



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**YALOVA İL ÖZEL İDARESİ**  
**2016 YILI**  
**SAYIŞTAY DENETİM RAPORU**

Eylül 2017



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ .....	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	4
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	5
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI.....	6
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ .....	12
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	13
8.	EKLER.....	22



## **TABLÖLAR LİSTESİ**

<b>Tablo 1: 2016 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu</b>	<b>1</b>
<b>Tablo 2: 2016 Yılı Ödenekler Tablosu</b>	<b>1</b>
<b>Tablo 3: 2016 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu</b>	<b>2</b>
<b>Tablo 4: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Ödenekler Tablosu</b>	<b>14</b>



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

## Mali Yapı

Yalova İl Özel İdaresi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde, genel yönetim kapsamında yer alan kamu idarelerinden birisi olup, faaliyetlerini 2016 yılı bütçesi ile verilen ödenekler ve ilgili kanunlarla merkezi idareden aktarılan diğer kaynaklarla yürütmektedir.

Bu kapsamda Yalova İl Özel İdaresinin 2016 yılı bütçesiyle 23.000.000,00 TL gelir ve ödenek öngörülmüş olup, 62.494.638,72 TL 2015 yılından devreden ödenek, Merkezi İdare Bütçesinden kullanım amacı belirlenmiş yatırımlar için aktarılan toplam 51.467.040,95 TL ödenek, ek bütçe ile verilen 5.300.000,00 TL ek ödenek ve yıl içinde iptal edilen 325.307,23 TL ödenek ile birlikte yılı ödenekleri 142.261.680,67 TL'ye ulaşmıştır.

Yalova İl Özel İdaresinin sunulan mali tablolarına göre 2016 yılı Gelir ve Gider durumu aşağıda gösterilmiştir.

**Tablo 1: 2016 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu**

Gelir Türü	Tahmini	Gerçekleşen
Vergi Gelirleri	60.000,00	21.934,85
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	142.000,00	691.747,68
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Diğer Gelirler (Tahsisli )	0,00	51.657.040,95
Diğer Gelirler	22.798.000,00	29.202.417,65
Sermaye Gelirleri	0,00	0,00
TOPLAM Öz Gelir	23.000.000,00	29.916.100,18
TOPLAM Genel Gelir	23.000.000,00	81.573.141,13

**Tablo 2: 2016 Yılı Ödenekler Tablosu**

Bütçe ile Verilen Ödenek	Önceki Yıldan Devreden Ödenekler	Merkezi İdareden Aktarılan Ödenekler	Ek Ödenek	Yıl İçinde İptal Edilen ödenek	Net Bütçe Ödenegi Toplamı	Bütçe Gideri Toplamı	Sonraki Yıla Devreden Ödenek
23.000.000,00	62.494.639,72	51.467.040,95	5.300.000,00	325.307,23	142.261.680,67	63.275.897,68	78.660.475,76

Merkezi yönetim kapsamındaki idareler tarafından ödenek gönderilmek suretiyle bir takım hizmetlerin il özel idareleri eliyle gerçekleştirilmesi 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6'ncı maddesine eklenen ek fıkra ile mümkün kılınmıştır. Bu fıkra hükmünce aktarılan ödenekler nedeniyle öngörülen bütçe büyüklüğü ile gerçekleşen bütçe büyüklükleri arasında çok büyük farklılıklar oluşmaktadır. Bütçe hazırlık aşamasında merkezi yönetim kapsamındaki idarelerden yatırım projeleri karşılığında ne kadar ödenek gönderileceği bilinmediğinden bütçe rakamları gerçekçi olmamaktadır. Aktarma yoluyla gelen nakit gelir ve ödenek kaydedilmek suretiyle bütçeleştirilmektedir. Dolayısıyla il özel idarelerinin yılı bütçeleriyle öngörülen rakamlarla bütçe gerçekleştirmeleri arasında fark bulunmaktadır.

**Tablo 3: 2016 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

Gider Türü	Bütçe Tahmini	Gerçekleşen Gider
Personel Giderleri	5.311.000,00	11.809.385,95
Sosyal Güv. Kurumlarına Devlet Prim Gideri	740.000,00	1.845.306,54
Mal ve Hizmet Alım Gideri	6.287.000,00	7.922.684,36
Faiz Giderleri	00	00
Cari Transferler	1.816.354,00	1.956.636,10
Sermaye Giderleri	7.250.000,00	38.461.911,61
Sermaye Transferi	430.000,00	1.279.973,12
Yedek Ödenekler	1.165.646,00	0,00
TOPLAM	23.000.000,00	63.275.897,68

Kurumun 2016 yılı faaliyet gideri 24.536.414,42 TL, 2016 yılı faaliyet geliri 81.454.713,73 TL olup, gelir fazlası 56.918.299,31 TL olarak gerçekleşmiştir.

### **Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

Yalova İl Özel İdaresi mali işlemlerini 5018 sayılı Kanunla belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

5018 sayılı Kanun'un 49'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında;



“Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür.

Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur.” denilmektedir.

Söz konusu 49'uncu maddenin son fıkrasında ise muhasebe işlemlerine, hesap planlarına ve işlemlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılacak belgelerin şekil ve türlerine ilişkin düzenlemenin mahalli idareler için İçişleri Bakanlığınca yapılacağı hükmü getirilmiştir. Bu kapsamda il özel idarelerince de uygulanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çıkarılmıştır.

