediye meclis üyeliğine seçilmeyi haiz kişiler arasından, birlik tüzüğünde belirlenen sayıda ve gizli oyla seçecekleri üyelerden oluşur. Birliğin üyesi olan il özel idaresi için vali, belediye için belediye başkanı ve köy için muhtar, birlik meclisinin doğal üyesidir

Birlik encümeni, birlik başkanı ile sayısı yediyi geçmemek üzere birlik tüzüğünde gösterilecek sayıda meclis üyesinden oluşur.

Mahallî idare birliklerinin denetimi İçişleri Bakanlığınca yapılır. Valiler ve kaymakamlar gerekli gördüklerinde ülke düzeyinde kurulan birlikler dışındaki birlikleri denetleyebilirler.

Sayıştay'ın dış denetimine tâbi olmayan mahallî idare birliklerinin, İçişler Bakanlığı, valiler veya kaymakamlarca malî denetimi sonucunda tespit edilen kamu zararı üzerine yapılan kişi borcu teklifleri, birlik meclisinde görüşülerek karara bağlanır.

Birlik bütçesinin harcama yetkilisi birlik başkanıdır. Birlik başkanı bu yetkisini birlik genel sekreterine veya birlik müdürüne devredebilir.

### **1.4.3. Köylere Hizmet Götürme Birlikleri**

Mahalli idare birliklerine ilişkin söz konusu kanunda köylere hizmet götürme birlikleri ile turizm altyapı hizmet birlikleri de düzenlenmiştir.

Söz konusu kanundaki düzenlemelere göre;

İlçelerde, tarım ürünlerinin pazarlanması hariç olmak üzere, yol, su, kanalizasyon ve benzeri altyapı tesisleri ile köylere ait diğer hizmetlerin yürütülmesine yardımcı olmak, bizzat yapmak, yaptırmak ve kırsal kalkınmayı sağlamak üzere, tüm köylerin iştiraki ile o ilçenin adını taşıyan, köylere hizmet götürme birliği kurulabilir. Bakanlar Kurulu, bu konuda genel izin vermeye yetkilidir.

Birlik başkanı merkez ilçelerde vali veya görevlendireceği vali yardımcısı, diğer ilçelerde kaymakamdır. Köylere hizmet götürme birliğinin meclisi, birlik başkanı başkanlığında, birliğe üye köylerin muhtarları ve o ilçeden seçilen il genel meclisi üyelerinden oluşur. Köylere hizmet götürme birliğinin encümeni birlik başkanının baş-

kanlığında, meclisin kendi üyeleri arasından gizli oyla seçeceği iki il genel meclisi üyesi ve iki köy muhtarı olmak üzere beş kişiden oluşur.

Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri; köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımlarını, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri köylere hizmet götürme birliklerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilirler. Aktarma işlemi merkezi idare kuruluşlarında ilgili bakanın, il özel idarelerinde valinin onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. Bu takdirde iş, birliğin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. Köylere hizmet götürme birlikleri de bütçe imkânları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçelerinden ödenek aktarabilirler. Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri tarafından aktarılacak ödeneklerle gerçekleştirilecek yatırımlar, birliğin hizmet ve görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın yapılabilir.

#### **1.4.4. Turizm Altyapı Hizmet Birlikleri**

Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'na göre; kültür ve turizmi koruma ve gelişim bölgeleri ile turizm merkezlerinde, alanın bütüncül bir anlayışla korunması, geliştirilmesi, tanıtımı, kültür ve turizme ilişkin sosyal ve teknik altyapının gerçekleştirilmesi ve işletilmesini sağlamak amacıyla alandaki bütün mahalli idarelerin katılımı ile bir mahalli idare birliği kurulur. Bu amaçla kurulan mahalli idare birliklerinin meclis üyelerinin üçte biri, alandaki Kültür ve Turizm Bakanlığından turizm belgeli konaklama tesislerinin ve deniz turizmi tesislerinin temsilcilerinin kendi aralarından, birlik tüzüğünde belirlenen sayıda ve gizli oyla belediye meclis üyeliğine seçilme şartlarını taşımak kaydıyla seçecekleri üyelerden oluşur. Seçim, birlik merkezi-

nin bulunduğu yer il özel idaresi encümenlerinin gözetiminde yapılır.

Birliğin görev ve yetki alanında bulunan konaklama tesisleri, üye mahalli idarelerin ödediği aidatın üçte birinden az olmamak üzere konaklama tesislerinin yatak sayıları, deniz turizmi tesislerinin ise bağlama kapasiteleri dikkate alınarak birlik meclisince belirlenecek miktarda üyelik aidatı öder. Üye olmayan diğer turizm tesisleri ve hizmetten yararlananlar, birlik meclisince belirlenecek miktarda katılım payı veya ücreti öder.

## **2. Bütçe Sistemi**

Mahalli idareler, harcamalarını 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na göre mahalli idare bütçesi olarak tanımlanan bütçe sistemi içinde mahalli gelirlere karşılanmak üzere gerçekleştiren kamu idareleridir.

Söz konusu kanuna göre mahallî idare; yetkileri belirli bir coğrafi alan ve hizmetlerle sınırlı olarak kamusal faaliyet gösteren belediye, il özel idaresi ile bunlara bağlı veya bunların kurdukları veya üye oldukları birlik ve idareleri olarak tanımlanmış ve bu kapsamdaki kamu idaresinin bütçesi mahalli idare bütçesi olarak ifade edilmiştir.

Mali yönetim mahalli idarelerde oldukça önemli bir konudur. Bu önem mahalli idarelerin kuruluş mevzuatlarında mahalli hizmetlerin yerine getirilmesinde mahalli idaresinin mali durumunun öncelikle dikkate alınacağı ve mali hizmetler birimi amirinin encümenin doğal bir üyesi olmasıyla daha somut bir şekilde anlaşılmaktadır.

Her ne kadar merkezi yönetim kapsamındaki idarelerin toplam mali büyüklüğü mahalli idarelerden çok daha fazla ise de mahalli idarelerin mali hacimlerinin son yıllarda gösterdiği gelişmeler dikkat çekici niteliktedir.

Genel olarak, mali hacimleri açısından bakıldığında, yerel yönetimlerin genel devlet sektörü içerisindeki payı yaklaşık % 10'lar düzeyindedir.

Bununla birlikte mahalli ihtiyaç ve hizmetlerin ile bunları karşılamaya yönelik gelir kaynaklarının bulunması zorunluluğu bu mahalli idarelerin mali yapılarının incelenmesini önemli kılmaktadır.

## **2.1. Analitik Bütçe Sınıflandırması (ABS)**

### **2.1.1. Genel Olarak ABS**

Ülkemizde 1973 yılından sonra performans bütçe sistemi kullanılmaya başlanmıştır. Ancak 1995 yılında başlatılan Kamu Mali Yönetimi Projesi çerçevesinde yapılan çalışmalarda, devlet faaliyetlerinin milli ekonomi üzerindeki etkisinin ölçülebilmesine imkan tanıyacak bir kod yapısına ihtiyaç duyulmuştur. Bütçe kodlamasının uluslararası standartlara uygun hale getirilmesi gerekliliği çerçevesinde yapılan sınıflandırmasına böylece Analitik Bütçe Sınıflandırması (ABS) denilmiştir. 2004 yılında hemen hemen tüm kamu idarelerinde uygulanmaya başlanan ABS gerekçe, ödenek ayırma, sınıflandırma ve program analizi olmak üzere dört unsurdan oluşan program bütçenin sadece sınıflandırma kısmını değiştirmiştir.

### **2.1.2. Analitik Bütçe Sınıflandırmasına Göre Gelir ve Gider Çeşitleri**

Bütçenin (A) işaretli cetveli, kurumsal, ekonomik, fonksiyonel, finansman tipi sınıflandırma bazında giderleri; (B) işaretli cetveli ise ekonomik sınıflandırma bazında gelirleri gösterir.

Mahalli idarelerde analitik bütçe sınıflandırmasına göre harcamalar;

- Ekonomik sınıflandırma

- Fonksiyonel sınıflandırma
- Kurumsal sınıflandırma
- Finansman tipi sınıflandırma

olmak üzere dört bölümden oluşan belli bir kod sistemi içinde kayıtlarda izlenmektedir.

### **2.1.2.1. Ekonomik Sınıflandırma Bazında Harcamalar**

Ekonomik sınıflandırma, yapılan harcamaların ekonomik nitelikleri ve ekonomide meydana getirdiği etkilere göre yapılan sınıflandırma dır.

Ekonomik sınıflandırma dört düzeyden oluşur, birinci düzeyi iki haneli, iki ve üçüncü düzeyi tek haneli, dördüncü düzeyi ise iki haneli rakamla kodlanır.

Ekonomik sınıflandırmaya göre birinci düzeyde mahalli idarelerin harcamaları;

- 01- Personel Giderleri
- 02- Sosyal Güvenlik Kurumları Devlet Primi
- 03- Mal ve Hizmet Alımları
- 04- Faiz Harcamaları
- 05- Cari Transferler
- 06- Sermaye Giderleri
- 07- Sermaye Transferleri
- 08- Borç Verme

olmak üzere 8 gruba ayrılmaktadır.

Mal ve hizmet alımları, ilgili mahalli idarelerin, üretime yönelik mal ve malzeme alımları, tüketime yönelik mal ve malzeme alımları, yol-luklar, görev harcamaları, hizmet alımları, temsil ve tanıtma harca-maları, menkul mal, gayri maddi hak alım, bakım ve onarım harca-maları, gayrimenkul mal bakım ve onarım harcamaları, tedavi ve ce-naze harcamalarından oluşmaktadır. Bu harcama grupları aynı za-manda ABS’de ikinci düzey ekonomik kodlarla ifade edilmektedir.

Cari transferler, karşılığında herhangi bir mal veya hizmet olmadan yapılan karşılıksız ödemeleri ifade eder. Cari transferler; ilgili ma-halli idarelerin görev zararları, mahalli idare yardımları, kâr amacı gütmeyen kurumlara yapılan transferler, hane halkına yapılan trans-ferler, yurt dışına yapılan transferler ve gelirlerden ayrılan paylar ka-tegorilerinden oluşmaktadır.

Sermaye harcamaları; faydası birden fazla yıla yayılan varlıkların alı-mı veya inşası için yapılan ödemelerdir. İlgili mahalli idarenin ma-mul mal alımları, menkul sermaye üretim harcamaları, gayri maddi hak alımları, gayrimenkul alımları ve kamulaştırılması, gayrimenkul sermaye üretim harcamaları, menkul malların büyük onarım harca-maları, gayrimenkul büyük onarım harcamaları, stok alımları ve di-ğer sermaye harcamalarından oluşmaktadır.

Sermaye transferleri ise başka bir birim tarafından yapılan varlık edinimine ilişkin harcamaların desteklenmesi, sübvansede edilmesi için yapılan parasal aktarmalardır.



**Tablo 1: Mahalli İdarelerin Ekonomik Sınıflandırma Bazında 2006-2010 Dönemi Harcamaları (1.000 TL)**

Yıllar	Personel Giderleri	SGK Devlet Primi	Mal ve Hizmet Alımları	Faiz Harcamaları	Cari Transferler	Sermaye Giderleri	Sermaye Transferleri	Borç Verme	Konsolide Toplam*
2006	7.096.245	995.683	9.915.305	607.456	1.355.632	12.255.992	425.704	356.780	33.008.797
2007	7.515.642	1.147.260	11.784.732	634.478	1.684.930	15.771.294	312.515	532.547	39.383.398
2008	9.043.538	1.257.345	14.343.058	937.501	2.124.730	17.390.963	241.127	603.293	45.941.555
2009	9.531.236	1.483.466	15.468.201	1.453.888	2.572.886	15.331.530	733.087	1.652.825	48.227.119
2010	10.285.548	1.817.851	17.983.695	1.361.457	2.918.936	16.391.304	385.495	1.082.019	52.226.305
2006-2010 Dönemi Değişim	44,9%	82,6%	81,4%	124,1%	115,3%	33,7%	-9,4%	203,3%	58,2%
Toplam İçindeki Payı	19,7%	3,5%	34,4%	2,6%	5,6%	31,4%	0,7%	2,1%	

Kaynak: www.muhasabat.gov.tr

### **2.1.2.2. Fonksiyonel Sınıflandırma Bazında Harcamalar**

Fonksiyonel sınıflandırma kamu harcamalarının çeşitlerine ve işlevlerine dayanarak yapılan sınıflandırmadır.

Fonksiyonel sınıflandırma kurumun faaliyet türlerini gösterir.

Fonksiyonel sınıflandırma dört düzeyden oluşur, birinci düzeyi iki haneli, ikinci ve üçüncü düzeyi tek haneli, dördüncü düzeyi ise iki haneli rakamla kodlanır.

Birinci düzey, on gruba ayrılmış olan Devlet faaliyetlerinden il özel

idaresi, belediye, bağılı idare ve birliklerin gördüğü hizmetleri; ikinci düzey, bu hizmetlerin bölündüğü programları; üçüncü düzey, nihai hizmetleri ihtiva eder. Dördüncü düzey, muhtemel ihtiyaçlar için boş bırakılmış olup, projeler dördüncü düzeyde takip edilebilir.

Birinci düzey fonksiyonel kodlar ve hizmetler şu şekildedir:

01 GENEL KAMU HİZMETLERİ

02 SAVUNMA HİZMETLERİ

03 KAMU DÜZENİ VE GÜVENLİK HİZMETLERİ

04 EKONOMİK İŞLER VE HİZMETLER

05 ÇEVRE KORUMA HİZMETLERİ

06 İSKAN VE TOPLUM REFAHI HİZMETLERİ

07 SAĞLIK HİZMETLERİ

08 DİNLENME, KÜLTÜR VE DİN HİZMETLERİ

09 EĞİTİM HİZMETLERİ

10 SOSYAL GÜVENLİK VE SOSYAL YARDIM HİZMETLERİ

Şu kadar ki;

Nüfusu 5.000'in altında olan kasaba belediyelerinde; ekonomik sınıflandırma içerisinde yer alan "Personel Giderleri", "Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Pirimi Giderleri", "Yolluklar" ve "Tedavi ve Cenaze Giderleri", fonksiyonel sınıflandırmanın "01-Genel Kamu Hizmetleri" içerisinde (3.9 kodunda) gösterilebilir.

İl özel idareleri ve belediyelerin ana fonksiyonu "01 Genel Kamu

Hizmetleri”, diğer kurumların ana fonksiyonu ise ağırlıklı olarak gördüğü hizmettir. Özel kalem ve denetim birimleri kurumun ana fonksiyonunda kodlanır.

**Tablo 2: Mahalli İdarelerin Fonksiyonel Sınıflandırma Bazında 2010 Yılı Harcamaları (1000 TL)**

<b>TOPLAM HARCAMALAR</b>	<b>52.226.305</b>	<b>Bütçeye Oranı (%)</b>
Genel Kamu Hizmetleri	18.096.212	34,65
Savunma Hizmetleri	126.665	0,24
Kamu Düzeni Ve Güvenlik Hizmetleri	1.671.479	3,20
Ekonomik İşler ve Hizmetler	11.414.120	21,86
Çevre Koruma Hizmetleri	4.825.823	9,24
İskan ve Toplum Refahı Hizmetleri	10.253.078	19,63
Sağlık Hizmetleri	747.912	1,43
Dinlenme, Kültür ve Din Hizmetleri	2.096.385	4,01
Eğitim Hizmetleri	2.113.474	4,05
Sosyal Güvenlik ve Sosyal Yardım Hizmetleri	881.157	1,69

Kaynak: [www.muhasebat.gov.tr](http://www.muhasebat.gov.tr)

### 2.1.2.3. Kurumsal Sınıflandırma Bazında Harcamalar

Mahalli idarelerin harcamaların kurumsal bazda analizinde mahalli harcamaların hangi tür mahalli idare ve hangi birim tarafından ne miktarda gerçekleştiği üzerinde durulmaktadır.

Kurumsal sınıflandırma, sorumluluğun belirlenmesine ve program sorumlularının tespitine imkan veren bir sınıflandırmadır.

Kurumsal sınıflandırma dört düzeyden oluşur, her düzeyi iki haneli rakamla kodlanır.

a) Birinci düzey; kurumun il özel idaresi, belediye, bağlı idare veya birlik olduğunu,

b) İkinci düzey; il özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin bulunduğu ilin plaka numarasını,

c) Üçüncü düzey; il özel idaresinin genel sekreterlik ve ana hizmet birimlerini, büyükşehir belediyesini, il belediyesini, bağlı idareyi, ilçe belediyesini, ilk kademe belediyesini ve kasaba belediyelerinin ortak kodu ile birliklerin ortak kodunu,

ç) Dördüncü düzey; il özel idaresindeki yardımcı hizmet birimleri ile ilçe teşkilatını, üçüncü düzeyde kod verilen belediye ve bağlı idarelerin birimleri ile il dâhilindeki her bir kasaba belediyesi ve birliği,

gösterir.

Sorumluluğu bulunmayan ve kuruluşu mevzuattan kaynaklanmayan birimler kurumsal sınıflandırmada kodlanmaz. Ancak, özel kalem müdürlüğü kadrosu bulunup bulunmamasına bakılmaksızın üst yönetimin gördüğü hizmetler özel kalem adı altında kodlanır.

Kurumsal kodlamanın üçüncü ve dördüncü düzeyinde yer alan ilçe, ilk kademe ve kasaba belediyeleri ile birliklerin kurumsal kodları İçişleri Bakanlığınca belirlenir. Kurumsal kodlama, “Kurumsal Sınıflandırma Anahtarı”na göre yapılır.

Söz konusu Anahtara göre Birinci düzeyde kodlar;

- İl Özel İdareleri için; 44-45
- Belediyeler için: 46-47
- Mahalli İdare Birlikleri için ise: 48

koduyla ifade edilmektedir.

İkinci düzey kodlar ise mahalli idarenin bulunduğu ilin plaka numarasına 1-81 arası kodlardan oluşur.

Üçüncü düzey kodlar mahalli idarenin türüne, yani belediye, büyükşehir belediyesi, belediye bağlı idaresi olmasına göre 1-99 arası kodlardan oluşmaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ekinde söz konusu sınıflandırmalar tablolar şeklinde gösterilmiştir (Bkz. Ek:1).

Dört düzeyden oluşan kurumsal sınıflandırmada, her bir düzeyde yer alan birim yöneticileri için belli bir sorumluluk da tespit edilmiş olmaktadır. Şöyle ki, ilgili birimde idareci sıfatıyla görev yapan kişi kendi biriminin harcamalarından sorumlu olacağından, biriminin bütçesiyle de yakından ilgilenecektir. Dolayısıyla, ödeneklerin rasyonel kullanılıp kullanılmadığı noktasında bir otokontrol sistemi de getirilmiş olmaktadır.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Erkan KARAARSLAN; Kamu Harcamalarının Sınıflandırılması (www.erkankaraarslan.org), s.6,

**Tablo 3: Kurumsal Bazda Mahalli İdarelerin Türlerine Göre 2006-2010 Dönemi Harcamaları (1.000 TL)**

Dönem	Belediyeler	Belediye Bağlı İdareleri	İl Özel İdareleri	Mahalli İdare Birlikleri	Konsolide Toplam
2006	21.640.204	5.706.536	5.662.057	-	33.008.797
2007	25.832.553	7.372.913	6.177.932	-	39.383.398
2008	30.959.084	8.143.505	6.838.966	-	45.941.555
2009	31.048.589	8.248.029	7.553.284	1.570.746	48.227.119
2010	34.474.935	7.730.938	8.652.767	2.294.549	52.226.305
2006-2010 yılı Değişim (%)	59,3%	35,5%	52,8%	A/D	58,2%

Kaynak: Muhasebat Genel Müdürlüğü Kamu Hesapları Bülteni

A/D: Anlamli değil

#### **2.1.2.4. Finansman Tipi Sınıflandırma Bazında Harcamalar**

Finansman tipi sınıflandırma yapılan harcamaların hangi kaynaktan finanse edildiğini göstermektedir. Finansman tipi kodlama tek düzeden oluşur ve tek haneli rakamla kodlanır.

## Finansman tipi kodlar

- 1 GENEL BÜTÇE KAPSAMINDAKİ KAMU İDARELERİ
- 2 ÖZEL BÜTÇELİ İDARELER
- 3 DÜZENLEYİCİ VE DENETLEYİCİ KURUMLAR
- 4 SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARI
- 5 MAHALLİ İDARELER
- 6 ÖZEL ÖDENEKLER
- 7 DIŞ PROJE KREDİLERİ
- 8 BAĞIŞ VE YARDIMLAR

Kurumların gördüğü hizmetlerin finansmanı; kendi öz kaynakları ile sağlanıyorsa “5-Mahalli İdareler”, dış proje kredileri ile sağlanıyorsa “7- Dış Proje Kredileri”, bağış ve yardımlardan sağlanıyorsa “8-Bağış ve Yardımlar” kodu ile kodlanır.

Analitik bütçe sisteminin yukarıda belirtilen sınıflandırmasının tamamına tertip denilmekte ve muhasebeleştirme belgesinde aşağıdaki şekilde gösterilmektedir.

	KURUMSAL				FONKSİYONEL				FIN.	EKONOMİK			
Düzeyler	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	I	II	III	IV
Haneler	00	00	00	00	00	0	0	00	0	00	0	0	00

Gelirler ise ekonomik sınıflandırma bazında izlenmektedir.

Ekonomik, fonksiyonel ve kurumsal sınıflandırma sadece gider bütçesi ile ilgili iken, başka bir deyişler bütçe kanunlarının (A) işaretili

cetveli ile verilen ödeneklerin kodlanmasında kullanılırken, ekonomik sınıflandırma;

-Harcama ve borç vermenin sınıflandırılmasında

-Gelirlerin sınıflandırılmasında,

-Finansmanın (Gelir-Gider farkının) sınıflandırılmasında,

kullanılmaktadır.

Ekonomik sınıflandırma aynı zamanda hesap planının ayrılmaz bir parçasıdır.

## **2.2. Bütçeye İlişkin Esaslar**

Gerek ilgili mahalli idareye ilişkin teşkilat kanunlarında gerekse Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde bütçeye ilişkin birtakım esaslar ve ilkeler benimsenmiştir. Söz konusu esas ve ilkeleri aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz:

1- Mahalli idare bütçesi, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır.

2- Mali yıl bütçesi, stratejik plan ve performans programları dikkate alınarak izleyen iki yılın gelir ve gider tahminleri ile birlikte görüşülür ve değerlendirilir.

3- Bütçe, kurumların plan ve programlarının gerekleri ile fayda ve maliyet unsurları göz önünde tutularak verimlilik, tutumluluk ilkeleri ile uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanır ve uygulanır.

4- Bütçe; gider, gelir ve finansmanın ekonomik sınıflandırması bölümlerinden oluşur.



5- Gider bütçesi, kurumsal, fonksiyonel, finansman tipi ve ekonomik sınıflandırma olmak üzere dört bölüme ayrılır. Finansman tipi sınıflandırma tek düzeyden, diğer sınıflandırmalar dört düzeyden oluşur. Gelir bütçesi ve finansmanın ekonomik sınıflandırması cetvelle-ri de dört düzeyden oluşur. Kurumlar ihtiyaç duymaları halinde, bu düzeyler dışında ilave düzeyler açabilirler.

6- Bütçe yılı ve izleyen iki yılın gelir tahmininde, kesin sonucu alınmış son üç yılın gelir artış oranları esas alınır.

7- Bütçeye ayrıntılı harcama programları ile finansman programları eklenir.

8- Bütçe yılı Devlet malı yılı ile aynıdır.

9- Bütçe dışı harcama yapılamaz.

### **2.3. Bütçe Hazırlık Süreci**

Bütçe hazırlık süreci bütçe çağrısı ile başlar. Mahalli idarelere ilişkin bütçe hazırlık süreci Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde açıklanmıştır. Ancak bütçe çağrısı ile birlikte bütçe hazırlık sürecinde performans programının da dikkate alınması gerekmektedir. Söz konusu yönetmelikte belirtildiği şekliyle mahalli idarelerde bütçe hazırlık sürecini aşağıdaki şekilde ifade edebiliriz:

#### **2.3.1. Performans Programının Hazırlanması**

5018 sayılı Kanun'un "Stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme" başlıklı 9'ncü maddesinde "Kamu idareleri, kamu hizmetlerinin istenilen düzeyde ve kalitede sunulabilmesi için bütçeleri ile program ve proje bazında kaynak tahsislerini; stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmak zorundadırlar." denilmektedir.

Söz konusu Kanun'a istinaden yayımlanan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik'te (R.G.: 05.07.2008, 26927) "Performans programı"; Bir kamu idaresinin program dönemine ilişkin öncelikli stratejik amaç ve hedeflerini, performans hedeflerini, bu hedeflere ulaşmak için yürütecekleri faaliyetler ile bunların kaynak ihtiyacını ve performans göstergelerini içeren program olarak tanımlanmıştır. Söz konusu programın unsurlarından birisi olan kaynak ihtiyacını karşılayan araç ise bütçedir. Yani performans esaslı bütçelemede bütçe performans programındaki hedeflere ulaşılmasına yönelik kaynak ihtiyacının karşılanması için gerekli bir araçtan ibaret olmaktadır. Dolayısıyla, performans esaslı bütçede bütçenin performans programının faaliyetler ve kaynak ihtiyacıyla uyumlu olması gerekmektedir. Diğer bir deyişle, performans programının faaliyet kaynak ihtiyacı bütçenin yapısını, toplam kaynak ihtiyacı bütçe büyüklüğünü belirlemektedir.

### **2.3.2. Bütçe Çağrısı**

Kurumlarda üst yönetici, her yıl Haziran ayının sonuna kadar stratejik plân ve performans programına uygun olarak gider bütçelerini hazırlamak üzere birimlere çağrı yapar.

### **2.3.3. Harcama Birimlerinin Gider Tekliflerini Hazırlamaları**

Birimler standart form bütçe fişini kullanarak gerekçeli bütçe yılı gider teklifleri ve izleyen iki yılın gider tahminleri ile ödenek cetveli ve ayrıntılı harcama programını mali hizmetler biriminin koordinasyonunda hazırlayarak hizmet gerekçesi ile birlikte Temmuz ayının sonuna kadar mali hizmetler birimine verir.

Bütçe çağrısında belirtilmek suretiyle yukarıda belirtilen cetvellerin dışındaki bütçe hazırlığına ilişkin diğer cetvellerin de birimler tarafından doldurulması istenebilir.

Gider tahminlerinde, stratejik plan, performans programı ve yatırım programlarındaki hedef ve ilkeler göz önünde bulundurulur. Ayrıca merkezi idarenin ekonomik verileri ve gelecek yıllara ilişkin öngörülerinden faydalanılır.

Birlikler ve kasaba belediyelerinde, bütçe tekliflerinin tamamı mali hizmetler birimi tarafından hazırlanır.

Bütçe teklifleri, ekonomik sınıflandırmanın dördüncü düzeyini de kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **2.3.4. Tekliflerin Konsolide Edilmesi ve Bütçe Tasarısının Oluşturulması**

Mali hizmetler birimi, diğer birimlerden gelen gider tekliflerini birleştirip, gelir bütçesini ve izleyen iki yılın gelir tahminlerini hazırlayarak, bütçe ilke ve hedefleri doğrultusunda kurumun bütçe tasarısını oluşturur. Birimlerden gelen ayrıntılı harcama programları da dikkate alınmak suretiyle kurumun ayrıntılı harcama programı ve finansman programı hazırlanarak bütçe tasarısına eklenir. Üst yönetici tarafından gerekli inceleme ve düzeltme yapıldıktan sonra bütçe tasarısı, belediye ve bağlı idarelerde Ağustos ayının sonuna kadar, il özel idarelerinde ise Eylül ayının ilk iş günü encümenine havale edilir.

#### **2.3.5. Bütçe Tasarısının Encümeninde Görüşülmesi**

Encümenine havale edilen bütçe tasarısı incelenip encümen görüşü ile birlikte en geç Eylül ayının son haftası içinde üst yöneticiye verilir.

#### **2.3.6. Bütçe Tasarısının Meclise Sunulması**

Encümen tarafından görüşülerek üst yöneticiye sunulan bütçe tasarısı, büyükşehir ilçe ve ilk kademe belediyelerinde Ekim ayı toplan-

tısında görüŖüŖmek üzere Ekim ayının birinci gününden önce; il özel idareleri, büyükŖehir belediyeleri ve diğer belediyelerde ise Kasım ayı toplantısında görüŖüŖmek üzere Kasım ayının birinci gününden önce meclise sunulur.

Bağlı idare bütçeleri de BüyükŖehir belediyesinin Kasım ayı toplantısında görüŖüŖlür.

Birliklerde birlik tüzüğu hükümleri uygulanır.

BüyükŖehir ilçe ve ilk kademe belediye meclisleri Ekim ayı toplantısının ilk oturumunda, il genel meclisleri, büyükŖehir ve diğer belediye meclisleri ise Kasım ayı toplantısının ilk oturumunda bütçe tasarısını, incelenmek üzere plan ve bütçe komisyonuna havale ederler.

### **2.3.7. Bütçe Tasarısının Plan ve Bütçe Komisyonunda GörüŖüŖmesi**

Meclis, üyeleri arasından;

- a) İl özel idarelerinde en az üç, en çok yedi,
- b) BüyükŖehir belediyelerinde en az beŖ, en fazla dokuz;
- c) Diğer belediyelerde ve birliklerde en az üç, en fazla beŖ kiŖiden,

oluŖmak üzere her siyasî parti grubunun ve bağımsız üyelerin meclisteki üye sayısının meclis üye tam sayısına oranlanması suretiyle plan ve bütçe komisyonu oluŖturulur. Birlik meclislerinde siyasi parti gurubu ve bağımsız üye bulunmadığından bütçe ve plan komisyonu oluŖturulması halinde, siyasi partiler adına aday gösterilmez. Plan ve bütçe komisyonu üye sayısını meclis tespit eder.

Plan ve bütçe komisyonu ilk toplantısında üyeleri arasından bir baŖ-

kan ve bir başkan vekili seçer. Başkan bulunmadığı zamanlarda komisyona başkan vekili başkanlık eder.

Komasyon üye tam sayısının çoğunluğu ile toplanır ve kararları mevcudun çoğunluğu ile alır. Oyların eşitliği halinde başkanın bulunduğu taraf tercih edilir.

Komasyon çalışmalarına izinsiz ve mazeretsiz olarak üç birleşime katılmayan üyenin durumu bir tutanakla meclis başkanlığına bildirilir. Bu üye hakkında meclisçe komisyon üyeliğinden düşürölme kararı verilebilir.

Bu şekilde düşürölün üye sayısı toplantı yeter sayısını sağlayamayacak sayıya ulaşınca, meclisçe komisyonun boş üyeleri için yeniden seçim yapılır.

Komasyon kendisine havale edilen bütçe tasarısını beş iş gününden fazla olmamak üzere meclisin belirleyeceği süre içinde inceleyerek görüşünü içeren bir rapor düzenler ve meclise sunar.

Bu sürenin sonunda hazırlanacak rapor meclise sunulmadığı takdirde, konu meclis başkanı tarafından doğrudan gündeme alınır.

Komasyon, bütçe çalışmalarında birim yetkililerinin görüşüne başvurabilir.

Komasyon üyeleri yatırımlarla ilgili meclisçe daha önce kabul edilen program dışında bütçeye yatırım ödeneği konulmasını ve programlı işlere ait ödeneğin başka işlere aktarılmasını, projelerin gerçekteşmesini engelleyecek ödenek indirimlerini, ödeneği temin edilmemiş projelerin bütçeye dahil edilmesini teklif edemezler.

Komasyon çalışmalarına meclisin diğer üyeleri de katılabilir, söz alıp konuşabilir ancak oylamaya katılamazlar.

Birlikler ile nüfusu 10.000'in altındaki belediyelerde plân ve bütçe komisyonunun oluşturulması zorunlu değildir.

Bağlı idarelerde, büyükşehir belediye meclisi genel kurul sıfatı ile toplantı yaptığından, büyükşehir plan bütçe komisyonu aynı zamanda bağlı idare plan ve bütçe komisyonu olarak görev yapar.

Plan ve bütçe komisyonu aynı zamanda kesin hesap komisyonu olarak da görev yapar.

### **2.3.8. Bütçe Tasarısının Mecliste Görüşülmesi**

Meclisin bütçe görüşmesine rastlayan toplantı süresi plan ve bütçe komisyonu toplantı süresi de dahil olmak üzere en çok yirmi gündür. Meclis bu süre içinde bütçeyi görüşüp karara bağlar.

Meclis;

- a) Bütçe kararnamesini madde madde,
- b) Yılı gider bütçesini, kurumsal kodlaması yapılan her birimin fonksiyonel sınıflandırmalarının birinci düzeyi, birim bazında kurumsal kodlama yapılmayan kurumlarda ise fonksiyonel sınıflandırmaların birinci düzeyi,
- c) Yılı gelir bütçesini, ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyi,
- ç) Yılı finansmanın ekonomik sınıflandırmasının birinci düzeyi,

itibariyle toplamları üzerinden oylar ve kabul eder.

Ayrıntılı harcama programları ile finansman programları üç aylık dönemler itibariyle toplamları üzerinden birinci düzeyde meclisçe onaylanır.

Bütçenin tümü üzerinde ayrıca oylama yapılmaz.

Birim yetkilileri kendi bütçeleri görüşülürken, meclisin talep etmesi halinde toplantıda hazır bulunarak gerekli açıklamayı yaparlar.

Meclis üyeleri, program dışı ödenek konulmasını ve programlı işlere ait ödeneğin başka işlere aktarılmasını, projelerin gerçekleşmesini engelleyecek ödenek indirimlerini, ödeneği temin edilmemiş projelerin bütçeye dahil edilmesini teklif edemezler.

Bütçe görüşmelerinde ad okumak suretiyle oy kullanılır. Meclis, bütçeyi bütünüyle reddedemez, aynen veya değiştirerek kabul eder. Meclis bütçeyi bütünüyle reddeder ve yasal süresi içerisinde bütçe çıkarılamazsa, durum üst yönetici tarafından 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 22 inci, 5393 sayılı Belediye Kanununun 30 uncu maddelerine göre değerlendirmek üzere Bakanlığa bildirilir.

Kabul edilen bütçe, mali yılbaşından itibaren yürürlüğe girer.

### **2.3.9. Bütçenin Kesinleşmesi ve Yürürlüğe Girmesi**

Bütçe, kurumun diğer meclis kararları gibi kesinleşir ve yürürlüğe girer.

Herhangi bir nedenle yılı bütçesi kesinleşmemiş ise, bütçe kesinleşinceye kadar geçen yıl bütçesinin uygulanmasına devam olunur. Bütçenin kabulüne kadar yapılan işlemler yeni yıl bütçesine göre yapılmış sayılır ve kullanılan ödenekler yılı bütçesi ödeneklerinden düşülür. Tahsil edilen gelirler de yeni yıl bütçesine mal edilir.

Mahalli idarelerde bütçe hazırlık sürecini aşağıda maddeler halinde özetleyebiliriz:

1- Kurumlarda üst yönetici, her yıl Haziran ayının sonuna kadar stra-

tejik plân ve performans programına uygun olarak gider bütçelerini hazırlamak üzere birimlere çağrı yapar.

2- Birimler standart form şeklindeki bütçe fişini kullanarak gerekçeli bütçe yılı gider teklifleri ve izleyen iki yılın gider tahminleri ile ödenek cetveli ve ayrıntılı harcama programını mali hizmetler biriminin koordinasyonunda hazırlayarak hizmet gerekçesi ile birlikte Temmuz ayının sonuna kadar mali hizmetler birimine verir.

Gider tahminlerinde, stratejik plan, performans programı ve yatırım programlarındaki hedef ve ilkeler göz önünde bulundurulur. Ayrıca merkezi idarenin ekonomik verileri ve gelecek yıllara ilişkin öngörülerinden faydalanılır.

Bütçe teklifleri, ekonomik sınıflandırmanın dördüncü düzeyini de kapsayacak şekilde hazırlanır.

3- Mali hizmetler birimi, diğer birimlerden gelen gider tekliflerini birleştirip, gelir bütçesini ve izleyen iki yılın gelir tahminlerini hazırlayarak, bütçe ilke ve hedefleri doğrultusunda kurumun bütçe tasarısını oluşturur. Birimlerden gelen ayrıntılı harcama programları da dikkate alınmak suretiyle kurumun ayrıntılı harcama programı ve finansman programı hazırlanarak bütçe tasarısına eklenir.

4- Üst yönetici tarafından gerekli inceleme ve düzeltme yapıldıktan sonra bütçe tasarısı, belediye ve bağlı idarelerde Ağustos ayının sonuna kadar, il özel idarelerinde ise Eylül ayının ilk iş günü encümene havale edilir.

5- Encümene havale edilen bütçe tasarısı incelenip encümen görüşü ile birlikte en geç Eylül ayının son haftası içinde üst yöneticiye verilir.

6- Encümen tarafından görüşülerek üst yöneticiye sunulan bütçe ta-



sarısı, büyükşehir ilçe ve ilk kademe belediyelerinde Ekim ayı toplantısında görüşülmek üzere Ekim ayının birinci gününden önce; il özel idareleri, büyükşehir belediyeleri ve diğer belediyelerde ise Kasım ayı toplantısında görüşülmek üzere Kasım ayının birinci gününden önce meclise sunulur.

7- Meclisin bütçe görüşmesine rastlayan toplantı süresi plan ve bütçe komisyonu toplantı süresi de dahil olmak üzere en çok yirmi gündür. Meclis bu süre içinde bütçeyi görüşüp karara bağlar.

8- Kabul edilen bütçe, mali yılbaşından itibaren yürürlüğe girer.

Büyükşehir belediye bütçesinin hazırlanmasına ilişkin olarak 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nda özel düzenlemeler yapılmıştır. Bütçenin hazırlanması ve uygulanmasına ilişkin olarak söz konusu kanunda yer almayan hususlarda Belediye Kanunu hükümleri uygulanır.

Büyükşehir Belediyesi Kanunu'ndaki düzenlemelere göre;

Büyükşehir belediye bütçesi ile ilçe ve ilk kademe belediyelerinden gelen bütçeler büyükşehir belediye meclisine sunulur ve büyükşehir belediye meclisince yatırım ve hizmetler arasında bütünlük sağlayacak biçimde aynen veya değiştirilerek kabul edilir.

Büyükşehir, ilçe ve ilk kademe belediye bütçeleri, büyükşehir belediye meclisinde aynı toplantı döneminde ve birlikte görüşülerek karara bağlanır ve tek bütçe hâlinde bastırılır.

Büyükşehir belediye meclisi, ilçe ve ilk kademe belediyelerinin bütçelerini kabul ederken;

a) Bütçe metnindeki kanun, tüzük ve yönetmeliklere aykırı madde ve ibareleri çıkarmaya veya değiştirmeye,

b) Belediyenin tahsile yetkili olmadığı gelirleri çıkarmaya, kanunî sınırlar üzerinde veya altında belirlenmiş olan vergi ve harçların oran ve miktarlarını kanunda öngörülen sınırlarına çekmeye,

c) Kesinleşmiş belediye borçları için bütçeye konulması gerekip de konulmamış ödeneği eklemeye,

d) Ortak yatırım programına alınan yatırımlar için gerekli ödeneği eklemeye,

yetkilidir.

Büyükşehir belediye meclisince ilçe ve ilk kademe belediye bütçelerinde yapılan değişikliklere karşı on gün içinde Danıştay'a itiraz edilebilir. Danıştay, itirazı otuz gün içinde karara bağlar.

## **2.4. Bütçe Denkliği**

### **2.4.1. Bütçe Denkliğinin Sağlanması**

Bütçe denkliğinin sağlanmasında bütçe gelirleri esas alınır. Gelirlerin giderleri karşılamaması halinde aradaki fark, ilk olarak gider bütçesinde öngörülen tertiplerden indirim yapılması ya da yeni gelir kaynakları bulunması suretiyle giderilmeye çalışılır. Buna rağmen denklik sağlanamamış ise, borçlanma yoluna gidilerek veya varsa önceki yıldan nakit devri yoluyla bütçe denkliği sağlanır.

### **2.4.2. Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması**

Bütçenin hazırlanmasında;

a) Bütçe açığı ortaya çıkar ise ve bu açık borçlanma yoluyla kapatılacaksa yapılacak borçlanma tutarı,

- b) Bütçe açığı ortaya çıkar ise ve bu açık önceki yıldan nakit devri yoluyla kapatılacaksa devreden nakit tutarı,
- c) Bütçe fazlası ortaya çıkar ise, bu fazlanın nasıl değerlendirileceği,
- ç) Alınan borçların anapara ödemeleri,

“Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması Cetveli’nde” gösterilir.

Alınan borçlar ile bu borçların anapara ödemeleri gelir ve gider bütçelerinde gösterilmez. Alınan borçların faiz tutarları gider bütçesinin faiz giderleri tertibinden ödenir.

## **2.5. Belli Bir Amaca Tahsisli Gelirler ve Alınan Paylar**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 18’inci maddesine göre;

(1) 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununun 8 inci maddesi uyarınca; ortak programa alınan alt yapı hizmetleri için büyükşehir belediye bütçesinde alt yapı koordinasyon biriminin ödeneğine, program bedelinden az olmamak üzere ödenek konur. Ayrıca, belediye ve diğer bütün kamu kurum ve kuruluşlarının bütçelerine konulan ödeneklerden, alt yapı koordinasyon merkezi bünyesinde oluşturularak alt yapı yatırım hesabına aktarılacak tutarlar da gelir bütçesinin ilgili bölümünde gösterilir ve bu gelirler amacı dışında harcanamaz.

(2) 775 Sayılı Gecekondu Kanununun 12 inci maddesi gereği kurulan fonda toplanacak paralar gelir bütçesinin ilgili bölümüne gelir kaydedilir. Diğer taraftan gider bütçesinin ilgili tertibine tahsis amacı doğrultusunda kullanılmak üzere ödenek konulur. Bu fondan yapılan harcamalarda 775 Sayılı Kanunda belirtilen usul ve esaslar uygulanır.

(3) Otopark Yönetmeliğinin 4 üncü maddesi gereğince, parselinde otopark ihtiyacı karşılanmayan yapılardan alınan ve bankada açılacak otopark hesabına yatırılacak paralar gelir bütçesinin ilgili bölümüne gelir kaydedilir. Diğer taraftan tahsis amacı doğrultusunda kullanılmak üzere gider bütçesinin ilgili tertibine ödenek konulur.

## **2.6. Geçmiş Yıl Bütçesinin Devamı**

Bazı durumlarda, bütçenin hazırlık süreci mali yıl sonuna kadar tamamlanmamış olabilir veya bütçe mahalli idare meclisleri tarafından reddedilebilir.

Herhangi bir nedenle yeni yıl bütçesi kesinleşmemiş ise yeni bütçenin kesinleşmesine kadar geçen yıl bütçesi uygulanır.

Bütçenin kabulüne kadar yapılan işlemler yeni yıl bütçesine göre yapılmış sayılır.

## **2.7. Ödenek Kullanımı, Ödenek Aktarımı ve Bütçede Yapılacak Değişiklikler**

Hizmetlerin önceliği ve mevcut nakit durumu gibi gerekçelerle ayrıntılı harcama ve finansman programları gözetilerek, mali hizmetler biriminin görüşleri alınarak üst yönetici tarafından ödenek kullanımına ilişkin ilkeler belirlenebilir.

Ödenek aktarma; bütçenin herhangi bir tertibinde bulunan ve o hesap döneminde kullanılmayacağı anlaşılan ödeneklerden alınarak, ödenek ihtiyacı olan diğer gider tertiplerine veya yeni tertip açılarak yapılan eklemelerdir.

Bütçede fonksiyonel sınıflandırmanın birinci düzeyleri arasındaki aktarmalar meclis kararı, fonksiyonel sınıflandırmanın ikinci düzeyleri arasındaki aktarmalar encümen kararıyla, bunların dışında kalan

ve ekonomik sınıflandırmanın ikinci düzeyine kadar aktarmalar ise üst yöneticinin onayı ile yapılır. Ekonomik sınıflandırmanın üçüncü ve dördüncü düzeyleri bütçeleşme düzeyi olmadığından, bunlar arasında aktarma onayına gerek yoktur.

Ancak;

- a) Personel giderleri tertiplerinden,
- b) Aktarma yapılmış tertiplerden,
- c) Yedek ödenekten aktarma yapılmış tertiplerden,
- ç) Projeye bağlı yatırım tertiplerinden,
- d) İlgili mevzuatında aktarma yapılmaması öngörülen tertiplerden, aktarma yapılamaz.

Ancak, projeye dayalı iş, fiziksel olarak yüzde yüz gerçekleşmişse, bu projeye ilgili artan ödenek diğer tertiplere aktarılabilir. Personel ödeneklerine ilişkin tertipler arasında aktarma yapılabilir.

Ödenek tahsisinden sonra sırayı ödeneklerin kullanılması yani harcama süreci almaktadır.

### **3. Muhasebe Sistemi**

#### **3.1. Nakit ve Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemleri**

Nakit esasına dayalı devlet muhasebesi nakit akımlarından doğan işlemleri kaydeder. Bu sistemde mali işlem ve olaylar nakit alındığında veya ödendiğinde muhasebeleştirilir. Nakit esaslı muhasebe, işlemlerden sağlanan hizmet ve faydaların ne zaman ortaya çıktığı ile ilgilenmez.

Nakit esaslı devlet muhasebesi kapsadığı işlemlerin basit olması nedeniyle anlaşılması ve yönetilmesi kolay bir muhasebe sistemidir. Ancak kapsadığı işlemler nakit akımları ile sınırlı olduğundan yani alacak, borç, varlık ve taahhüt gibi işlemleri kapsamadığından mali saydamlık ve hesap verilebilirlik amaçlarına hizmet etmez.

Diğer kamu idarelerinde olduğu gibi mahalli idarelerin de bütçe hesapları yani bütçe gelir ve giderleri nakit esasına göre muhasebeleştirilmektedir. Bu esasa göre bütçe giderleri ancak nakden veya mahsuben ödendiğinde, bütçe gelirleri ise ancak nakden veya mahsuben tahsil edildiklerinde muhasebeleştirilir.

Tahakkuk esasında ise işlem ve olaylar nakit akımlarının ne zaman gerçekleştiğine bakılmaksızın ortaya çıktıklarında kaydedilir. Gelirler, nakit olarak tahsil edilip edilmediklerine bakılmaksızın ortaya çıktıklarında yani gelir olarak nitelendirilebilir aşamaya geldiklerinde kaydedilir. Yine bu sistemde her gelir tahsil edildiği yılın değil tahsil edilebilir olduğu yılın hesaplarında gösterilir.

Tahakkuk esasında giderler ise nakden veya mahsuben ödeme anına bakılmaksızın kurum için borç (yükümlülük) mahiyetini arz ettiği yani ödenebilir aşamaya geldiği anda muhasebeleştirilir.

Dolayısıyla tahakkuk esaslı muhasebe sisteminde nakit işlemlerinin yanısıra alacak, borç, varlık, taahhüt ve değer hesapları da muhasebe sisteminde yer almaktadır. Bu özelliği dolayısıyla tahakkuk esaslı muhasebe mali şeffaflık ve hesap verilebilirliğin sağlanmasına büyük hizmet etmektedir.

Ülkemizde diğer kamu idarelerinde olduğu gibi mahalli idarelerde de bütçe hesapları dışında tüm işlemler tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmekte ve raporlanmaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kamu gelir ve giderlerinin yılı ve mahsup dönemi" başlıklı 51'nci maddesinde;

Kamu gelir ve giderleri tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterilir.

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

Kamu hesapları malî yıl esasına göre tutulur. Malî yılın bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilememiş olanların, ödenekleri saklı tutulmak suretiyle, mahsup işlemleri malî yılın bitimini izleyen bir ay içinde yapılabilir."

denilmektedir.

Söz konusu kanuna istinaden yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin Kayıt zamanı, kamu gelir ve giderleri ile bütçe gelir ve giderlerinin yılı 16'ncı maddesinde;

"Bir ekonomik değer; yaratıldığında, başka bir şekilde dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir.

Kamu hesapları mali yıl esasına göre tutulur." denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Gelirin ait olduğu yıl" başlıklı 14'üncü maddesinde;

"Bir mali yıl içinde tahakkuk eden gelirler ve tahsilat o yıl bütçesinin gelirlerini oluşturur. Ancak tahakkuk ettiği halde yılı içinde tahsil olunmayan miktarlar tahsil edildiği yıl bütçesine gelir yazılır." denilmektedir.

Dolayısıyla, söz konusu mevzuat hükümlerine göre kamu gelir ve giderleri tahakkuk esasına göre; bütçe gelir ve giderleri ise nakit esasına dayalı olarak izlenmektedir.

### **3.2. Mahalli İdarelerde Hesap Planı**

Mahalli İdareler 5018 sayılı Kanuna istinaden yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde yer alan hesap planına uygun olarak hesaplarını tutmak ve bu hesaplara ilişkin bilgileri Maliye Bakanlığına göndermek durumundadırlar.

Söz konusu yönetmelik il özel idaresi, belediye, bağlı idare ve mahalli idare birliklerinin bütçe ve muhasebe kayıt ve işlemlerini kapsar.

Yönetmelik kapsamında sayılan idarelerin, kurumlar vergisine tabi faaliyetleri, hesap planı bakımından Yönetmeliğin sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin hükümlerine tabidir. Bu bağlamda, örneğin İstanbul Büyükşehir Belediyesi'ne bağlı belediye iktisadi teşebbüsü (BİT) olan İGDAŞ bu Yönetmeliğin sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin hükümlerine tabidir.

Söz konusu Yönetmelikte hem bütçe geliri-bütçe gideri hem de gelir-gider hesapları bulunmaktadır.

Bütçe hesapları (bütçe gelirleri, bütçe giderleri) nakit esasına göre, faaliyet hesapları (gelirler, giderler) ise tahakkuk esasına göre izlenmektedir.

Yönetmelikte ifade edildiği üzere;

Bütçe geliri: Kurumun bütçesinde ve diğer mevzuatla gelir olarak tanımlanan her türlü işlem,



Bütçe gideri: Kurumun bütçesinde ve diğer mevzuatla gider olarak tanımlanan her türlü işlem,

Gelir: İlk defa hesaplara alınacak varlıklar ile yeniden değerlendirme farkları dışında, öz kaynakta artışa neden olan her türlü işlem,

Gider: İlk defa hesaplara alınacak varlıklar ile yeniden değerlendirme farkları dışında, öz kaynakta azalışa neden olan her türlü işlem,

Nakit esas: Gelirlerin nakden veya mahsuben tahsil edildiğinde, giderlerin ise nakden veya mahsuben ödendiğinde muhasebeleştirilmesi,

Tahakkuk esas: Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekilde dönüştürüldüğünde mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesi,

Söz konusu Yönetmelik'te tanımlanan özkaynak terimi özel sektör muhasebesinde olduğu gibi kurumun varlıkları ile yabancı kaynakları arasındaki farkı ifade etmekte ve kamu hesaplarında "Net Değer" olarak gösterilmektedir.

Mahalli idarelerde uygulanmakta olan hesap planını bilanço, bütçe ve faaliyet hesapları olmak üzere 3 kategoride ifade edebiliriz.

### 3.2.1. Bilanço Hesapları

**Tablo 4: Bilanço Hesap Grupları**

<b>Aktif Hesaplar</b>	<b>Pasif Hesaplar</b>
1 Dönen Varlıklar	3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
10 Hazır Değerler	30 Kısa Vadeli İç Mali Borçlar
11 Menkul Kıymet ve Varlıklar	31 Kısa Vadeli Dış Mali Borçlar
12 Faaliyet Alacakları	32 Faaliyet Borçları
13 Kurum Alacakları	33 Emanet Yabancı Kaynaklar
14 Diğer Alacaklar	34 Alınan Avanslar
15 Stoklar	36 Ödenecek Diğer Yükümlülükler
16 Ön Ödemeler	37 Borç ve Gider Karşılıkları
18 Gelecek Aylara Ait Giderler	38 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları
19 Diğer Dönen Varlıklar	39 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
2 Duran Varlıklar	4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
21 Menkul Kıymet ve Varlıklar	40 Uzun Vadeli İç Mali Borçlar
22 Faaliyet Alacakları	41 Uzun Vadeli Dış Mali Borçlar
23 Kurum Alacakları	43 Diğer Borçlar
24 Mali Duran Varlıklar	44 Alınan Avanslar
25 Maddi Duran Varlıklar	47 Borç ve Gider Karşılıkları
26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar	48 Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları
28 Gelecek Yıllara Ait Giderler	49 Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

29 Diğer Duran Varlıklar	5 Öz Kaynaklar
	50 Net Değer
	51 Değer Hareketleri
	52 Yeniden Değerleme Farkları
	57 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları
	58 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları
	59 Dönem Faaliyet Sonuçları

Görüldüğü üzere kamu idaresi olarak mahalli idarelere ilişkin bilanço özel sektör kurumlarına ilişkin bilançoya bir çok yönden benzerdir. Varlıkların tür, likidite ve vadeye göre sıralanması, yükümlülüklerin de aynı şekilde sınıflandırılması, varlıklar üzerinden amortisman, tükenme payları ayrılması ve faaliyet sonuçlarının net değer hesabıyla ilişkilendirilmesi bu benzerliklerden birkaçıdır.

**Hazır değerler** grubu, nakit olarak vazedende veya bankada tutulan değerler ile istenildiği zaman değer kaybına uğramadan paraya çevrilme imkanı bulunan varlıkları kapsar. Hazır değerler niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

**Menkul kıymet ve varlıklar** grubu, her ne şekilde olursa olsun kurum malı olarak muhasebe birimlerine intikal eden kamu ve özel kesim tahvil, senet ve bonoları, konvertibl olmayan yabancı paralar ile altın, gümüş gibi kıymetli madenler ve antika niteliğindeki eşya, para ve pul gibi diğer çeşitli menkul kıymet ve varlıkların izlenmesi için kullanılır.

**Faaliyet alacakları** grubu, gelir olarak tahakkuk ettirilen ve bir yıl

içinde tahsili öngörülen faaliyet alacaklarının izlenmesi için kullanılır.

**Kurum alacakları** grubu, kurumca yasal yetkilere dayanılarak verilen borçlardan faaliyet dönemi içinde tahsili öngörülen alacakların izlenmesi için kullanılır.

**Stoklar** grubu, kurum ambar ve atölyelerinde; satılmak veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen mallar ile artık ve hurda gibi faaliyet dönemi içinde kullanılacak veya paraya çevrilebilecek varlıkların izlenmesi için kullanılır. Stoklar niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

**Ön ödemeler** grubu, bütçe içi veya bütçe dışı olarak veyahut emanet niteliğindeki hesaplardan verilen ön ödeme niteliğindeki her türlü avans, kredi ve akreditifler ile mahsup dönemine aktarılan avans ve kredilerin izlenmesi için kullanılır.

**Gelecek Aylara Ait Giderler** grubu içinde bulunulan dönemde veya daha önceki dönemlerde ortaya çıkan ve tahakkuk ettirilme süresi bir yılın altında olan peşin ödenmiş giderlerin izlenmesi için kullanılır. Bu grup 180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabından oluşur.

**21- Menkul kıymet ve varlıklar** grubu, kuruma intikal eden ve faaliyet dönemini aşan bir süreyle elde tutulacak özel veya kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları, altın, gümüş ve benzeri kıymetli maddeler ile antika niteliğindeki eşya para ve pul gibi diğer çeşitli menkul varlıklar ve konvertibl olmayan yabancı paraların izlenmesi amacıyla kullanılır.

**22- Faaliyet alacakları** grubu, kurumca gelir olarak tahakkuk ettirilen ve içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahsili öngörülen her türlü vergi, resim, harç gelirleri, mal veya hiz-

met satış gelirlerinden kaynaklanan senetli ve senetsiz alacaklar ile mevzuatı gereğince faaliyet dönemini aşan bir süreyle tecil veya tehir edilen alacakların izlenmesi için kullanılır.

**23 Kurum alacakları** grubu, kurumun vadesi bir yıldan fazla olmak üzere diğer kamu idarelerine verdiği borçlardan kaynaklanan alacakların izlenmesi amacıyla kullanılır.

**24 Mali duran varlıklar** grubu kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşlar ile mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler ve bu sermayelerin işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan tutarlar ile bu kuruluşlara ikrazen verilen tutarların izlenmesi için kullanılır.

**25 Maddi duran varlıklar** grubu, kurumca, faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunlara ilişkin birikmiş amortismanların izlenmesi için kullanılır.

**26 Maddi olmayan duran varlıklar** grubu, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve kurumun belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ile belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılır.

**30 Kısa vadeli iç mali borçlar** grubu, vadesi faaliyet dönemi ile sınırlı olarak; kredi kurumlarından sağladıkları borçları, para ve sermaye piyasası araçları ile sağlanan iç mali borçları, kısa vadeli diğer iç mali borçları ile vadesine bir yıldan az süre kalan uzun vadeli iç mali borçlarına ait anapara ve anaparaya eklenen veya düşülen kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

**31 Kısa vadeli dış mali borçlar** grubu, vadesi faaliyet dönemiyle

sınırlı dış mali borçlar ile dönem sonunda vadesine bir yıldan az sü-  
re kalan uzun vadeli dış mali borçlara ait anapara ve anaparaya ek-  
lenen veya düşülen kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

**32 Faaliyet borçları** grubu, ödeme emri belgesine bağlandığı halde  
henüz hak sahiplerine ödenemeyen bütçe emanetleri ve mal alınıp,  
hizmet gördürülerek gider gerçekleşmiş olmakla birlikte ödeneği  
bulunmadığı için ödenemeyen bütçeleştirilecek borçların izlenmesi  
için kullanılır.

**33 Emanet yabancı kaynaklar** grubu, depozito, teminat veya eman-  
net olarak yapılan tahsilatların izlenmesi için kullanılır.

**34 Alınan Avanslar** grubu, iş, sözleşme ve diğer nedenlerle üçün-  
cü kişilerden alınan avansların izlenmesi için kullanılır.

**36 Ödenecek diğer yükümlülükler** grubu, kurumca sorumlu veya  
mükellef sıfatıyla ödenecek her türlü vergi, resim, harç ve benzeri  
borçlar ile sosyal güvenlik kesintileri, fonlar adına tahsil edilen tu-  
tarlar ve mevzuatı gereğince bütçe gelirlerinden diğer kamu idarele-  
ri adına ayrılan paylar ve giderler için ayrılan her türlü karşılıkların  
izlenmesi için kullanılır.

**38 Gelecek aylara ait gelirler ve gider tahakkukları** grubu, için-  
de bulunulan dönemde veya daha önceki dönemlerde ortaya çıkan  
gelecek aylara ait gelirler ile faaliyet dönemine ait olup, ödemesi  
gelecek aylarda yapılacak giderlerin izlenmesi için kullanılır.

**39 Diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar** grubu, kurumun mal ve  
hizmet satışı nedeniyle tahsil etmiş olduğu Katma Değer Vergisi tu-  
tarları ve bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarlar ile yapılan  
sayımlar sonucunda tespit edilen kasa, döviz, çek, menkul kıymet,  
maddi duran varlık ve diğer fazlalıkların geçici olarak kaydedilip iz-  
lenmesi için kullanılır.

**40 Uzun vadeli iç mali borçlar** grubu, kanunların verdiği yetkiye dayanılarak kurum nam ve hesabına ulusal para birimi veya döviz cinsi ve dövize endeksli olarak yapılan iç borçlanmalardan, vadesi bir yıl ve daha fazla olan borçların anaparası ile döviz cinsi ve dövize endeksli iç borç anaparasına eklenen veya düşülen kur farkları ve uzun vadeli diğer iç mali borçların izlenmesi için kullanılır.

**41 Uzun vadeli dış mali borçlar** grubu, kurum adına yabancı para üzerinden yapılan dış borçlanma, program ve dış proje kredi kullarımlarına ait anapara tutarları ile anaparaya eklenen kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

**44 Alınan Avanslar** grubu, iş, sözleşme ve diğer nedenlerle üçüncü kişilerden alınan uzun vadeli avansların izlenmesi için kullanılır.

**50 Net değer** grubu varlıklar toplamı ile yabancı kaynaklar, değer hareketleri, yeniden değerlendirme farkları, geçmiş yıllar olumlu-olumsuz faaliyet sonuçları ve dönem faaliyet sonuçları toplamı arasındaki farkı ifade eden net değer için kullanılır.

**51 Değer hareketleri** grubu, il özel idaresi merkez muhasebe birimi ile ilçe muhasebe birimleri arasındaki nakit ve nakit dışı değer hareketlerine ait işlemlerin izlenmesi için kullanılır.

**52 Yeniden değerlendirme farkları** grubu, bilançonun aktifinde kayıtlı maddi ve maddi olmayan duran varlıkların yeniden değerlemesinde oluşan farkların izlenmesi için kullanılır.

**57 Geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları** grubu, geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçlarının izlenmesi için kullanılır. Bu hesap grubundaki hesaplar en az beş yıllık geçmiş faaliyet sonuçlarını gösterecek şekilde bölümlenir ve ayrı ayrı gösterilir.

**58 Geçmiş yıllar olumsuz faaliyet sonuçları** grubu, geçmiş yıllar olumsuz faaliyet sonuçlarının izlenmesi için kullanılır. Bu hesap grubundaki hesaplar en az beş yıllık geçmiş faaliyet sonuçlarını gösterecek şekilde bölümlenir ve ayrı ayrı gösterilir.

**59 Dönem faaliyet sonuçları** grubu, dönem olumlu veya olumsuz faaliyet sonucunun izlenmesi için kullanılır.

### 3.2.2. Faaliyet Hesapları

Bilanço hesaplarının yanı sıra hesap planında faaliyet hesapları da bulunmaktadır ve söz konusu hesaplar Faaliyet Sonuçları Tablosu'nda raporlanmaktadır.

**Tablo 5: 6- Faaliyet Hesap Grupları**

63 Gider Hesapları	60 Gelir Hesapları
69 Faaliyet Sonuçları (Olumlu/Olumsuz)	

Her yılın sonunda gelir gider hesapları bakiyeleri Faaliyet Sonuçlarına, Faaliyet sonuçları hesabının bakiyesi ise bilanço hesaplarına (Net Değer) aktarılır.

Faaliyet sonucu olumlu veya olumsuz faaliyet sonuçları şeklinde ifade edilir. Olumlu faaliyet sonucu tahakkuk bazında o dönem içinde gelirlerin giderlerden daha fazla miktarda gerçekleştiğini, olumsuz faaliyet sonucu ise giderlerin gelirleri aştığını gösterir. Dolayısıyla faaliyet sonucu bu açıdan önemli bir mali performans göstergesidir.



### 3.2.3. Bütçe Hesapları

**Tablo 6: 8- Bütçe Hesap Grupları**

81 Bütçe Gelirlerinden Ret ve İade Hesapları	80 Bütçe Gelir Hesapları
83 Bütçe Gider Hesapları	
89 Bütçe Uygulama Sonuçları	

Bütçe hesapları yansıtma hesapları yoluyla kendi içinde yıl sonunda kapatılır ve herhangi bir bilanço ve faaliyet hesaplarına devredilmez. Bütçe sonuçları olumlu veya olumsuz olarak ifade edilmez ve herhangi bir mali performans göstergesi oluşturmaz.

Mahalli idarelere ilişkin detaylı hesap planı kitabın sonunda yer almaktadır (Bkz. Ek 4).

### 3.3. Kullanılacak Defter ve Belgeler

#### 3.3.1. Defterler

Yönetmeliğe göre, muhasebe birimlerin standart şeklindeki aşağıdaki defterlerin kullanılması gerekmektedir:

- a) Yevmiye defteri
- b) Büyük defter
- c) Kasa defteri
- ç) Yardımcı hesap defterleri

### **3.3.2. Alındı Belgeleri**

Muhasebe birimince yapılacak tahsilat ve veznelere teslim edilen değerler karşılığında;

- a) Alındı belgesi
- b) Vergi dairesi alındısı
- c) Mahsup alındısı

kullanılmaktadır.

Muhasebe yetkilisi adına tahsilat yapmaya yetkili mutemetlerce yapılan tahsilat ve teslim alınan değerler için ise ilgisine göre;

- a) Tahsildar alındısı
  - b) Muhasebe yetkilisi mutemedi alındısı
- düzenlenir.

### **3.3.3. Muhasebeleştirme Belgeleri**

Mahalli idarelerin mali işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde “Ödeme Emri Belgesi” ve “Muhasebe İşlem Fişi” olmak üzere 2 belge kullanılmaktadır.

Bütçeden nakden veya mahsuben yapılan harcamalar “Ödeme Emri Belgesi”, diğer bütün işlemler ise “Muhasebe İşlem Fişi” ile muhasebeleştirilir.

### **3.4. Düzenlenecek Temel Mali Tablolar**

Yönetmeliğe göre mahalli idarelerde mizan cetvelinin yanı sıra mali tablolar muhasebe birimince hazırlanıp ilgili mercilere gönderilir.

- a) Mizan cetveli

- b) Bilanço
- c) Faaliyet sonuçları tablosu
- ç) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
- d) Nakit akım tablosu
- e) Mali varlık ve yükümlülükler değişim tablosu
- f) İç ve dış borç değişim tabloları
- ğ) Şarta bağlı varlık ve yükümlülükler tablosu
- h) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- ı) Giderlerin kurumsal, fonksiyonel ve ekonomik sınıflandırılması tabloları
- k) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- l) Bütçe giderlerinin kurumsal, fonksiyonel ve finansal sınıflandırılması tablosu
- o) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- ö) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu

Yukarıdaki tablolarda özel sektör kurumları gibi mahalli idarelerde mali faaliyetlerinin sonuçlarını sistematik bir şekilde açıklaması öngörülmektedir.

Söz konusu tablolardan Faaliyet Sonuçları Tablosu özel sektör kurumlarındaki Gelir Tablosuna tekabül etmekte ve gelirler, giderler ve olumlu/olumsuz faaliyet sonucu bölümlerden oluşmaktadır.

### **3.5. Mahalli İdareler Açısından Raporlama Birimi**

Hesap verme sorumluluğunun tam olarak belirlenebilmesi için varlık ve borçlar ile gelir ve giderlerin hangi birimi ilgilendirildiğinin

bilinmesi gerekir. Bu belirleme ancak söz konusu birimin raporlama yapabilmesi halinde söz konusu olabilecektir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “raporlama birimi” başlıklı 419’uncu maddesinde de belirtildiği gibi; Kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dahil her kamu idaresi bir kurumsal birimdir.

Kendi adına ekonomik varlık edinebilme, yükümlülük üstlenebilme ve diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilme idare hukukumuzda kamu tüzel kişiliğinin bulunmasını gerektirir. Diğer bir deyişle, ancak ayrı bir kamu tüzel kişiliği bulunan bir birim kendi adına ekonomik varlık edinebilir, yükümlülük üstlenebilir ve diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilir.

Genel bütçeli idarelerin tamamı bir devlet tüzel kişiliğine aittir ve bu kapsamdaki idarelerin örneğin bakanlıkların devlet tüzel kişiliğinden ayrı bir tüzel kişiliği bulunmamaktadır. Bu bağlamda, örneğin Kültür ve Turizm Bakanlığı’nın hizmet binası Bakanlığın değil Devletin yani Maliye Hazinesinin mülkiyetindedir fakat kamu hizmeti için söz konusu Bakanlığa tahsis edilmiştir. Aynı şekilde Bakanlığın borç ve alacağından bahsetmek söz konusu değildir çünkü borç ve alacak Bakanlığın değil Devletin yani Hazinesinin borç ve alacağıdır. Aynı durum Bakanlığın kullandığı taşınır mallar için de geçerlidir.

Mahalli idarelerin her biri ise gerek Anayasa gerekse yasalardan kaynaklanan düzenlemeler nedeniyle ayrı bir tüzel kişiliğe sahiptir. Örneğin İstanbul Büyükşehir Belediyesi, Sorgun Belediyesi, Adana İl Özel İdaresi, Ege Belediyeler Birliği ve ASKİ’nin (Ankara Su ve Kanalizasyon İdaresi) her birinin mahalli idare olarak ayrı bir tüzel

kişiliği bulunmaktadır. Dolayısıyla söz konusu idarelerden her biri kendi adına ekonomik varlık edinebilir, yükümlülük üstlenebilir ve diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilir. Söz konusu ekonomik olay ve işlemlerin sonucu ise her bir mahalli idarenin mali raporlarında yer alır.

Bu bağlamda, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde de belirtildiği gibi kapsama dahil her kurumsal birim bir raporlama birimidir.

Bununla birlikte aynı yönetmelikte “İl Özel İdareleri bu Yönetmeliğin uygulanmasında tek bir raporlama birimi sayılacağı ancak bu durumun il ve ilçe özel idarelerinin her biri için ayrı raporlar veya il ve muhasebe birimi düzeyinde raporlar hazırlanmasına engel olmadığı belirtilmiştir.

Bu düzenlemenin hem uluslararası raporlama standartlarına (IP-SAS) hem de kamu idare hukukuna uygun düşmediği düşünülmektedir. Çünkü tüzel kişiliğe sahip olmanın bir sonucu olarak il özel idarelerinin her biri raporlama birimi olmanın şartları çerçevesinde kendi adına ekonomik varlık edinebilme, yükümlülük üstlenebilme ve diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilmekte yetkisine sahiptir ve dolayısıyla hesap verme sorumluluğunun her bir il özel idaresi itibariyle gerçekleşmesi gerekmektedir.

Söz konusu aykırılık bir tarafa, raporlama birimini somutlaştırmak gerekirse Kültür ve Turizm Bakanlığına ait mali tablolardan söz edilemezken her bir mahalli idareye ait mali tablolardan söz edilebilir. Her bir mahalli idare için düzenlenen bilanço o idarenin mülkiyetinde bulunan varlıkları, yükümlülükler ise bizzat o idarenin ödemekle yükümlü olduğu borçları ifade eder. Aynı şekilde, kurum ancak kendi banka veya kasasındaki rakam kadar likit varlığa sahiptir. Faaliyet Sonuçları Tablosu'ndaki gelir ve gider hesapları ile faaliyet so-

nucu her bir mahalli idarenin kendi işlemlerinden kaynaklanan mali olayların sonuçlarını ve dolayısıyla idarenin kendi mali performansını yansıtır.

#### 4. Mahalli İdarelerde Mali Yönetime İlişkin Yetkili Organlar

Mahalli idarelere ilişkin teşkilat kanunlarında hangi mali yetkilerin hangi mahalli idare organı tarafından kullanılacağına ilişkin hükümler yer almaktadır. Söz konusu hükümleri aşağıda her bir mahalli idare bazında gösterebiliriz.

##### 4.1. Belediyelerde

Belediyelere ilişkin 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda belediye organlarının görev ve yetkilerine ilişkin maddelerde mali yönetime ilişkin olan görev ve yetkiler de bulunmaktadır. Söz konusu organların yetkileri aşağıdaki tabloda toplu olarak yer almaktadır.

**Tablo 7: Belediyelerde Mali Yönetime İlişkin Yetki Dağılımı**

Organ	Yetkileri
Belediye Meclisi	<ul style="list-style-type: none"><li>• Bütçe ve kesin hesabı kabul etmek, bütçede kurumsal kodlama yapılan birimler ile fonksiyonel sınıflandırmanın birinci düzeyleri arasında aktarma yapmak</li><li>• Borçlanmaya karar vermek</li><li>• Taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; <b>üç yıldan fazla kiralınmasına</b> ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermek</li><li>• Kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapıl-</li></ul>

	<p>mayan ve ilgililerin isteğine bağılı hizmetler için uygulanacak ücret tarifelerini belirlemek</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Şartlı bağışları</b> kabul etmek</li> <li>• Vergi, resim ve harçlar dışında kalan ve miktarı beşbin YTL'den fazla dava konusu olan belediye uyuşmazlıklarını sulh ile tasfiyeye, kabul ve feragate karar vermek</li> </ul>
Belediye Başkanı	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Stratejik plân ve yıllık çalışma programı ile <b>bütçe ve kesin hesabı</b> inceleyip belediye meclisine görüş bildirmek</li> <li>• Yıllık çalışma programına alınan işlerle ilgili <b>kamulaştırma kararlarını</b> almak ve uygulamak</li> <li>• Öngörülmeven giderler ödeneğinin harcama yerlerini belirlemek</li> <li>• Bütçede <b>fonksiyonel sınıflandırmanın ikinci düzeyleri arasında</b> aktarma yapmak</li> <li>• Kanunlarda öngörülen cezaları vermek</li> <li>• Vergi, resim ve harçlar dışında kalan dava konusu olan belediye <b>uyuşmazlıklarının anlaşma ile tasfiyesine</b> karar vermek</li> <li>• Taşınmaz mal satımına, trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamak; <b>süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına</b> karar vermek</li> </ul>
Belediye Encümeni	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Belediyenin taşınır ve taşınmaz mallarını idare etmek</li> <li>• Belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek</li> <li>• Bütçeyi uygulamak, bütçede meclis ve encümenin yetkisi dışındaki aktarmalara onay vermek</li> <li>• <b>Şartsız bağışları</b> kabul etmek</li> <li>• Bütçede yoksul ve muhtaçlar için ayrılan ödeneği kullanmak</li> </ul>

## 4.2. Büyükşehir Belediyelerinde

Büyükşehir belediye organlarının mali yönetime ilişkin yetkileri belediyelerinki ile hemen hemen aynıdır.

## 4.3. İl Özel İdarelerinde

İl özel idarelerine ilişkin 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun organların görev ve yetkilerine ilişkin bölümlerde mali yönetime ilişkin yetkilere de yer almaktadır. Söz konusu yetkiler toplu olarak il özel idaresinin organları itibariyle aşağıda tabloda yer almaktadır.