Yalova İl Özel İdaresinde mali işlemlerle ilgili muhasebe kayıtları Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde İçişleri Bakanlığının sunduğu e-İçişleri otomasyon sistemi üzerinden yürütülmekte olup, mali nitelikteki hesap ve işlemleri Mali Hizmetler Müdürlüğünce gerçekleştirilmektedir.

2016 yılı denetimi kapsamında Yalova İl Özel İdaresi tarafından “Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar” ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup, denetim bunlar ile usul ve esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri
- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço
- Banka mevcudu tespit tutanağı
- Alınan çekler sayım tutanağı
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı
- Teminat mektupları sayım tutanağı

- Değerli kağıtlar sayım tutanağı
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu
- Faaliyet sonuçları tablosu
- Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli

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

## **2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU**

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

#### **4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI**

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

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

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

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

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

## 5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

### **BULGU 1: Çeşitli Kurum ve Kuruluşlara Belli Hizmetler Karşılığı Depozito, Güvence Bedeli veya Abonelik bedeli Olarak Ödenen Tutarların Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına Kaydedilmemesi**

Mahalli idareler Bütçe Ve Muhasebe Yönetmeliğinin 95 'inci maddesinde “126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının niteliği” aşağıdaki şekilde ifade edilmiştir.

*“Bu hesap, kurumca bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere diğer kamu idareleri veya kişilere verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılır.”*

Aynı Yönetmeliğin 168'inci maddesinde de 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı nitelik olarak;

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

şeklinde açıklanmıştır.

Yönetmeliğin yukarıda belirtilen 95 ve 168 'inci maddeleri gereğince bu tür ödemelerin bütçe gideri olarak değil, verilen depozito ve teminatlar olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Kurumda 126 Verilen Depozito ve Teminatlar hesabının hiç çalıştırılmadığı görülmüştür. Bu durumda mali tablolarda 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı ve 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı olması gereken tutarları yansıtmamaktadır.

**Kamu idaresi cevabında özetle;** 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı'nın 2017 yılında çalıştırıldığı belirtilmiştir.

**Sonuç olarak** Mahalli idareler Bütçe Ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 95 ve 168'inci maddesi'ne göre, kurumca bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere diğer kamu idareleri veya kişilere verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı ve 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının kullanılması gerektiği konusunda kamu

idaresi ile mutabakat sağlanmıştır. Ancak, 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı ve 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı açısından 2016 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

## **BULGU 2: Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubu İçinde Yer Alan Taşınırlar İçin Amortisman Ayrılmaması**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187, 191, 193, 195, 197, 199, 201, 202, 203, 223, 228 ve 229'uncu maddelerinde maddi duran varlıkların, , genel nitelikleri, uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarının ne şekilde tespit edileceği, ayrılan amortisman tutarının gider olarak muhasebeleştirilmesi gerekliliği, varlıkların amortisman değerinin ne olduğu, kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların amortisman tutarlarının ne olduğu açıklanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Varlıklara ilişkin ilkeler” başlıklı 9'uncu maddesinin (d) fıkrasında da bilançoda duran varlıklar ana hesap grubu içinde yer alan maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer duran varlıkların maliyetlerini, bunlardan yararlanan dönemlere dağıtmak amacıyla, her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarlarının bilançoda ayrıca gösterileceği ifade edilmiştir.

Hangi duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin esas ve usuller ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirleneceği yine Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 29'uncu maddesinde hükme bağlanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin amortisman işlemlerine ilişkin hükümlerinde belirtilen, Maliye Bakanlığına tanınan amortisman süre, yöntem ve oranlarını belirleme yetkisi ise Bakanlığın Vergi Usul Kanununun 318'inci maddesindeki yetkisinden gelmektedir. Maliye Bakanlığı bu yetkisini 333, 339, 365, 389, 399 ve 418 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği çıkartarak kullanmış ve tebliğ eki listelerde amortisman uygulamasına ilişkin gerekli açıklamalara yer vermiştir.

Amortisman ve tükenme payı ayırma yöntemleri ise 04 kasım 2015 tarihli 29522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinde (Sıra No: 47) açıklanmıştır

Yukarıda açıklanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile bahsi geçen Vergi Usul Kanunu Tebliği ve Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin amortisman işlemlerine ilişkin hükümlerine aykırı olarak maddi ya da maddi olmayan duran varlıklar için amortisman ayrılmaması sonucu Yalova İl Özel İdaresinin varlıklarını gösteren;

251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı

252- Binalar Hesabı

253- Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı

254- Taşıtlar Hesabı

255- Demirbaşlar Hesabı ile

294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı"na ilişkin amortisman miktarlarını gösteren

257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)

299- Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-) nın

yıl içinde ve yıl sonunda düzenlenecek mali tablolarda gerçek değerleri ile yer almamasına yol açmaktadır.

Aynı zamanda amortisman uygulaması sonucu Giderler Hesabına yansımaları gereken amortisman giderleri kadar 630-Giderler Hesabı,

Dönem sonunda 630-Giderler Hesabının yansımaları sonucu oluşacak faaliyet sonuçlarını gösteren 690-Faaliyet Sonuçları Hesabı,

Faaliyet sonuçlarının bakiyeleri üzerinden değerlendirilecek dönem faaliyet sonucunu gösteren 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ya da 591-Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-),

Yılı dönem faaliyet sonucuna göre yılı geçtikten sonra önceki yıllar faaliyet sonuçlarını takip etmek için kullanılan 570-Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ya da 580-Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-),

Geçmiş yıllar olumlu ya da olumsuz faaliyet sonuçlarının 5 yıl sonunda net değere aktarılması gerektiğinden, 5 yıllık süreyi doldurmuş geçmiş dönemler için 500- Net Değer/Sermaye Hesabı,

Mali tablolar üzerinde gerçeği yansıtmamaktadır.