**Tablo 8: İl Özel İdarelerinde Mali Konularda Yetki Dağılımı**

Organ	Yetkileri
İl Genel Meclisi	<p>Bütçe ve kesin hesabı kabul etmek, bütçede kurumsal kodlama yapılan birimler ile fonksiyonel sınıflandırmanın birinci düzeyleri arasında aktarma yapmak</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Borçlanmaya karar vermek</li><li>• Bütçe içi işletmeler ile Türk Ticaret Kanununa tâbi ortaklıklar kurulmasına veya bu ortaklıklardan ayrılmaya, sermaye artışı-na ve gayrimenkul yatırım ortaklığı kurulmasına karar vermek</li><li>• Taşınmaz mal alımına, satımına, trampa edilmesine, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın akar haline getirilmesine izin; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi yirmibeş yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermek</li><li>• <b>Şartlı</b> bağışları kabul etmek</li><li>• İl özel idaresi adına imtiyaz verilmesine ve il özel idaresi yatırımlarının yap-işlet veya yap-işlet-devret modeli ile yapılma-</li></ul>



	<p>sına, il özel idaresine ait şirket, işletme ve iştiraklerin özelleştirilmesine karar vermek</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• İl özel idaresine kanunlarla verilen görev ve hizmetler dışında kalan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifesini belirlemek</li> </ul>
Vali	<ul style="list-style-type: none"> <li>• İl özel idaresinin kurumsal stratejilerine uygun olarak bütçeyi hazırlamak</li> <li>• İl özel idaresinin taşınır ve taşınmaz mallarını idare etmek</li> <li>• İl özel idaresinin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek</li> <li>• Bütçeyi uygulamak, bütçede meclis ve encümenin yetkisi dışında kalan aktarmaları yapmak</li> <li>• <b>Şartsız</b> bağışları kabul etmek</li> <li>• Bütçede yoksul ve muhtaçlar için ayrılan ödeneği kullanmak</li> </ul>
Encümen	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bütçe ve kesin hesabı inceleyip il genel meclisine görüş bildirmek</li> <li>• Yıllık çalışma programına alınan işlerle ilgili kamulaştırma kararlarını almak ve uygulamak</li> <li>• Öngörülmeyen giderler ödeneğinin harcama yerlerini belirlemek</li> <li>• Bütçede fonksiyonel sınıflandırmanın ikinci düzeyleri arasında aktarma yapmak</li> <li>• Vergi, resim ve harçlar dışında kalan ve miktarı beşmilyar Türk Lirasına kadar olan ihtilafların sulhen halline karar vermek</li> <li>• Taşınmaz mal satımına, trampa edilmesine ve tahsisine ilişkin kararları uygulamak, süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına karar vermek</li> </ul>

## **II. MAHALLİ İDARELERDE HARCAMA VE FİNANSMAN SÜRECİ**

### **1.Harcama Süreci**

#### **1.1. Harcama Sürecinde Yer Alan Sorumlular ve Sorumlulukları**

5018 sayılı Kanunun “Hesap verme sorumluluğu” başlıklı 8’inci maddesinde; Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda oldukları belirtilmiştir.

Kanunda; harcama yetkilileri, gerçekleştirme görevlileri, muhasebe yetkilisi ve mali kontrol yetkilisinin yaptıkları işlemlerden dolayı sorumlu oldukları belirtilmiştir. Kanunda yapılan düzenlemelerle harcama sürecinde görev alanların mali sorumlulukları yanında idari sorumlulukları da belirtilmiştir.

Kanunda harcama sürecinde yer alan sorumlular;

İdari açıdan üst yöneticiler yanında harcama sürecinde idari ve mali açıdan;

- 1- Harcama yetkilisi
  - 2- Gerçekleştirme görevlileri
  - 3- Muhasebe yetkilisi
- şeklinde sayılmıştır.

İl özel idarelerinde vali, belediyelerde ise belediye başkanı üst yöneticidir.

Burada ilgililerin sorumluluğundan söz ederken kastettiğimiz sorumluluk türü mali sorumluluk yani hukuki düzenlemeler aykırı bir ödemenin tazmini yükümlüğüdür.

5018 sayılı Kanuna göre mali sorumluluğun şartları Sayıştay Genel Kurulu'nun 14.06.2007 tarih ve 5189/1 sayılı kararında da belirtildiği gibi şunlardır:

- Kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem, eylem bulunmalıdır.
- Ortada bir kamu zararı olmalıdır.
- Mevzuata aykırı karar, işlem ve eylemle zarar arasında bir illiyet olmalıdır.

Söz konusu kanuna göre iç kontrol mekanizmalarının gereği olarak da “Görevler ayrılığı” ilkesi benimsenmiştir. Söz konusu ilkeye göre;

- Harcama yetkilisi ile muhasebe yetkilisi görevi aynı kişide birleşemez.
- Malî hizmetler biriminde ön malî kontrol görevini yürütenler, onay belgesi ve ekleri ile şartname ve sözleşme tasarılarının hazırlanması, malî karar ve işlemlerin belgelendirilmesi, mal ve hizmetlerin teslim alınması gibi malî karar ve işlemlerin hazırlanması ve uygulanması aşamalarında görevlendirilemezler ve ihale komisyonu ile muayene ve kabul komisyonunda başkan ve üye olamazlar.

### **1.1.1. Üst Yönetici**

5018 sayılı Kanununun 11'inci maddesine göre; üst yöneticiler (il özel idarelerinde vali, belediyelerde belediye başkanı)

-İdarelerinin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından,

- Sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden,

- Malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve

- Bu Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden,

meclislerine karşı sorumludurlar.

Üst yöneticiler, bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirirler.

Üst yöneticilerin söz konusu sorumluluğu idari sorumluluk olup mali sorumluluklarının bulunup bulunmadığı ise açık bir konu değildir. Nitekim Sayıştay Genel Kurulu'nun 14.06.2007 tarih ve 5189/1 sayılı kararında üst yöneticilerin mali sorumluluğu aşağıdaki şekilde ifade edilmiştir:

“Üst yöneticiler işlerin gidişatından harcama yetkililerinin ve diğer görevlilerin bilgilendirmeleri ve raporları ile bilgi sahibi olmaktadırlar. Bununla birlikte, üst yöneticilerin özel Kanunlardan doğan Sayıştay'a karşı mali sorumlulukları olabileceği gibi, münferit bir olayda sorumluluklarına hükmedilmeleri de gerekebilir. Bu husus, meselenin Sayıştay yargısında görüşülmesi sırasında hükme bağlanacak bir konudur.”

## **1.1.2. Harcama Yetkilisi**

### **1.1.2.1. Genel Olarak Harcama Yetkililiği**

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 31'inci maddesine göre harcama yetkisi; bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi olarak tanımlanmıştır.

Aynı kanunda genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin merkez ve merkez dışı birimlerinde harcama yetkililerinin görev unvanları itibarıyla tespitine ve harcama yetkisinin devredilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirleneceği belirtilmiştir.

Söz konusu kanunun verdiği yetkiye istinaden Maliye Bakanlığınca hazırlanıp yayımlanan 1 Seri No'lu "Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ" başlıklı tebliğe (R.G.: 31.12.2005, 26040) mahalli idarelere ilişkin harcama yetkililiği aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir:

"5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 46'ncı maddesinde, il özel idaresi bütçesiyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisi olarak tanımlanmış, ilçelerde bu yetkinin kaymakam tarafından kullanılacağı belirtilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanununun 63 üncü maddesinde, belediye bütçesiyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi, 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu uyarınca da mahalli idare birliklerinde birlik başkanı harcama yetkilisi olarak tanımlanmıştır.

Mahalli idarelerde kurumsal sınıflandırmanın üçüncü ve dördüncü düzeyinde ödenek tahsis edilen ana hizmet birimleri ve yardımcı hizmet birimleri ile danışma ve denetim birimlerinin en üst yöneti-

cilerinin harcama yetkilisi olarak belirlenmesi ve yetki-sorumluluk tesisinin buna göre yapılması gerekmektedir.”

Buna göre, kurumsal sınıflandırmanın dördüncü düzeyinde kendisine ödenek tahsis edilen İmar Müdürlüğünde, İmar Müdürü harcama yetkilisi olmaktadır.

Mahalli idarelerde kurumsal kodlamanın ikinci düzeyinde 01-81 arası kodlar bulunmaktadır. Bu kodlardan mahalli idareler buldukları ilin plaka numarasını seçmektedirler. Örneğin, İstanbul Büyükşehir Belediyesinin kurumsal kodlamasının birinci düzeyi 46, ikinci düzeyi ise, İstanbul’daki tüm mahalli idareler gibi 34 olacaktır.

İl özel idareleri dışındaki mahalli idarelerin, kurumsal kodlamasında üçüncü düzeyde belediye, bağlı idare ve birlikler yer almaktadır. Bu kodlamada 01 büyükşehir belediyelerini, 02 il belediyelerini, 97-99 kasaba belediyelerini göstermektedir. Dördüncü düzeyde ise, destek ve lojistik birimleri ile politikaları uygulayan birimler yer almaktadır. Özel kalem, teftiş kurulu, savunma sekreterliği, idari ve mali işler dairesi başkanlığı, hukuk müşavirliği, basın ve halkla ilişkiler müşavirliği gibi birimler bu düzeyde kodlandırılmaktadır.

Belediyelerde bu birimlerin başında olan kişiler harcama yetkilisi olacaktır.

Ancak teşkilat yapısı ve personel durumu gibi nedenlerle harcama yetkililerinin belirlenmesinde güçlük bulunan ve bütçelerinde harcama birimleri sınıflandırılmayan mahalli idarelerde harcama yetkisi, üst yönetici veya üst yöneticinin belirleyeceği kişiler tarafından; İçişleri Bakanlığının uygun görüşü üzerine yürütülebilir.

Bu hüküm doğrultusunda;

1- Bütçelerinde harcama birimleri sınıflandırılmayan kasaba (belde) belediyeleri ve mahalli idare birliklerinde, harcama yetkisi belediye başkanı ve birlik başkanı olacaktır.

2- Birim düzeyinde kurumsal sınıflandırma yapılmakla birlikte özel kalem müdürlüğü kadrosu bulunmayan, ancak üst yönetimin giderleri özel kalem olarak kodlanan mahalli idarelerde, “02-Özel Kalem” kurumsal kodundan yapılacak giderlerde harcama yetkisi Vali, belediye başkanı ve birlik başkanı olacaktır.

3- Bütçelerinde birim düzeyinde kurumsal kodlama yapılması gerektiği halde, birim düzeyinde kurumsal kodlama yapılmamış olan il özel idarelerinde harcama yetkisi genel sekreter olacaktır.

4- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 60’ıncı maddesine göre harcama yetkilisi ile muhasebe yetkilisi görevleri aynı kişide birleşmeyeceğinden, harcama yetkisi, üst yöneticinin belirleyeceği kişi olacaktır.<sup>2</sup>

Aynı Tebliğ’de harcama yetkisinin devri müessesesi de düzenlenmiştir. Söz konusu düzenlemeye göre;

- Belediye ve il özel idareleri ile bunlara bağlı idarelerin harcama yetkilileri bu yetkilerini yardımcılara, yardımcısı olmayanlar ise hiyerarşik olarak bir alt kademedeki yöneticilere,

- Mahalli idare birliklerinde birlik başkanı harcama yetkisini birlik genel sekreteri, birlik müdürü veya birim amirlerine,

kısmen veya tamamen devredebilirler.

---

<sup>2</sup> KARAARSLAN, Erkan; “Harcama Yetkilisi” (www.erkankaraarslan.org), s: 2,

Her bir harcama işlemi itibarıyla, mal ve hizmet alımlarında ikiyü-  
zelliğin Yeni Türk Lirasını, yapım işlerinde ise birmilyon Yeni Türk  
Lirasını aşan harcamalara ilişkin harcama yetkisi hiçbir şekilde dev-  
redilemez.

Harcama yetkisi aşağıdaki şartlara uygun olarak devredilir:

- Yetki devri yazılı olmak zorundadır.
- Devredilen yetkinin sınırları açıkça belirlenmiş olmalıdır.
- Harcama yetkisinin devri ve bu yetkinin geri alınması üst yönetici-  
ye, mali hizmetler birimine ve muhasebe yetkilisine yazılı olarak  
bildirilmelidir.
- Harcama yetkisinin devredilmesi, yetkiyi devreden idari sorum-  
luluğunu ortadan kaldırmaz.

Özellikle ihale süreciyle ilgili olarak da harcama yetkisinin devri 2  
Seri Nolu “Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ”de düzen-  
lenmiştir. Söz konusu Tebliğe göre;

“Harcama yetkilileri, ilgili mevzuatı uyarınca ihale usulleriyle yapı-  
lacak mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin ihale işlemlerine  
ilişkin olarak, ihale yetkisiyle sınırlı olmak üzere harcama yetkile-  
rini, üst yöneticiden onay almak suretiyle, idarenin destek hizmetle-  
rini yürüten birim yöneticilerine devredebilirler. Bu durumda, ihale  
onay belgesinin düzenlenmesinden sözleşmenin imzalanmasına ka-  
dar geçen süreçteki tüm ihale işlemlerine ilişkin ihale yetkisi destek  
hizmetleri birim yöneticisi tarafından kullanılacaktır. İşin yaklaşık  
malîyetinin belirlenmesi ve teknik şartnamenin hazırlanması gibi  
ihale öncesi işlemlerin ilgili harcama birimi, destek hizmetleri biri-  
mi veya idarenin diğer birimleri tarafından hazırlanması mümkün



bulunmaktadır. Destek hizmetleri birimi, harcama birimlerinin ihtiyaçlarını birleştirmek suretiyle 4734 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde karşılayabilir. Birden fazla harcama biriminin doğrudan temin limiti dâhilindeki ihtiyaçlarının, destek hizmetleri birimi tarafından birleştirilerek ihale usulleriyle karşılanması da mümkün bulunmaktadır.

Ayrı ayrı her bir harcama birimini ilgilendiren harcamalarda, harcama yetkililiği görevi uhdesinde kalmak şartıyla ve harcama birimlerinin talebi ve üst yöneticinin onayıyla, harcama birimlerinin bazı mali işlemlerinin idarelerin destek hizmetlerini yürüten birimler tarafından yerine getirilmesi mümkün bulunmaktadır. Bu işlemlere ilişkin olarak üst yöneticiden alınacak onay, harcama birimleri tarafından ayrı ayrı alınabileceği gibi, harcama birimlerinin talebi üzerine mali hizmetler birimi (Strateji Geliştirme Başkanlığı, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, bu hizmetlerin yerine getirildiği müdürlük veya idarelerin mevcut yapılarında mali hizmetlerini yürüten birimleri) tarafından da alınabilir.”

### **1.1.2.2. İhale Yetkililiği ile Harcama Yetkililiği İlişkisi**

4734 sayılı Kamu İhale Kanun'unun 4 üncü maddesinde ihale yetkilisi, “idarenin, ihale ve harcama yapma yetki ve sorumluluğuna sahip kişi veya kurulları ile usulüne uygun olarak yetki devri yapılmış görevlileri” olarak tanımlanmıştır. Bu nedenle 5018 sayılı Kanun kapsamındaki idarelerde harcama yetkilisi aynı zamanda ihale yetkilisi olacaktır.

Mahalli idarelerde de harcama yetkilisi ihale yetkilisi olacaktır.

### **1.1.2.3. Harcama Yetkilisinin Sorumluluğu**

Harcama yetkilileri bütçede öngörülen ödenekleri kadar, ödenek

gönderme belgesiyle ödenek verilen harcama yetkilileri ise tahsis edilen ödenek tutarında harcama yapabilir.

Harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve 5018 sayılı Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumludur.

Sayıştay Genel Kurulu'nun 14.6.2007 tarih ve 5189/1 sayılı kararında bu husus aşağıdaki şekilde ifade edilmiştir:

“5018 sayılı Kanunda, giderin yapılmasından ödeme aşamasına kadar tüm işlemlerin harcama yetkilisinin gözetim ve denetimi altında, onun emir ve talimatı ile yürütülmesi öngörüldüğünden, sorumluluk konusunda da harcama yetkilisi ön plana çıkmaktadır.

...

Bu hükümler karşısında, bütçeden yapılacak harcamalar konusunda 5018 sayılı Kanunda öngörülen harcama sürecinde tek ve tam yetkili olan, giderin yapılmasına karar vermektен ödeme aşamasına kadar tüm işlemleri emir ve talimatı çerçevesinde yürüten ve maiyetindekileri ve onların eylem ve işlemlerini gözetmek ve denetlemekle yükümlü olan harcama yetkilisinin, Sayıştay'a karşı hesap verme konusunda tam ve doğrudan sorumlu olduğu anlaşılmaktadır.”

Harcama yetkisinin devredilmesi halinde mali sorumluluk yetki devredenden yetki devredilene geçmektedir.

“Ödenek aktarmalarında mali sorumluluk ödenek aktarımının yapıldığı idare veya biriminin harcama yetkilisine geçer.”

Sayıştay Genel Kurulu'nun yukarıda zikredilen kararında da belirttiği üzere harcama yetkilisinin yerine, mevzuatında öngörülen usullere uygun olarak vekâleten atanan görevlinin, vekâlet ettiği göreve ait harcama yetkisini kullanmasından doğan sorumluluk bu görevi vekâleten yürüten görevliye ait olur.

Son olarak, kurul, komite veya komisyon üyelerinin harcama yetkisini kullanmasından kaynaklanan sorumlulukla ilgili olarak söz konusu kararda;

- Kanunların verdiği yetkiye istinaden yönetim kurulu, icra komitesi, encümen gibi adlarla teşkil edilen yönetim organlarının kararı, harcama talimatının taşınması gereken unsurları taşıyor ve kurul, komisyon, komite harcama sürecinde yer alıyorsa, harcama yetkisinden doğan sorumluluğun yönetim kurulu, icra komitesi, komisyon ve benzeri kurul, komite veya komisyona ait olacağı

- Yönetim kurulu, icra komitesi, encümen gibi adlarla teşkil edilen yönetim organlarının kararı, harcama talimatının taşınması gereken unsurları taşıyor, ancak kurul, komisyon, komite harcama sürecinde yer almıyorsa, yönetim kurulu, icra komitesi, komisyon ve benzeri kurul veya komitenin sadece harcama talimatının kanun, tüzük ve yönetmeliklere uygun olmasından sorumlu olacağı,

- Yönetim kurulu, icra komitesi, encümen gibi adlarla teşkil edilen yönetim organlarının kararı bir giderin yapılması için harcama yetkilisine izin verme şeklinde düzenlenmiş ise, bu halde kurul, komisyon veya komitenin harcamaya izin veren kararın kanun, tüzük ve yönetmeliğe uygun olmasıyla sınırlı olarak sorumlu olacağı,

belirtilmiştir.

### **1.1.3. Gerçekleştirme Görevlileri**

#### **1.1.3.1. Genel Olarak Gerçekleştirme Görevliliği**

Gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler.

Kanunda harcama yetkilileri tanımlanmamış ancak; bunların kimler olabileceği harcama yetkilisi tarafından verilecek harcama talimatlarında belirtileceği hükme bağlanmıştır.

Bununla birlikte, Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ'in "Ön malî kontrol süreci" başlıklı 12'nci maddesinde "Harcama yetkilileri, yardımcıları veya hiyerarşik olarak kendisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından bir veya daha fazla sayıda gerçekleştirme görevlisini ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirir." hükmünden; gerçekleştirme görevlilerinin herhangi bir kamu görevlisi yerine harcama yetkilisinin yardımcıları veya hiyerarşik olarak harcama yetkilisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından biri veya birkaçı arasından belirleneceği anlaşılmaktadır.

#### **1.1.3.2. Gerçekleştirme Görevlilerinin Sorumluluğu**

Gerçekleştirme görevlileri, 5018 sayılı kanun çerçevesinde yapmaları gereken iş ve işlemlerden sorumludurlar.

Bu bağlamda, Sayıştay Genel Kurulunun 14.6.2007 tarih ve 5189/1 sayılı kararında; aslî bir gerçekleştirme belgesi olan ödeme emri belgesini düzenleyen sıfatıyla imzalayan gerçekleştirme görevlisinin, düzenlediği belge ile birlikte harcama sürecindeki diğer belgelerin doğruluğundan ve mevzuata uygunluğundan harcama yetkilisi ile birlikte sorumlu tutulması gerektiği belirtilmiştir.

Ayrıca söz konusu kararda, ödeme emri belgesine eklenmesi gereken taahhüt ve tahakkuk işlemlerine ilişkin fatura, beyanname, tutanak gibi gerçekleştirme belgelerini düzenleyen veya bu belgeleri kabul eden gerçekleştirme görevlilerinin, bu görevleriyle ilgili olarak yapmaları gereken iş ve işlemlerle sınırlı olarak harcama yetkisiyle birlikte sorumlu tutulmaları gerektiği ifade edilmiştir.

#### 1.1.4. Mali Hizmetler Birimi

5018 sayılı Kanunu'nun 60'inci maddesinde kamu idarelerinde aşağıda sayılan görevlerin yürütülmesi amacıyla malî hizmetler biriminin kurulması öngörülmüştür:

- a) İdarenin **stratejik plan ve performans programının hazırlanmasını koordine etmek** ve sonuçlarının konsolide edilmesi çalışmalarını yürütmek.
- b) İzleyen iki yılın bütçe tahminlerini de içeren **idare bütçesini**, stratejik plan ve yıllık performans programına uygun olarak **hazırlamak** ve idare faaliyetlerinin bunlara uygunluğunu izlemek ve değerlendirmek.
- c) Mevzuatı uyarınca belirlenecek bütçe ilke ve esasları çerçevesinde, **ayrıntılı harcama programı hazırlamak** ve hizmet gereksinimleri dikkate alınarak ödeneğin ilgili birimlere gönderilmesini sağlamak.
- d) Bütçe kayıtlarını tutmak, bütçe uygulama sonuçlarına ilişkin verileri toplamak, değerlendirmek ve **bütçe kesin hesabı ile malî istatistikleri hazırlamak**.
- e) İlgili mevzuatı çerçevesinde **idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek**.

f) Genel bütçe kapsamı dışında kalan idarelerde **muhasabe hizmetlerini yürütmek**.

g) Harcama birimleri tarafından hazırlanan birim faaliyet raporlarını da esas alarak **idarenin faaliyet raporunu hazırlamak**.

h) İdarenin mülkiyetinde veya kullanımında bulunan **taşınır ve taşınmazlara ilişkin icmal cetvellerini düzenlemek**.

i) İdarenin **yatırım programının hazırlanmasını koordine etmek**, uygulama sonuçlarını izlemek ve yıllık yatırım değerlendirme raporunu hazırlamak.

j) İdarenin, **diğer idareler nezdinde takibi gereken malî iş ve işlemlerini yürütmek** ve sonuçlandırmak.

k) Malî kanunlarla ilgili diğer mevzuatın uygulanması konusunda üst yöneticiye ve harcama yetkililerine gerekli bilgileri sağlamak ve danışmanlık yapmak.

l) **Ön malî kontrol faaliyetini yürütmek**.

m) **İç kontrol sisteminin** kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesi konularında **çalışmalar yapmak**.

n) Malî konularda üst yönetici tarafından verilen diğer görevleri yapmak.

Alım, satım, yapım, kiralama, kiraya verme, bakım-onarım ve benzeri malî işlemlerden; idarenin tamamını ilgilendirenler destek hizmetlerini yürüten birim, sadece harcama birimlerini ilgilendirenler ise harcama birimleri tarafından gerçekleştirilir. Ancak, harcama yetkililiği görevi uhdesinde kalmak şartıyla, harcama birimlerinin

talebi ve üst yöneticinin onayıyla bu işlemler destek hizmetlerini yürüten birim tarafından yapılabilir.

Malî hizmetler biriminin yapısı teşkilât kanunlarında gösterilir. Malî hizmetler birimlerinin çalışma usûl ve esasları; idarelerin teşkilat yapısı dikkate alınmak ve stratejik planlama, bütçe ve performans programı, muhasebe-kesin hesap ve raporlama ile iç kontrol fonksiyonlarının ayrı alt birimler tarafından yürütülebilmesini sağlayacak şekilde Maliye Bakanlığınca hazırlanarak Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.

Söz konusu yetkiye istinaden Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik (R.G.: 18.2.2006, 26804) ile Mali Hizmetler Biriminin Strateji Geliştirme Birimlerinin bir alt birimi olarak kurulması ve muhasebe yetkililiği görevinin, strateji geliştirme biriminin muhasebe-kesin hesap ve raporlama fonksiyonunu yürüten alt birim yöneticisi tarafından yerine getirilmesi öngörülmüştür.

Söz konusu Yönetmelik’de malî hizmetler fonksiyonu kapsamında yürütülecek görevler;

- a) Bütçe ve performans programı
- b) Muhasebe, kesin hesap ve raporlama
- c) İç kontrol

ana başlıkları altında sayılmıştır.

Dolayısıyla mahalli idarelerde mali hizmetler birimi bütçe, muhasebe ve iç kontrol birimleri olmak üzere 3 alt birimden oluşması ve söz konusu birimlerden muhasebe biriminin aynı zamanda muhasebe yetkililiğinin yürütüldüğü bir birim olması söz konusudur.

### **1.1.5. Muhasebe Yetkilisi**

#### **1.1.5.1. Genel Olarak Muhasebe Yetkililiği**

Gelirlerin tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve para ile ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması muhasebe hizmetidir.

Muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumludur. 09.12.1994 tarihli ve 4059 sayılı Kanun hükümleri saklı kalmak kaydıyla, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe hizmetleri Maliye Bakanlığınca yürütülür. Muhasebe yetkilileri gerekli bilgi ve raporları düzenli olarak kamu idarelerine verirler.

Mahalli idarelerde, muhasebe yetkililiği görevi, strateji geliştirme biriminin muhasebe-kesin hesap ve raporlama fonksiyonunu yürüten alt birim yöneticisi tarafından yerine getirilir.

Muhasebe yetkilileri ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde;

- a) Yetkililerin imzasını,
- b) Ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olmasını,
- c) Maddi hata bulunup bulunmadığını,
- d) Hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgileri,

kontrol etmekle yükümlüdür.



Muhasebe yetkilileri, ilgili mevzuatında düzenlenmiş belgeler dışında belge arayamaz. Yukarıda sayılan konulara ilişkin hata veya eksiklik bulunması halinde ödeme yapamaz. Malî kontrol yetkilisine de bildirilmek şartıyla, belgesi eksik veya hatalı olan ödeme emri belgeleri, düzeltilmek veya tamamlanmak üzere en geç bir iş günü içinde gerekçeleriyle birlikte harcama yetkilisine yazılı olarak gönderilir. Hataların düzeltilmesi veya eksikliklerin giderilmesi halinde ödeme işlemi gerçekleştirilir.

Muhasebe yetkililerinin ödemedi önce kontrol edeceği belgelerin neler olduğu her bir harcama türüne göre Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nde belirtilmiştir.

#### **1.1.5.2. Muhasebe Yetkililerinin Sorumluluğu**

Muhasebe yetkilileri, ödemeye ilişkin kontrol yükümlülüklerinden dolayı sorumludur. Muhasebe yetkililerinin sorumluluğu incelemeleri gereken belgelerle sınırlıdır.

Sayıştay Genel Kurulu'nun 14.6.2007 tarih ve 5189/1 sayılı kararında muhasebe yetkililerinin sorumluluğu incelemeleri gereken hususlara bağlı olarak aşağıdaki şekilde açıklanmıştır:

1- İmza kontrol görev ve sorumluluğu hususunda;

a) Ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi üzerinde harcama yetkilisi ve gerçekleştirme görevlisinin imzaları olmakla birlikte, ödeme emri belgesi eki belgeler üzerinde herhangi bir imza eksiği varsa muhasebe yetkilisinin, ödeme emri belgesi üzerinde imzası bulunan harcama yetkilisi ve gerçekleştirme görevlisiyle birlikte

b) Ödeme emri belgesi üzerinde harcama yetkilisi veya gerçekleştirme görevlisinden sadece birinin imzası varsa, muhasebe yetkilisinin, imzası bulunan görevliyle birlikte,

c) Ödeme emri belgesi üzerinde harcama yetkilisi ve gerçekleştirme görevlisinin imzaları yoksa muhasebe yetkilisinin, tek başına sorumlu tutulması gerekir.

2- Ödemeye esas teşkil eden belgelerin tamam olması hususunda;

a) Ödemeye esas teşkil eden belgelerdeki noksanlıklardan gerçekleştirme görevlisinin de sorumlu tutulması,

b) Ödemeye esas teşkil etme niteliği bulunan, fakat gider evrakı arasında yer almayan bir belge nedeniyle ortaya çıkan kamu zararı ile giderin taahhüt ve tahakkuk aşamalarına ait olup çeşitli gerçekleştirme görevlilerinin kendi yasal görevleri çerçevesinde düzenledikleri ve imzaladıkları belgelerdeki açık ve kolayca görülebilen ve yorum gerektirmeyen maddi hatalardan muhasebe yetkilisinin, harcama yetkilisi ve gerçekleştirme görevlisiyle birlikte sorumlu tutulması,

gerekir.

3- Hak sahibinin kimliği hususunda;

-Hak sahibi olmayan kişilere ödeme yapılması nedeniyle ortaya çıkan kamu zararından, doğrudan ve tek başına muhasebe yetkilisinin sorumlu tutulması gerekir.

4) Gelir ve alacakları tahsil hususunda;

-İdarelerce ilgili kanunlarına göre tarh ve tahakkuk ettirilerek tahsil edilebilir hale gelmiş kamu gelir ve alacaklarının takip ve tahsil edilmesinden muhasebe yetkilisinin tek başına sorumludur.

Muhasebe yetkilisinin görevlerini nasıl yapacağına ilişkin düzenle-

meler Muhasebe Yetkilisi Adaylarının Eğitimi, Sertifika Verilmesi ile Muhasebe Yetkililerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’de yer almaktadır.

## **1.2. Prosedür Olarak Harcama Süreci**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na göre; diğer kamu idarelerinde olduğu gibi mahalli idarelerde bütçeden harcama yapılabilmesi harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkündür.

Kanunda bütçenin uygulanması bakımından harcama süreci şu şekilde düzenlenmiştir.

- 1- Ödeneklerin Kullanılması
- 2- Yüklenmeye (Taahhüde) Girişilmesi
- 3- Harcama Yetkilisi Tarafından Harcama Talimatı Verilmesi
- 4- İşin Gerçekleştirilmesi (Mal ve Hizmetin Alınması) ve Belgelendirme
- 5- Bütün Bu İşlemlerin Ön Mali Kontrolden Geçirilmesi
- 6- Muhasebe Yetkilisi Tarafından Ödeme Yapılması.

### **1.2.1. Ödeneklerin Kullanılması**

#### **A- Ödeneklerin Kullanılmasında Uyulması Gereken Esaslar**

Bütçe ödeneklerinin kullanılmasında aşağıda belirtilen esaslara uyulur:

- a) Kamu idareleri, bütçelerinde yer alan ödeneklerin üzerinde harcama yapamaz. Bütçeyle verilen ödenekler, tahsis edildikleri amaç-

lar doğrultusunda yılı içinde yaptırılan iş, satın alınan mal ve hizmetler ile diğer giderlerin karşılanmasında kullanılır. Ancak, ait olduğu mali yılda ödenemeyen ve emanet hesabına alınamayan zamanaşımına uğramamış geçen yıllar borçları ile ilama bağlı borçlar, ilgili kamu idaresinin cari yıl bütçesinden ödenir.

b) Cari yılda kullanılmayan ödenekler yılsonunda iptal edilir. Ancak, kamu idarelerinin bütçelerinde cari yıl içinde kullanılmayan ödeneklerinden merkezi yönetim bütçe kanununda belirtilenler ertesi yıla devredilebilir. Ödenek devir işlemlerini yapmaya, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri için Maliye Bakanı, diğer kamu idareleri için üst yönetici yetkilidir.

### **1.2.2. Yüklenmeye Girişilmesi**

5018 sayılı Kanuna göre; yüklenme, usulüne uygun olarak düzenlenmiş sözleşme esaslarına veya kanun hükmüne dayanılarak iş yaptırılması, mal veya hizmet alınması karşılığında geleceğe yönelik bir ödeme yükümlülüğüne girilmesidir. Böylece, örneğin mal ve hizmet alımına ilişkin bir sözleşmenin imzalanması, sözleşme bir ödeme yükümlülüğü doğurduğu için yüklenmeye girişilmiş olmaktadır.

Bütçede yeterli ödeneği bulunmayan işler için yüklenmeye girilemez. Yüklenme süresi malî yılla sınırlıdır. Harcama yetkilileri, tahsis edilen ödenekler dahilinde yüklenmeye girebilirler. Yüklenmeye girilen tutara ait ödenekler saklı tutulur; başka iş yaptırılması, mal veya hizmet alınması için kullanılamaz.

Yüklenme konusunda “Ertesi yıla geçen yüklenme” ile “Gelecek yıllara yaygın yüklenmeler”den de bahsetmek gerekmektedir.

### **1.2.2.1. Ertesi yıla geçen yüklenme**

5018 sayılı Kanununun 27'nci maddesine göre;

Niteliğinden dolayı malî yılları sınırlı tutulamayan ve sürekliliği bulunan aşağıdaki iş ve hizmetler için; her iş itibarıyla, bütçelerinde öngörülen ödeneklerin yüzde ellisini, izleyen yılın Haziran ayını geçmemek ve yüklenme süresi on iki ayı aşmamak üzere, ilgili üst yöneticinin onayıyla ertesi yıla geçen yüklenmelere girişilebilir:

- a) Yiyecek, yakacak, akaryakıt ve madeni yağ ihtiyaçları.
- b) Temini ve korunması güç olan ilaç, aşı, serum ve tıbbi sarf malzemeleri.
- c) Süreli yayın alımı, taşıma, koruma ve güvenlik, temizlik ve yemek hizmetleri.
- d) Taşıtların malî sorumluluk sigortası
- e) Makine-teçhizat, yol ve otoyol, bilgisayar ve haberleşme sistemlerinin bakım işleri; her türlü onarım işleri ile elektronik bilgi erişim hizmetleri.

### **1.2.2.2. Gelecek yıllara yaygın yüklenmeler**

5018 sayılı Kanununun “Gelecek yıllara yaygın yüklenmeler” başlıklı 28'inci maddesine göre;

Yılı bütçesinde ödeneği bulunması ve merkezî yönetim kapsamındaki idareler için Maliye Bakanlığının uygun görüşünün alınması kaydıyla; satın alma suretiyle edinilmesi ekonomik olmayan her türlü makine-teçhizat, cihazlar ve taşıtlar ile hava ambulansı ve yangınla mücadele amacıyla hava ve deniz araçlarının kiralanması veya finan-

sal kiralama suretiyle temini; temizlik, yemek, koruma ve güvenlik ile personel taşıma hizmetleri, 16/6/2005 tarihli ve 5369 sayılı Kanuna göre sağlanan sabit ve ankesörlü telefon hizmetleri ile acil yardım çağrıları hizmetleri ve okullara sağlanan internet erişim hizmetleri, harita, plan, proje, etüt ve müşavirlik hizmetleri, ulusal araştırma geliştirme kurumlarının süreli ve süresiz yayın alımları, orman ağaçlandırma ve amenajman işleri, kit karşılığı cihaz, aşı ve anti-serum alımı için; süresi üç yılı geçmemek, finansal kiralama suretiyle temin edileceklerde ise dört yıl olmak üzere üst yöneticinin onayıyla gelecek yıllara yaygın yüklenmeye girişilebilir.

Gelecek yıllara yaygın yüklenmeler konusunda mahalli idarelere özgü olarak kendi teşkilat kanunlarında “Gelecek yıllara yaygın hizmet yüklenmeleri” şeklinde düzenlemeler bulunmaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanunu’nda “Gelecek yıllara yaygın hizmet yüklenmeleri” başlıklı 67’nci maddesinden düzenlemeye göre;

Belediyede belediye meclisinin, belediyeye bağlı kuruluşlarda yetkili organın kararı ile park, bahçe, sera, refüj, kaldırım ve havuz bakımı ve tamiri; araç kiralama, kontrollük, temizlik, güvenlik ve yemek hizmetleri; makine-teçhizat bakım ve onarım işleri; bilgisayar sistem ve santralleri ile elektronik bilgi erişim hizmetleri; sağlıkla ilgili destek hizmetleri; fuar, panayır ve sergi hizmetleri; baraj, arıtma ve katı atık tesislerine ilişkin hizmetler; kanal bakım ve temizleme, alt yapı ve asfalt yapım ve onarımı, trafik sinyalizasyon ve aydınlatma bakımı, sayaç okuma ve sayaç sökme-takma işleri ile ilgili hizmetler; toplu ulaşım ve taşıma hizmetleri; sosyal tesislerin işletilmesi ile ilgili işler, süresi ilk mahallî idareler genel seçimlerini izleyen altıncı ayın sonunu geçmemek üzere ihale yoluyla üçüncü şahıslara gördürülebilir.

Aynı şekilde, 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nda "Gelecek Yıllara Yaygın Hizmet Yüklenmeleri" başlıklı 50'nci maddesinde yapılan düzenlemeye göre;

İl özel idarelerinde il genel meclisinin, il özel idaresine bağlı kuruluşlarda yetkili organın kararı ile park, bahçe ve havuz bakımı; araç kiralama, kontrollük, temizlik ve yemek hizmetleri; araç, bilgisayar, faks, fotokopi ve diğer teknolojik ürünlerin bakım ve onarım işleri süresi ilk mahallî idareler genel seçimlerini izleyen üçüncü ayın sonunu geçmemek üzere ihale yoluyla üçüncü şahıslara gördürülebilir.

Diğer taraftan, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda ödeneklerin planlanabilmesi açısından yatırım niteliğindeki işlerde idarelerde uyulması gereken bazı kurallar getirilmiştir.

Kanunun "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesine göre;

a) Yatırım projelerinin plânlanan sürede tamamlanarak ekonomiye kazandırılabilmesi amacıyla, birden fazla yılı kapsayan işlerde ihaleye çıkılabilmesi için, işin süresine uygun olarak yıllar itibariyle ödenğin bütçelerinde bulunmasını sağlamak üzere programlamanın yapılmış olması zorunludur. İlk yıl için öngörülen ödenek proje maliyetinin % 10'undan az olamaz ve başlangıçta daha sonraki yıllar için programlanmış olan ödenek dilimleri sonraki yıllarda azaltılmaz.

b) Öngörülen ödeneklerin kullanılmasına imkan verecek süre dikkate alınarak, idarelerce ihalelerin zamanında yapılması, birden fazla yılı kapsayan ve yatırım niteliği olan işlerde (doğal afetler nedeniyle yapılması gerekenler hariç) ise yılın ilk dokuz ayında ihalenin sonuçlandırılması esastır. Ancak ertesi malî yılda gerçekleştirilecek sü-

rekililik arz eden mal ve hizmet alımları için bir önceki malî yıl sona ermeden ihaleye çıkılabilir.