**Kamu idaresi cevabında özetle;** maddi duran varlıklar hesap grubu içinde yer alan taşınırlar için amortisman ayrılması işlemlerinin 2017 yılında gerçekleştirileceği belirtilmiştir.

**Sonuç olarak** maddi duran varlıklar hesap grubu içinde yer alan taşınırlar için amortisman ayırma işleminin yapılması ve muhasebeleştirilmesinin sağlanması ile mali tablolarda bu bilgilerin gösterilmesi gerektiği konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmıştır. Ancak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı, 570-Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı, 580-Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-) ve 500- Net Değer/Sermaye Hesabı açısından 2016 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

### **BULGU 3: Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile Binalar Hesabında İzlenmekte Olan Taşınmazlar İçin Ayrılan Amortisman Tutarlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi**

Mahalli idareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 25- Maddi duran varlıklar hesap grubuna ilişkin açıklamalara yer verilen 187'nci maddesinin (ç) fıkrasında;

*“2) Amortisman tabi varlıklar; birden fazla muhasebe döneminde kullanılması beklenen, sınırlı bir hizmet süresi olan, kurum tarafından mal ile hizmet üretim ve tedarikinde kullanılan ve/veya kurum içi genel yönetim amaçları için elde tutulan varlıklardır. Bu Yönetmelik kapsamına dâhil kamu idarelerince muhasebe sistemine dâhil edilen maddi duran varlıklardan; arazi ve arsalar, yapım aşamasındaki sabit varlıklar, varlıkların elde edilmesi için verilen avans ve krediler ile sanat eserleri dışındakilerden hangilerinin amortisman tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usuller uygulanır. Ayrılan amortisman tutarı gider olarak muhasebeleştirilir. Varlıkların ilk defa amortisman hesaplanmasına esas alınacak değeri kayıt bedelidir. Ancak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman hesaplamasına esas alınacak değer düzeltme sonucu ortaya çıkan değerdir. Bir varlık için yapılan harcamaların, varlığın iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması sonucunu doğurması durumunda amortisman hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır. Bir varlığın kullanımından elde edilebilecek ekonomik fayda tüketildikçe, bu tüketimi yansıtabilmek amacıyla ayrılan amortismanların birikmiş tutarı, varlığın defter değeri altında eksi değer olarak gösterilir. Amortisman tabi olup, yangın, deprem, su basması gibi*

*afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden varlıklar ilgili mevzuatı uyarınca yetkili mercilerin uygun görüşü üzerine giderleştirilir. Çeşitli nedenlerle kamu idarelerinde kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıklardan diğer duran varlıklar hesap grubuna aktarılanların birikmiş amortisman tutarları, diğer duran varlıklar hesap grubu içindeki birikmiş amortismanlar hesabına aktarılır.”*

denilmekte, 257- Birikmiş amortismanlar hesabı açıklayan “Hesabın işleyişi” başlıklı 203’üncü maddesinde de;

*“a) Alacak*

*1) Maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarları yılsonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.”*

denilerek amortismanların nasıl muhasebeleştirileceği açıklanmaktadır. Temel muhasebe kuralları gereği ve Yönetmelik hükümlerinden de anlaşılacağı üzere amortismanlar bir gider kalemidir ve alacak karakterli olarak muhasebe işlemi görürler.

Yalova İl Özel İdaresince taşınmazlar için amortisman ayrılmasına ilişkin muhasebe işlemlerinde ise aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

a) 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında izlenmekte olan taşınmazlar için ayrılan amortisman tutarları “alacak” kaydı ile muhasebeleştirilip, karşılığı gider yazılması gerekirken “borç” kaydı görmüş, bu haliyle alacak kaydı gören 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabının karşılığında 630-Giderler Hesabına “alacak” kaydı gerçekleştirilmediğinden, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına “alacak” kaydı yapılmak suretiyle muhasebe işlemi tamamlanmıştır. (5537, 5545, 5546, 5547 ve 5548 numaralı yevmiyeler) Borç kaydı görmemesi gereken 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabına yapılan 22.220.910,77 TL tutarındaki bu kayıt nedeniyle 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı ters bakiye vermektedir. 630- Giderler Hesabı ile giderleştirilmesi gereken amortisman tutarlarının 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına alacak kaydedilmesi nedeniyle de, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında izlenmekte olan duran varlıklardan 22.220.910,77 TL tutarındaki çıkış kaydı oluşmuştur.

b) 252- Binalar Hesabı ile ilgili amortisman işleminin muhasebeleştirilmesinde ise; amortisman tutarları olması gerektiği gibi “alacak” kaydı ile 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabına kaydolunmuş, ancak karşılığında 630- Giderler Hesabına gider olarak kaydı gereken amortisman tutarı 252- Binalar Hesabına “borç” kaydı görmüştür. (5549 numaralı yevmiye)



Gerçekleştirilen 10.468.062,37 TL tutarındaki bu işlem nedeniyle, 252- Binalar Hesabında gerçekte var olmayan bu tutar kadar yeni bir varlık girişi oluşmuştur.

Yalova İl Özel İdaresinin 251- Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı ve 252- Binalar Hesabında izlenen taşınmazları için ayrılan amortismanların hatalı muhasebeleştirilmesi 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabını etkilemektedir.

Aynı zamanda amortisman uygulaması sonucu Giderler Hesabına yansımaları gereken amortisman giderleri kadar 630- Giderler Hesabı,

Dönem sonunda 630- Giderler Hesabının yansımaları sonucu oluşacak faaliyet sonuçlarını gösteren 690- Faaliyet Sonuçları Hesabı,

Faaliyet sonuçlarının bakiyeleri üzerinden değerlendirilecek dönem faaliyet sonucunu gösteren 590- Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ya da 591- Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-),

Giderleştirilmesi gereken amortisman tutarları kadar hatalı sonuç vermektedir. (İdare 2016 yılında olumlu faaliyet sonucu vermiştir.)

Yılı dönem faaliyet sonucuna göre, yılı geçtikten sonra önceki yıllar faaliyet sonuçlarını takip etmek için kullanılan 570- Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ya da 580- Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-) ile geçmiş yıllar olumlu ya da olumsuz faaliyet sonuçlarının 5 yıl sonunda net değere aktarılması gerektiğinden, 5 yıllık süreyi doldurmuş geçmiş dönemler için 500- Net Değer/Sermaye Hesabı da amortisman ayrılmamasından etkilenen hesaplardır. (İdare 2016 yılı öncesinde olumlu faaliyet sonucu vermiştir.)

Açıklanan nedenlerle taşınmaz duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarlarının hatalı muhasebeleştirilmesi sonucu, Yalova İl Özel İdaresinin yıl içinde ve yıl sonunda düzenlenen mali tablolarında 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-), 590- Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı, 570-Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ve 500- Net Değer/Sermaye Hesabı gerçeği yansıtmamaktadır.

**Kamu idaresi cevabında özetle;** 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabında izlenmekte olan taşınmazlar için ayrılan amortisman tutarlarının hatalı olarak muhasebeleştirilmesi işlemlerinin 2017 yılı kapanış hesabında düzeltileceği belirtilmiştir.

**Sonuç olarak** kamu idaresi ile taşınmazlar için ayrılan amortisman tutarlarının hatalı olarak muhasebeleştirildiği hususunda görüş birliğine varılmış olmakla birlikte 2017 yılı kapanış işlemlerinde düzeltme yapılacak olması 2016 yılı mali tablolarında 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-), 590- Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı, 570-Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ve 500- Net Değer/Sermaye Hesabı ile ilgili hatalı durumu ortadan kaldırmamaktadır.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Yalova İl Özel İdaresinin 2016 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### **BULGU 1: 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18’inci Maddesinin Üçüncü Fıkrasında Sayılan Köye Yönelik Hizmetlere İlişkin Yapım, Bakım ve Onarım İşleri, Bölünmüş Yol, Elektrifikasyon, Köy Yolu, İçme Suyu, Sulama Suyu ve Kanalizasyon Yatırımları Dışındaki İşler İçin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarmalar Yapılması**

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun, “Köylere Hizmet Götürme Birlikleri” başlıklı 18’inci Maddesinin 5793 sayılı Kanunun 44’üncü maddesi ile değişik üçüncü fıkrasında;

*“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.”*

denilmek suretiyle söz konusu birliklere yapılacak aktarmalarla ilgili esaslara dair bir düzenleme yapılmıştır.

Görüldüğü üzere kanun koyucu köylere hizmet götürme birliklerine, sadece madde metninde sayılan yatırımlar için ayrılan ödeneklerin aktarılmasına cevaz vermiştir. Bir başka ifade ile il özel idaresi bütçesinden köylere hizmet götürme birliklerine ancak yukarıya alınan 18’inci maddede sayılan yatırımlar için ayrılan ödenekler aktarılabilir.

Ancak Yalova İl Özel İdaresi bütçesinden, köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımları dışındaki işler için de Köylere Hizmet Götürme Birliklerine 2.929.632,40 TL tutarında aktarmalar yapılmıştır. Bu aktarmalar aşağıdaki listede yer almaktadır.

**Tablo 4 : Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Ödenekler Tablosu**

Birliğin Adı/İlçesi	Ödenegin Hangi Tertipten Aktarıldığı	Gönderildiği Yevmiye Tarihi	Yevmiye No'su	Aktarma Yapılan Tutar	Ödenek Aktarımının Hangi İş İçin Gönderildiğine İlişkin Ayrıntılı Açıklama
MERKEZ	44.77.49.00.00/09.2.2/08/06.05.07.90	21.04.2016	1408	1.200.000,00	TOBB 24 DERSLİKLİ MESLEKİ ve TEKNİK ANADOLU LİSESİ EKSİK KALAN ÇEVRE DÜZENLEMESİ
MERKEZ	44.77.49.00.00/09.1.2/08/06.05.01.90	02.09.2016	3496	207.431,92	ALTINOVA TOKMA-YALOVA TEŞVİKİYE ÇINARCİK ADNAN KAPLAN İÖO
MERKEZ	44.77.49.00.00/09.1.2/08/06.05.07.90	15.12.2016	5036	19.010,08	AKTARMA
MERKEZ	44.77.49.00.00/09.2.2/08/06.05.07.90	29.12.2016	5281	148.031,62	TOBB 24 DERSLİKLİ MESLEKİ ve TEKNİK ANADOLU LİSESİ EKSİK KALAN ÇEVRE DÜZENLEMESİ
MERKEZ	44.77.32.00.00/04.5.1/08/06.05.07.07	09.05.2016	1657	69.460,51	MERKEZ GÜNEYKÖY ATATÜRK CAD. PARKE TAŞI YAPIM İŞİ
MERKEZ	44.77.32.00.00/04.5.1/08/06.05.07.07	29.09.2016	3817	700.000,00	SICAK ASFALT YAPIM İŞİ
MERKEZ	44.77.32.00.00/04.5.1.24/08/06.07.07.90	20.10.2016	4128	330.000,00	SICAK ASFALT YAPIM İŞİ
TERMAL	44.77.32.00.00/04.5.1/08/06.05.07.07	25.04.2016	1467	255.698,27	YENİMAHALLE KÖYÜ PARKE YAPIM İŞİ