### **1.2.3. Harcama Yetkilisi Tarafından Harcama Talimatı Verilmesi**

Bütçelerden harcama yapılabilmesi, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkündür. Harcama talimatlarında; hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgiler yer alır.

Harcama Talimatının standart şekli Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliğinde belirtilmiştir. Söz konusu Yönetmeliğe göre harcama talimatı belgesi; kamu ihale mevzuatına tabi olmayan bir giderin idare adına geçici veya kesin olarak ödenebilmesi için giderin konusunu, gerekçesini, yapılacak iş veya hizmetin süresini, tutarını, kullanılabilir ödeneğini, tertibini, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgileri gösteren ve harcama yetkilisinin imzasını taşıyan belgeyi, ifade eder.

Eğer yapılacak harcama kamu ihale mevzuatı kapsamında bir mal veya hizmet alımına ilişkin ise bu durumda harcama talimatı belgesi yerine Onay Belgesi düzenlenir. Söz konusu Yönetmeliğe göre Onay Belgesi; ihale usulüyle yapılacak alımlarda, kamu ihale mevzuatında standart form olarak belirlenen ihale onay belgelerini; doğrudan temin suretiyle veya kamu ihale mevzuatında belirtilen istisnai alımlarda ise alım konusu işin nev'i, niteliği, varsa proje numarası, miktarı, gereken hallerde yaklaşık maliyeti, kullanılabilir ödeneği ve tertibi, alımda uygulanacak usulü, avans ve fiyat farkı verilecekse şartlarını gösteren ve harcama yetkilisinin imzasını taşıyan belgedir.



Onay belgesi düzenlenmeden ihale mevzuatı kapsamında doğrudan temin yöntemiyle dahi olsa mal ve hizmet alımı yapılması söz konusu değildir.

Aynı şekilde onay belgesi veya harcama talimatı belgesi düzenlenmeden bütçeden ödeme yapılması mümkün değildir.

#### **1.2.4. İşin Gerçekleştirilmesi (Mal ve Hizmetin Alınması) ve Belgelendirme**

Bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekir.

Giderin gerçekleştirilmesi harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması şeklindedir.

Söz konusu gerçekleştirme işlevi gerçekleştirme görevlileri tarafından yerine getirilir.

Giderlerin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır.

Ödeme emri belgesini düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlileri, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön malî kontrol yaparlar.

Sayıştay Genel Kurulunun 14.6.2007 tarih ve 5189/1 sayılı kararında;

1- Bir mali işlemi gerçekleştirmede görevli olanların sorumluluğunun belirlenmesinde, gerçekleştirme işlemi yapan memurun, yetkili ve görevli olması ve yapılan giderin de bu görevli tarafından düzenlenip imzalanan belgeye dayanıyor olması zorunludur. Bir başka deyişle, yukarıda anılan belge ve imza olmadan ödeme emri belgesinin tamamlanmış sayılmaması gerekmektedir. Aynı şekilde, belgeyi düzenleyen de gerçekleştirme konusunda yetkisinin bulunması ve harcama talimatı ile veya sair surette amir tarafından görevlendirilmiş olması gerekmektedir. Bu anlamda gerçekleştirme belgelerinin hazırlanması, taslak metinlerin yazılması, temize çekilmesi, kaydedilmesi, bilgisayara giriş yapılması gibi yardımcı hizmetlerin gerçekleştirme görevi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığı,

2- Ödeme emri belgesine eklenmesi gereken taahhüt ve tahakkuk işlemlerine ilişkin fatura, beyanname, tutanak gibi gerçekleştirme belgelerini düzenleyen veya bu belgeleri kabul eden gerçekleştirme görevlilerinin, bu görevleriyle ilgili olarak yapmaları gereken iş ve işlemlerle sınırlı olarak harcama yetkilisiyle birlikte sorumlu tutulmaları gerektiği,

3- Mevzuatına göre oluşturulan kurul, komisyon veya benzeri bir organ tarafından düzenlenen keşif, rapor, tutanak, karar veya ödemeye esas benzeri belgelerden doğacak sorumluluğa, işlemi gerçekleştiren ve bu belgeyi düzenleyip imzalayan kurul üyelerinin de dahil edilmeleri ve bu işlem nedeniyle harcama yetkilisiyle birlikte sorumlu tutulmaları gerektiğine çoğunlukla,

4- Elektronik ortamda oluşturulan veri tabanından yararlanılarak yapılacak harcamalarda, sisteme girilecek verilerin bulunduğu belgeleri düzenleyen ve imzalayan görevlilerin, bu işlemle ilgili gerçekleştirme görevlisi olarak kabul edilmesi ve yaptığı işlemlerden har-

cama yetkilisi ve sorumluluğu bulunan diğer gerçekleştirme görev-  
lileriyle birlikte sorumlu tutulmaları gerektiği,

belirtilmiştir.

### **1.2.5. İşlemlerin n Mali Kontrolden Geçirilmesi**

Gelir, gider, varlık ve ykmllklere ilişkin malî karar ve işlemler, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından idarenin bt-esi, bte tertibi, kullanılabilir denek tutarı, ayrıntılı harcama veya finansman programları, merkezi yönetim bte kanunu ve diğer malî mevzuat hükümlerine uygunluk yönlerinden kontrol edilir. Malî karar ve işlemler harcama birimleri tarafından kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması açısından da kontrol edilir.

n mali kontrolün nasıl gerçekleşeceğine ilişkin düzenlemeler İç Kontrol ve n Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar” başlıklı bir yönetmelikte yapılmıştır. Söz konusu düzenlemelere göre; n malî kontrol görevi, idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından yerine getirilir.

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 açış şeması hazırlanır ve üst yöneticinin onayı ile yürürlüğe konulur.

Harcama birimlerinde süreç kontrolü yapılması öngörüldüğünden mali işlemlerin yürütülmesinde görev alanlar, yapacakları işlemden önceki işlemleri de kontrol edeceklerdir. Bu nedenle ödeme emri belgesini düzenleyen görevli, gerçekleştirme belgelerinin ödeme

emri belgesine doğru aktarılması yanında, düzenlediği belge ile birlikte harcama sürecindeki diğer belgelerin doğruluğundan ve mevzuata uygunluğundan da sorumludur.

Malî hizmetler biriminin ön malî kontrolüne tâbi malî karar ve işlemler, kontrol edilmek üzere malî hizmetler birimine gönderilir. Malî hizmetler birimince kontrol edilen işlemler hakkında görüş yazısı düzenlenir ve ilgili birime gönderilir. Ön malî kontrol sonucunda yazılı görüş düzenlenmesi halinde bu yazılı görüşler ayrıntılı, açık ve gerekçeli olmak zorundadır. Malî hizmetler biriminin görüş yazısı ilgili işlem dosyasında saklanır ve bir örneği de ödeme emri belgesine eklenir.

Harcama birimlerinde ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön malî kontrol görevi, ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlisi tarafından yerine getirilir.

Harcama birimlerinde ve malî hizmetler biriminde yapılan kontrol sonucunda, malî karar ve işlemin uygun görülmesi halinde, dayanak belgenin üzerine “Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür” şerhi düşülür veya yazılı görüş düzenlenir.

Malî karar ve işlemin uygun görülmemesi halinde ise nedenleri açıkça belirtilen bir görüş yazısı yazılarak kontrole tâbi karar ve işlem belgeleri eklenmek suretiyle ilgili birimine gönderilir.

Malî hizmetler biriminde ön malî kontrol yetkisi malî hizmetler birimi yöneticisine aittir. Kontrol sonucunda düzenlenen yazılı görüş ve kontrol şerhleri malî hizmetler birimi yöneticisi tarafından imzalanır. Malî hizmetler birimi yöneticisi, bu yetkisini sınırlarını açıkça belirtmek şartıyla yazılı olarak yardımcısına veya birimin iç kontrol alt birim yöneticisine devredebilir. Malî hizmetler birimi yöneticisi-

nin harcama yetkilisi olması durumunda ön malî kontrol görevi, iç kontrol alt birim yöneticisi tarafından yürütülür.

Malî hizmetler biriminin ön malî kontrolüne tâbi malî karar ve işlemlerin kontrolü, birimin iç kontrol alt birimi tarafından yerine getirilir.

Malî Hizmetler Biriminin Ön Malî Kontrolüne Tâbi Malî Karar ve İşlemler aşağıdaki şekilde sayılmıştır.

1. Kanun tasarılarının malî yükünün hesaplanması
2. Taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları
3. Ödenek gönderme belgeleri
4. Ödenek aktarma işlemleri
5. Kadro dağılım cetvelleri
6. Seyahat kartı listeleri
7. Seyyar görev tazminatı cetvelleri
8. Geçici işçi pozisyonları
9. Yan ödeme cetvelleri
10. Sözleşmeli personel sayı ve sözleşmeleri
11. Yurtdışı kira katkısı

Dolayısıyla, mali hizmetler biriminin ön kontrolüne tabi yukarıdaki işlemlerin malî hizmetler biriminde yapılan kontrolü sonucunda, malî karar ve işlemin uygun görülmesi halinde, dayanak belgenin üzerine “Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür” şerhi düşülür. Mali karar ve işlemin uygun görülmemesi halinde ise yazılı görüş düzenlenir.

Bununla birlikte, malî hizmetler birimince, taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları ile yurtdışı kira katkısı hususlarında yapılan kontroller-

de (uygun görüş verilsin verilmesin) yazılı görüş düzenlenmesi zorunludur. Bu yazıda, yapılan kontrol sonucunda malî karar ve işlemin uygun görüldüğü görülmediğı, uygun görülmemişse nedenleri açıkça belirtilir. Mevzuatına uygun olarak giderilebilecek nitelikte eksiklikleri bulunan malî karar ve işlemlerde, bu eksiklikler ve nasıl düzeltilebileceğı hususları belirtilmek ve bunların düzeltilmesi kaydıyla işlemin uygun görüldüğü şeklinde yazılı görüş düzenlenebilir.

Ön malî kontrol sonucunda uygun görüş verilip verilmemesi, danışma ve önleyici niteliğı haiz olup, malî karar ve işlemlerin harcama yetkilisi tarafından uygulanmasında bağlayıcı değildir.

Malî karar ve işlemlerin ön malî kontrole tâbi tutulması ve ön malî kontrol sonucunda uygun görüş verilmiş olması, harcama yetkilileri ve gerçekleştirme görevlilerinin sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.

### **1.2.6. Muhasebe Yetkilisi Tarafından Ödeme Yapılması**

Ödeme yapılmadan önce ödeme belgesi ve eki kanıtlayıcı belgelerin muhasebe yetkilisinin önüne gelmesi gerekir. Ödeme belgesi şekli Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin ekinde yer alan Ödeme Emri Belgesini ifade eder. Kanıtlayıcı belgeler ise kamu harcamalarının belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak yapıldığına ve gerçekleştirildiğine ilişkin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca düzenlenip onaylanan belgelerdir. Söz konusu belgelerin neler olduğu her bir harcama türüne ilişkin olarak ayrı ayrı olmak üzere Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliğinde belirtilmiştir. Fatura, onay belgesi, ücret bordrosu, hakediş raporu gibi belgeler kanıtlayıcı belge örnekleridir.

Muhasebe yetkilisi söz konusu belgelerde maddi hata, hak sahibinin

kimliği, belgelerin ve imzaların tamam olup olmadığını kontrol ettikten sonra bu noktalara herhangi bir eksiklik veya hata olmadığını görününce ödeme yapacak aksi takdirde eksikliklerin tamamlanması veya hataların düz­ltilmesi için ödeme emri ve eki evrakları ilgili dairesine iade edecektir.

**5018 sayılı Kanunda yapılan düzenlemeler sonucunda harcama sürecini Şu Şekilde zetleyebiliriz:**

Btçeden bir harcama yapılabilmesi denek tahsisini müteakip harcama yetkilisinin harcama talimatı ile baŐlayacak, bu talimata göre gerçekleştirme görevlileri harcamayı tahakkuka bağlayacak, harcama yetkilisi bu tahakkuku verile emri üzerinde ödeme talimatına dönüŐtürecek, bu aşamaya gelene kadarki süreçteki karar ve işlemler harcama birimi ile mali hizmetler birimi tarafından bt tertibi, kullanılabilir denek tutarı, ayrıntılı harcama veya finansman programları, bt mevzuatı ve diğer malı mevzuat hükümlerine uygunluk yönlerinden kontrol edildikten sonra, muhasebe yetkilisinin önüne gelecek, muhasebe yetkilisi de maddi hata, hak sahibinin kimliği, belgelerin tam olması ve yetkili imzaların tamam olup olmadığına yönelik kontrollerini yaptıktan sonra ödemeyi yapacaktır.

Kanunda harcama süreci kural olarak yukarıda belirtilen aŐamalar Şeklinde iŐlemesine ve bir ödemenin yapılabilmesi için işin yaptırılmış, mal veya hizmetin teslim alınmış olmasının gerekmesine karşın, zorunlu ve ivedi belli bazı durumlarda 1050 sayılı Kanundaki avans müessesesine paralel olarak 5018 sayılı Kanunda da **n ödeme** müessesesi düzenlenmiştir.

### 1.2.7. Ön Ödeme Müessesesi

5018 sayılı Kanun'un "Ön ödeme" başlıklı 35'inci maddesine göre;

Harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla, ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılabilir. Verilecek avansın üst sınırları merkezî yönetim bütçe kanununda gösterilir.

Sözleşmesinde belirtilmek ve yüklenme tutarının yüzde otuzunu geçmemek üzere, yüklenicilere, teminat karşılığında bütçe dışı avans ödenebilir. İlgili kanunların bütçe dışı avans ödenmesine ilişkin hükümleri saklıdır.

Açılmış akreditiflere ilişkin kredi artıkları ertesi yıla devredilmekle birlikte ödenekleri iptal olunur. Devredilen kredi artıklarının karşılığı, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde Maliye Bakanı, diğer kamu idarelerinde ise üst yönetici tarafından idare bütçesinin ilgili tertibine ödenek kaydolunur.

Sözleşmelerin bitim tarihlerinde henüz bir kısım hizmet yerine getirilememiş veya zorunlu nedenlerle sözleşmenin uygulanmasına başlanılamamış ancak, ilgili idarece ek süre verilmiş ve bu süre ertesi malî yıla taşınmış ise; yıl sonunda yüklenme artığı devredilir ve bu tutarlara ilişkin ödenekler hakkında akreditiflerle ilgili hükümler uygulanır. Devredilen yüklenme artığı karşılığı hizmet ek süre içinde yerine getirilerek kanıtlayıcı belgeleri verildiğinde, tutarı hizmetin yapıldığı yıl bütçesine gider kaydıyla ödenir.

Her mutemet ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda



bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlüdür. Süresi içerisinde mahsup edilme-  
yen avanslar hakkında 21.7.1953 tarihli ve 6183 sayılı Kanun hü-  
kümleri uygulanır.

Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde ön ödeme şekil-  
leri, devir ve mahsup işlemleri, yapılacak ön ödemelerin idareler ve  
gider türleri itibarıyla miktarı ve oranlarının belirlenmesi, zorunlu  
hallerde yapılacak harcamalar için ön ödemenin tutarı ve mahsup  
süresi, mutemetlerin görevlendirilmesi ve diğer işlemlere ilişkin  
usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Bakanlar Kuru-  
lunca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir. Diğer kamu idarelerinde  
ön ödemeye ilişkin usul ve esaslar bu madde hükümleri dikkate  
alınmak suretiyle ilgili mevzuatlarında düzenlenir.

Ön ödemelere ilişkin olarak Kanundaki söz konusu düzenlemeye istinaden “Ön Ödeme Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelik” yayımlanmış ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebesi Yönetmeliği’nde ayrıntılı düzenlemeler yapılmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebesi Yönetmeliği’nin “Ön ödemeler” başlıklı 110’uncu maddesine göre;

(1) Bu hesap grubu, bütçe içi veya bütçe dışı olarak veyahut emanet niteliğindeki hesaplardan verilen ön ödeme niteliğindeki her türlü avans, kredi ve akreditifler ile mahsup dönemine aktarılan avans ve kredilerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla; ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi giderler ve her yıl merkezi yönetim bütçe kanununda belirlenecek tutarların

altında kalan giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılabilir.

(3) Ön ödemeler ile ilgili olarak bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 35 inci maddesinde belirtilen yönetmelik<sup>3</sup> hükümleri uygulanır.

(4) Ön ödemeler niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

160 İş Avans ve Kredileri Hesabı

161 Personel Avansları Hesabı

162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı

164 Akreditifler Hesabı

165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı

166 Proje Özel Hesabından Verilen Avans ve Akreditifler Hesabı

167 Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Avans ve Akreditifleri Hesabı

### **1.2.7.1. İş Avans ve Kredileri**

Aynı Yönetmeliğin “160 İş Avans ve Kredileri Hesabı” başlıklı 111’inci maddesine göre; Bu hesap, kurumca mevzuatı gereğince bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen iş avans ve kredilerinin izlenmesi için kullanılır.

a) İş avans ve kredi çeşitleri

---

<sup>3</sup> Ön ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik (R.G.: 21.06.2006, 26056)

Bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilecek iş avansı ve açılacak kredilerin çeşitleri aşağıda gösterilmiştir.

- 1) Mutemetlere verilen avanslar,
- 2) Yabancı konuk ve heyetlerin ağırlanması için görevlendirilecek mihmandarlara verilen avanslar,
- 3) Avans sınırlarını aşan giderler için mutemetler adına açılan krediler,
- 4) Yabancı ülkelerde yapılacak satın almalar için görevlendirilen mutemetler adına bankalar nezdinde açtırılan krediler,

oluşturur.

b) Mutemetlerin görevlendirilmesi, avans ve kredi verilmesi ve mahsubu

- 1) Harcama yetkilisi mutemedi görevlendirilmesinde uyulacak esaslar

Kurumun her bir harcama birimi için ayrı ayrı mutemet görevlendirilir. Harcama yetkilisi, ilk görevlendirmede ve değişiklik halinde mutemetlerin adını, soyadını ve unvanlarını, bir yazı ile ilgili birime bildirirler. Bu yazılar bir dosyada saklanır.

- 2) Avansın verilmesi ve harcanması

Bütçe sınıflandırmasının herhangi bir ekonomik kodunun 2'nci düzeyinden verilmiş olan avansın mahsubu yapılmadan, belirlenen limiti aşmasa bile aynı ekonomik kodun 2'nci düzeyinden yeniden avans verilemez. Ancak, başka bir ekonomik kodun 2'nci düzeyinden istenilen avans, mutemede tanınan limiti aşmadığı takdirde ve-

rilebilir. Bir iş için verilen avans yalnız o işe harcanır. Avans alınmadan harcama yapılamaz. Avansın verildiği tarihten önce yapılan harcamalara ait belgeler kabul edilmez.

### 3) Avansların mahsubu

Her mutemet aldığı avanstan harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri avansın verildiği tarihten itibaren en çok bir ay içinde vermek ve artan parayı iade etmekle yükümlüdür. Mutemet işin tamamlanmasından sonra bir aylık sürenin bitimini beklemezsizin avans artığını iade etmek ve hesabını kapatmak zorundadır. Mutemet mali yılın sonunda bir aylık sürenin dolmasını beklemezsizin, henüz mahsubunu yaptırmadığı harcamalara ait belgeleri vermek ve artan parayı yatırmakla yükümlüdür. Mali yılın son günlerinde mutemetlerce verilen belgelerin incelenmesi yıl sonuna kadar bitirilemediği takdirde, avans artığı mahsup döneminde kapatılmak üzere ertesi yıla devredilir. Malın teslim alındığı veya hizmetin gördürüldüğü, ancak belgelerin mahsup döneminde verileceği, dairesince mali yılın sonuna kadar muhasebe yetkilisine bildirilen mutemet avansları için de aynı şekilde işlem yapılır. Yukarıda açıklandığı şekilde mahsup edilmeyen mutemet avansları veya iade edilmeyen avans artığı mutemet adına 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı'na alınarak durum mutemedin bağlı olduğu daireye bildirilir ve bu mutemede varsa gecikme zammı dahil avansın mahsubu yapıncaya kadar bir daha avans verilmez veya adına kredi açılmaz. Mutemet hakkında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Hükümleri uyarınca işlem yapılır. Bu şekilde 140-Kişilerden Alacaklar Hesabı'na alınan tutarlara ait olarak, avansın mahsup süresi içinde düzenlenmiş olan mahsup evrakının sonradan teslim edilmesi durumunda, avans mahsup edilmekle birlikte, avansın mahsup veya iade edilmesi gerektiği tarihten itibaren hesaplanacak gecikme zammı mutemetten tahsil edilir.

### c) Kredi işlemleri

Mutemetler için tespit olunan avans sınırlarını aşan giderler için, yeterli ödeneği bulunmak koşulu ile dairesinin göstereceği lüzum üzerine mutemetler adına herhangi bir banka veya muhasebe birimi nezdinde kredi açtırılabilir. Açılacak krediler için dairesince düzenlenecek “muhasebe işlem fişi” ne; yapılacak hizmetin niteliği, açılması istenilen kredinin tutarı, bütçe tertibi, hangi banka nezdinde ve kimin adına açılacağına ilişkin açıklamalar ile mutemedin tatbik imzasını gösterir dairesince onaylı iki adet sirküler bağlanarak muhasebe yetkilisine verilir. İşin niteliğine, toplu veya ayrıntılı oluşuna göre mutemede imza karşılığında yeteri kadar kredi ödeme emri (Örnek-54) verilir. Verilen kredi ödeme emrinin yaprak sayısı ile numaraları, nezdinde kredi açılan bankaya bildirilir ve mutemedin imza sirkülerinden biri gönderilir. Kredi ödeme emirleri, mal alındıkça veya hizmet gördürüldükçe mutemetlerce düzenlenir. Birinci parçası parasını almak üzere alacaklıya verilir; ikinci parçası tahakkuk belgelerine bağlanır. Dipkoçanı olan üçüncü parça ise sonradan mahsup belgeleriyle birlikte muhasebe yetkilisine verilir. Adına kredi açılan mutemet, krediden kendi adına kredi ödeme emri düzenleyip para alamaz. Bu husus muhasebe yetkilisince, nezdinde kredi açılan bankaya bir yazı ile bildirilir. Devlet Malzeme Ofisinden veya diğer kamu kuruluşlarından yapılacak satın almalar için açılacak kredilerde para, gönderme emri ile doğrudan ilgili kuruluşun hesabına aktarılacağından kredi ödeme emri kullanılmaz. Açılan kredi tutarının harcanmayan kısmının, kurum hesabına aktarılması mal veya hizmet satın alınan ilgili kuruluşa bildirilir.

### ç) Kredilerin mahsubu

Adına kredi açılan mutemet, harcanan paralara ait mahsup belgelerini bağlı bulunduğu tahakkuk birimine teslim eder. Dairesince ta-

hakkuk işlemleri tamamlanarak mahsup belgeleri ödeme emri belgesi ekinde muhasebe birimine verilir ve kredinin mahsubu sağlanır. Her mutemet, adına açılan krediden harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri kredinin açıldığı tarihten itibaren en çok üç ay içinde, ancak her halde yıl sonunda muhasebe yetkilisine vermekle yükümlüdür. Mutemet, işin tamamlanmasından sonra üç aylık sürenin bitimini beklemeksizin kredi artığını, düzenleyeceği kredi ödeme emri ile bankaya yatırmak zorundadır. Kamu kuruluşlarından yapılacak alımlar için açılan kredilerin harcanmayan kısmının hesaba aktarılması, dairesince mal veya hizmetin alındığı ilgili kuruluşa bildirilir. Açılan krediler üç ay içerisinde mahsup edilmediği takdirde, durum ilgili daireye bildirilerek harcanan paralara ait belgeler ve artan para geri istenir. Mali yılın son günlerinde mutemetlerce verilen belgelerin incelenmesi yıl sonuna kadar bitirilemediği takdirde, kredi arttığı mahsup döneminde kapatılmak üzere ertesi yıla devredilir. Malın teslim alındığı veya hizmetin gördürüldüğü, ancak belgelerin mahsup döneminde verileceği, dairesince mali yılın sonuna kadar muhasebe yetkilisine bildirilen krediler için de aynı şekilde işlem yapılır.

d) Bir mutemet üzerinde bulunan avans ve kredinin başka bir mutemede devri

Bir mutemede verilen avansın veya adına açılan kredinin, herhangi bir nedenle başka bir mutemede devrine harcama yetkilisince gerek görüldüğü takdirde, dairesince yeniden bir muhasebe işlem fişi düzenlenerek muhasebe yetkilisine gönderilir. Kredinin devri halinde, yeni mutemedin iki nüsha imza sirküleri de muhasebe işlem fişine eklenir. Muhasebe işlem fişinde kredinin devrinin yapılacağı açıkça belirtilir. Devir tarihine kadar yapılmış olan harcamalar, eski mutemetçe mahsup edildikten sonra kalan avans veya kredi artığı, muhasebe yetkilisince iş avans ve kredileri hesabına borç ve alacak kay-

dedilerek eski mutemedin hesabı kapatılır, yeni mutemet borçlandırılır. Devredilen avans veya kredinin mahsup süresinin başlangıcı, avans veya kredinin eski mutemede verildiği veya açıldığı tarihtir.

İş Avansları harcama yetkilisi mutemedi avansı olarak da ifade edilmektedir. Özetleyecek olursak; avans verilmesi ve mahsup işlemlerinde aşağıdaki hususlara uyulması gerekmektedir:

- Harcama yetkilisi mutemedi avansı, harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla; ilgili kanunlarında öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için verilir.

- Mutemetlerin ilk görevlendirilmelerinde ve değiştirilmeleri halinde kimlik bilgilerinin harcama yetkilisi tarafından bir yazı ile mali hizmetler müdürlüğüne bir kereliğine bildirilmelidir.

- Verilecek avansın üst sınırları merkezi yönetim bütçe kanununda gösterilir. Büyükşehir belediye sınırları içindeki yerlerde 2012 yılında uygulanacak olan avans limiti 950-TL'dir.

- Avans, işi yapacak, mal veya hizmeti sağlayacak olan kişi veya kuruluşa ödenmek üzere, doğrudan harcama yetkilisi mutemedine verilir.

- Harcama birimlerince avans mahsubuna ilişkin ödeme emri belgesi düzenlenecek ve bu ödeme emri belgesinde avans mahsubu yapılırken binde 8,25 oranında damga vergisi kesintisi uygulanacaktır.

- Avanslar hangi iş için verilmiş ise yalnızca o işte kullanılacaktır.

- Harcama yetkilisi mutemetleri avans almadan harcama yapamayacaklardır.

- Her mutemet avanslardan harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, bir ay içinde Mali Hizmetler Müdürlüğüne vermek ve artan tutarı iade ederek hesabını kapatmakla yükümlüdür.
- Avansın verildiği tarihten önceki tarihi taşıyan harcama belgeleri avansın mahsubunda kabul edilemez.
- Mutemet, işin tamamlanmasından sonra, sürelerin bitimini beklemeden, son harcama tarihini takip eden üç iş günü içinde avans arttığını iade etmek ve süresinde mahsubunu yaparak hesabını kapatmak zorundadır.

### **1.2.7.2. Personel Avansları**

Yönetmeliğin “161 Personel Avansları Hesabı” başlıklı 114’üncü maddesine göre;

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.

Aynı Yönetmeliğin “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 115’inci maddesine göre;

Personel avansları hesabına ilişkin işlemler aşağıda gösterilmiştir.

#### **a) Yolluk avansları**

6245 sayılı Harcırah Kanununun 59 uncu maddesi hükmü uyarınca verilecek sürekli ve geçici görev yolluğu avanslarının ödenmesi ve mahsubuyla ilgili hususlar aşağıda açıklanmıştır.

#### **1) Sürekli görev yolluğu avansları**



Bu avanslar, Harcırah Kanunu'nda sürekli görev yolluğu alabileceği belirtilenlere harcırah miktarının önceden tayin ve tespiti mümkün olmayan hallerde verilir. Kendisine sürekli görev yolluğu avansı verilen kişi, gideceği yere varış tarihinden itibaren bir ay içinde usulüne göre hazırlayacağı bildirim dairesine verir. Bildirimde gösterilen miktarın, verilen avanstan fazla veya noksan olması halinde Harcırah Kanununun 59 uncu maddesi uyarınca işlem yapılır. Süresinde mahsup belgeleri gelmediği takdirde, bildirim alınarak gönderilmesini sağlamak için durum dairesine bildirilir. Bildirim vermeyen memur hakkında aynı Kanunun 59'uncu maddesi fıkrası uyarınca işlem yapılır. Sürekli görev yolluğu avanslarında memur ve ailesi atandığı memuriyet mahalline gitmişse, varışları tarihinden itibaren bir ay sonunda; memur gitmemiş, aile götürülmemiş veya getirilmemişse avansın verildiği tarihten başlamak üzere genel hükümlere göre faiz aranır. Varış tarihi olarak memur veya hizmetlinin yeni görevine fiilen başladığı tarih esas alınır. Sonradan verilen emirle sürekli görev yolluğuna esas olan tayinden vazgeçildiği için paranın geri alınması gerektiği takdirde, faizin başlangıcı, iptal emrinin ilgiliye tebliğ edildiği tarihi izleyen 15 inci günün sonunda, bugün tatile rastlarsa tatili izleyen günden başlar.

## 2) Geçici görev yolluğu avansları

Harcırah Kanunu hükümlerine göre, memuriyet mahalleri dışında bir yere geçici görev, kurs, tedavi, sınav gibi amaçlarla gönderilenlere verilen avansların; asıl memuriyet mahalline dönüşten itibaren bir ay içerisinde bildirim dairesince muhasebe birimine verilerek mahsup işleminin yaptırılması ve varsa artan paranın iade edilmesi gerekir. Süresi içerisinde mahsup belgelerini vermeyen, artan parayı iade etmeyen veya mahsup belgelerini verdiği halde artan parayı iade etmeyenler hakkında 6245 sayılı Kanunun 59 uncu maddesi uyarınca işlem yapılır. Geçici görev yolluğu avansı alanların, süresi

içerisinde mahsup belgelerini vermemesi veya artan parayı iade etmemesi halinde, asıl memuriyet mahalline dönüşlerinden itibaren bir ay sonundan başlamak üzere faiz alınır. Bir kişiye, almış olduğu avansı mahsup etmeden başka bir görevlendirme nedeniyle yeniden avans verildiği takdirde, bir aylık mahsup süresi, her görev için asıl memuriyet mahalline dönüş tarihi esas alınarak ayrı ayrı hesaplanır. Avans ödendikten sonra geçici görevlendirmeden vazgeçildiği için paranın geri alınması gerektiği takdirde, hesaplanacak faizin başlangıcı, vazgeçme emrinin ilgiliye tebliğ edildiği tarihi izleyen 15inci günün sonunda, bugün tatile rastlarsa tatili izleyen günden başlar.

#### b) Maaş ve ücret avansları

Çeşitli nedenlerle ödeme gününden önce ödenmesi kararlaştırılan maaş ve ücret ödemeleri personel avansları hesabına borç kaydedilerek izlenir. Ödeme günü geldiğinde ise bu hesaptan çıkarılarak bütçe giderleri hesabına aktarılır.

#### **1.2.7.3. Bütçe Dışı Avans ve Krediler**

Yönetmeliğin “162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı” başlıklı 117’nci maddesine göre;

Bu hesap, kurumlarca mal ve hizmet alımı karşılığı olmak üzere, maddi duran varlık hesaplarını ilgilendirmeksizin yüklenicilere verilen avanslar; ertesi yıl bütçesinden karşılanmak üzere verilen personel avansları ile emanetler hesabına alınan tutarlardan ilgililerine avans olarak ödenen tutarların izlenmesi için kullanılır.

Aynı Yönetmeliğin “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 118’nci maddesine göre;

Özel kanunlarında belirtilen hükümlere göre, bütçe ile ilgilendiril-

meksizin verilen avanslar ile ertesi yıl bütçesinden karşılanmak üzere verilen personel avansları bütçe dışı avanslardır.

a) Emanetler hesabında kayıtlı paralardan verilecek avanslar

İlgililerce, muhasebe birimlerine yatırılarak emanetler hesabına alınan tutarlardan, diğer mevzuat hükümleri gereğince görevlendirilecek memurların yolluk ve diğer giderleri için bütçe dışı avans ve kredi verilebilir. İlgili dairelerce görevlendirilen memurların kimliği, emanete alınan paraya ait alındının tarihi, numarası ile bütçe dışı avans ve kredi olarak ödenmesi istenilen paranın tutarı, bir yazı ile muhasebe birimine bildirilir. Bu yazı muhasebe işlem fişine bağlanarak bütçe dışı avans, görevlendirilen memur veya mutemedine ödenir. Görev yapıldıktan sonra, avansın mahsubunu sağlamak üzere görevli memurlarca düzenlenip, yetkililer tarafından onanmış bulunan geçici görev yolluğu bildirim ve paranın tahsilinde verilen alındı muhasebe birimine gönderilir. Hizmet yapıldıktan sonra bir ay içinde mahsup belgelerini vermeyenler hakkında Harcırah Kanununun 59'uncu maddesi hükmü uygulanır.

b) Ertesi yıl bütçesinden karşılanmak üzere yapılan maaş ve ücret ödemeleri

Aralık ayının 15 inde yapılan maaş ve ücret ödemelerinin ertesi yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarları bu hesapta izlenir. Yeni mali yılda bu tutarlar, düzenlenecek ödeme emri ile bütçe giderleri hesabına aktarılır. Bu tutarlar yeni yıl bütçesi ödeneklerinden karşılanacağından, avans olarak verildiği yıldan herhangi bir ödenek devri yapılmaz.

c) Yüklenicilere teminat karşılığı verilen avanslar

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 35 inci

maddesi gereğince, sözleşmesinde belirtilmek ve yüklenme tutarının yüzde otuzunu geçmemek üzere yüklenicilere teminat karşılığı bütçe dışı avans ödenebilir.

#### **1.2.7.4. Akreditifler**

Yönetmeliğin Akreditifler Hesabı'na ilişkin 120'nci ve 121'inci maddelerine göre;

“Bu hesap, yabancı ülkelerden yapılacak satın almalar için açılan akreditiflerin izlenmesi için kullanılır.

Yabancı ülkelerden yapılacak satın almalar için akreditif karşılığı kredi açılmasına ilişkin harcama yetkilisi onay belgesi düzenlenir.

Tahakkuka bağlanan kredinin mahsubuna ilişkin belgeler geldiğinde akreditifin mahsubu sağlanır.

Açılmış akreditiflere ilişkin kredi artıkları ertesi yıla devredilmekle birlikte ödenekleri iptal edilir. Ancak, iptal edilen ödeneğin akreditif karşılığı krediye ait olduğu belirtilir. Devredilen akreditif karşılığı kredi artıklarının karşılığı yeni yıl bütçesinde açılacak tertibe ödenek kaydolunur.

Açılacak akreditiflere ilişkin olarak kur farkı doğmaması için banka nezdindeki kredi işlemlerinin, döviz kurunun esas alındığı aynı gün içinde sonuçlandırılması zorunludur.”

**Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre ön ödeme müessesesini aşağıdaki şekilde özetleyebiliriz:**

1- Ön ödeme avans ve kredi olmak üzere 2'ye ayrılmakta; mevzuatında belirtilen limitin altındaki tutarlar avans, üstündeki tutarlar ise kredi olarak nitelendirilir.

2- Ön ödeme ilgili dönemin bütçesiyle ilgili olup olmamasına bağlı olarak bütçe içi ve bütçe dışı olmak üzere 2 şekilde gerçekleşmektedir.

3- Bütçe içi ön ödeme; a) Mal ve hizmet alımı için harcama yetkilisi mutemetlerine verilen ve İş Avans ve Kredileri b) Harcırah mevzuatına göre personele verilen yolluk avansları ile çeşitli nedenlerle ödeme gününden önce ödenmesi kararlaştırılan maaş ve ücret ödemeleri ifade eden maaş ve ücret avanslarından oluşan Personel Avansları olarak adlandırılan ödemelerdir.

4- Bütçe dışı ön ödeme ise a) Kurumlarca mal ve hizmet alımı karşılığı olmak üzere, maddi duran varlık hesaplarını ilgilendirmeksizin yüklenicilere verilen avanslar b) Ertesi yıl bütçesinden karşılanmak üzere verilen personel avansları c) Emanetler hesabına alınan tutarlardan ilgililerine avans olarak ödenen tutarları ifade eder.

5- Akreditifler yabancı ülkelerden yapılacak satın almalar için açılan açtırılan kredileri ifade eder.

6- Avans ve kredilerin mevzuatında belirtilen sürede mahsup edilmesi, süresinde mahsup edilmeyenlerin ise 6183 sayılı Kanuna göre ve gecikme zammı hesaplanarak tahsil edilmesi gerekir.

### **1.3. Bütçe Kesin Hesabı**

#### **1.3.1. Kesin Hesabın Düzenlenmesi**

Bütçe kesin hesabı bütçe gerçekleştirmelerini gösteren ve raporlayan bir dokümandır.

5018 sayılı Kanuna göre kesin hesap bütçenin uygulama sonuçlarını onama yetkisinin kullanılacağı hesaptır.