**Kamu idaresi cevabında özetle;** Bakanlık ve diğer merkezi yönetim kuruluşları tarafından aktarılan 51.467.040,95 TL'nin, bütçenin 8 finansman koduna kaydedildiğini ve bu tutarın 2.929.632,40 TL'sinin KHGB'ne aktarıldığını belirtmiştir. Bununla birlikte, 4734 Sayılı İhale Kanunu'ndaki ihale sürecinden dolayı okulların eğitim sezonuna yetiştirilmesi amacıyla bu ödeneklerin, Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktararak işlem gerçekleştirildiği ve aktarılan ödeneklerin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılmamasına özen gösterileceğini bildirmişlerdir.

**Sonuç olarak** Köylere Hizmet Götürme Birliklerine yapılan aktarmalarla ilgili olarak, bu ödeneklerin İl Özel İdaresi tarafından harcanması konusunda mutabakat sağlanmıştır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

**BULGU 2: 5686 Sayılı Kanun Gereğince Jeotermal Kaynaklar İle Doğal Mineralli Suları Dolaylı Veya Dolaysız Kullanan Otel Ve Tesislerden Alınması Gereken “İdare Payı”nın Alınmaması Veya Kısmen Alınması**

5686 sayılı Kanununun 1. Maddesinde, kanunun amacının jeotermal ve doğal mineralli su kaynaklarının etkin bir şekilde aranması, araştırılması, geliştirilmesi, üretilmesi, korunması, bu kaynaklar üzerinde hak sahibi olunması ve hakların devredilmesi, çevre ile uyumlu olarak ekonomik şekilde değerlendirilmesi olduğu; 10. Maddesinde akışkanın doğrudan ve/veya dolaylı kullanıldığı tesislerin gayrisafi hasılatının % 1’i tutarında idare *payının, her yıl Haziran ayı sonuna kadar İdareye ödeneceği*; 3. Maddede ise gayrisafi hasılatın *“İşletmenin toplam yıllık cirosu olup, işletmelere ait tahakkuk eden her türlü mal ve hizmet satış bedelleri, faizler ile yapılan kiralama ve diğer gelirlerin dâhil olduğu miktarı,”* şeklinde tanımlandığı görülmektedir.

Bununla beraber bazı termal otel işletmecilerinin termal sağlık merkezi cirosu dışında otelin veya tesisin düğün, kongre, sporcu etkinlikleri gibi ilave gelirlerinin de bulunduğu dolayısıyla ‘gayrisafi hasılat’ konusunda tereddüt olduğundan bahisle yüzde 1’lik İdare Payının otel ve işletmenin gayrisafi hasılatından değil, sadece termal sağlık merkezi hasılatından alınması gerektiğinden bahisle konuyu Anayasa Mahkemesi’ne götürmeleri üzerine Anayasa Mahkemesi şu şekilde karar vermiştir. *“Kullanılan akışkan miktarı ile elde edilen hâsılat arasında doğru bir orantının bulunduğu ve istisnai durumlar dışında işletmenin büyüklüğüne paralel olarak kullanılan akışkan miktarı arttıkça, gayrisafi hâsılatın da aynı oranda artacağı tabiidir. İstisnaen, bazı işletmelerce kullanılan akışkan miktarı az olmasına rağmen, uygulanan satış ve pazarlama politikasına bağlı olarak elde edilen hâsılatın diğer işletmelere nazaran fazla olması mümkündür. Ancak bu durumda dahi, elde edilen hâsılatın fazla olmasının, kullanılan akışkan miktarından tamamen bağımsız olduğu düşünülemez. İşletmenin elde ettiği hâsılatın bütününde, akışkan kullanımının oluşturduğu ticari avantajın etkisinin bulunduğu gözardı edilmemelidir. Kaldı ki, itiraz konusu kuralda, idare payı matrahının tespitinde, akışkanın fiilen kullanıldığı tesiste elde edilen hâsılatın esas alınması öngörülmüş olup mükellefin diğer işletmelerinde elde edilen hâsılatın dikkate alınması söz konusu değildir. Bu durumda, idare payının, faaliyetin sonucunda elde edilen hâsılat üzerinden alınmasının öngörülmesinde, sosyal devlet ve vergilendirmede eşitlik ve adalet ilkelerine aykırı bir yön bulunmamaktadır.”* demek suretiyle akışkanı kullanmak suretiyle gerçekleştirilen doğrudan ve/veya dolaylı faaliyet sonucunda elde edilen hasılat üzerinden alınması gerektiğine karar vermiştir.

Bu durumda örneğin bir termal otelin sadece kaplıca merkezi gayrisafi hasılatı (cirosu)

üzerinden değil tüm gayrisafı hasılatı üzerinden idare payı alınması gerekir.