Kesin hesabın düzenlenmesine ilişkin ayrıntılı düzenlemeler “Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği”nde düzenlenmiştir.

Bütçe kesin hesabının hazırlık süreci bütçe hazırlık sürecine benzer. Söz konusu süreci aşağıdaki şekilde özetlemek mümkündür:

1- Kesin hesap; mali hizmetler birimi tarafından mali yılın bitiminden itibaren hazırlanarak, üst yönetici tarafından il özel idarelerinde Mart, belediyelerde Nisan ayı içinde encümenine sunulur. Encümen kesin hesabı en geç Nisan ayının sonuna kadar inceleyip, görüşü ile birlikte meclisin Mayıs ayı toplantısında görüşülmek üzere üst yöneticiye sunar.

Kesin hesabın görüşülmesi ve kesinleşmesinde, bütçeye ilişkin hükümler uygulanır.

2- Kesin hesabın meclislerde görüşülmesine ilişkin toplantı süresi en çok beş gündür.

3- Kesin hesap meclisçe görüşülerek kabul edilir. Ancak kabul edilmeyen hususlar gerekçeleri belirtilmek suretiyle karara bağlanır.

4- Büyükşehir ilçe ve ilk kademe belediyelerinin kesin hesapları ayrıca Büyükşehir belediye meclisinde görüşülmez. Ancak Büyükşehir Belediyesi Kanununun 14 üncü maddesine göre büyükşehir belediye başkanına gönderilir.

5- Kesin hesap Haziran ayının sonuna kadar Sayıştay Başkanlığına gönderilir.

Söz konusu Yönetmeliğin “Kesin hesabı oluşturan cetveller” başlıklı 41’inci maddesine göre Kesin hesap cetvelleri aşağıdakilerinden oluşur.

- a) Bütçe Giderleri Kesin Hesap Cetveli,
- b) Bütçe Gelirleri Kesin Hesap Cetveli,
- c) Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması Kesin Hesap Cetveli,
- ç) Genel Mizan,
- d) Bilanço,
- e) Görev Yapan Muhasebe Yetkililerine Ait Liste,
- f) Gerek duyulan diğer belgeler.

Plan ve bütçe komisyonu aynı zamanda kesin hesap komisyonu olarak görev yapar.

### **1.3.2. Kesin Hesap-Faaliyet Raporu İlişkisi**

Hem mahalli idarelere ilişkin teşkilat kanunlarında hem de 5018 sayılı Kanunda mahalli idarelerin faaliyet raporu hazırlamaları gerektiği belirtilmiştir.

5018 sayılı Kanun'un "Faaliyet raporları" başlıklı 41'nci maddesine göre;

"Üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerince, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, her yıl faaliyet raporu hazırlanır. Üst yönetici, harcama yetkilileri tarafından hazırlanan birim faaliyet raporlarını esas alarak, idaresinin faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporunu düzenleyerek kamuoyuna açıklar

Mahallî idarelerce hazırlanan idare faaliyet raporlarının birer örneği Sayıştay ve İçişleri Bakanlığına gönderilir.

İdare faaliyet raporu, ilgili idare hakkındaki genel bilgilerle birlikte;

kullanılan kaynakları, bütçe hedef ve gerçekleşmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerini, varlık ve yükümlölükleri ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgileri de kapsayan malî bilgileri; stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütölen faaliyetleri ve performans bilgilerini içerecek şekilde düzenlenir.”

Söz konusu kanuna istinaden Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik (R.G.: 17.03.2006, 26111) yayımlanmıştır.

Söz konusu mevzuat hükümlerinde göröldüğü üzere; faaliyet raporu bütçe hedef ve gerçekleşmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerini, varlık ve yükümlölükleri ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgileri de kapsayan malî bilgileri içermektedir. Kesin hesap metni bütçe gerçekleşmelerini ifade etmekte ve bu yönüyle bütçeden sapma olup olmadığını gösterir. Faaliyet raporu ise meydana gelen söz konusu saplamaların nedenleri ile birlikte varlık ve yükümlölöklere ilişkin bilgileri de içerecek kesin hesap ile amaçlanan hesap verme sorumluluğunun daha geniş şekilde yerine getirilmesine yardımcı olmaktadır.

Bu nedenle, kesin hesap takvimine uygun olarak Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik’in 11’nci maddesinde de gibi Mahalli idarelerce hazırlanan idare faaliyet raporlarından; il özel idarelerinin faaliyet raporları Mart ayı toplantısında vali veya genel sekreter tarafından il genel meclisine, belediyelerin faaliyet raporları Nisan ayı toplantısında belediye başkanı tarafından belediye meclisine, mahalli idare birliklerinin faaliyet raporları ise Nisan ayında birlik başkanı tarafından birlik meclisine sunulur.



Bu düzenlemeyle amaç, faaliyet raporu ve kesin hesabın birlikte değerlendirilerek hesap verme sorumluluğunun daha iyi yerine getirilmesini sağlamaktır.

Söz konusu Yönetmelik hükümlerine göre mahalli idarelerin;

- Harcama yetkilileri tarafından izleyen mali yılın en geç Şubat ayı sonuna kadar üst yöneticiye sunulmak üzere birim faaliyet raporları,

- Üst yönetici tarafından birim faaliyet raporları esas alınarak idarenin faaliyet sonuçlarını gösterecek şekilde İdare faaliyet raporu,

hazırlanır.

Ayrıca, il özel idarelerinin faaliyet raporlarının Mart ayı sonuna kadar; belediyelerin faaliyet raporları ile mahalli idare birliklerinin faaliyet raporları ise Nisan ayı sonuna kadar üst yöneticileri tarafından kamuoyuna açıklanması ve birer örneklerinin aynı süreler içinde Sayıştay'a ve İçişleri Bakanlığına gönderilmesi gerekmektedir.

Böylece, idare faaliyet raporunun Sayıştay'a gönderilmesi suretiyle birlikte Sayıştay'ın hedeflerle gerçekleştirmeleri karşılaştırmak suretiyle bir kurumun performansını değerlendirmeye dayalı olan performans denetimi yapmasına imkân sağlanmış olmaktadır.

#### **1.4. Harcama Sürecine İlişkin Yaptırımlar ve Yetkili Merciler**

5018 sayılı Kanunda; bu Kanunun uygulanması bakımından sorumlu bulunanlara yaptırım uygulanması gerektiren eylem ve işlemler;

1- Ödenek üstü harcama,

2- Kamu zararına sebebiyet verme,

3- Gerçeğe aykırı eylem ve işlemler,

4- Yetkisiz tahsil ve ödeme,

olarak belirtilmiştir.

Ödenek üstü harcama konusunda harcama yetkilileri sorumlu tutulmuş ve kamu zararı oluşturmamakla birlikte bütçelere, ayrıntılı harcama programlarına, serbest bırakma oranlarına aykırı olarak veya ödenek gönderme belgelerindeki ödenek miktarını aşan harcama talimatı veren **harcama yetkililerine, her türlü aylık, ödenek, zam ve tazminat dahil yapılan bir aylık net ödemeler toplamının iki katı tutarına kadar para cezası** verileceği belirtilmiştir.

Burada öngörülen ceza kamu zararı karşılığı olmadığı için mali bir ceza değil, personel kanunlarında öngörülen disiplin cezasının (aylıktan kesme) özel bir hali olduğu için idari bir cezadır.

Kanunda, kamu zararının tanımı da açıkça yapılmıştır. Kanunun 71'nci maddesine göre kamu zararı; kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıdır.

Kamu zararının belirlenmesinde;

- a) İş, mal veya hizmet karşılığı olarak belirlenen tutardan fazla ödeme yapılması,
- b) Mal alınmadan, iş veya hizmet yaptırılmadan ödeme yapılması,
- c) Transfer niteliğindeki giderlerde, fazla veya yersiz ödemede bulunulması,

- d) İş, mal veya hizmetin rayiç bedelinden daha yüksek fiyatla alınması veya yaptırılması,
- e) İdare gelirlerinin tarh, tahakkuk veya tahsil işlemlerinin mevzuata uygun bir şekilde yapılmaması,
- f) Mevzuatında öngörülmediği halde ödeme yapılması,

Esas alınır.

Kamu zararının niteliği ve tahsiliyle ilgili ayrıntılı düzenlemeler Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik’de (11/10/2006 tarih ve 26324 sayılı R.G.) yapılmıştır.

Söz konusu Yönetmelikte sorumlu; kamu zararının oluşmasına sebep olan kamu görevlisi olarak tanımlanmış ve aşağıdaki hallerin de kamu zararına yol açan haller olarak nitelendirileceği belirtilmiştir:

- Kamu idarelerine ait malların kiraya verilmesi, tahsisi, yönetimi, kullanımı ve elden çıkarılması işlemlerinin mevzuata uygun bir şekilde yapılmaması,
- Görevlilere teslim edilen taşınırın zarara uğraması,
- Kamu idaresinin yükümlülüklerinin mevzuatına uygun bir şekilde yerine getirilmemesi nedeniyle kamu idaresine faiz, tazminat, gecikme zammı, para cezası gibi ek malî külfet getirilmesi.

#### **1.4.1. Yaptırımlar**

Kanuna mevzuata aykırı eylem ve işlemlerden dolayı uygulanması gereken yaptırımlar;

- 1- Para cezası

2- Kamu zararının tazmini

3- Suç sayılan işlemlerden dolayı ceza kanunlarına göre uygulanacak yaptırımlar,

4- Yetkisiz tahsilat ve ödeme yapanlar hakkında uygulanacak yaptırımlar,

şeklinde düzenlenmiştir.

#### **1.4.1.1. Para Cezası**

Kanunda para cezası, ödenek üstü harcama dolayısıyla harcama yetkilisine ve alınmamış para, mal ve değerleri alınmış; sağlanmamış hizmetleri sağlanmış; yapılmamış inşaat, onarım ve üretimi yapılmış veya bitmiş gibi gösteren gerçek dışı belge düzenlemek suretiyle kamu kaynağında bir artışa engel veya bir eksilmeye neden olanlar ile bu gibi kanıtlayıcı belgeleri bilerek düzenlemiş, imzalamış veya onaylamış bulunanlara uygulanır.

Para cezasının miktarı bu fiilleri işleyenlere her türlü aylık, ödenek, zam, tazminat dahil yapılan **bir aylık net ödemelerin iki katı tutarına kadar** olarak belirlenmiştir.

Bu Kanunda belirtilen para cezaları, ilgili kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından verilir. Para cezaları, karar verilmesini izleyen ay başından başlamak üzere ve herhangi bir hüküm almaya gerek kalmaksızın; ilgililerine yapılan her türlü aylık, ödenek, zam, tazminat dahil bir aylık net ödemelerin dörtte biri oranında kesilerek tahsil olunur.

Bunun yanı sıra, Kanunda mali istatistiklerin zamanında Maliye Bakanlığı'na gönderilmemesi halinin de para cezasını gerektirdiği yönünde hüküm bulunmaktadır. Kanunun 53'üncü maddesine göre;

Kamu idarelerinden, mali istatistiklerine esas verilerini süresinde göndermeyenlere Maliye Bakanlığınca bir ay ek süre verilir. Ek süre sonunda da verilerin gönderilmemesi halinde, Maliye Bakanlığının talebi üzerine, ilgili kamu idaresinin üst yöneticileri tarafından mali hizmetler birimi yöneticisi ile muhasebe yetkilisine, her türlü aylık, ödenek, zam ve tazminat dâhil yapılan bir aylık net ödemeler toplamı tutarında idari para cezası verilir. İdari para cezası uygulanmış olması bilgi verme yükümlülüğünü ortadan kaldırmaz. İdari para cezaları, bu Kanununun 73 üncü maddesi hükümlerine göre tahsil edilir.

#### **1.4.1.2. Kamu Zararının Tazmini**

Kontrol, denetim, inceleme, kesin hükme bağlama veya yargılama sonucunda tespit edilen kamu zararı, **zararın olduğu tarihten itibaren hesaplanacak kanuni faiziyle birlikte** ilgililerden tahsil edilir. Nitekim 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun "Sorumlular ve sorumluluk halleri" başlıklı 7'nci maddesine göre "Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar; kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur. Bu sorumluluğun yerine getirilip getirilmediği Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulacak Sayıştay raporlarında belirtilir. Kamu zararına sebep olunan durumlar ise bu zararın tazminine ilişkin hükme bağlama işlemi ile sonuçlandırılır.

Sorumlular; mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri ile illiyet bağı kurularak oluşturulan ilamda yer alan kamu zararından tek başlarına veya birlikte tazmin ile yükümlüdür."

hükmüyle mali sorumluluğun kamu zararının tazmini şeklinde olduğu ifade edilmiş olmaktadır.

Aynı maddeden hareketle, 5018 sayılı kanunda “sorumludurlar” olarak ifade edilen fakat kamu zararına sebebiyet verilmeyen durumların Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulacak Sayıştay raporlarında belirtilmesi suretiyle idari ve siyasi sorumluluğu gerektirdiği düşünülmektedir.

Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik’in “Kamu zararının tespiti ve bildirilmesi” başlıklı 7’nci maddesinde; kamu zararlarının 6’ncı maddede belirtilen hususlar göz önünde bulundurulmak suretiyle;

- a) Kontrol, denetim veya inceleme,
- b) Sayıştay’ca kesin hükme bağlama,
- c) Adlî, idarî veya askerî yargılama,

sonucunda tespit edileceği belirtilmiştir.

Yönetmeliğin aynı maddesinde; tespit edilen kamu zararına ilişkin yazı, tutanak, rapor, ilâm ve benzeri belgelerin ilgili kamu idarelerine gönderileceği ve kontrol, denetim ve inceleme sonucunda tespit edilerek kamu idarelerine bildirilen kamu zararlarına ilişkin belgelerde yer alan hususların, ilgili harcama yetkilisinin de görüşleri alınmak suretiyle üst yönetici tarafından değerlendirileceği ifade edilmiştir.

Dolayısıyla söz konusu yönetmelikte de ifade edildiği üzere kontrol, denetim veya inceleme sonucunda yani idari mekanizma yoluyla tespit edilen kamu zararına ilişkin belirleme üst yönetici tarafından yapılacaktır. Yargı kararları ve Sayıştay ilâmlarıyla tespit edilen kamu zararı alacakları kesin olup söz konusu alacaklar muhasebe birimince doğrudan takip edilir.

Bu bağlamda, idari işleme (üst yöneticinin onayıyla) belirlenen kamu zararlarına karşı ilgililerinin yargı mercilerine dava açma hakları bulunmaktadır. Ancak yargı organlarının (Sayıştay dahil) kararıyla kesinleşen kamu zararları kesin olup ilgili muhasebe birimlerince tahsili zorunludur.

#### **1.4.1.3. Suç Sayılan İşlemlerden Dolayı Ceza Kanunlarına Göre Uygulanacak Yaptırımlar**

Alınmamış para, mal ve değerleri alınmış; sağlanmamış hizmetleri sağlanmış; yapılmamış inşaat, onarım ve üretimi yapılmış veya bitmiş gibi gösteren gerçek dışı belge düzenlemek suretiyle kamu kaynağında bir artışa engel veya bir eksilmeye neden olanlar ile bu gibi kanıtlayıcı belgeleri bilerek düzenlemiş, imzalamış veya onaylamış bulunanlar hakkında Türk Ceza Kanunu veya diğer kanunların bu fiillere ilişkin hükümleri uygulanır.

#### **1.4.1.4. Yetkisiz Tahsilat ve Ödeme Yapanlar Hakkında Uygulanacak Yaptırımlar**

Yetkisiz tahsilat veya ödeme yapılması, kamu hizmeti karşılığında veya kamu hizmetleriyle ilişkilendirilerek bağış veya yardım toplanması veya başka adlarla tahsilat veya ödeme yapılması hallerinde; söz konusu tutarlar, yetkisiz tahsilat veya ödeme yapılanlardan alınarak, ilgisine göre bütçeye gelir kaydedilir veya ilgililerine iade edilmek üzere emanet hesaplarına kaydedilir. Ayrıca, bunlar hakkında ilgili kanunları uyarınca adli ve idari yönden gerekli işlemler yapılır.

#### **1.4.2. Yetkili Merciler**

Kanunda yukarıda ifade edilen yaptırımları belirleyecek ve uygulayacak merciler açıkça gösterilmemiştir. Kanunun birçok yerinde

“sorumludurlar” ifadesinin geçmesine karşın kime karşı ve hangi açıdan sorumlu olduklarına ilişkin bir açık hükümler bulunmamaktadır.

Ancak 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nda buna ilişkin bazı açık düzenlemeler yapılmıştır.

Söz konusu kanunun “Sayıştay’ın görevleri” başlıklı 5’nci maddesinde Sayıştay’ın genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin; gelir, gider ve mallarına ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığını denetler, sorumluların hesap ve işlemlerinden kamu zararına yol açan hususları kesin hükme bağlar.” denilmektedir.

Aynı Kanunun “Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar; kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur. Bu sorumluluğun yerine getirilip getirilmediği Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulacak Sayıştay raporlarında belirtilir. Kamu zararına sebep olunan durumlar ise bu zararın tazminine ilişkin hükme bağlama işlemi ile sonuçlandırılır.”

hükümünden hem kamu zararına sebebiyet verilen durumların hem de 5018 sayılı kanunda sorumluluk gerektiren hususların Sayıştay denetimi ile belirleneceği anlaşılmaktadır.

Ayrıca Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik’de daha önce de belirtildiği üzere idari mekanizmalar yoluyla tespit edilen kamu zararına ilişkin nihai belirlemenin ilgili idarenin üst yöneticisi tarafından yapılacağı belirtilmiştir. Bu durumda örneğin mahalli idarelerin iç denetçileri tarafından düzenle-



nen raporlarda kamu zararı olarak belirlenen bir duruma ilişkin nihai tespiti üst yönetici yani belediyelerde belediye başkanı, il özel idarelerinde vali yapacak ve sorumluların kamu zararını karşılamalarını talep edebilecektir.

Kısaca ifade etmek gerekirse, 5018 sayılı Kanunda yer alan sorumluluğu tespit mercileri ilgili idarenin üst yöneticisi ile Sayıştay olarak görülmektedir.

### **1.4.3.Yaptırımlarda Zamanaşımı**

Kanunda, yukarıda ifade edilen yaptırımların uygulanması konusunda zamanaşımı süresi de öngörülmüştür. Buna göre; kamu zararının meydana geldiği ve bu Kanunda belirtilen para cezalarının verilmesini gerektiren fiilin işlendiği yılı izleyen malî yılın başından başlamak üzere onuncu yılın sonuna kadar tespit ve tahsil edilemeyen kamu zararları ile para cezaları zamanaşımına uğrar.

## **2. Mahalli İdarelerde Finansman**

Mahalli idarelerin gelir kaynaklarının yetersizliği, mali özerklikleri ve merkezi yönetim tarafından bazı mahalli idarelere diğerlerinden daha fazla pay (yardım) verildiği şeklindeki eleştiriler bu idarelerin gelir kaynaklarının özel olarak analiz edilmesini gerektirmektedir.

Bu bölümde öncelikle mahalli idarelerin harcamalarının finansmana imkân sağlayan mevzuat hükümleri (yasal dayanaklar) ortaya konulacak ve gerçekleşen (fiili) finansman rakamları incelenecektir.

### **2.1. Yasal Dayanaklarına Göre Gelir Kaynakları**

Gerek Anayasada gerekse 5018 sayılı Kanunun “Gelirlerin dayanakları” başlıklı 37’nci maddesinde belirtildiği gibi; vergi, resim, harç

ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelirlerinin kanuni dayanakları bütçelerinde gösterilir.

Dolayısıyla, mükelleflere bir mali yükümlülük yüklenebilmesi için bu yükümlülüğün kanunla getirilmiş olması ve söz konusu kanuni dayanağın ilgili idarenin bütçelerinde gösterilmesi gerekir.

Genel olarak ifade edecek olursak, mahalli idarelerin görevleri gereği yapmaları gereken kamu harcamalarının karşılandığı başlıca 4 alan (borçlanma hariç) bulunmaktadır. Bunlar;

- 1- Mahalli idarelerin mal ve hizmet bedeli olarak vatandaşlardan tahsil ettiği gelirler
- 2- Mahalli idarelere münhasır vergi ve harçlardan sağlanan tahsilat
- 3- Merkezi yönetim bütçesinden mahalli idarelere aktarılan pay ve hazine yardımları
- 4- Alınan bağış ve yardımlar

Birinci gruptaki gelirlerde mahalli idarelerin kuruluş mevzuatları (Belediye Kanunu, İl Özel İdaresi Kanunu, Büyükşehir Belediyesi Kanunu gibi) gereğince yapmaları gereken hizmetler karşılığında elde ettikleri gelirler yer almaktadır. Bütçe ve muhasebe kod sisteminde bu tür gelirler Mülkiyet ve Teşebbüs gelirleri adı altında toplanmıştır.

İkinci gruptaki gelirlerde usul ve esasları kanunda belirtilen fakat mahalli idarelerin kendileri tarafından bizzat toplanan vergi ve harçlar yer almaktadır. Bu vergi ve harçların başında arazi, arsa ve bina-

lar üzerinden alınan emlak vergisi, çevre temizlik vergisi ile ruhsat veya izin karşılığı vatandaşlardan alınan harçlar gelmektedir. Bu gelirlerin başlıca kanuni dayanağı Emlak Vergisi Kanunu ile 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'dur. Söz konusu gelirler mahalli idarelerin bizzat kendisi tarafından tahakkuk ve tahsil edilmektedir. Dolayısıyla her mahalli idarenin bulunduğu yerin nüfusu, ekonomik yapısı ve gelişmişlik düzeyine göre söz konusu gelirler mahalli idareler arasında büyük farklılıklar gösterebilmektedir.

Bu gruptaki gelirler bütçe ve muhasebe kod sisteminde Vergi Gelirleri adı altında ifade edilmektedir.

Üçüncü ve tutar itibariyle en önemli grupta ise merkezi yönetimden mahalli idarelere karşılıksız olarak aktarılan pay ve yardımlardır. Teorik anlamda, mahalli üzerinde merkezi yönetimin mali vesayet denetiminin nedeni bu grupta yer alan gelir transferlerinden ileri gelmektedir. Bu denetim Sayıştay tarafından gerçekleştirilmektedir. Bununla birlikte, söz konusu gelir transferi transfer edilen gelirin denetim sonucunda yerinde ve usulüne uygun olarak kullanılmış olduğunun tespiti şartına bağlı değildir. Bu grup, bütçe ve muhasebe kod sisteminde "Faizler, Paylar ve Cezalar" adı altında ifade edilmektedir.

Faiz gelirleri; kurumca verilen borçlardan alacakların faizleri, takip-teki kurum alacakları faizleri, menkul kıymet ve gecikmiş ödemeler faizleri, mevduat faizleri, vergi, resim ve harç gecikme faizleri ve diğer faiz gelirlerinden, oluşmaktadır.

Dördüncü grupta ise mahalli idarelere kişi veya çeşitli kurumlar tarafından yapılan karşılıksız ve gönüllü aktarmaları ifade eder.

Mahalli idare gelirlerinden, mahalli idarelerin, genel bütçe vergi gelirlerinden aldıkları paylar ile merkezi bütçeden ve diğer kamu ku-

rumlarından aldıkları yardımlar ve özel gelirler haricindeki gelirleri “öz gelirler”ini oluşturmaktadır.

Dolayısıyla, mahalli idarelerin öz gelirleri= Vergi Gelirleri + Mülkiyet ve Teşebbüs Gelirleri

Kitabımızın “Mahalli İdarelerin Gelir Gider ve Borç Yapılarına İlişkin” III. bölümünde rakamsal olarak detaylı şekilde açıklandığı üzere mahalli idarelerin öz gelirlerinin oldukça düşük olduğu bilinmektedir.

Öz gelirlerin toplam bütçe gelirleri içindeki payının düşük olmasının yarattığı mali sıkıntının bir çözüm yolu olarak mahalli idarelere vergi koyma yetkisi tanınması ise çok kapsamlı ve kompleks bir konudur. Çünkü bu durum ülkemizin anayasal yönetim yapısıyla ilgili olduğu kadar mahalli idarelerin faaliyet alanları içerisinde yaratılan gelirin ne kadarının mahalli idarelerinin hizmet ve faaliyetleri sonucu yaratıldığı ile de ilgilidir. Belli bir coğrafi alanda ekonomik faaliyetin icra edilmesini ve bireylerce gelir elde edilmesini mümkün kılan kamu hizmet ve faaliyetleri ülkemizde mahalli idareler kadar merkezi yönetim kuruluşları tarafından da yürütülmektedir.

Mahalli idarelere merkezi yönetimden aktarılan gelirin mahalli idareler arasında dağılımına gelince, yukarıda da belirtildiği gibi tablonun “D. Faizler, Paylar ve Cezalar- Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar” kısmında yer alan ve genel bütçe vergi gelirlerinden mahalli idarelere ayrılan pay belli standart bir formüle göre hesaplandığı için bunda merkezi yönetimin herhangi bir takdir yetkisi ve tasarrufu bulunmamaktadır. Dolayısıyla merkezi yönetimin belli bir belediyeye daha fazla veya daha az pay aktarma konusunda tercihi ve takdiri söz konusu değildir.

Böyle bir tercih ve takdirin kullanılabileceği gelir kalemi tablonun

“Merkezi Yönetim Bütçesine Dâhil İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar” kısmında yer almaktadır. Bu kalemin 2010 yılında gerçekleşme miktarı yaklaşık 4,5 Milyar TL’dir. Bu rakamın hangi mahalli idarelere hangi kriterlere göre tahsis edildiğine ilişkin elimizde şu anda herhangi bir veri bulunmamaktadır.

Mahalli idarelerin gelir kaynaklarının yapısını ekonomik ve kurumsal olmak üzere iki kategoride inceleyebiliriz.

## **2.2. Ekonomik Sınıflandırma Bazında Yasal Dayanaklarına Göre Bütçe Gelirleri**

Ekonomik sınıflandırma bazında mahalli bütçe gelirleri;

- 01 VERGİ GELİRLERİ
- 02 VERGİ DIŞI GELİRLER
- 03 SERMAYE GELİRLERİ
- 04 ALINAN BAĞIŞLAR VE YARDIMLAR
- 08 ALACAKLARDAN TAHSİLATLAR
- 09 RET VE İADELER (-)

Her bir gelir türüne ilişkin rakamlar o gelire ilişkin kodu ifade etmektedir.

Gelir (Tahakkuk) bazında mahalli idare gelirleri ise;

- A. Vergi Gelirleri
  - B. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri
  - C. Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler
  - D. Faizler, Paylar ve Cezalar
  - E. Sermaye Gelirleri
- kategorilerinden oluşmaktadır.

**Tablo 9: Gelir Kalemlerine Göre Mahalli İdarelerin 2006-2010 Dönemi Gelirleri (1.000 TL)**

Yıllar	Vergi Gelirleri	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	Faizler Praylar ve Cezalar	Sermaye Gelirleri	Alacaklardan Tahsilatlar	Toplam	Öz Gelirler/ Toplam Gelir	Vergi Gelirleri / Toplam Gelir
2006	3.377.516	8.060.244	4.304.960	13.621.545	2.002.846	357.794	31.724.905	43%	11%
2007	3.690.832	8.992.899	4.589.299	16.012.989	1.948.766	239.447	35.474.232	42%	10%
2008	4.190.482	9.187.821	5.208.655	18.404.010	1.731.648	119.235	38.841.851	39%	11%
2009	3.776.080	10.558.298	6.150.040	19.885.113	1.333.119	1.067.293	42.477.177	39%	9%
2010	5.904.388	11.922.406	8.876.235	24.172.266	2.690.268	16.555	53.582.118	38%	11%
2006-2010 Dönemi Değişim (%)	75%	48%	106%	77%	34%	-95%	69%	-12%	4%

Kaynak: Muhasebat Genel Müdürlüğü Kamu Hesapları Bülteni

### 2.2.1. Vergi ve Harçlar

Vergi ve harçlar esas ve usulleri kanunlarda gösterilen ve mahalli idarelerin bizzat kendileri tarafından tahakkuk ve tahsil edilen parasal tutarları ifade etmektedir. Bununla birlikte, mali mevzuatımızda mahalli idareler arasında sadece belediyelere vergi ve harç toplama yetkisi verilmiştir. Dolayısıyla vergi ve harçlar başlığı altında sadece belediyelere ait vergi ve harç türleri incelenecektir.

Bu bağlamda, belediyeye ait vergi ve harçları;

- 1- Belediye Gelirleri Kanunu'na göre alınan vergi ve harçlar
  - 2- Emlak Vergisi Kanunu'na göre alınan vergiler
- olmak üzere iki 2 kategoride inceleyebiliriz.

### **2.2.1.1. Belediye Gelirleri Kanunu'nda Yer Alan Vergi ve Harçlar**

Belediye Gelirleri Kanunu'na göre belediye gelirleri;

- 1- Belediye Vergileri
  - 2- Belediye Harçları
  - 3- Harcamalara Katılma Payları
- olmak üzere 3 kısımda düzenlenmiştir.

#### **2.2.1.1.1. Belediye Vergileri**

##### **Vergi Türleri**

Belediye Gelirleri Kanunu'nda yer alan vergiler aşağıdakilerden oluşmaktadır:

- İlan ve reklam vergisi,
- Eğlence vergisi,
- Haberleşme vergisi,
- Elektrik ve havagazı tüketim vergisi,
- Yangın sigortası vergisi,
- Çevre temizlik vergisi.

## Vergi Tarifeleri

**Tablo 10: Vergi Türlerine Göre Tarifeleri**

Vergi Türü	Tarifesi
İlan ve reklam vergisi	Alt ve üst sınırlar dâhilinde, ilanın türü ve asıldığı yere göre, maktu
Eğlence vergisi	Eğlence yerinin türüne göre, nispi
Haberleşme vergisi	Tek oran üzerinden nispi
Elektrik ve havagazı tüketim vergisi	Tüketim yerine göre değişen, nispi
Yangın sigortası vergisi	Tek oran üzerinden nispi
Çevre temizlik vergisi	Bina grupları ve derecelerine göre maktu

Maktu tarifeler kanunda yer alan en alt ve en üst sınırları aşmamak şartıyla mahallin çeşitli semtleri arasındaki sosyal ve ekonomik farklılıklar göz önünde tutularak belediye meclislerince tespit olunur.

Dolayısıyla her ne kadar tarife bütün belediyeler için aynı ise de hacim farkından dolayı gelir miktarları açısından belediyeler arasında önemli farklar meydana gelebilmektedir.

### 2.2.1.1.2. Belediye Harçları

Belediye Gelirleri Kanunu'nda yer alan harçlar;

- 1- İşgal harcı
- 2- Tellallık Harcı
- 3- Kaynak Suları Harcı,



4- Hayvan Kesimi Muayene ve Denetleme Harcı,

5- Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Harcı,

6- Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı

7- Çeşitli Harçlar

a. Kayıt ve Suret Harcı,

b. İmar Mevzuatı Gereğince Alınacak Harçlar

c. Muayene, Ruhsat ve Rapor Harcı

d. Sağlık Belgesi Harcı,

e. Bina İnşaat Harcı

başlıkları altında düzenlenmiştir.

Söz konusu harçların tarifeleri Kanunda aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

**Tablo 11: Harç Türlerine Göre Harç Tarifeleri**

Harç Türü	Tarfesi
İşgal Harcı	Alt ve üst sınırlar dâhilinde, işgal edilen alanın türüne maktu
Tellallık Harcı	Tek oran üzerinden nispi
Kaynak Suları Harcı	Alt ve üst sınırlar dahilinde, su kabının hacmine göre maktu
Hayvan Kesimi Muayene ve Denetleme Harcı	Alt ve üst sınırlar dahilinde, kesilen hayvan türüne göre maktu
Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Harcı	Alt ve üst sınırlar dahilinde, ölçü vasıtalarının türüne göre maktu
Tatil günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı	Alt ve üst sınırlar dahilinde, yıllık maktu
Bina İnşaat Harcı	Alt ve üst sınırlar dahilinde, m <sup>2</sup> başına maktu
Çeşitli Harçlar	Alt ve üst sınırlar dahilinde, m <sup>2</sup> başına maktu

Bakanlar Kurulu, bu Kanunda en az ve en çok miktarları gösterilen işgal harcı, tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcı, kaynak suları harcı, tellallık harcı, hayvan kesimi muayene ve denetleme harcı, ölçü ve tartı aletleri muayene harcı, bina inşaat harcı, kayıt ve suret harcı, işyeri açma izni harcı ve sağlık belgesi harçlarının tarifelerini belediye grupları itibariyle tayin ve tespit eder.

### **2.2.1.1.3. Harcamalara Katılma Payları**

Belediye Gelirleri Kanunu'nda yer alan harcamalara katılma payları aşağıdaki 3 gruptan oluşmaktadır:

- Yol harcamalarına katılma payı,
- Kanalizasyon harcamalarına katılma payı,
- Su tesisleri harcamalarına katılma payıdır.

Kanunda katılma paylarının hesaplanması, tahakkuku ve tahsili de düzenlenmiştir. Buna göre;

Harcamalara katılma payları, bir program dahilinde veya istek üzerine doğrudan doğruya yapılan işlerde, bu hizmetler dolayısıyla yapılan giderlerin tamamıdır. Şu kadar ki yapılacak giderler peşin ödendiği takdirde bu paylar ilgililerden yüzde yirmibeş noksanı ile alınır. Ancak, bu tür hizmet giderleri Bayındırlık ve İskan Bakanlığı ile İller Bankası tarafından tespit edilen ve yayınlanan rayiç ve birim fiyatlara göre hesaplanan tutarları aşamaz.

Özel Devlet yardımları, karşılıksız fon tahsisleri, bu işler için yapılacak bağış ve yardımlar ve istimlak bedelleri giderler tutarından indirilir.

Harcamalara katılma payları bina ve arsalarda vergi değerinin yüzde 2'sini geçemez.

Belediyelerin (3030 sayılı kanunun uygulandığı şehirlerde hizmeti veren belediyelerin) görüŖü alınmak suretiyle, Harcamalara Katılma paylarını 1/2'ye (peŖin ödemede 1/3'e) kadar indirmeye, pay çeŖitlerine göre farklılaştırma yapmaya, payların ödenecek miktarını birlikte veya pay çeŖitlerine göre ayrı ayrı olmak üzere İçişleri Bakanlığınca bildirilecek son genel nüfus sayımı sonuçlarını da dikkate almak suretiyle ve belediyeler itibariyle tespit etmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.

Yol Harcamalarına Katılma Payı, bu hizmetin yapıldığı yollardan faydalanan, Su Tesisleri İle Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payları ise hizmetten faydalanma şekillerine göre ilgili gayrimenkul sahipleri arasında ve 89 uncu maddeye göre hesaplanan katılma payları toplamının ilgili gayrimenkullerin vergi değerleri toplamına oranlanarak dağıtılması suretiyle hesaplanıp tahakkuk ettirilir. Ŗu kadar ki, ibadet yerleri hakkında harcamalara katılma payı tahakkuku yapılmaz.

Harcamalara katılma paylarının tahakkuku, işler hangi ihale usulü ile yapılmış olursa olsun, hizmetin tamamlanarak halkın istifadesine sunulmuş olmasından sonra yapılır.

Ancak, yapılacak yazılı tebliğ ile verilecek süre içinde ilgililerin harcamalara katılma paylarını peŖin ödemeyi kabul etmeleri halinde, bu paylar, kabule ilişkin yazılı başvuru tarihinden itibaren bir ay içinde tahakkuk ettirilir.

Yukarıdaki esaslar dairesinde hesaplanan paylar, mükelleflerin soyadları, adları, adresleri ve kendilerine isabet eden pay miktarını gösteren ve mahiyetlerine göre mahalle, cadde ve sokak itibariyle düzenlenecek tahakkuk cetvellerinin bir ay süre ile belediye ilan yerlerine asılması suretiyle ilan olunur.

Katılma payları tutarları mükelleflere ayrıca tebliğ olunur.

Harcamalara katılma payları belediyelerce veya bunlara bağlı müesseselerce, payların ilan ve tebliğ edildiği yılı takip eden yıldan itibaren iki yılda ve dört eşit taksitte, peşin ödemelerle tahakkuk tarihinden itibaren bir ay içinde tahsil olunur.

#### **2.2.1.1.4. Müze giriş ücretleri ile madenlerden belediyelere pay**

Yukarıda belirtilen gelirler dışında söz konusu kanunda; “Müze giriş ücretleri ile madenlerden belediyelere pay” başlığı altında belediyelere başka bir gelir imkanı da sağlanmıştır. Buna göre;

a) Türkiye Büyük Millet Meclisine bağlı milli saraylar hariç belediye ve mücavir alan sınırları içinde gerçek ve tüzelkişilerce işletilen her türlü müzelerin giriş ücretlerinin % 5’i belediye payı olarak ayrılır.

Belediye payı olarak ayrılan miktarın, tahsilini takip eden ayın 15 inci günü akşamına kadar müzenin bulunduğu yer (Büyükşehir Belediyesi Kanunu’nun uygulandığı şehirde Büyük Şehir Belediyelerine) belediyesine ödenmesi mecburidir.

Büyük Şehir Belediyelerince tahsil edilen payın yüzde 75’i İçişleri Bakanlığınca bildirilecek son genel nüfus sayımı sonuçlarına göre nüfusları oranında ilgili ilçe belediyelerine dağıtılır.

b) Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde faaliyet gösteren maden işletmelerince, 3213 sayılı Maden Kanununun 14 üncü maddesinde yer alan paylara ilaveten yıllık satış tutarının % 0,2’si nispetinde belediye payı ayrılır.

Bu pay, Devlet hakkının Hazineye ödenmesi sırasında ruhsat sahibi tarafından ilgili belediyeye ödenir.

### **2.2.1.2. Emlak Vergisi Kanunu (Emlak Vergisi)**

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na göre emlak vergisi vergi konusu olarak belirlenen;

1- Bina

2- Arazi

3- Arsa

üzerinden alınır.

Kanuna göre binalar üzerinden alınan vergi Bina Vergisi, arazi ve arsalar üzerinden alınan vergi ise Arazi Vergisi olarak ifade edilmiştir.

#### **2.2.1.2.1. Bina Vergisi**

##### **Vergi Konusu**

Bina vergisinin konusu Türkiye sınırları içinde bulunan binalardır.

Kanundaki bina tabiri, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek kara da gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsar.

Kanunun uygulanmasında Vergi Usul Kanununda yazılı bina mütemmimleri de bina ile birlikte nazara alınır.

Yüzer havuzlar, sair yüzer yapılar, çadırlar ve nakil vasıtalarına takılıp çekilebilen seyyar evler ve benzerleri bina sayılmaz.

##### **Mükellef**

Bina Vergisinin mükellefi, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerdir.

Bir binaya paylı mülkiyet halinde malik olanlar, hisseleri oranında mükelleftirler. Elbirliği mülkiyette malikler vergiden müteselsilen sorumlu olurlar.

## **Muaflıklar**

### **1) Daimi Muaflıklar**

Aşağıda yazılı binalar, kiraya verilmemek şartıyla Bina Vergisinden daimi olarak muafır.

- a) Özel bütçeli idarelere (mazbut vakıflar dahil), İl Özel İdarelerine, belediyelere, köy tüzel kişiliğine, kanunla kurulan üniversitelere ve Devlete ait binalar;
- b) İl Özel İdareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler veya bunlara bağlı müesseselere ait;
  - aa) Su, elektrik, havagazı, mezbaha ve soğuk hava işletme binaları;
  - bb) Belediye sınırları içinde yolcu taşıma işletme binaları ve kapalı durak yerleri;
- c) Köylere ve köy birliklerine ait tarım işletme binaları, soğuk hava depoları, içmeler ve kaplıcalar ile bunlar tarafından köylünün umumi ve müşterek ihtiyaçlarını karşılamak maksadiyle işletilen hamam, çamaşırhane, değirmenler ve köy odaları;
- d) Ordu evleri, askeri gazino ve kantinler ile bunların müstemilatı;
- e) Kamu menfaatlerine yararlı derneklere ait binalar (Kurumlar Vergisine tabi işletmelere ait olmamaları veya bunlara tahsis edilmiş bulunmamaları şartıyla);
- f) Kazanç gayesi olmamak şartıyla işletilen hastane, dispanser, sağ-

lık, rehabilitasyon, teŒhis ve tedavi merkezleri, sanatoryum, prevan-  
toryum, öğrenci yurtları, düşkünler evi, yetimhaneler, revirler, kreş-  
ler, kütüphaneler ve korunmaya muhtaç çocukları koruma birlikleri-  
ne ait yurtlar ve işyerleri ile benzerleri;

g) Dini hizmetlerin ifasına mahsus ve umuma açık bulunan ibadet-  
haneler ve bunların müstemilatı;

h) Zirai istihسالde kullanılmak şartıyla makina ve alet depoları, zahi-  
re ambarları, samanlıklar, arabalıklar, ağıllar, ahırlar, kümesler, ku-  
rutma mahalleri, böcekhaneler, serler(seralar) ve benzeri binalarla,  
işçi ve bekçi bina, kulübe ve barakaları;

i) Su ürünleri müstahsillerinin istihسالde kullandıkları ağ ve alet de-  
poları, kayıkhaneler, denizlerde ve göllerdeki işçi ve balıkçı kulübe  
ve barakaları;

j) Umuma tahsis edildiği Maliye ve Gümrük Bakanlığınca kabul  
edilen rıhtım, iskele, dalgakıran ve bunların mütemmimleri ile, de-  
miryolları ve köprü, rampa ve tünel, yeraltı ve yerüstü geçitleri, pe-  
ron, alimantasyon tesisleri, iskele ve istasyon binaları ile yolcu sa-  
lonları, cer ve malzeme depoları gibi demiryolu mütemmimleri,  
Devlet Hava Meydanları İşletmesi Genel Müdürlüğüne ait hava li-  
man ve meydanlarındaki terminal binaları, teknik blok, hangar, sis-  
temlere ait depo; elektronik, elektrik ve mekanik sistemlere ait labo-  
ratuvar ve bakım tesisleri, pist taksirut ve apron sahası ile ısı ve ener-  
ji santralleri, hidrofor tesisleri, gerek hava liman ve meydanlarda ve  
gerekse uçuş yolları üzerindeki seyrüsefer yardımcı (radar, ILS,  
VOR, DME, NDB gibi) tesisleri ile hava yer ve yer yer muhabere  
sistemleri (VHF, UHF, HF) ve yukarıda belirtilen sistem ve tesisle-  
rin mütemmimleri, (Diğer depolar, antrepolar, müstakil lojman ve  
müstakil idarehane binaları mütemmim sayılmaz)

- k) Her nevi su bentleri, baraj, sulama ve kurutma tesisleri;
- l) Yabancı devletlere ait olup elçilik ve konsolosluk olarak kullanılan binalar ile elçilerin ikametine mahsus binalar ve bunların müştemilatı (Karşılıklı olmak şartıyla) ve Merkezi Türkiye’de bulunan milletlerarası kuruluşlara, milletlerarası kuruluşların Türkiye’deki temsilciliklerine ait binalar;
- m) (2350 sayılı Kanununun 1’inci maddesiyle değişen fıkra) Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binalar (Vakıf senedindeki cihete tahsis edilmek şartıyla);
- n) Enerji nakil hatları ve direkleri;
- o) Gençlik ve Spor Bakanlığı Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğüne tescil edilmiş amatör spor kulüplerine ait binalar (Gelir veya Kurumlar Vergisine tabi işletmelere ait olmamaları veya bunlara tahsis edilmemeleri şartıyla);
- p) Tarım kredi, tarım satış kooperatifleri, 1163 sayılı Kanuna uygun olarak teşekkül eden kooperatifler ve bu kooperatiflerin kuracağı kooperatif birlikleri, kooperatif merkez birlikleri ve Türkiye Milli Kooperatifler Birliğinin ve Türk Kooperatifçilik Kurumunun sahip oldukları kendi hizmet binaları;
- r) Karşılıklı olmak şartıyla Uluslararası Andlaşmalar hükümlerine göre azınlık sayılan cemaatlara ait özel okul binaları.
- s) Türk Silahlı Kuvvetlerini (Jandarma Genel Komutanlığı dahil) güçlendirmek amacıyla kurulmuş vakıflara ait binalar.
- t) Tersane binaları (müstakil büro ve müstakil lojman binaları hariç.)
- u) Belediye ve mücavir alan sınırları dışında bulunan binalar



v) Doğalgaz, ham petrol ve bunların ürünlerinin nakli ve dağıtımını amacıyla kullanılan boru hatları ile bunların ayrılmaz parçası olan istasyonlar (Pompa, kompresör, basınç düşürme ve ölçüm, hat vana grupları, haberleşme, pik, katodik koruma gibi),

y) 18.6.1999 tarihli ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre temettü hariç ortaklık hakları ile yönetim ve denetimleri veya hisseleri kısmen veya tamamen Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna intikal eden bankalara, tasfiyeleri Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu eliyle yürütülen müflis bankaların iflâs idarelerine ait binalar.

## **B) Geçici Muaflıklar**

a) Mesken olarak kullanılan bina veya apartman dairelerinin 2.500 Yeni Türk Lirasından az olmamak üzere vergi değerinin 1/4'ü, inşalarının sona erdiği yılı takibeden bütçe yılından itibaren **5 yıl süre ile** geçici muafiyetten faydalandırılır.

Bu binaların, bina apartman ise dairelerin, mesken olarak kullanılması şartıyla, satınalma veya sair suretle iktisab olunması halinde de yukardaki muaflık hükmü kalan süre için uygulanır.

Mevcut binalara ilave yapılması halinde, 33'üncü maddenin (1) sayılı bendine göre beyan edilen değerden bu kısma isabet eden değer için, yukarıda yazılı muafiyet aynı şart ve süre ile uygulanır.

Binanın, bina apartman ise dairenin, kısmen veya tamamen mesken olarak kullanılmaması halinde bu binaya veya daireye tanınmış bulunan muafiyet bu halin vuku bulduğu yılı takibeden bütçe yılından itibaren düşer.

b) Turizm Endüstrisini Teşvik Kanunu hükümleri dairesinde turizm müessesesi belgesi almış olan Gelir veya Kurumlar Vergisi mükel-

leflerinin adı geçen kanunda yazılı maksatlara tahsis ettikleri ve işletmelerine dahil binaları, inşalarının sona erdiği veya mevcut binaların bu maksada tahsisi halinde turizm müessesesi belgesinin alındığı yılı takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır.

c) Deprem, su basması, yangın gibi tabii afetler sebebiyle binaları yanan, yıkılan veya kullanılmaz hale gelen veya yangın, su baskını, yer kayması, kaya düşmesi, çığ ve benzeri (deprem hariç) afetlerle zarar görmesi muhtemel yerlerdeki binaların vergi mükellefleri tarafından afetin vuku bulunduğu veya afete maruz bulunduğu yetkili kuruluşca tebliği tarihinden itibaren en geç 5 yıl içinde afetin vuku bulunduğu yerde veya kamu kuruluşlarınca gösterilen yerlerde inşa edilen binalar inşalarının sona erdiği yılı, kamu kuruluşlarınca ilgili kanunlarına göre inşa olunup hak sahiplerine teslim edilen binalar devredildikleri yılı takibeden bütçe yılından itibaren 10 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır. (Bu halde, bu maddenin (a) fıkrası hükmü uygulanmaz.)

Şu kadar ki, kamu kuruluşlarınca afet bölgesi olduğu nedeniyle inşaat yasağı konulan yerlerde yapılan binalar için bu muafiyet uygulanmaz.

Muafiyetten faydalanacak mükellefler, İmar ve İskan Bakanlığında veya bu Bakanlığın yetkili kıldığı kuruluşlardan afete maruz kaldıklarına dair alacakları bir belgeyi vergi dairesine ibraz etmeye mecburdurlar.

d) Fuar, sergi ve panayır yerlerinde inşa edilen binalar (bu yerlerin açık bulunmadığı zamanlarda da kullanılanlar hariç), bu maksada tahsis edildikleri süre için vergiden muafıdır.

e) Planlama teşkilatınca tespit ve tayin edilen geri kalmış bölgeler-

de inşa edilen sınai tesisler, inşalarının sona erdiği yılı takibeden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır.

f) (3365 sayılı Kanununun 4'üncü maddesiyle eklenen fıkra) Organize sanayi bölgeleri ile sanayi ve küçük sanat sitelerindeki binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır.

Yukarıda (a), (b), (c) ve (d) fıkralarında yazılı muafiyetlerden istifade için, mezkur fıkralarda yazılı hallerin vukuunda, keyfiyetin bütçe yılı içinde ilgili vergi dairesine bildirilmesi şarttır. Ancak, bu olaylar bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulduğu takdirde bildirim, olayın vuku bulduğu tarihten itibaren üç ay içinde yapılır.

Süresinde bildirimde bulunulmazsa muafiyet, bildirim yapıldığı yılı takibeden bütçe yılından muteber olur. Bu takdirde bildirim yapıldığı bütçe yılının sonuna kadar geçen yıllara ait muafiyet hakkı düşer. (Köylerdeki inşaat için bildirimde bulunulmaz.)

### **Matrah ve Nispet**

Bina Vergisinin matrahı, binanın bu kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeridir.

Sabit istihsal tesisatına ait değerler vergi matrahına alınmaz.

Bina vergisinin oranı meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde ikidir. Bu oranlar, 5216 sayılı Kanunun uygulandığı büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde % 100 artırımlı uygulanır. Bakanlar Kurulu, vergi oranlarını yarısına kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkilidir.

Bakanlar Kurulu, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olma-

dığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerinin, özürlülerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m<sup>2</sup>'yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) halinde, bu meskenlerine ait vergi oranlarını sıfıra kadar indirmeye yetkilidir. Bu hüküm, yukarıda belirtilenlerin tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanır. Muayyen zamanda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler hakkında bu hüküm uygulanmaz. Geliri olmadığını belgelemenin usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Yeni inşa edilen bina veya binaların vergisi, arsasının (veya arsa payının) vergisinden az olamaz. Bu hüküm binaların inşalarının sona erdiği yılı takip eden bütçe yılından itibaren dört yıl uygulanır.

### **Mükellefiyetin Başlaması ve Bitmesi**

Bina vergisi mükellefiyeti;

a) 33 üncü maddenin (1) ilâ (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulunduğu, aynı maddenin (8) numaralı fıkrasında yazılı halde ise bu duruma bağlı olarak takdir işleminin yapıldığı tarihi,

b) Dört yılda bir yapılan takdir işlemlerinde takdir işleminin yapıldığı tarihi,

c) Muafiyetin sukut ettiği tarihi,

Takip eden bütçe yılından itibaren başlar.

Yanan, yıkılan, tamamen kullanılmaz hale gelen veya vergiye tabi

iken muaflik şartlarını kazanan binalardan dolayı mükellefiyet, bu olayların vukubulduğu tarihi takibeden taksitten itibaren sona erer.

Oturulması ve kullanılması kanunların verdiği yetkiye dayanılarak yasak edilen binaların vergileri, mükelleflerce, keyfiyetin vergi dairesine bildirilmesi veya vergi dairesince re'sen tespit edilmesi üzerine, bu olayların vukua geldiği tarihlerden sonra gelen taksitlerden itibaren, bu hallerin devam ettiği sürece alınmaz.

### **Verginin Tarh ve Tahakkuku**

Bina vergisi, ilgili belediye tarafından;

a) Dört yılda bir defa olmak üzere takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılının Ocak ve Şubat aylarında,

b) 33 üncü maddenin (1) ilâ (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerle bildirim verilmesi icabeden hallerde, vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılın Ocak ayı içinde, vergi değerini tadil eden sebep yılın son üç ayı içinde vuku bulmuş ve bildirim, vergi değerini tadil eden sebebin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılda verilmiş ise bildirim verilmediği tarihte,

c) 33 üncü maddenin (8) numaralı fıkrasında yazılı hallerde, takdir işlemlerinin yapıldığı bütçe yılını takip eden yılın Ocak ve Şubat aylarında,

29 uncu maddeye göre hesaplanan vergi değeri esas alınarak yıllık olarak tarh olunur. Bildirim posta ile gönderilmiş ise vergi, bildirim verme süresinin son gününü takip eden yedi gün içinde tarh olunur. Bu suretle tarh olunan vergiler, tarh edilen tarihte tahakkuk etmiş sayılır ve mükellefe bir yazı ile bildirilir.

Yapılan tarh ve tahakkuku takip eden yıllarda, 29 uncu maddeye göre tespit edilen vergi değeri üzerinden hesaplanan bina vergisi, her bütçe yılının başından itibaren o yıl için tahakkuk etmiş sayılır.

Bir il veya ilçe hududu içerisinde birden fazla belediye olması halinde, belediye ve mücavir alan sınırları dışında bulunan binaya ait bina vergisini tarha yetkili olacak belediye, ilgili valiler tarafından belirlenir.

### **2.2.1.2.2. Arazi Vergisi**

#### **Verginin Konusu**

Arazi vergisinin konusu Türkiye sınırları içinde bulunan arazi ve arsalardır.

Belediye sınırları içinde Belediyece parsellenmiş arazi arsa sayılır.

Belediye sınırları içinde veya dışında bulunan parsellenmemiş arazi-den hangilerinin bu kanuna göre arsa sayılacağı Bakanlar Kurulu Kararı ile belli edilir.

Aksine hüküm olmadıkça bu kanunun diğer maddelerinde yer alan arazi tabiri arsaları da kapsar.

#### **Mükellef**

Arazi Vergisinin mükellefi, arazinin maliki, varsa intifa hakkı sahibi her ikisi de yoksa araziye malik gibi tasarruf edenlerdir.

Bir araziye paylı mülkiyet halinde malik olanlar, hisseleri oranında mükelleftirler. Elbirliği mülkiyette malikler vergiden müteselsilen sorumlu olurlar.

Mülkiyeti ihtilafı bulunan arazi için mutasarrıfı bulunmayan kişiler

tarafından ödenen Arazi Vergileri ihtilafın ödeme yapan aleyhine sonuçlanması halinde ihtilafla ilgili bulunanların karar tarihinden itibaren bir yıl içerisinde başvurmaları şartıyla kendilerine ret ve iade olunur.

## **Muaflık ve İstisnalar**

### **1) Daimi Muaflıklar**

Aşağıda yazılı arazi kiraya verilmemek şartıyla Arazi Vergisinden daimi olarak muaftır. (a), (b), (f) ve (ı) fıkralarındaki arazi için kiraya verilmeme şartı aranmaz.)

a) Özek bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyelere ve köy tüzel kişiliğine, kanunla kurulan üniversitelere ve Devlete ait arazi;

b) İl Özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler veya bunlara bağlı müesseseler tarafından işletilen:

aa) Su, elektrik, havagazı, mezbaha ve soğuk hava işletmelerine ait arazi;

bb) Belediye sınırları içindeki yolcu taşıma işletmelerine ait arazi;

c) Kamu menfaatlerine yararlı derneklere ait arazi (Kurumlar Vergisine tabi işletmelere ait olmamaları veya bunlara tahsis edilmiş bulunmamaları şartıyla);

d) Yabancı devletlere ait olup gerek elçilik ve konsolosluk binaları, gerekse elçilerin ikametlerine mahsus binalar yapılmak üzere sahip olunan arazi ve arsalar ile bu çeşit binalardan yanan, yıkılanların arsaları (karşılıklı olmak şartıyla) ve merkezi Türkiye’de bulunan milletlerarası kuruluşların Türkiye’deki temsilciliklerine ait arazi ve arsalar;

e) Mezarlıklar,

f) Türk Silahlı Kuvvetlerini (Jandarma Genel Komutanlığı dahil) güçlendirmek amacıyla kurulmuş vakıflara ait arazi ve arsalar.

g) Belediye ve mücavir alan sınırları dışında bulunan arazi.

h) Petrolün boru hatları ile transit geçişi ile ilgili projeler kapsamında; kamulaştırma ile görevlendirilen kamu kurum veya kuruluşunun maliki veya irtifak hakkı sahibi olduğu ve ilgili proje yatırımcıları lehine irtifak hakkı tesis edilmiş gayrimenkuller.

ı) 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre temettü hariç ortaklık hakları ile yönetim ve denetimleri veya hisseleri kısmen veya tamamen Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna intikal eden bankalara, tasfiyeleri Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu eliyle yürütülen müflis bankaların iflâs idarelerine ait arazi ve arsalar.

i) Toplu Konut İdaresi Başkanlığına ait arazi ve arsalar.

## 2) Geçici Muaflıklar

Aşağıda yazılı arazi geçici olarak Arazi Vergisinden muaftır:

a) Özel kanunlarına göre, Devlet ormanları dışında insan emeğiyle yeniden orman haline getirilmek üzere ağaçlandırılan arazi 50 yıl;

b) Toprak ve topoğrafik özellikleri ve erozyon gibi sınırlayıcı faktörler sebebiyle kültür bitkilerinin yetişmelerini engelliyen araziden; bataklık, turbiyer, çorak, makilik, çalılık, taşlık ve sair haller dolayısıyla üzerinde tarım yapılamayan sahaların, ıslah tedbirleriyle yeniden tarıma elverişli hale getirilmesinde 10 yıl;

c) Teknik, ekonomik ve ekolojik bakımlardan gerekli şartları haiz



olan arazide yeniden fidanla dikim veya aşılama veya yeniden yetiştirme suretiyle ağaçlık, meyvalık, bağ ve bahçe meydana getirilmesinde asgari 2 yıl, azami 15 yıl;

d) Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca, organize sanayi bölgeleri için iktisap olunduğu veya bu bölgelere tahsis edildiği kabul edilen arazi (Sanayici lehine tapudaki tescilin yapılacağı tarihe kadar).

Geçici olarak muafliktan istifade için arazinin bu maddede yazılı cihetlere tahsis edilmiş olduğunun ilgili vergi dairesine bütçe yılı içinde bildirilmesi şarttır. Muafiyetler, arazinin tayin olunan cihetlere tahsis edildiği yılı takibeden bütçe yılından başlar. Bütçe yılı içinde bildirim yapılmazsa muafiyet bildirim yapıldığı yılı takibeden bütçe yılından muteber olur. Bu takdirde bildirim yapıldığı bütçe yılının sonuna kadar geçen yıllara ait muafiyet hakkı düşer.

(a) ve (b) fıkralarında yazılı muafiyet konusu arazinin bu fıkralarda gösterilen cihetlere tahsis edilmiş olup olmadığının şartları ile (c) fıkrasına göre geçici muafiyet verilecek haller, bunların şartları ve muafiyet süreleri Tarım ve Orman Bakanlıkları ile Türkiye Ziraat Odaları Birliğinin mütalaası alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belli edilir ve Bakanlar Kurulu kararı ile yürürlüğe konulur.

### **Arazi Vergisinde İstisna**

Mükelleflerin bir belediye ve bu belediyenin mücavir alan sınırları içinde bulunan arazisinin (arsalar hariç) toplam vergi değerinin 10.000 Türk Lirası Arazi Vergisinden müstesnadır. Bu miktarı üç misline kadar arttırmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir.

Bu hükmün tatbikatında mükellef ile eş ve velayet altındaki çocuklara ait arazi değerleri toplu olarak nazara alınır.

Bu maddede yazılı istisna, hisseli arazide mükelleflerin hisse miktarları ayrı nazara alınmak suretiyle uygulanır.

### **Matrah ve Nispet**

Arazi Vergisinin matrahı arazinin bu kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeridir.

Arazi vergisinin oranı binde bir, arsalarda ise binde üçtür. Bu oranlar, 5216 sayılı Kanunun uygulandığı büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde % 100 artırımlı uygulanır. Bakanlar Kurulu, vergi oranlarını yarisına kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkilidir.

### **Mükellefiyetin Başlaması ve Bitmesi**

Arazi vergisi mükellefiyeti;

a) 33 üncü maddenin (1) ilâ (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulduğu tarihi, aynı maddenin (8) numaralı fıkrasında yazılı halde ise bu duruma bağlı olarak takdir işleminin yapıldığı tarihi,

b) Dört yılda bir yapılan takdir işlemlerinde takdir işleminin yapıldığı tarihi,

c) Muafiyetin sukut ettiği tarihi,

Takip eden bütçe yılından itibaren başlar.

Vergiye tabi iken muaflik şartlarını kazanan araziden dolayı mükellefiyet, bu olayın vuku bulduğu tarihi takibeden taksitten itibaren sona erer.

Kanunların verdiği yetkiye dayanılarak tasarrufu yasak edilen arazi-

nin vergisi, mükelleflerce keyfiyetin vergi dairesine bildirilmesi veya vergi dairesince re'sen tespit edilmesi üzerine, yasaklama tarihini izleyen taksitlerden itibaren bu hallerin devam ettiği sürece alınmaz.

Deprem, su basması, yangın gibi tabii afetler sebebiyle yanan, yıkılan binaların arsalarına ait vergiler, bu olayların vukua geldiği tarihleri takip eden bütçe yılından itibaren iki yıl süre ile alınmaz.

Üzerine bina yapılan arsanın Arazi Vergisi mükellefiyeti, inşaatın bittiği yılı takibeden bütçe yılından itibaren sona erer.

### **Verginin Tarh ve Tahakkuku**

Arazi vergisi, ilgili belediye tarafından;

a) Dört yılda bir defa olmak üzere takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden yılın Ocak ve Şubat aylarında,

b) 33 üncü maddenin (1) ilâ (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerle bildirim verilmesi icabeden hallerde, vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılın Ocak ayı içinde, vergi değerini tadil eden sebep bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulmuş ve bildirim, vergi değerini tadil eden sebebin meydana geldiği, bütçe yılını takip yılda verilmiş ise bildirim verilmediği tarihte,

c) 33 üncü maddenin (8) numaralı fıkrasında yazılı hallerde, takdir işlemlerinin yapıldığı bütçe yılını takip eden yılın Ocak ve Şubat aylarında,

29 uncu maddeye göre hesaplanan vergi değeri esas alınarak yıllık olarak tarh olunur. Bildirim posta ile gönderilmiş ise vergi, bildirim verme süresinin son gününü takip eden yedi gün içinde tarh olunur.

Bu suretle tarh olunan vergiler, tarh edilen tarihte tahakkuk etmiş sayılır ve mükellefe bir yazı ile bildirilir.

Yapılan tarh ve tahakkuku takip eden yıllarda, 29 uncu maddeye göre tespit edilen vergi değeri üzerinden hesaplanan arazi vergisi, her bütçe yılının başından itibaren o yıl için tahakkuk etmiş sayılır.

Bir il veya ilçe sınırları içerisinde birden fazla belediye olması halinde, belediye ve mücavir alan sınırları dışında bulunan araziye ait arazi vergisini tarha yetkili olacak belediye, ilgili valiler tarafından belirlenir.

Genel beyan dönemi veya vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıllarda, bu Kanunun 29 uncu maddesinin üçüncü fıkrasına göre tespit edilen matrah üzerinden hesaplanan arazi vergisi, her takvim yılının başından itibaren o yıl için tahakkuk etmiş sayılır.

### **2.2.1.2.3.Emlak Vergisinde Matrah, Beyan ve Ödeme**

#### **Bildirim Verme Süresi**

Kanunun 33 üncü maddesinde yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muafiyetten faydalanılması hali dahil) emlak vergisi bildirim verilmesi zorunludur. Devlete ait arazi için bildirim verilmez.

Bildirimler;

a) Yeni inşa edilen binalar için, inşaatın sona erdiği veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmış ise her kısmın kullanılmasına başlandığı bütçe yılı içerisinde,

b) Bu Kanunun 33 üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı

vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde, değişikliğin vuku bulduğu bütçe yılı içerisinde,

Emlâkın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verilir.

Yukarıdaki fıkralarda yazılı haller bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulduğu takdirde bildirim, olayın vuku bulduğu tarihten itibaren üç ay içinde verilir. Elbirliği mülkiyetinde mükellefler müşterek imzalı bir bildirim verebilecekleri gibi, münferiden de bildirim verebilirler. Paylı mülkiyet halinde ise bildirim münferiden verilir.

Elbirliği mülkiyetinde münferiden bildirim verildiği takdirde, gayrimenkule ait vergi değeri üzerinden hissedarların adedine göre ayrı ayrı tarh ve tahakkuk yapılır.

Bildirimlerin şekli ve kapsamı Maliye Bakanlığınca belirlenir.

## **Vergi Değeri**

Vergi değeri;

a) Arsa ve araziler için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca arsalar için her mahalle ve arsa sayılacak parsellenmemiş arazide her köy için cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeler (turistik bölgelerdeki cadde, sokak veya değer bakımından farklı olanlar ilgili valilerce tespit edilecek pafta, ada veya parseller), arazide her il veya ilçe için arazinin cinsi (kıraç, taban, sulak) itibarıyla takdir olunan birim değerlere göre,

b) Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İşkan Bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya

arsa payı değeri esas alınarak 31 inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan tüzük hükümlerinden yararlanılmak suretiyle,

Hesaplanan bedeldir.

Vergi değeri, mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıldan itibaren her yıl, bir önceki yıl vergi değerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle bulunur.

33 üncü maddeye (8 numaralı fıkra hariç) göre mükellefiyet tesisi gereken hallerde vergi değerinin hesaplanmasında, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 49 uncu maddesinin (b) fıkrasına göre belirlenen arsa ve arazi birim değerleri, takdir işleminin yapıldığı yılı takip eden ikinci yıldan başlamak suretiyle her yıl, bir önceki yıl birim değerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle dikkate alınır.

Vergi değerinin hesabında bin liraya, verginin hesaplanmasında ise bir liraya kadar olan kesirler dikkate alınmaz.

Bakanlar Kurulu, bu maddede belirtilen artış oranını sifıra kadar indirmeye veya yeniden değerlendirme oranına kadar artırmaya yetkilidir. Bakanlar Kurulu bu yetkisini, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 95 inci maddesi uyarınca belirlenen belediye grupları itibarıyla farklı oranlar tespit etmek suretiyle de kullanabilir.

### **Vergi Değerini Tadil Eden Sebepler**

Vergi değerini tadil eden sebepler şunlardır:

1. Yeni bina inşa edilmesi (Mevcut binalara ilaveler yapılması veya asansör veya kalorifer tesisleri konulması yeni inşaat hükmündedir).

2. Bir binanın yanması, yıkılması suretiyle veya sair sebeplerle tamamen veya kısmen harabolması veya binada mevcut asansör veya kalorifer tesislerinin kısmen veya tamamen kaldırılması;

3. Bir binanın kullanım tarzının tamamen değiştirilmesi veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkan, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline kalbedilmesi , (Bu hükmün uygulanmasında bir apartmanın her dairesi bir bina sayılır ve tadil sebebi, yalnız kullanım tarzı tamamen veya kısmen değiştirilen daire için geçerli olur).

4. Arazinin hal ve heyetinde değişik olması:

a) Arazinin fidanlandırılması veya ağaçlandırılması, bağ haline getirilmesi;

b) Fidanlı, ağaçlı veya kütüklü bir arazinin tarla haline getirilmesi veya gelmesi;

c) Tarım yapılan bir arazinin tabii bir afet veya arıza sebebiyle veya sair sebepler yüzünden tarıma elverişsiz hale gelmesi;

d) Tarım yapılmayan bir arazinin tarıma elverişli hale getirilmesi;

e) Arazinin parsellenmek suretiyle arsalar haline getirilmesi;

5. Bir binanın mütemmimi durumunda olan arazinin mütemmimlik durumundan çıkması veya bir arazi ve arsanın bina mütemmimi durumuna girmesi;

6. Bir bina veya arazinin taksim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesi (Araziden bir kısmının istimlak edilmesi de ifraz hükmündedir).

7. Müteaddit arazi ve arsaların tek bir arazi ve arsa haline getirilmesi veya müteaddit hisselerle ayrılmış olan bir binanın bütün hisselerinin birleştirilmesi.

8. Herhangi bir sebep yüzünden bir şehir, kasaba veya köyün tamamında devamlı olmak üzere bina ve arazinin değerlerinde % 25'i aşan oranda artma veya eksilme olması.

### **Ödeme Süresi**

Emlak Vergisi birinci taksiti, Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, ikinci taksiti Kasım ayı içinde olmak üzere iki eşit taksitte ödenir.

Maliye Bakanlığı ödeme aylarını, bölgelerin özelliklerine göre değiştirebilir.

Kanunlar veya diğer kamu düzeni koyan mevzuatla tasarrufu kısıtlanan bina, arsa ve arazinin vergisi, kısıtlamanın devam ettiği sürece 1/10 oranında tahsil olunur. 9 ve 19'uncu madde hükümleri saklıdır.

Kısıtlamanın kaldırılması halinde, kaldırılma tarihini takibeden bütçe yılından itibaren emlakın vergisi, tüm vergi değeri üzerinden ödenir.

Kısıtlamanın devam ettiği sürede tecil edilen verginin 9/10'u bina, arsa veya arazinin satılması, istimlakı veya hibe yoluyla ahara devir ve temlik halinde, tahsilat zamanınaşımına uğramamış olanları muaccel hale gelir.

Kanunla ve diğer mevzuatla yapılan kısıtlamaların neler olduğu, süresi, tevsiki ve kısıtlama koyan kamu organlarının görevleri ve sorumlulukları Maliye Bakanlığınca, Milli Eğitim, İmar ve İskan ve İçişleri Bakanlıklarının mütalaaları alınarak hazırlanacak bir yönetmelikle tanzim olunur.



Devir ve ferağ yapılan bina ve arazinin, devir ve ferağın yapıldığı yıl ile geçmiş yıllara ait ödenmemiş Emlak Vergisinin ödenmesinden devreden ve devralan müteselsilen sorumlu tutulurlar. Devralanın mükellefe rücu hakkı saklıdır. Tapu daireleri devir ve ferağ işlemi, işlemin yapıldığı ayı takip eden ayın 15 inci günü akşamına kadar ilgili belediyelere bildirir.

### **Bildirim Verilmemesi Halinde Yapılacak İşlem**

Bildirim süresinde verilmemesi halinde, vergi idarece tarh edilir. İdarece tarhiyatta her yıla ilişkin vergi değeri, 29 uncu madde hükümü dikkate alınarak hesaplanır.

### **Usul Hükümleri**

Bu kanun hükümleri saklı kalmak şartıyla, bu kanuna göre alınacak vergiler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır.

Bu kanunda geçen “Vergi dairesi” tabiri, belediyeleri ifade eder.

Bu kanunun uygulanmasında, Vergi Usul Kanununun vergi inceleme yetkisi hariç olmak üzere;

1. Belediye gelir şube müdürü, gelir şube müdürü olmayan yerlerde belediye hesap işleri müdürü, hesap işleri müdürü olmayan yerde muhasebeci, vergi dairesi müdürü sıfat ve yetkisini haizdir.
2. Vergi Usul Kanununda mahallin en büyük mal memuruna verilmiş görev ve yetkiler, belediye başkanları tarafından kullanılır.

## Bina ve Arazi Vergilerinde Zamanaşımı Süresinin Başlangıcı

Bildirim dışı kalan bina ve arazinin vergi ve cezalarında zamanaşımı, bu bina ve arazinin bildirim dışı bırakıldığının idarece öğrenildiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlar.

### 2.2.1.3. Vergi ve Harçlara İlişkin Gerçekleşme Rakamları

**Tablo 12: Belediye<sup>4</sup> Vergi ve Harçlarının 2010 Yılı Gerçekleşmeleri**

	(1000 TL)
<b>BÜTÇE GELİRLERİ</b>	34.233.863
Vergi Gelirleri	5.854.566
Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	2.976.804
Mülkiyet Üzerinden Alınan Diğer Vergiler	2.976.804
Bina Vergisi	1.858.481
Arsa Vergisi	771.258
Arazi Vergisi	37.791
Çevre Temizlik Vergisi	309.274
Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri	1.113.388
Özel Tüketim Vergisi	800.066
Haberleşme Vergisi	50.397
Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi	749.669

<sup>4</sup> Sadece belediyelere vergi toplama yetkisi verilmiş olduğundan belediyelerin vergi ve harç gelirlerine ilişkin rakamlar alınmıştır.

Dahilde Alınan Diğer Mal ve Hizmet Vergileri	313.322
Eğlence Vergisi	104.420
Yangın Sigortası Vergisi	18.925
İlan ve Reklam Vergisi	189.977
Harçlar	1.748.094
Diğer Harçlar	1.748.094
Bina İnşaat Harcı	541.363
Hayvan Kesimi Muayene ve Denetleme Harcı	13.296
İşgal Harcı	257.294
İşyeri Açma İzni Harcı	59.693
Kaynak Suları Harcı	3.948
Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Harcı	2.209
Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı	34.386
Tellallık Harcı	41.665
Toptancı Hali Resmi	168.742
Yapı Kullanma İzni Harcı	142.973
Diğer Harçlar	482.525
Başka Yerde Sınıflandırılmayan Vergiler	16.280
Kaldırılan Vergi Artıkları	1.413
Kaldırılan Vergi Artıkları	1.413
Başka Yerde Sınıflandırılmayan Diğer Vergiler	14.867
Başka Yerde Sınıflandırılmayan Diğer Vergiler	14.867

Tabloda görüldüğü üzere, neredeyse tamamı emlak vergisinden oluşan mülkiyet üzerinden alından vergiler belediyenin toplam vergi ve harçları içinde en yüksek orana sahip bulunmaktadır.

### **2.2.2. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri**

Bu grupta; mahalli idarelerin elektrik, su, doğalgaz ve otobüs hizmetleri gibi görev alanlarına giren hizmetler karşılığında bu hizmetlerden yararlananlardan yararlanma ölçüsünde fiş, bilet veya fatura vermek suretiyle tahsil ettiği gelirler yer almaktadır. Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri adı verilen söz konusu gelirler;

- a) Şartname, basılı evrak, değerli kâğıt ve kitap gibi mal satışlarından elde edilen gelirler,
- b) Doğalgaz hizmetlerine ilişkin gelirler, su hizmetlerine ilişkin gelirler, otopark işletme gelirleri, sosyal tesis işletme gelirleri, ilan ve reklam gelirleri, muayene denetim ve kontrol ücretleri, sağlık hizmetlerine ilişkin gelirler, ulaştırma hizmetlerine ilişkin gelirler gibi sunulan hizmetlerden elde edilen gelirler,
- c) Su, ulaştırma, sağlık, eğitim, doğalgaz, tarımsal, kültürel, çevre ve esenlik ile ekonomik hizmetlere ilişkin kurumlar hâsılatı ve kârı,
- d) Lojman, sosyal tesis, spor tesisi, kültürel amaçlı tesis ve diğer taşınmaz kira gelirleri ile ecrimisil gelirleri,
- e) Taşınır kira gelirleri,
- f) Diğer çeşitli teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinden oluşmaktadır.