Açıklanan nedenlerle, Anayasa Mahkemesi'nin kararında da vurgulandığı gibi değişik pazarlama politikaları ve satış teknikleriyle akışkanın dolaylı veya dolaysız kullanımı yoluyla elde edilen hasılat üzerinden idare payı alınması gerektiği açıktır. İlgili işletmecilerin ayrıntılı gelir tablosu ile bilançoların doğrudan vergi idaresi ile yazışmak suretiyle elde edilmesi ve 5686 sayılı Kanun gereğince İdare Payının tahakkuk ettirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında özetle;** jeotermal kaynak suları ile ilgili firmaların belirlenmesi için ilgili belediyelerle yazışmalar yapıldığını; 5686 sayılı Kanun gereğince idare payının tahakkuk ettirilmesinin sağlanacağı belirtilmiştir.

**Sonuç olarak;** 5686 sayılı Kanuna göre, jeotermal kaynaklar ile doğal mineralli suları dolaylı veya dolaysız kullanan otel ve tesislerden alınması gereken idare payının tespitinin ve tahsilatının gerçekleştirilmesi konusunda idare ile mutabakat sağlanmıştır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

### **BULGU 3: Yalova İl Genel Meclisi Tarafından Belirlenmesi Gereken Jeotermal Su Kullanım Metreküp Bedelinin Belirlenmemesi Sonucu, Turizm Belgeli Tesislerden Jeotermal Su Kullanım Bedelinin Alınmaması**

5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu'nun 17'nci maddesinin 1-b fıkrasında ;

“ b) Turizm belgeli tesislerin jeotermal su kullanım bedeli, kullanılan jeotermal su miktarına göre belirlenir.” hükmü yer almakta olup, Jeotermal Kaynaklar Ve Doğal Mineralli Sular Kanunu Uygulama Yönetmeliğinin 25. Maddesi'nin 6. Fıkrasında

“Turizm belgeli tesislerde jeotermal su miktarı, metreküp birim cinsinden hesaplanmak suretiyle debi ölçer, sayaç ve benzeri teknik aletlerle yılda en az dört kez olmak üzere belirli periyotlarda ölçülür ve ölçümü takiben iki ay içerisinde jeotermal su kullanım bedeli tahsil edilir. Turizm belgeli tesislerin kullandığı jeotermal su miktarı belirlendikten sonra her bir Kültür ve Turizm Koruma ve Gelişim Bölgesi ile Turizm Merkezi için; jeotermal kaynak üretim ve dağılım yöntemi, maliyeti ve Jeotermal kaynağın özelliklerine göre ilgili İdare tarafından ayrı ayrı belirlenen birim fiyat üzerinden jeotermal su kullanım bedeli alınır. Debi ölçme işlemi için kullanılacak teknik aletler sondaj çıkış noktalarına veya akışkanın bir dağıtım şebekesiyle

*dağıtılması halinde tesislere giriş noktasındaki bağlantı noktasına takılır. Jeotermal akışkanın doğal cazibesi ile çıktığı yerlerde debimetre ile ölçümün mümkün olmaması halinde akışkanın kullanım miktarı, turizm belgeli tesise ait proje ve mevcut kullanım miktarı dikkate alınarak yapılır. Jeotermal akışkan birim fiyatı her takvim yılı başında İlgili İdarece yeniden belirlenir. Jeotermal akışkanın ilk kullanımı ile entegre kullanımlar sonrasındaki kullanımlarında ayrı birim fiyat uygulaması yapılabilir.”* Denilmektedir.

7. Fıkrasında da *“Bu alanlarda üretilen jeotermal akışkanın bu alanlar dışındaki turizm belgeli tesislerde de kullanılması halinde bu madde hükümleri uygulanır.”*

Bu kapsamda Yalova İl Özel İdaresi Ruhsat ve Denetim Müdürlüğünce 12.11.2014 tarih ve 13260589-307.99-E.4840 sayılı Rayiç Bedel Konulu yazı ile İl Genel Meclisinden bu belirlemenin yapılması konusunda karar alınması talep edilmiştir. Ancak İl Genel Meclisi tarafından termal su kullanım bedeli belirlenmemiştir. Bu belirlemenin yapılmaması nedeniyle de Termal ve Armutlu bölgesindeki Turizm Belgeli İşletmelerden herhangi bir ücret alınamamaktadır. Bu durumda kurum için bir gelir kaybı olmaktadır.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 29 uncu maddesinin a ve f fıkraları uyarınca il Valilerinin il özel idaresinin hak ve menfaatlerini korumak ve gelir ve alacaklarının takibi ve tahsili ile ilgili işlemler konusunda birimlere talimatlar verme görev ve yetkisi bulunmaktadır. Bu kapsamda İl Genel Meclisince bu konudaki talebin sonuçlandırılması ile ilgili takibin yapılması gerektiği düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında özetle;** jeotermal su kullanım metreküp bedelinin belirlenmesinin il genel meclisine sunulduğu, il genel meclisince belirlenecek metreküp bedeline istinaden jeotermal su kullanım bedellerinin tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin yapılacağı belirtilmiştir.