Söz konusu gelirlerin toplam idare bütçesindeki payı idareler itibarıyla farklılık göstermekle beraber aşağıda rakamlarla açıklanacağı üzere diğer gruptaki gelirlere nazaran daha azdır. Bu gruptaki gelir-

lerin başlıca kanuni dayanağı 5393 sayılı Belediye Kanunu ile 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'dur. Söz konusu kanuna göre hizmet karşılığında vatandaşlardan alınacak ücret veya bedeller belediye meclisleri tarafından "tarife" esasıyla belirlenmektedir.

**Tablo 13: Mahalli İdarelerin 2010 Yılı Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri (Bin TL)**

		Toplam İçindeki Payı (%)
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	11.922.406	
Mal ve Hizmet Satış Gelirleri	5.461.744	45,8
Malların Kullanma veya Faaliyette Bulunma İzni Gelirleri	8.590	0,1
KİT ve Kamu Bankaları Gelirleri	25.796	0,2
Kurumlar Hasılatı	4.758.191	39,9
Kurumlar Karları	421.429	3,5
Kira Gelirleri	1.107.438	9,3
Diğer Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	139.218	1,2

Tabloda görüldüğü üzere, mahalli idarelerin mülkiyet ve teşebbüs gelirleri içinde en yüksek payı sırasıyla mal ve hizmet satış gelirleri ile mahalli idarelere bağlı olup mal ve hizmet üreten şirketlerin gelirleri almaktadır.

### 2.2.3. Faizler, Paylar ve Cezalar

Pay gelirleri; vergi ve harç gelirlerinden alınan paylar, genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan paylar, yönetim giderlerine katılma payları, kamu harcamalarına katılma payları, maden işletmelerinden, müze girişi ücretleri gibi mahalli idarelere ait paylardan elde edilen gelirlerden oluşmaktadır.

Pay; merkezi yönetim tarafından toplanan genel bütçe vergi (gelir vergisi, kurumlar vergisi, KDV gibi) gelirleri üzerinden belli bir oranın toplam olarak mahalli idarelere tahsis edilmesi yani verilmesidir. Bu tahsisin yasal dayanağı 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanundur. Söz konusu kanuna göre;

(1) Genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamının; yüzde 2,85'i büyükşehir dışındaki belediyelere, yüzde 2,50'si büyükşehir ilçe belediyelerine ve yüzde 1,15'i il özel idarelerine ayrılır (Dolayısıyla söz konusu oranlar toplandığında büyükşehir belediyeleri dışındaki belediyeler ile il özel idarelerine ayrılacak toplam pay genel bütçe vergi gelirlerinin yüzde 6,5'ne tekabül etmektedir).

(2) Büyükşehir belediye sınırları içinde yapılan genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamının yüzde 5'i ile genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamı üzerinden büyükşehir ilçe belediyelerine ayrılan payların yüzde 30'u büyükşehir belediye payı olarak ayrılır.

(3) Bakanlar Kurulu, bu maddede belirtilen oranları iki katına kadar artırmaya veya kanuni haddine kadar indirmeye yetkilidir.

(4) Ayrılan belediye payının; yüzde 80'lik kısmı belediyelerin nüfusuna ve yüzde 20'lik kısmı gelişmişlik endeksine göre İller Bankası tarafından belediyelere dağıtılır. Gelişmişlik endeksine göre dağıtılma-

cak miktar için Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı tarafından tespit edilen en son veriler esas alınır. Büyükşehir ilçe belediyeleri payı, nüfus esasına göre dağıtılır. Hesaplanan tutardan yüzde 30'luk büyükşehir belediyesi payı ayrıldıktan sonra kalan miktar büyükşehir ilçe belediyelerinin hesabına İller Bankası tarafından aktarılır.

(5) Paylar, Maliye Bakanlığı tarafından aylık olarak hesaplanır. Maliye Bakanlığı büyükşehir belediye paylarını yukarıda belirtilen esaslara göre paylaşarak bu belediyelere doğrudan, il özel idareleri ve diğer belediyelerin paylarını ise ilgili idarelere aktarılmak üzere tahsil edilen ayı takip eden ayın sonuna kadar İller Bankasına aktarır. İller Bankası, yukarıda belirtilen esaslara göre müteakip ayın en geç onuncu günü mesai saati sonuna kadar ilgili idarelere gönderir.

(6) Belediye ve il özel idare paylarını, Kanunda belirtilen süreler içinde ilgili idarelerin hesaplarına yatırmayan sorumlular hakkında beş maaş tutarı kadar aylıktan kesme cezası uygulanır.

Ceza gelirleri; idari para cezaları, vergi cezaları, irat kaydedilecek nakdi teminatlar, mera gelirleri, irat kaydedilecek hisse senedi ve tahviller ile teminat mektupları gibi diğer çeşitli gelirlerden,

Faiz gelirleri; kurumca verilen borçlardan alacakların faizleri, takip-teki kurum alacakları faizleri, menkul kıymet ve gecikmiş ödemeler faizleri, mevduat faizleri, vergi, resim ve harç gecikme faizleri ve diğer faiz gelirlerinden oluşmaktadır.

**Tablo 14: Mahalli İdarelerin 2010 Yılı Faizler, Paylar ve Ceza Gelirleri (Bin TL)**

Faizler, Paylar ve Cezalar	24.172.266	Toplam İçindeki Payı (%)
Faiz Gelirleri	452.923	1,9
Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar	21.721.206	89,9
Para Cezaları	705.444	2,9
Diğer Çeşitli Gelirler	1.292.693	5,3

Tabloda görüldüğü üzere, mahalli idarelerin Faizler, Paylar ve Cezalar kalemi içinde en yüksek payı (yaklaşık % 90) merkezi yönetimden mahalli idarelere aktarılan pay ve fonları ifade eden Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar almaktadır.

#### **2.2.4. Sermaye Gelirleri**

Sermaye gelirleri varlık olarak nitelendirilen mevcutların değerlendirilmesinden elde edilen gelirleri ifade etmektedir. Bu kategoride sermaye gelirleri,

- Bina, arazi ve arsa gibi taşınmaz satışlarından elde edilen gelirler,
  - Taşınır satışlarından elde edilen gelirler,
  - Menkul kıymet ve varlık satış gelirleri,
- kalemlerinden oluşmaktadır.



**Tablo 15: Mahalli İdarelerin 2010 Yılı Sermaye Gelirleri (Bin TL)**

Sermaye Gelirleri	2.690.268	Toplam İçindeki Payı (%)
Taşınmaz Satış Gelirleri	2.544.344	94,58
Taşınır Satış Gelirleri	142.018	5,28
Menkul Kıymet ve Varlık Satış Gelirleri	1.835	0,07
Diğer Sermaye Satış Gelirleri	2.071	0,08

Tabloda görüldüğü üzere, sermaye gelirlerinin neredeyse tamamı mahalli idarelerin özellikle arsa satışlarından elde ettiği gelirleri ifade eden taşınmaz satış gelirlerinden oluşmaktadır.

### **2.2.5. Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler**

Alınan bağış ve yardımları şu kategoriler itibariyle belirtmek mümkündür:

- a) Dünya Bankası ve Avrupa Birliği gibi yurtdışı kurumlarından alınan bağış ve yardımlar,
- b) Merkezi yönetim bütçesine dâhil idarelerden alınan bağış ve yardımlar,
- c) Diğer idarelerden alınan bağış ve yardımlar,
- d) Kurum ve kişilerden alınan bağış ve yardımlar,
- e) Proje karşılığı alınan bağış ve yardımlardan oluşmaktadır.

Merkezi yönetim bütçesine dâhil idarelerden alınan bağış ve yar-

dımlar (hazine yardımları) mahalli idarelerin belli bazı yatırımları veya projelerinin finansmanına destek olmak amacıyla spesifik olarak bazı belediyelere yapılan parasal transferdir. Bu yardımların başlıca dayanakları merkezi yönetim bütçe kanunu ile ilgili bakanlıkların mevzuat hükümleridir. Proje veya yatırımın kabulü merkezi yönetim tarafından takdir yetkisi gerektirdiği için bu yardımların yapılmasında bazı mahalli idareler lehine tercih söz konusu olabilmektedir.

Gerek 5018 sayılı Kanunda gerekse Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde bağış ve yardımlara ilişkin birtakım ilkeler benimsenmiştir. Buna göre;

(1) Herhangi bir gerçek veya tüzel kişi tarafından kamu hizmetinin karşılığı olarak veya kamu hizmetleri ile ilişkilendirilerek bağış ve yardım toplanamaz, benzeri adlar altında tahsilat yapılamaz.

(2) Yapılan her türlü bağış ve yardımlar bütçeye gelir kaydedilir. Nakdi olmayan bağış ve yardımlar ilgili mevzuatına göre değerlendirilmeye tabi tutulur ve kayıt altına alınır.

(3) Yapılan şartlı bağış ve yardımlar, üst yöneticinin onayı ile gelir bütçesinde bağış ve yardımlar bölümüne gelir yazılır ve gider bütçesinde bu hizmetin ödeneği varsa bu ödeneye eklenir; yoksa, bütçede öngörülen tertibe ödenek yazılarak tahsis amacına harcanır. Bu ödenekten amaç dışında başka bir tertibe aktarma yapılamaz.

(4) Bu ödeneklerden malî yıl sonuna kadar harcanmamış olan tutarlar, bağış ve yardımın amacı gerçekleşinceye kadar ertesi yıl bütçesine devir olunarak ödenek kaydedilir. Ancak, bu ödeneklerden tahsis amacı gerçekleştirilmiş olanlardan kalan tutarlara ilişkin ödenekleri iptal etmeye üst yönetici yetkilidir.

(5) Bağış ve yardımlar, kullanılmadığı veya amaç dışı kullanıldığı

için geri istenildiği takdirde, bütçeye gider kaydıyla ilgisine geri verilir. Şartlı bağış ve yardımın zamanında kullanılmaması nedeniyle doğacak zararlar ile amaç dışı kullanım nedeniyle yapılan harcamalar sorumluluğu tespit edilenlere ödettilir.

**Tablo 16: Mahalli İdarelerin 2010 yılı Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirleri**

Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	8.876.235	Toplam İçindeki Payı (%)
Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar	13.392	0,2
Merkezi Yönetim Bütçesine Dahil İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar	4.461.947	50,3
Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar	248.803	2,8
Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışlar	815.905	9,2
Proje Yardımları	3.336.188	37,6

Tabloda görüldüğü üzere, Mahalli İdarelerin 2010 yılı Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler kalemi içinde en yüksek payı sırasıyla Merkezi Yönetim Bütçesine Dahil İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar ile Proje Yardımları almaktadır.

### **2.3. Mahalli İdare Türüne Göre Gelir Kaynakları**

Türleri itibariyle mahalli idarelerin gelir kaynaklarını ise şu şekilde sıralayabiliriz:

### **2.3.1. İl Özel İdarelerinin Gelirleri**

İl Özel İdaresi Kanunu'na göre il özel idarelerinin gelirleri aşağıdakilerden oluşur:

- Kanunlarla gösterilen il özel idaresi vergi, resim, harç ve katılma payları.
- Genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan paylar.
- Genel ve özel bütçeli idarelerden yapılacak ödemeler.
- Taşınır ve taşınmaz malların kira, satış ve başka suretle değerlendirilmesinden elde edilecek gelirler.
- İl genel meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretler.
- Faiz ve ceza gelirleri.
- Bağışlar.
- Her türlü girişim, iştirak ve faaliyetler karşılığı sağlanacak gelirler.
- Diğer gelirler.

### **2.3.2. Büyükşehir Belediyelerinin Gelirleri**

Büyükşehir Belediyesi Kanunu'na göre büyükşehir belediyelerinin gelirleri aşağıdakilerden oluşmaktadır:

- Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Ayrılan Pay.
- 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda yer alan oran ve esaslara göre büyükşehir belediyesince tahsil olunacak at yarışları dâhil müşterek bahislerden elde edilen Eğlence Vergisinin % 20'si müş-

terek bahislere konu olan yarışların yapıldığı yerin belediyesine, % 30'u nüfuslarına göre dağıtılmak üzere diğer ilçe ve ilk kademe belediyelerine ayrıldıktan sonra kalan % 50'si.

- Büyükşehir belediyesine bırakılan sosyal ve kültürel tesisler, spor, eğlence ve dinlenme yerleri ile yeşil sahalarda içinde tahsil edilecek her türlü belediye vergi, resim ve harçlar.

- Büyükşehir belediyesinin yetki alanındaki meydan, bulvar, cadde ve ana yollara cephesi bulunan binalar üzerindeki her türlü ilân ve reklamların vergileri ile asma, tahsis ve bakım ücretleri.

- Durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde tespit edilen araç park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirin ilçe ve ilk kademe belediyelerine, nüfuslarına göre dağıtılacak % 50'sinden sonra kalacak % 50'si.

- Hizmetlerin büyükşehir belediyesi tarafından yapılması şartıyla 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda belirtilen oran ve esaslara göre alınacak yol, su ve kanalizasyon harcamalarına katılma payları.

- Kira, faiz ve ceza gelirleri.

- Kamu idare ve müesseselerinin yardımları.

- Bağlı kuruluşların kesin hesaplarındaki gelirleri ile giderleri arasında oluşan fazlalık sonucu aktarılacak gelirler.

- Büyükşehir belediyesi iktisadî teşebbüslerinin safi hâsılatından büyükşehir belediye meclisi tarafından belirlenecek oranda alınan hisselere.

- Büyükşehir belediyesinin taşınır ve taşınmaz mal gelirleri.

- Yapılacak hizmetler karşılığı alınacak ücretler.
- Şartlı ve şartsız bağışlar.
- Diğer gelirler.

### **2.3.3. Belediyelerin Gelirleri**

Belediye Kanunu'na göre belediyelerin gelirleri aşağıdakilerden oluşmaktadır:

- Kanunlarla gösterilen belediye vergi, resim, harç ve katılma payları.
- Genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan pay ve ödenekler.
- Genel ve özel bütçeli idarelerden yapılacak ödemeler.
- Taşınır ve taşınmaz malların kira, satış ve başka suretle değerlendirilmesinden elde edilecek gelirler.
- Belediye meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretler.
- Faiz ve ceza gelirleri.
- Bağışlar.
- Her türlü girişim, iştirak ve faaliyetler karşılığı sağlanacak gelirler.
- Diğer gelirler

### **2.3.4. Mahalli İdare Birliklerinin Gelirleri**

Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'na göre mahalli idare birliklerinin gelirleri aşağıdakilerden oluşmaktadır:

- Birlik üyelerinin, birliğin kuruluş ve faaliyet giderlerine katılma payları.
- Birlik meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretler.
- Diğer kamu kurum ve kuruluşlarından aktarılacak ödenekler.
- Taşınır ve taşınmaz malların kira, satış ve başka suretle değerlendirilmesinden elde edilecek gelirler.
- Kira ve faiz gelirleri.
- Bağışlar.
- Köylere hizmet götürme birlikleri için il özel idaresi bütçesinden ayrılacak pay.
- Diğer gelirler.

#### **2.4. Gelirin Toplanmasında Sorumluluk**

5018 sayılı Kanun sadece ödemelerle ilgili olarak değil aynı zamanda gelirlerle ilgili birtakım sorumluluklar getirmiştir.

Kanunun “Hesap verme sorumluluğu” başlıklı 8’inci maddesindeki “Her türlü kamu kaynağının *elde edilmesi* ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuken uygun olarak *elde edilmesinden*, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.” hükmü bu sorumluluğu geniş kapsamlı olarak ifade etmektedir.

Kanunun “Kamu Zararı” başlıklı 71’inci maddesinde “İdare gelirle-

rinin tarh, tahakkuk veya tahsil işlemlerinin mevzuata uygun bir şekilde yapılmaması” halinin de kamu zararı oluşturduğu belirtilmiştir.

#### **2.4.1. Tarh ve Tahakkukla İlgili Olanlar**

5018 sayılı Kanunun “Gelirlerin toplanması sorumluluğu” başlıklı 38’inci maddesinde; “Kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanlar, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumludur.” denilmektedir.

Aynı hüküm, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde yer almaktadır.

Dolayısıyla, örneğin bir belediyede alacak hakkı doğuran bir işleme vakıf olan görevlinin bu alacağı tespiti yönelik işlemde bulunmaması 5018 sayılı kanuna göre mali sorumluluğunu gerektirebilecektir.

#### **2.4.2. Muhasebe Yetkililerinin Sorumluluğu**

Muhasebe Yetkilisi Adaylarının Eğitimi, Sertifika Verilmesi İle Muhasebe Yetkililerinin Çalışma Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelik’in “Alacakların tahsil sorumluluğu” başlıklı 32’nci maddesine göre;

Muhasebe yetkilileri, idarelerce ilgili kanunlarına göre tarh ve tahakkuk ettirilerek tahsil edilebilir hale gelmiş kamu gelir ve alacaklarının yükümlüleri ve sorumluları adına ilgili hesaplara kaydedilerek tahsil edilmesinden sorumludurlar.

Muhasebe yetkilileri, tahsili kendilerine ait kamu alacaklarından borçlusu başka bir yerde olduğu anlaşılana tahsilini, borçlunun



bulunduğu yerdeki aynı kamu idaresinin muhasebe biriminden isterler. Diğer muhasebe birimlerince tahsili istenen alacak tutarı, kayıtlara alınarak izlenir.

Özel mevzuatında hüküm bulunması halinde, kamu idaresine ait alacakların diğer kamu idaresinin muhasebe birimlerince tahsili istenebilir.

Bu alacaklardan nakden ya da mahsuben yapılan tahsilat, alacağın kayıtlı bulunduğu muhasebe birimine nakden veya hesaben ödenir.

Kendisinden izlenmesi istenilen bir alacağın tahsilinde ihmali görülen muhasebe yetkilileri, alacaklı kamu idaresince, ihmali görülen muhasebe yetkilisinin bağlı olduğu kamu idaresi üst yöneticisine bildirilir.

#### **2.4.3. Muhasebe Yetkilisi Mutemetleri**

Diğer kamu idarelerinde olduğu gibi mahalli idarelerde de muhasebe biriminin bulunduğu yer dışında muhasebe yetkilisi adına tahsilat yapıp bunları belli süreler içinde muhasebe birimine yatıran görevliler bulunmaktadır. Söz konusu görevliler muhasebe yetkilisi adına tahsilat yaptıkları için bunlara muhasebe yetkilisi mutemedi denilmektedir.

5018 sayılı Kanununun 61'inci maddesine göre; Muhasebe yetkilisi mutemedi; muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade edilebilen değerleri geçici olarak almaya, vermeye ve göndermeye yetkili olanlar.

Aynı Kanunda muhasebe yetkilisi mutemetlerinin doğrudan muhasebe yetkilisine karşı sorumlu oldukları ve muhasebe yetkilisi mutemetlerinin görevlendirilmeleri, yetkileri, denetimi, tutacakları defter

ve belgeler ve diğ er hususlara ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceğ i belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğ inin 50'nci maddesinde Muhasebe yetkilisi mutemetlerince tahsil olunacak paralar, düzenlenecek alındı, defter ve belgeler konusunda 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 61 inci maddesinde belirtilen yönetmelik hükümlerine göre işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Söz konusu Kanuna istinaden yayımlanan Muhasebe Yetkilisi Mutemetlerinin Görevlendirilmeleri, Yetkileri, Denetimi ve Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'de (R.G.: 31.12.2005, 26040) mutemetlik; Muhasebe biriminin bulunduğu yer dışında, muhasebe birimine bağı lı olarak tahsilat mutemetliğ i, tahsilat ş efl iğ i ve benzeri isimler altında mutemetlik görevinin yapıldığı birimi olarak tanımlanmış ve Veznedar, tahsildar, icra memuru gibi unvanlarla muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade edilebilen değerleri geçici olarak almak, vermek ve göndermek üzere görevlendirilenlerin muhasebe yetkilisi mutemedi olduğ u belirtilmiştir.

Söz konusu Yönetmeliğ e göre;

1) Zorunluluk bulunması halinde Veznedar, tahsildar, icra memuru unvanları belirtilenler dışında, muhasebe yetkilisi adına para ve parayla ifade edilebilen değerleri almak, vermek, vezne ve ambarlarda muhafaza etmek üzere kamu idarelerinin görevli personeli arasından, ilgili muhasebe yetkilisinin de muvafakatı alınarak seçilen personel, harcama yetkilisi tarafından muhasebe yetkilisi mutemedi olarak görevlendirilebilir. Muhasebe yetkilisi mutemedi olarak seçilen görevlinin adı, soyadı, görev yeri, unvanı ve imza örneğ i ile görev ve yetkileri ilk görevlendirmede muhasebe yetkilisine yazılı olarak bildirilir.

2) Muhasebe yetkilisi mutemetleri, aylıklarını tam olarak almaya başladıkları tarihten itibaren Kefalet Kanunu hükümlerine göre kefalet tabi tutulur.

3) Muhasebe birimi hizmet binası dışında veya muhasebe biriminin bulunduğu yerin belediye hudutları dışında görevlendirilen muhasebe yetkilisi mutemetleri tarafından yapılan tahsilatın, özel mevzuatında aksine bir hüküm bulunmadığı sürece, miktarı ne olursa olsun en çok yedi ve her halde mali yılın son iş gününde muhasebe biriminin veznesine veya banka hesabına yatırılması zorunludur. Söz konusu tahsilat, muhasebe biriminin veznesine belge ve defterlerle birlikte getirilir. Muhasebe birimince gerekli kontroller yapıp yatırılması gereken tahsilat miktarı tespit edildikten sonra en son kullanılan alındı dip koçanının arkasına ve defterlerin ilgili sayfalarına gerekli şerhler konularak onaylanır. Bu süre beklenmeksizin yatırılacak miktarı belirlemeye üst yöneticiler yetkilidir.

4) Muhasebe yetkilisi mutemetlerince yapılan tahsilat ve alınan değerler karşılığında alındı düzenlenir (muhasebe yetkilisi mutemedi alındısı).

5) Muhasebe biriminin veznesinde yapılan tahsilat için veznedar tarafından kasa defteri tutulur. Muhasebe birimi dışında yapılan tahsilat, iade ve göndermeler için ise muhasebe yetkilisi mutemetlikleince, muhasebe yetkilisi mutemetleri kasa defteri ve ilgili diğer defterler tutulur.

6) Muhasebe yetkilileri, özel mevzuatında aksine bir hüküm bulunmadığı sürece;

a) Muhasebe biriminin vezne ve ambarlarında para ve değerleri alıp veren muhasebe yetkilisi mutemetlerini her onbeş günde en az bir defa, belirsiz günlerde,

b) Muhasebe birimi dışında bir günden fazla süreyle görev yapan tahsildarlar ile icra memurlarını her iki ayda en az bir defa ve her tahsilattan dönüldüğü günü takip eden on gün içinde,

kontrol etmek zorundadır.

7) Kanunlarda öngörüldüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir kimse kamu idaresi adına para tahsil edemez, değerleri alamaz ve ödeme yapamaz. Aksi halde, bunlar hakkında ilgili kanunlar uyarınca idari ve cezai yönden gerekli işlemler yapılır, yapılan tahsilat ve ödemelerle ilgili olarak 5018 sayılı Kanunun yetkisiz tahsil ve ödemeye ilişkin ilişkin madde hükmü uygulanır.

8) Kontrol, denetim ve tahkikat sonucunda, görevini bu Yönetmelikte ve diğer ilgili mevzuatta belirlenen usul ve esaslara göre tam ve zamanında yapmadığı tespit edilen muhasebe yetkilisi mutemetleri, muhasebe yetkililerince ilgilinin üst amirine yazılı olarak bildirilerek mutemetlik görevlerinden azledilir. Bunlardan hesabını veremediği anlaşılan veya tahsil ettiği hasılatı süresinde yatırmayıp üzerinde tutanlar, bir daha mali sorumluluk gerektiren görevlerde çalıştırılmaz.

## **2.5. Mahalli İdare Kaynaklarının Dağılımı**

Mahalli kaynakların merkezi yönetimle mahalli idareler arasında dağılımı birçok faktörden dolayı ülkeden ülkeye önemli farklılıklar gösterir.

Anayasamıza göre mahalli idarelere, görevleri ile orantılı gelir kaynakları sağlanması gereklidir.

Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 23'üncü maddesine göre; büyükşehir belediyeleri ve bağlı kuruluşları ile ilçe ve ilk kademe be-

lediyeleri; tahsil ettikleri vergiler ve benzeri malî yükümlülüklerden birbirlerine ödemeleri gereken paylar ile su, atık su ve doğalgaz bedellerini zamanında yatırmadıkları takdirde, ilgili belediye veya bağlı kuruluşun talebi üzerine söz konusu tutar, İller Bankası tarafından, yükümlü belediyenin genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek alacaklı belediyenin hesabına aktarılır. Gecikmeden kaynaklanacak faiz ve benzeri her türlü zararın tazmininden, ilgili ilçe veya ilk kademe belediye başkanı ve sayman şahsen sorumludur.

Mahalli idare kaynaklarının dağılımı bağlamında hem mahalli idarelerin kendi aralarında hem de merkezi yönetimden yapılan kaynak aktarımından söz etmek gerekmektedir.

Merkezi yönetimden mahalli idarelere kaynak aktarımında genellikle ülkelerin idari yapıları yerel yönetimlerin kaynak dağılımında önemli bir rol oynamaktadır.

**Tablo 17: Yerel Yönetim Kaynaklarının Dağılımı (%)**

<b>Bölge</b>	<b>Yerel Gelirler</b>	<b>Merkezden Yapılan Transferler</b>
Üniter Avrupa Ülkeleri	47	53
Türkiye	38	62
Federal Avrupa Ülkeleri	65	35

Kaynak: OECD, Revenue Statistics, 2009

Yukarıdaki tabloda görüldüğü üzere, ülkemizde mahalli gelirlerin mahalli idare bütçeleri içindeki oranı hem üniter hem de federal Avrupa ülkelerinden daha düşüktür. Bu düşüklük mahalli idarelerin mali olarak merkezi yönetime bağılı olmalarına yol açmaktadır.

Ülkemizde, son 10 yılda mali bağımlılık oranı;

- Büyükşehir belediyelerinde, kuruluş yapılarına uygun olarak yüzde 71 seviyesinde gerçekleşmiştir.
- Diğer belediyelerde ise, belediyeler arasında önemli düzeyde farklılaşmakla birlikte, bu oranının yüzde 43 olduğu görülmektedir.
- İl özel idarelerinde ise merkezi idare transferlerine bağımlılık yüzde 76 düzeyine kadar yükselmektedir (USTA, 2010; s: 11).

İdari yapının yanı sıra nüfus ölçeği ve gelişmişlik düzeyinin mali bağımlılık düzeyinin belirlenmesinde önemli rol oynadığı nüfus ölçeği arttıkça ve gelişmişlik düzeyi düşük kaldıkça mali bağımlılık düzeyinin yükseldiği gözlenmiştir.

Gelirlerin bu iki idare arasında paylaşılmasında dört önemli kriter üzerinde durulabilir. Bunlar; idari etkinlik kriteri, hizmetlerin özelliği kriteri, milli gelirden alınacak pay kriteri ve tarihsel faktörler kriteridir<sup>5</sup>.

- *İdari etkinlik kriteri*; Merkezi idare ile mahalli idare arasında gelir kaynaklarının bölüşümünde hangi idare gelir kaynağını daha etkin idare edecekse kaynak o idareye verilmelidir. Örnek olarak emlak vergisinin durumu gösterilebilir. Emlak vergisinin konusu taşınmaz

---

<sup>5</sup> ÇETİNKAYA, 2009; s:58

bir değer olan emlaktır. Emlak sahibi kişi emlağını bir yerden alıp başka bir yere taşıyamayacaktır. Dolayısıyla emlak vergisinde tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil yerel idareye bırakılmalıdır.

- *Hizmetlerin özelliği kriteri*; Bu kritere göre mahalli idareye bırakılacak gelir kaynakları yararlanma vergileri olarak adlandırılmalı, merkezi idareye bırakılacaklar ise normal vergiler olarak adlandırılmalıdır.

- *Milli gelirden alınacak pay kriteri*; Milli gelirden alınacak payın iki idare arasındaki paylaşımında hizmetlerin paylaşımı esas olacaktır. Bu anlamda eğer toplumsal hizmetlerin %80'nini merkezi idare gerçekleştiriyorsa milli gelirin %80'i merkezi idareye bırakılmalıdır. Ancak eğer hizmetlerin %20'si mahalli idareler tarafından gerçekleştiriliyorsa fakat mahalli idarelerin milli gelirden aldığı pay %10'da kalıyorsa idareler arasındaki paylaşım adil olmamıştır.

- *Tarihsel faktörler*; Mali paylaşımında ülkelerin geçmiş yıllardaki geleneksel yapıları da etkili olabilmektedir.

Diğer taraftan kaynak paylaşımı ile ilgili olarak 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda (Md. 75) "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlığı altında aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır:

Belediye, belediye meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda;

a) Mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına ait yapım, bakım, onarım ve taşıma işlerini bedelli veya bedelsiz üstlenebilir veya bu kuruluşlar ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir ve bu amaçla gerekli kaynak aktarımında bulunabilir. Bu takdirde iş, işin yapımını üstlenen kuruluşun tâbi olduğu mevzuat hükümlerine göre sonuçlandırılır.

b) Mahallî idareler ile merkezî idareye ait aslî görev ve hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla gerekli aynı ihtiyaçları karşılayabilir, geçici olarak araç ve personel temin edebilir.

c) Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, kamu yararına çalışan dernekler, özürlü dernek ve vakıfları, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar ve 507 sayılı Esnaf ve Küçük Sanatkârlar Kanunu kapsamına giren meslek odaları ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir.

d) Kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına devredebilir veya süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere tahsis edebilir. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da verilebilir. Bu taşınmazların, tahsis amacı dışında kullanılması hâlinde, tahsis işlemi iptal edilir. Tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsis mümkündür.

Kamu kurum ve kuruluşlarına belediyeler, bağlı kuruluşları ve belediye şirketlerince devir veya tahsis edilen taşınmazlar, kamu konutu ve sosyal tesis olarak kullanılamaz.

Büyükşehir belediyeleri ile bağlı belediyeler arasındaki mali ilişkilere ilişkin olarak 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 27'de maddesinde yapılan düzenlemeye göre;

İlçe veya ilk kademe belediyelerine ait görevlerden bir veya birkaçı, bedeli kendileri tarafından karşılanmak ve istekte bulunmak kaydıyla, büyükşehir belediye meclisinin kararına dayanarak, ortaklaşa veya bizzat büyükşehir belediyesi tarafından yapılabilir.

Büyükşehir belediyesi, ilçe ve ilk kademe belediyeleri ile ortak projeler geliştirebilir ve yatırım yapabilir. Büyükşehir belediyesi, kesin-



leşmiş en son yıl bütçe gelirinin % 10'unu aşmamak ve bütçede ödeneği ayrılmış olmak şartıyla, ilgili belediyenin yatırım programında yer alan projelerin finansmanı için büyükşehir belediye başkanının teklifi ve meclisin kararıyla ilçe ve ilk kademe belediyelerine malî ve aynî yardım yapabilir.

Büyükşehir belediyesi ile bağlı kuruluşları, belediye başkanının onayı ile birbirlerinin nakit ihtiyacını karşılayabilir. Bu şekildeki ödünç vermelerde faiz uygulanmaz.

Yapılacak herhangi bir yatırımın büyükşehir belediyesi ile bağlı kuruluşlarından bir veya birkaçını aynı anda ilgilendirdiği ve tek elden yapılmasının maliyetleri düşüreceğinin anlaşıldığı durumlarda, büyükşehir belediye meclisi, yatırımı kuruluşlardan birinin yapmasına karar verebilir. Bu takdirde yatırımın ilgili diğer kurumu ilgilendiren kısmına ait harcama tutarı o kurumun hesabında borç, yatırımcı kuruluş hesabında alacak olarak gösterilir.

Mahalli idarelerin merkezi yönetimle borç alacak ilişkileri bulunmaktadır.

Gerek belediyelerin gerekse il özel idarelerinin 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun kapsamındaki Hazine alacakları hariç olmak üzere belediyenin genel bütçeli kuruluşlardan, sosyal güvenlik kuruluşlarından, mahallî idarelerden ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarından olan özel hukuk ve kamu hukukuna tâbi alacak ve borçları takas ve mahsup edilir. Bu amaçla kurum ve kuruluşların bütçelerine yeterli ve gerekli ödenek konur.

## 2.6. Borçlanma

### 2.6.1. Borçlanma Yetkisi ve Sınırları

5393 sayılı Belediye Kanunu'nda belediyelere borç alma yetkisi tanınmış ve bu yetkinin Belediye Meclisinin onayıyla kullanılacağı hükme bağlanmıştır (Md. 15, 18).

Söz konusu kanunun “Borçlanma” başlıklı 68'inci maddesinde borçlanmaya ilişkin usul ve esaslar belirtilmiştir. Buna göre;

Belediye, görev ve hizmetlerinin gerektirdiği giderleri karşılamak amacıyla aşağıda belirtilen usûl ve esaslara göre borçlanma yapabilir ve tahvil ihraç edebilir:

- a) Dış borçlanma, 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde sadece belediyenin yatırım programında yer alan projelerinin finansmanı amacıyla yapılabilir.
- b) İller Bankasından yatırım kredisi ve nakit kredi kullanan belediye, ödeme plânını bu bankaya sunmak zorundadır. İller Bankası hazırlanan geri ödeme plânını yeterli görmediği belediyenin kredi isteklerini reddeder.
- c) Tahvil ihracı, yatırım programında yer alan projelerin finansmanı için ilgili mevzuat hükümleri uyarınca yapılır.
- d) Belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde elisinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin, faiz dâhil iç ve dış borç stok tutarı, en son kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamının 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarını aşamaz. Bu miktar büyükşehir belediyeleri için bir buçuk kat olarak uygulanır.

e) Belediye ve bağılı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde el-lisinden fazlasına sahip oldukları şirketler, en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre belirlenecek yeni-den değerlendirme oranıyla artırılan miktarının yılı içinde toplam yüzde onunu geçmeyen iç borçlanmayı belediye meclisinin kararı; yüzde onunu geçen iç borçlanma için ise meclis üye tam sayısının salt ço-ğunluğunun kararı ve İçişleri Bakanlığının onayı ile yapabilir.

f) Belediyelerin ileri teknoloji ve büyük tutarda maddî kaynak ge-rektiren alt yapı yatırımlarında Devlet Plânlama Teşkilatı Müsteşar-lığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca kabul edilen projeleri için yapılacak borçlanmalar (d) bendindeki miktarın hesaplanmasında dikkate alınmaz. Dış kaynak gerektiren projelerde Hazine Müsteşar-lığının görüşü alınır.

Yukarıda belirtilen usûl ve esaslara aykırı olarak borçlanan belediye yetkilileri hakkında, fiilleri daha ağır bir cezayı gerektirmeyen du-rumlarda 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun görevi kötüye kullan-maya ilişkin hükümleri uygulanır.

Belediye, varlık ve yükümlülüklerinin ayrıntılı bir şekilde yer aldığı malî tablolarını üçer aylık dönemler hâlinde İçişleri Bakanlığına, Maliye Bakanlığına, Devlet Plânlama Teşkilatı Müsteşarlığına ve Hazine Müsteşarlığına gönderir.

Aynı usul ve esaslar il özel idarelerin borçlanmalarına ilişkin mev-zuatta (5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu, md. 52) yer almaktadır. Tek fark; İl özel idaresi ve bağılı kuruluşları ile bunların sermayesi-nin %50'sinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin, en son kesinleş-en bütçe gelirlerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirlenen yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarının yılı içinde toplam %10'unu geçmeyen iç borçlanmanın il genel meclisinin kararı;

%10'u geçen miktarlar için ise meclis üye tam sayısının salt çoğunluğunun kararı ve İçişleri Bakanlığının onayı ile yapabilmektedir.

Bu yetkiye istinaden mahalli idarelerin sürekli olarak borçlanmaya başvurdukları görülmektedir.

### **2.6.2. Borçlanma Şekilleri**

Ayrıca yukarıda mevzuat hükümlerine göre; yerel yönetimlerin tahvil çıkararak hem iç piyasadan hem de dış piyasadan borçlanmaları mümkündür.

Tahvil ihracı, yatırım programında yer alan projelerin finansmanı için ilgili mevzuat uyarınca yapılır<sup>6</sup>.

Tahvil ihracı yoluyla borçlanmanın çeşitli gerekçeleri vardır. Bunlardan ilki tahvil ihracı yoluyla borçlanmanın bankalardan kredi teminine göre daha uzun vadeli bir geri ödeme süresine sahip olmasıdır. Özellikle İller Bankasından kredi almanın zahmetli görüldüğü durumlarda kredi temini için ticari bankaları tercih eden yerel yönetimler, bunun yerine tahvil ihraç etmeyi tercih edeceklerdir. Bunun yanı sıra, tahvilin üstünde yazılı faiz oranı ile bankalardan sağlanan kredilere ödenecek faiz oranı arasında olumlu bir fark olabilir. Bu durumda yerel yönetim hem daha uzun vadeli hem de daha az maliyetli bir borçlanmayı tercih edecektir. Fakat şu da bir gerçektir; yerel yönetimlerin mali yapısına ilişkin yapılan araştırmalar çeşitli da-yanaklarla çeşitli kaynak sağlama yöntemlerinin diğerlerine üstün olduğu sonucuna varabilirler, ancak birinin diğerine tercihinde yerel yönetimin birçok değişkeni ele alması ve karar verirken hem bir kamu kuruluşu olarak görev ve sorumluluklarının bilincinde hareket

---

<sup>6</sup> BÜLBÜL, 2006; s:96

etmesi hem de finansal açıdan rasyonel davranması gerekmektedir. (GÜNGÖR, 2011; s:9).