**Sonuç olarak** 5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu'na göre jeotermal su kullanım metreküp bedelinin belirlenmesi ve İl Genel Meclisince belirlenecek metreküp bedeline istinaden jeotermal su kullanım bedellerinin tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin yapılacağı konusunda mutabakat sağlanmıştır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

**BULGU 4: İl Özel İdaresinin 2016 Mali Yılına İlişkin Yevmiye Defterinde, Yevmiye Numaralarının Tarihe Uygun Olarak Mütessesil Sıra Takip Etmemesi ve Boş Yevmiye Maddelerinin Bulunması**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları” başlıklı 43'üncü maddesinde:

*“(1) İşlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistimli bir şekilde dağıtılır.*

.....

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

“Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni” başlıklı 44'üncü maddesinde:

*“(1) Bu Yönetmeliğin uygulanmasında aşağıdaki defterler kullanılır.*

*a) Yevmiye defteri (Örnek-37),*

*Yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla ve maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı mütessesil sıra numaralı defterdir. Yevmiye defterine açılış kaydı yapıldıktan sonra, günlük işlemler muhasebeleştirme belgelerine dayanılarak kaydedilir.”*

denilmektedir. Buna göre yevmiye defteri tarih itibarıyla mütessesil sıra takip eden yevmiye numaralarından oluşmalıdır. Yevmiye numaralarında, tarih kayıtlarına uygun sıra takip edilmemesi ve eksik yevmiye maddelerinin bulunması Yönetmeliğin amir hükümlerine aykırıdır.

Yukarıdaki açıklamalara rağmen;

a) Yalova İl Özel İdaresinin yevmiye kayıtlarında yevmiye numaralarının tarih kayıtlarına uygun sıra takip etmediği, kimi yevmiye maddelerinde bu sıra uyumsuzluğunun birbirinden fevkalade uzak tarih aralıklarında gerçekleştiği (örneğin 01.01.2016 tarihini taşıyan 3, 1497, 2049, 5666 ve 5670 numaralı yevmiye kayıtlarının olması gibi),



b) Yalova İl Özel İdaresinin yevmiye kayıtlarında 2 numara ile başlayıp 5711 numara ile biten toplam yevmiye kayıtları içerisinde 185 adet yevmiye maddesinin ( örneğin 1, 4, 1373, 2421, 3194, 4291, 5282, 5497, 5708 vb gibi ) boş olduğu,

görülmüştür.

**Kamu idaresi cevabında özetle;** 2017 mali yılına ilişkin yevmiye defterinde yevmiye numaralarının sıra takibinin sağlanacağı belirtilmiştir.

**Sonuç olarak** Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre yevmiye defterinin tarih itibarıyla müteselsil sıra takip eden yevmiye numaralarından oluşması gerektiği konusunda kurumla görüş birliğine varılmıştır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

**BULGU 5: Kiraya Verilen Taşınmazların Kayıtlı Değerlerinin Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabında, Kira Bedellerinin de Maddi Duran Varlıkların Kira Ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabında İzlenmemesi**

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 26.11.2014 tarih ve 13278 sayılı genel yazılarında, taşınmazlardan kiraya verilenler için 990- Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabının, bu taşınmazlardan elde edilecek toplam kira gelirleri ile irtifak hakkı gelirlerinin yıllar itibarıyla izlenebilmesi amacıyla 993- Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının ihdas edildiği ve bu hesapların yardımcı hesap kayıtlarının yazı Eki 2'de açıklandığı belirtilmiştir.

Söz konusu Muhasebat Genel Müdürlüğü yazısında;

*“1-Kiraya verilen taşınmazlar ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlara ilişkin belgeler muhasebe birimlerine verildiğinde, kayıtlı değerleri üzerinden 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabının ilgili yardımcı hesabına borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak; diğer taraftan toplam kira ve irtifak hakkı tesisi gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedilecektir.*

2- Dönem sonlarında, 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarında kayıtlı tutarlar sürenin güncellenmesi amacıyla bu hesaba borç ve alacak kaydedilecektir.

3- Kira ve irtifak hakkı tesisi gelirleri tahsil edildiğinde 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir. Kira sözleşmesi ya da irtifak hakkı tesisi süresi sona erdiğinde 999- Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabına alacak kaydedilecektir.

...”

denilmekte ve yazı ekinde örnek muhasebe kayıtlarına yer verilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 990- Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabını açıklayan 475’inci maddesinde de;

“(1) Bu hesap kurumun, bilançolarında kayıtlı duran varlıklardan kiraya verilenlerin izlenmesi için kullanılır.”

denilmekte, devamında da 476’ncı madde olarak hesabın işleyişine açıklık getirilmektedir.

Her ne kadar Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde yer verilmemiş de olsa 2016 yılı Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında 993- Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı hesap kodları arasında sayılmıştır.

Yalova İl Özel İdaresinin mülkiyetinde olan gayrimenkullerden kiraya verilenlerin Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yer alan hesap kodları itibariyle muhasebe kayıtlarında yer alması hem Yönetmeliğin hem de Muhasebat Genel Müdürlüğünün yazıları gereğidir. Ancak bu mülklerin kiralanmasına ilişkin işlemler muhasebe kayıtlarına yansıtılmamıştır.

Kiraya verilen duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden anılan hesaplarda takip edilmemesi nedeniyle Yalova İl Özel İdaresinin yıl içinde ve yıl sonunda düzenlenen mali tablolarında 990- Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, 993- Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999- Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı yer almamaktadır.

**Kamu idaresi cevabında özetle;** 2017 yılı kayıtlarında 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı ve 993 Maddi Duran

Varlıkların Kira Ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının kullanılacağı belirtilmiştir.

**Sonuç olarak** kiraya verilen gayrimenkullerin kayıtlı değerlerinin 990- Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabında, kira bedellerinin de 993- Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabında izlenmesi gerektiği hususunda idare ile görüş birliğine varılmıştır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 6: Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının Kullanılmaması**

4857 sayılı İş Kanununa tabi işçilerin kıdem yılları esas alınarak idare tarafından faaliyet dönemi ve sonraki dönemler olmak üzere vadelerine göre ayrılarak ödenmesi öngörülen kıdem tazminat tutarlarının 372 ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabı'nda izlenmediği tespit edilmiştir. Mahalli idareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 282 ve 331 inci maddeleri uyarınca; hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarlarından yılı içerisinde ödenmesi öngörülenler 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına, sonraki yıllara ilişkin olanlar 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir. Bu itibarla; kıdem tazminatı karşılıklarının muhasebeleştirilmesinde mezkur Yönetmelik hükümlerine göre işlem tesis edilmesi uygun olacaktır.

**Kamu idaresi cevabında özetle;** 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının 2017 yılında kullanıldığı belirtilmiştir.

**Sonuç olarak** 4857 sayılı İş Kanununa tabi işçilerin kıdem yılları esas alınarak idare tarafından faaliyet dönemi ve sonraki dönemler olmak üzere vadelerine göre ayrılarak ödenmesi öngörülen kıdem tazminat tutarlarının 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'nda izlenmesi hususunda kamu idaresi ile mutabakata varılmış olmakla birlikte sözkonusu hesaplar açısından 2016 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

## 8. EKLER

## Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

(01.01.2016 - 31.12.2016) YALOVA İL ÖZEL İDARESİ

44.77-Tüm Muhasebe Birimleri 2016 Yılı BİLANÇOSU

AKTİF	2014	2015	Cari Yıl 2016	PASİF	2014	2015	Cari Yıl 2016
	TL	TL	TL		TL	TL	TL
<b>1 DÖNEN VARLIKLAR</b>			<b>105.128.454,21</b>	<b>3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>			<b>21.745.905,45</b>
<b>10 HAZİR DEĞERLER</b>			<b>104.570.467,69</b>	<b>30 KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR</b>			<b>0,00</b>
102 BANKA HESABI			104.570.467,69	300 BANKA KREDİLERİ HESABI			0,00
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)			0,00	<b>33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR</b>			<b>21.009.072,13</b>
<b>12 FAALİYET ALACAKLARI</b>			<b>53.796,67</b>	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI			789.608,89
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI			0,00	333 EMANETLER HESABI			20.219.463,24
121 GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI			53.796,67	<b>36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER</b>			<b>736.833,32</b>
<b>14 DİĞER ALACAKLAR</b>			<b>99.332,75</b>	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI			563.985,95
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI			99.332,75	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI			167.628,69
<b>15 STOKLAR</b>			<b>38.273,50</b>	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI			5.218,68
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI			38.273,50	<b>4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>			<b>0,00</b>
<b>16 ÖN ÖDEMELER</b>			<b>366.583,60</b>	<b>40 UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR</b>			<b>0,00</b>
160 İŞ AVANS VE KREDİLERİ HESABI			0,00	400 BANKA KREDİLERİ HESABI			0,00
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI			140.580,31	<b>5 ÖZ KAYNAKLAR</b>			<b>192.432.964,10</b>
165 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI			226.003,29	<b>50 NET DEĞER</b>			<b>23.434.399,05</b>
<b>2 DURAN VARLIKLAR</b>			<b>109.050.415,34</b>	500 NET DEĞER HESABI			23.434.399,05
<b>23 KURUM ALACAKLARI</b>			<b>50.000,00</b>	<b>51 DEĞER HAREKETLERİ</b>			<b>-2.815.056,99</b>
232 KURUMÇA VERİLEN BORÇLARDAN ALACAKLAR HESABI			50.000,00	519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI			-2.815.056,99
<b>24 MALİ DURAN VARLIKLAR</b>			<b>1.124.503,44</b>	<b>57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI</b>			<b>126.156.399,55</b>
240 MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI			1.124.503,44	570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI			126.156.399,55
<b>25 MADDİ DURAN VARLIKLAR</b>			<b>107.197.856,75</b>	<b>58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI</b>			<b>-11.261.076,82</b>
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI			1.707.849,23	580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)			-11.261.076,82
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI			3.665.607,42	<b>59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI</b>			<b>56.918.299,31</b>
252 BİNALAR HESABI			79.427.999,97	590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI			56.918.299,31
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI			1.589.830,80				
254 TAŞITLAR HESABI			1.609.797,01	<b>PASİF TOPLAMI</b>			<b>214.178.869,55</b>
255 DEMİRBAŞLAR HESABI			1.232.605,93				
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)			11.752.848,40				
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI			6.022.317,99				
259 YATIRIM AVANSLARI HESABI			189.000,00				
<b>26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR</b>			<b>653.267,11</b>				
260 HAKLAR HESABI			1.154.491,44				
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)			-501.224,33				
<b>29 DİĞER DURAN VARLIKLAR</b>			<b>24.788,04</b>				
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR HESABI			24.788,04				
<b>AKTİF TOPLAMI</b>			<b>214.178.869,55</b>				

NAZIM HESAPLAR			33.232.177,56
	TL	TL	TL
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI			4.713.213,80
920 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI			16.626.626,68
971 BORÇLANMA KARŞILIĞI HESABI			11.892.337,08

GENEL TOPLAM : 247.411.047,11

NAZIM HESAPLAR			33.232.177,56
	TL