### 2.6.3. Mahalli İdarelerin Borçlanma Tutarları

**Tablo 18: 2011/Haziran Dönemi İtibariyle Yükümlülüklerin Dağılımı**

Yükümlülük Türü	Tutarı (1000 TL)
Banka Kredileri	9.016.996
Kamu İdarelerine Mali Borçlar	17.073.547
Dış Mali Borçlar	7.796.734
Vadesi Geçmiş Ert. Veya Tak. Vergi ve SGK	3.863.187

Kaynak: [www.muhasabat.gov.tr](http://www.muhasabat.gov.tr)

Tabloda görüldüğü üzere, mahalli idarelerin yükümlülükleri içinde en yüksek payı Kamu İdarelerine Mali Borçlar oluşturmaktadır.

## 3. Mahalli İdarelerde Taşınır ve Taşınmaz Mal Yönetimi

### 3.1. Taşınmaz Mal Yönetimi

Taşınır ve Taşınmaz Mal Yönetimi 5018 sayılı Kanun ve buna bağlı ikincil mevzuat ile ilgili mahalli idarelerin teşkilat kanunlarında düzenlenmiştir.

#### 3.1.1. 5018 sayılı Kanunda Taşınmaz Mal Yönetimi Yönetimiyle İlgili Genel Hususlar

5018 sayılı Kanun'un taşınmaz mal işlemlerine ilişkin 45, 46, 47 ve 48'inci maddelerine göre;

Kamu idareleri, kamu hizmetlerinin zorunlu kıldığı durumlarda gereken nicelikte ve nitelikte taşınır ve taşınmazları, yurt içinde veya yurt dışında, bedellerini peşin veya taksitle ödeyerek veya finansal kiralama suretiyle edinebilirler. Kamu idareleri, taşınmaz satın alma veya kamulaştırma işlemlerini yetki devri yoluyla bir başka kamu idaresi eliyle yürütebilir.

Kamu idarelerince üretilen malların kendi tüketimlerinde kullanılması halinde bunların bedelleri, rayiç bedel üzerinden ilgili ödenek tertibine gider ve karşılığı gelir kaydedilir.

Kamu idareleri, ihtiyaç fazlası taşınırları ile görmekle yükümlü olduğu kamu hizmetlerinde kullanılacağına ve amacına uygun kullanılmaması halinde geri alınacağına dair tapu kütüğüne şerh konulması kaydıyla taşınmazlarını diğer kamu idarelerine bedelsiz olarak devredebilir. Devredilmeyecek taşınır ve taşınmazlar ile devir ve kayıt işlemlerine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.

Kamu idareleri kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilirler. Tahsis edilen taşınmaz, amaç dışı kullanılamaz.

Taşınmazların tahsisi ve tahsisini kaldırmaya ise maliki kamu idaresi yetkilidir.

Kamu idareleri arasındaki taşınmazların mülkiyetine ilişkin uyuşmazlıklar, görevli mahkemelerce çözümlenir.

Kamu idareleri, taşınırların yönetimi, kaydı, muhafazası ve kullanımından sorumludurlar. Taşınırların özelliğinden veya olağan kullanımından kaynaklanan yıpranma ile usulüne uygun olarak belirlenen firelerden dolayı sorumluluk aranmaz.

Kullanılmak üzere taşınır teslim edilen görevliler, taşınırın korunmasından ve taşınıra verilen zararlardan sorumludur. Kamu idareleri, verilen zararların sorumlularına ödettirilmesini sağlamakla yükümlüdür.

Kamu idarelerine ait malları edinme, kiralama, tahsis, yönetim, kullanma ve elden çıkarma işlemleri, mevzuatında öngörülen kurallar dahilinde hizmetin amacına uygun olarak verimlilik ve tutumluluk ilkesine göre yapılır. Bu ilkeye aykırı eylem ve işlemlerden doğacak zararlardan, malların yönetimi veya kullanılması hususunda yetki verilenler sorumludur.

Mahalli idarelerde taşınmaz mal işlemlerine ilişkin yetkiler ilgili kanunlarında gösterilmiştir. Belediye Kanunu'na göre; belediyelerde taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar verme yetkisi belediye meclisine,

Taşınmaz mal satımına, trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamak; süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına karar vermek yetkisi ise belediye encümenine,

aittir.

İl Özel İdaresi Kanunu'na göre ise; il özel idarelerinde taşınmaz mal alımına, satımına, trampa edilmesine, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın akar haline getirilmesine izin; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi yirmibeş yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar verme yetkisi il genel meclisine,

Taşınmaz mal satımına, trampa edilmesine ve tahsisine ilişkin kararları uygulamak ve süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına karar vermek yetkisi ise il encümenine,

aittir.

Belediye Kanunu'nun "Arsa ve Konut Üretimi" başlıklı 69'uncu maddesine göre; Belediye; düzenli kentleşmeyi sağlamak, beldenin konut, sanayi ve ticaret alanı ihtiyacını karşılamak amacıyla belediye ve mücavir alan sınırları içinde, özel kanunlarına göre korunması gerekli yerler ile tarım arazileri hariç imarlı ve alt yapı arsalar üretmek; konut, toplu konut yapmak, satmak, kiralamak ve bu amaçlarla arazi satın almak, kamulaştırma yapmak, bu arsaları trampa etmek, bu konuda ilgili diğer kamu kurum ve kuruluşları ve bankalarla iş birliği yapmak ve gerektiğinde onlarla ortak projeler gerçekleştirmek yetkisine sahiptir.

Belediye, bu amaçla bütçesinden gerekli parayı ayırmak suretiyle işletme tesis edebilir.

Arsalar hariç üretilen konut ve işyerlerinin satışı 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine tâbi değildir. O belediye ve mücavir alan sınırları içinde kendisine, eşine veya onsekiz yaşından küçük çocuklarına ait konutu olmayan dar gelirliler ile afete maruz kalanlara, sanayi bölgelerinden nakledilecekler ve üyelerinin tamamı bu durumda olan kooperatiflere, bedeli 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu hükümlerine göre oluşturulan takdir komisyonu tarafından belirlenecek tutardan aşağı olmamak üzere arsa tahsisi yapılabilir. Durumları 775 sayılı Gecekondu Kanununun 25'inci maddesine uyan kimselere de bu maddeye göre arsa ve konut sağlanabilir.



### **3.1.2. Taşınmaz Edinimi**

Mahalli idareler taşınmazlarının önemli bir miktarını;

- 1) Kamulaştırma
- 2) Satılma
- 3) Maliye Hazinesinden devir ve tahsis yoluyla edinirler.

#### **3.1.2.1. Kamulaştırma**

Kamulaştırma, kamu yararının gerektirdiği hallerde gerçek ve özel hukuk tüzelkişilerinin mülkiyetinde bulunan taşınmaz malların peşin veya belli hallerde taksitli bedel karşılığında kamunun mülkiyetine alınmasıdır. Kamulaştırma işlemleri, 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununa göre yürütülür.

Kamulaştırma yetkisi;

Belediyelerde Yıllık çalışma programına alınan işlerle ilgili kamulaştırma kararlarını almak ve uygulamak yetkisi Belediye Encümenine,

Mahalli İdare Birliklerinde Kamulaştırma işlemlerinin gerektirdiği kamu yararı kararını almak yetkisi Birlik Encümenine,

İl Özel İdarelerinde Yıllık çalışma programına alınan işlerle ilgili kamulaştırma kararlarını almak ve uygulamak yetkisi İl Encümenine, aittir.

### **3.1.2.2. Satınalma**

Satınalmada ise mahalli idare taşınmaz maliki ile yaptığı müzakere sonucunda belirlenen fiyat üzerinden taşınmaza sahip olur.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre mahalli idareler ihtiyaçlarına uygun taşınmaz mal alımı veya kiralanması işlemlerini Kanunun 22'nci maddesine göre Doğrudan Temin yöntemiyle gerçekleştirebilirler.

### **3.1.2.3. Devir ve Tahsis Yoluyla Taşınmaz Edinimi**

Maliye Hazinesinden veya diğer kamu idarelerinden devir ve tahsis yoluyla taşınmaz edinimi “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik” (R.G.: 10.10.2006, 26315) hükümlerine istinaden gerçekleştirilmektedir.

Söz konusu Yönetmelik’de “Devir”; kamu idarelerinin, görmekle yükümlü olduğu kamu hizmetlerinde kullanılacağına ve amacına uygun kullanılmaması hâlinde geri alınacağına dair tapu kütüğüne şerh konulması kaydıyla, taşınmazların mülkiyetinin diğer kamu idarelerine bedelsiz olarak devredilmesi;

“Tahsis” ise; Mülkiyeti kendilerinde kalması koşuluyla kamu idarelerince, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesi amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazların, birbirlerine veya köy tüzel kişiliklerine; Hazineye ait taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin ise, Maliye Bakanlığınca hizmetin devamı süresince kamu idarelerinin veya köy tüzel kişiliklerinin bedelsiz olarak kullanımına bırakılması;

olarak tanımlanmıştır.

Dolayısıyla maliye hazinesinden veya diğer kamu idarelerinden bir

mahalli idareye devir edilen taşınmaz şerhli olarak tapuda mahalli idarenin mülkiyetine geçerken tahsis yolu bir mahalli idarenin kullanımına bırakılan taşınmaz tahsisi yapan kamu idaresinin mülkiyetinde kalmaktadır.

## **Tahsis**

Özel bir hüküm olmaması durumunda kamu idareleri, tahsis işlemini 5018 sayılı Kanununun 47'nci maddesine dayanarak yapabilirler. Ancak mülkiyetlerinde bulunan taşınmazların tahsisini; belediyeler, 5393 sayılı Belediye Kanununun 15 inci maddesinin (h) bendine, il özel idareleri ise, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 64 üncü maddesinin (d) bendine göre yaparlar.

Hazineye ait taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin tahsis yetkisi özel bir hüküm olmadıkça Maliye Bakanlığı ve taşra birimlerine aittir.

Hazineye ait taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerden çıkan kaynak suları ile umuma ait suların belediyelere tahsisine de Maliye Bakanlığı yetkilidir.

## **Tahsisin kaldırılması**

Tahsis işlemi;

- a) Kamu hizmetinin sona ermesi,
- b) Taşınmazın tahsis amacı dışında kullanılması veya maliki kamu idaresinin izni olmaksızın üçüncü kişilere kullandırılması,
- c) Taşınmazın en az iki yıl boş bırakılması veya hiç kullanılmaması,
- ç) Taşınmazın tahsis amacının değişmesi,

d) İmar plânıyla, taşınmazın başka bir amaca ayrılması,

e) Yönetmeliğin 8 inci maddesinde belirtilen tedbirleri alma ve bildirim yükümlülüğünün yerine getirilmemesi,

f) Tahsis amacının ortadan kalkması halinde,

durumlarında, tahsis yapılan kamu idaresinin görüşü alınmaksızın tahsisi yapan kamu idaresinin merkez veya taşra birimlerince resen kaldırılabilir.

## **Devir**

Kamu idareleri, mülkiyetlerinde bulunan taşınmazları, görmekle yükümlü oldukları kamu hizmetlerinde kullanılacağına ve amacına uygun kullanılmaması halinde geri alınacağına dair tapu kütüğüne şerh konulması kaydıyla bedelsiz olarak birbirlerine devredebilirler.

Kamu idarelerine devredilen bu taşınmazlar, hizmetin devamı süresince kullanılabilir. Ancak bu taşınmazların devir amacının ortadan kalkması veya amacına uygun kullanılmaması halinde, maliki kamu idaresince geri alınabilir.

Devir amacının ortadan kalkması halinde geri alma işlemi, adına devir yapılan idarenin isteği üzerine de, devreden malik kamu idaresi tarafından yapılabilir.

Devir yetkisi taşınmazın maliki kamu idaresine aittir. Hazineye ait taşınmazların devir yetkisi ise, özel bir hüküm olmadıkça Maliye Bakanlığına aittir.

### **3.1.3.Taşınmazların İdaresi**

Taşınmazların idaresinden kasıt taşınmazların uygun şekil ve suret-

lerde muhafaza edilmesi, tecavüzlerden korunması, gerekli bakım ve onarımlarının yapılması ve kayıt işlemlerinin usulüne uygun olarak yapılmasıdır.

Taşınmazların idaresinden genel olarak üst yönetici ve ona bağlı idare teşkilatıdır.

Taşınmazlara ilişkin kayıtların nasıl tutulacağına ilişkin usul ve esaslar 5018 sayılı Kanun'un 44,45 ve 60'ncü maddelerine istinaden yayımlanan "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik"de (R.G.: 02/10/2006, 26307) yapılmıştır.

Söz konusu Yönetmeliğe göre

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

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

(3) Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, bu Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslara göre, harcama yetkilileri tarafından görevlendirilecek personele yaptırılabilir.

(4) Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri ile görevli birim ve personel;

a) Kayıtların mevzuata uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını ve bu kayıtlara ilişkin bilgisayar programı, defter ve belgelerin denetime hazır şekilde muhafaza edilmesini sağlamakla,

b) Herhangi bir nedenle görevlerinden ayrılmaları durumunda kayıt,

defter ve belgelerini devir ve teslim etmek, göreve başladıklarında devir ve teslim almakla,

c) Yapılan kayıt ve işlemlerden dolayı harcama yetkililerine karşı sorumlu olup, bu Yönetmelik ve ilgili mevzuatı gereğince harcama yetkilisi adına hazırlayacakları kayıt planına göre oluşturulan formları, mali yılı takip eden ay sonuna kadar mali hizmetler birimine göndermekle,

yükümlüdür.

#### **3.1.4. Taşınmazların Değerlendirilmesi ve Elden Çıkarılması**

Mahalli idareler sahip buldukları arazi, arsa veya bina gibi taşınmazları gelir sağlamak amacıyla satış, kira, mülkiyetin gayri aynı hak tesisi gibi yollarla değerlendirebilir. Gelir sağlamaya yönelik söz konusu değerlendirme ihale yoluyla 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre yapılır.

İdareler işin niteliği ve kanundaki şartlara bağlı olarak 2886 sayılı Kanundaki;

- a) Kapalı teklif usulü,
- b) Belli istekliler arasında kapalı teklif usulü,
- c) Açık teklif usulü,
- d) Pazarlık usulü,
- e) Yarışma usulü.

usullerinden birini kullanarak tahmin edilen bedelden aşağı olmamak üzere, teklif edilen bedellerin en yüksekini ifade eden uygun bedel üzerinden müşteri ile yapacakları sözleşme çerçevesinde taşınmazlarını değerlendirebilir.

Bununla birlikte, Belediye Kanunu “Arsa ve Konut Üretimi” kapsamında belediyelere bazı yetkiler tanımıştır.

Belediye Kanunu’nun “Arsa ve Konut Üretimi” başlıklı 69’uncu maddesine göre;

“Belediye; düzenli kentleşmeyi sağlamak, beldenin konut, sanayi ve ticaret alanı ihtiyacını karşılamak amacıyla belediye ve mücavir alan sınırları içinde, özel kanunlarına göre korunması gerekli yerler ile tarım arazileri hariç imarlı ve alt yapılı arsalar üretmek; konut, toplu konut yapmak, satmak, kiralamak ve bu amaçlarla arazi satın almak, kamulaştırma yapmak, bu arsaları trampa etmek, bu konuda ilgili diğer kamu kurum ve kuruluşları ve bankalarla iş birliği yapmak ve gerektiğinde onlarla ortak projeler gerçekleştirmek yetkisine sahiptir.

Belediye, bu amaçla bütçesinden gerekli parayı ayırmak suretiyle işletme tesis edebilir.

Arsalar hariç üretilen konut ve işyerlerinin satışı 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine tâbi değildir. O belediye ve mücavir alan sınırları içinde kendisine, eşine veya onsekiz yaşından küçük çocuklarına ait konutu olmayan dar gelirli kişiler ile afete maruz kalanlara, sanayi bölgelerinden nakledilecekler ve üyelerinin tamamı bu durumda olan kooperatiflere, bedeli 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu hükümlerine göre oluşturulan takdir komisyonu tarafından belirlenecek tutardan aşağı olmamak üzere arsa tahsisi yapılabilir. Durumları 775 sayılı Gecekondu Kanununun 25 inci maddesine uyan kimselere de bu maddeye göre arsa ve konut sağlanabilir. Bu fıkranın uygulama esasları, İçişleri Bakanlığı ile Bayındırlık ve İskân Bakanlığı tarafından müştereken hazırlanacak çerçeve yönetmeliğe uygun olarak belediye meclisleri tarafından çıkarılacak bir yönetmelikle düzenlenir.”

Gelir sağlamak amacıyla değerlendirme dışında taşınmaz mallar diğer kamu idarelerine tahsis veya devir edilmek suretiyle de elden çıkarılabilir. Tahsis ve devirin nasıl yapılacağına ilişkin usul ve esaslar Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik” de belirtilmiştir.

### **3.1.5. Mahalli İdarelerde Taşınmaz Yönetimi Konusunda Yetkililer**

#### **3.1.5.1. Belediyelerde**

Belediye Kanunu’ndaki hükümlere göre;

- Taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması halinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermek yetkisi Belediye Meclisine,

- Taşınmaz mal satımına, trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamak ve süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına karar vermek yetkisi Belediye Encümenine,

- Taşınmaz malları idare etmek ve taşınmaz konusunda belediye meclisi ile belediye encümenine verilen yetkiler dışındaki yetkileri kullanmak yetkisi Belediye Başkanına,

aittir.

#### **3.1.5.2. İl Özel İdarelerinde**

İl Özel İdaresi Kanunu’ndaki hükümlere göre;

- Taşınmaz mal alımına, satımına, trampa edilmesine, tahsisine, tah-



sis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın akar haline getirilmesine izin; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi yirmibeş yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermek yetkisi İl Genel Meclisine,

- Taşınmaz mal satımına, trampa edilmesine ve tahsisine ilişkin kararları uygulamak, süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına karar vermek yetkisi İl Encümenine,

- Taşınmaz malları idare etmek ve taşınmaz konusunda il genel meclisi ile il encümenine verilen yetkiler dışındaki yetkileri kullanmak yetkisi Valiye,

aittir.

### **3.1.5.3. Büyükşehir Belediyelerinde**

Belediye organlarının taşınmaz mal konusundaki yetkileri Büyükşehir Belediyesi organları için de geçerlidir.

### **3.1.5.4. Mahalli İdare Birliklerinde**

Mahallî İdare Birlikleri Kanunu'na göre;

- Taşınmaz mal alımına, satımına, kiralanmasına ve takasına karar vermek yetkisi Birlik Meclisine,

- Taşınmaz mal alımına, satımına, kiralanmasına ve takasına ilişkin meclis kararlarını uygulamak yetki ve görevi Birlik Encümenine,

- Birliğin taşınır ve taşınmaz mallarını idare etmek ve taşınmaz konusunda birlik meclisi ile birlik encümenine verilen yetkiler dışındaki yetkileri kullanmak yetkisi Birlik Başkanı'na,

aittir.

### 3.2. Mahalli İdarelerin Sahip Bulunduğu Taşınmaz Varlık Tutarları

**Tablo 19: Eylül/2011 Dönemi İtibariyle Mahalli İdarelerin Sahip Buldukları Taşınmaz Varlıklar**

Hesap Kodu	Varlığın Türü	Tutarı (1000 TL)
250	ARAZİ VE ARSALAR	57.907.122,6
251	YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ	46.559.336,9
252	BİNALAR	34.897.866,2
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR ( - )*	23.180.599,8
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	30.206.588,0

Kaynak: Kamu hesapları bülteni ([www.muhasabat.gov.tr](http://www.muhasabat.gov.tr))

\* Birikmiş amortismanlar tutarı Tesis, Makine Ve Cihazlar, Taşıtlar, ve Demirbaşlar'a ilişkin amortismanları de içermektedir.

Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri yol, şebeke, park, bahçe, suni göl, havuz gibi arazi ve arsalar üzerine yapılan tesisat ve düzenlemeleri ifade eder.

Görüldüğü üzere, mahalli idarelerin taşınmaz niteliğindeki maddi duran varlıkları içinde en büyük payı yaklaşık 58 Milyar TL ile Arazi ve Arsalar almaktadır.

### 3.3. Taşınır Mal Yönetimi

Taşınır malların yönetimine ilişkin olarak 5018 sayılı kanuna istinaden Taşınır Mal Yönetmeliği yayımlanmıştır (R.G.: 18.01.2007, 26407).

Söz konusu Yönetmeliğe göre;

- Taşınırların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak edinilmesinden, kullanılmasından, kontrolünden, kayıtlarının bu Yönetmelikte belirtilen esas ve usullere göre saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasını sağlamaktan ve taşınır yönetim hesabını ilgili mercilere göndermekten harcama yetkilileri sorumludur.

- Harcama yetkilileri taşınır kayıtlarının bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak tutulması ve taşınır yönetim hesabının ilgili mercilere gönderilmesi sorumluluğunu taşınır kayıt ve kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getirir.

- Taşınırlara ilişkin sorumluluğun belirlenmesi için harcama yetkilileri tarafından Taşınır Yönetim Hesabı ve idare bazında Taşınır Kesin Hesabının düzenlenip ilgili mercilere gönderilmesi gerekir.

- Taşınırlar 253, 254 ve 255 hesap kodlarında izlenen makine ve cihazlar, taşıtlar ve demirbaşları kapsayan dayanıklı taşınırlar ile 150 hesap kodunda izlenen tüketim malzemeleri olmak üzere iki gruba ayrılmıştır.

- Kabul edilerek teslim alınan taşınırların girişleri ile taşınırların çıkış ve ambarlar arasında devir işlemlerinde, dayanıklı taşınırların niteliklerini değiştiren esaslı onarım ve ilaveler sonucu değer artışlarında, kayıtlara esas olmak üzere Taşınır İşlem Fişi düzenlenmesi öngörülmüştür.

Mahalli idarelere ilişkin teşkilat kanunlarına göre; mahalli idarelerin mallarına karşı suç işleyenler Devlet malına karşı suç işlemiş sayılır.

Aynı şekilde, gerek belediyelerin gerekse il özel idarelerinin proje karşılığı borçlanma yoluyla elde ettiği gelirleri, şartlı bağışlar ve kamu hizmetlerinde fiilen kullanılan malları ile belediye tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harç gelirleri haczedilemez.

### **3.4. Mahalli İdarelerin Sahip Bulunduğu Taşınır Varlık Tutarları**

**Tablo 20: Eylül/2011 Dönemi İtibariyle Mahalli İdarelerin Sahip Buldukları Taşınır Varlıklar**

<b>Hesap Kodu</b>	<b>Varlığın Türü</b>	<b>Tutarı (1000 TL)</b>
150	İLK MADDE VE MALZEME	1.930.901,4
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	5.072.918,1
254	TAŞITLAR	5.305.293,1
255	DEMİRBAŞLAR	2.676.167,8

Kaynak: Kamu Hesapları Bülteni (www.muhasabat.gov.tr)

Tabloda görüldüğü üzere, mahalli idarelerin taşınır varlıkları içinde 5,3 Milyar TL tutarındaki taşıt miktarı dikkat çekicidir.

### III. SONUÇ VE GENEL DEĞERLENDİRME

Mahalli idarelerde daha etkin bir mali yönetim sistemi için;

- 1- Alacakların tahsilinde daha ciddi ve disiplinli olunması,
- 2- Sosyal yardımların belli bir disiplin ve program dâhilinde yapılması,
- 3- Kaynakların daha etkin kullanılması özellikle taşıt kullanımında önemli ölçüde tasarrufa gidilmesi,
- 4- Kentsel rantların vergilendirilmesi,
- 5- Etkili bir iç kontrol sisteminin kurulması
- 6- Daha efektif bir finansman yönetimiyle borçlanma ihtiyacının dolayısıyla faiz maliyetlerinin azaltılması
- 7- Mal ve hizmet tedarikinde daha iyi bir planlama yapılmak suretiyle doğrudan temin yöntemi yerine hacim ve sürekli ilişki temelinde dayalı önemli ihale indirimlerinden faydalanılacağı tedarik yöntemlerinin seçilmesi,
- 8- Proje üretiminde daha üretken olunarak özellikle uluslararası kuruluşların proje yardımlarından faydalanılması
- 9- Mali hizmetler biriminin kalitesinin artırılması
- 10- Mali sistemin daha etkin işleyişi için iç denetim biriminin tespit ve önerilerinden istifade edilmesi,
- 11- Öz gelir sisteminin daha efektif bir yapıya kavuşturulması, hususlarının önemli olduğu değerlendirilmektedir.

Mahalli idarelerin gelir kaynaklarının yetersizliği ve mali özerklikleri uzun yıllardan beri tartışılan bir konudur. Ancak gelir kalemleri ve miktarı kadar gelir kaynaklarının usulüne uygun ve verimli bir şekilde kullanılması da önemlidir. Merkezi yönetimin mahalli idarelerin mali özerkliği konusunda çekingen davranmasında kaynakların mahalli idarelerce yerinde ve usulüne göre kullanılması konusunda mahalli idarelere duyulan şüphenin ve güven eksikliğinin önemli bir payının bulunduğu düşünölmektedir. Bu şüphe ve güven eksikliğini gidermek için, mahalli idarelerin gelir kaynakları ve mali özerklikleri artırılırsa dahi merkezi yönetim tarafından mahalli idarelere gelir aktarımının aktarılan kaynakların usulüne uygun ve verimli şekilde kullanılmış olduğunu gösteren bağımsız mali denetim raporu şartına bağlanması gerektiği düşünölmektedir.

Bu durum hesap verebilir ve verimli şekilde çalışan mahalli idarelerin diğerlerinden ayrılmasına faydalı olabilecektir.

## **KAYNAKÇA**

ARSLAN, Ahmet; Mahalli İdarelerin Borçları Ne Durumda? Dünya Gazetesi, 29.05.2010

ARSLAN, Ahmet; Mahalli İdarelerin Harcamaları Nasıl Finanse Ediliyor? Dünya Gazetesi, 18.06.2011

ARSLAN, Ahmet; Mahalli İdarelerin Borç ve Harcama Yapısındaki Son Gelişmeler, 4.Yerel Yönetimler Mali Yönetimi Forumu, 26-27 Kasım 2011, Ankara.

ARSLAN, Ahmet; 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Kamu Harcama Sisteminde Yapılan Düzenlemeler, Maliye Dergisi: Sayı 45

BÜLBÜL, Duran (2006), Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yerel Yönetimler Eğitim Malzemesi

ÇETİNKAYA, Özhan (2009) Mahalli İdareler Maliyesi, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa,

GÜNGÖR, Sezen (2011) Yerel Yönetimlerin Borçlanmaları, Akademik Bakış Dergisi Sayı 24.

KARAARSLAN, Erkan; [www.erkankararслан.org.tr](http://www.erkankararслан.org.tr)

USTA, Erhan (2010), Yerel Yönetimlerde Mali Bağımlılık Sorunu, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü web sitesi,04.11.2011 ([www.muhasebat.gov.tr](http://www.muhasebat.gov.tr))

Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2010 Yılı Ocak-Eylül Dönemi Mahalli İdareler Mali Analiz Raporu ([www.muhasebat.gov.tr](http://www.muhasebat.gov.tr))

Hazine Müsteşarlığı web sitesi, 04.11.2011 ([www.hazine.gov.tr](http://www.hazine.gov.tr))

Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü web sitesi, 04.11.2011 (<http://www.migm.gov.tr>)

## EKLER

### Ek 1: Mahalli İdarelere İlişkin Kurumsal Sınıflandırma Anahtarı

İDARİ YAPI VE HİYERARŞİK KADEME	I	II	III	IV
	Belediye, Bağlı İdare ve Birlikler	İİ	Belediye Bağlı İdare ve Birlikler	Birimler ve Belde Bel. ve Birlik
A. BELEDİYE VE BAĞLI İDARELER	46-47			
İLİ		01-81		
a. Büyükşehir Belediyeleri			01	
b. Yardımcı birimler İİ Belediyeleri			02	
c. Su ve Kanalizasyon İdareleri			03	
d. Otobüs ve Ulaştırma vb. İdareleri			04	
e. İlçe Belediyeleri			05-40	
f. İlk Kademe Belediyeleri			41-96	
g. Kasaba Belediyeleri			97-99	01-99
B. MAHALLİ İDARE BİRLİKLERİ	48-49			
İLİ		01-81		
Köylere Hizmet Götürme Birlikleri			01	01-99
Sulama Birlikleri			02	01-99
İçme Suyu Birlikleri			03	01-99
Diğer Birlikler			04	01-99
İDARİ YAPI VE HİYERARŞİK KADEME				



a. Genel Sekreterlik	a=01				01
b. Yardıma Birimler	b=02-19				02-19
Özel Kalem		02			02
Sivil Savunma		03			03
İdari ve Mali İşler		04			04
İnsan Kaynakları		05			05
Eğitim Dairesi		06			06
Yayın		07			07
Arşiv		08			08
Bilgi İşlem		10			10
Makine İkmal		11			11
Yazı İşleri		18			18
c. Danışma ve Denetim	c=20-29				
Denetim Birimleri	20-22				20-22
APK		23			23
Hukuk İşleri		24			24
Basın ve Halkla İlişkiler		25			25
Diğer Müşavirlikler		26			26
d. Ana Hizmet Birimleri	d=30-60				30-60
(Alfabetik Sıraya Göre)					

Örnek-1/B

Not: Daha alt düzeyde birimlerin izlenmesi için beşinci ve diğer düzeylerin açılması ihtiyaridir.

## İL ÖZEL İDARESİ KURUMSAL SINIFLANDIRMA ANAHTARI

<b>İDARİ YAPI VE HIYARARŞİK KADEME</b>					I	II	III	IV
					II Özel İdareleri	II	Politikanın uygulamasından sorumlu olan	Pol.yararlanan kitle ile temas halinde olan destek ve lojistik yrd.
İL ÖZEL İDARELERİ					44-45			
..... İL ÖZEL İDARESİ						01-81		
a. Genel Sekreterlik		a=01				01		
b. Yardımcı Birimler		b=02-19						
	Özel Kalem		02				02	
	Sivil Savunma		03				03	
	İdari ve Mali İşler		04				04	
	İnsan Kaynakları		05				05	
	Eğitim Dairesi		06				06	
	Yayın		07				07	
	Arşiv		08				08	
	Bilgi İşlem		10				10	
	Makine İkmal		11				11	
	Yazı İşleri		18				18	
c. Danışma ve Denetim		c=20-29						
	Denetim Birimleri	20-22					20-22	

	APK		23				23
	Hukuk İşleri		24				24
	Basın ve Halkle İliş.Müş.		25				25
	Diğer Müşavirlikler		26				26
d. Ana Hizmet Birim.		d=30-60				30-60	
	(Alfabetik sıraya göre)						
e. Taşra (İlçe Birimi)			62				62
<p>Not: Daha alt düzeyde birimlerin izlenmesi için beşinci ve diğer düzeylerin açılması ihtiyaridir.</p>							

## **Ek 2: Mahalli İdarelere İlişkin Hesap Planı**

### **Aktif Hesaplar**

#### **1 Dönen Varlıklar**

##### **10 Hazır Değerler**

100 Kasa Hesabı

101 Alınan Çekler Hesabı

102 Banka Hesabı

103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı (-)

104 Proje Özel Hesabı

105 Döviz Hesabı

106 Döviz Gönderme Emirleri Hesabı (-)

108 Diğer Hazır Değerler Hesabı

109 Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı

##### **11 Menkul Kıymet ve Varlıklar**

117 Menkul Varlıklar Hesabı

118 Diğer Menkul Kıymet ve Varlıklar Hesabı

##### **12 Faaliyet Alacakları**

120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı

121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı

122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı

126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı

### **13 Kurum Alacakları**

132 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı

137 Takipteki Kurum Alacakları Hesabı

### **14 Diğer Alacaklar**

140 Kişilerden Alacaklar Hesabı

### **15 Stoklar**

150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı

153 Ticari Mallar Hesabı

157 Diğer Stoklar Hesabı

### **16 Ön Ödemeler**

160 İş Avans ve Kredileri Hesabı

161 Personel Avansları Hesabı

162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı

164 Akreditifler Hesabı

165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı

166 Proje Özel Hesabından Verilen Avans ve Akreditifler Hesabı

167 Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Avans ve Akreditifleri Hesabı

### **18 Gelecek Aylara Ait Giderler**

180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı

## **19 Diğer Dönen Varlıklar**

190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı

191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı  
197 Sayım Noksanları Hesabı

## **2 - Duran Varlıklar**

### **21 Menkul Kıymet ve Varlıklar**

217 Menkul Varlıklar Hesabı

218 Diğer Menkul Kıymet ve Varlıklar Hesabı

### **22 Faaliyet Alacakları**

220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı

222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı

### **23 Kurum Alacakları**

232 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı

### **24 Mali Duran Varlıklar**

240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı

241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı

### **25 Maddi Duran Varlıklar**

250 Arazi ve Arsalar Hesabı

251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı

252 Binalar Hesabı

253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı

254 Taşıtlar Hesabı

- 255 Demirbaşlar Hesabı
- 256 Diğer Maddi Duran Varlıklar Hesabı
- 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)
- 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı
- 259 Yatırım Avansları Hesabı

### **26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar**

- 260 Haklar Hesabı
- 264 Özel Maliyetler Hesabı
- 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)

### **28 Gelecek Yıllara Ait Giderler**

- 280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı

### **29 Diğer Duran Varlıklar**

- 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı
- 297 Diğer Çeşitli Duran Varlıklar Hesabı
- 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)

### **Pasif Hesaplar**

#### **3 - Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar**

#### **30 Kısa Vadeli İç Mali Borçlar**

- 300 Banka Kredileri Hesabı
- 303 Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabı
- 304 Cari Yılda Ödenecek Tahviller Hesabı
- 309 Kısa Vadeli Diğer İç Mali Borçlar Hesabı

### **31 Kısa Vadeli Dış Mali Borçlar**

310 Cari Yılda Ödenecek Dış Mali Borçlar Hesabı

### **32 Faaliyet Borçları**

320 Bütçe Emanetleri Hesabı

322 Bütçeleştirilecek Borçlar Hesabı

### **33 Emanet Yabancı Kaynaklar**

330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı

333 Emanetler Hesabı

### **34 Alınan Avanslar**

340 Alınan Sipariş Avansları Hesabı

349 Alınan Diğer Avanslar Hesabı

### **36 Ödenecek Diğer Yükümlülükler**

360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı

361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı

362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı

363 Kamu İdareleri Payları Hesabı

368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı

### **37 Borç ve Gider Karşılıkları**

372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabı



### **38 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları**

380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı

381 Gider Tahakkukları Hesabı

### **39 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar**

391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı

397 Sayım Fazlaları Hesabı

399 Diğer Çeşitli Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Hesabı

### **4 -Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar**

#### **40 Uzun Vadeli İç Mali Borçlar**

400 Banka Kredileri Hesabı

403 Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabı

404 Tahviller Hesabı

409 Uzun Vadeli Diğer İç Mali Borçlar Hesabı

#### **41 Uzun Vadeli Dış Mali Borçlar**

410 Dış Mali Borçlar Hesabı

#### **43 Diğer Borçlar**

430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı

438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı

#### **44 Alınan Avanslar**

440 Alınan Sipariş Avansları Hesabı

449 Alınan Diğer Avanslar Hesabı

## **47 Borç ve Gider Karşılıkları**

472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabı

## **48 Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları**

480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı

481 Gider Tahakkukları Hesabı

## **49 Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar**

499 Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar Hesabı

## **5 - Öz Kaynaklar**

### **50 Net Değer**

500 Net Değer/Sermaye Hesabı

### **51 Değer Hareketleri**

511 Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabı

519 Değer Hareketleri Sonuç Hesabı

### **52 Yeniden Değerleme Farkları**

522 Yeniden Değerleme Farkları Hesabı

### **57 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları**

570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı

### **58 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları**

580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-)

### **59 Dönem Faaliyet Sonuçları**

590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı

591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-)

**6 - Faaliyet Hesapları**

**60 Gelir Hesapları**

600 Gelirler Hesabı

**63 Gider Hesapları**

630 Giderler Hesabı

**69 Faaliyet Sonuçları**

690 Faaliyet Sonuçları Hesabı

**8 -Bütçe Hesapları**

**80 Bütçe Gelir Hesapları**

800 Bütçe Gelirleri Hesabı

805 Gelir Yansıtma Hesabı

**81 - Bütçe Gelirlerinden Ret ve İade Hesapları**

810 Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı

**83 Bütçe Gider Hesapları**

830 Bütçe Giderleri Hesabı

834 Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı

835 Gider Yansıtma Hesabı

**89 Bütçe Uygulama Sonuçları**

895 Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabı

## **9 - Nazım Hesaplar**

### **90 Ödenek Hesapları**

900 Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı

901 Bütçe Ödenekleri Hesabı

902 Bütçe Ödenek Hareketleri Hesabı

903 Kullanılacak Ödenekler Hesabı

904 Ödenekler Hesabı

905 Ödenekli Giderler Hesabı

906 Mahsup Dönemine Aktarılan Kullanılacak Ödenekler Hesabı

907 Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabı

### **91 Nakit Dışı Teminat ve Kişilere Ait Menkul Kıymet Hesapları**

910 Teminat Mektupları Hesabı

911 Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı

912 Kişilere Ait Menkul Kıymetler Hesabı

913 Kişilere Ait Menkul Kıymet Emanetleri Hesabı

### **92 Taahhüt Hesapları**

920 Gider Taahhütleri Hesabı

921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı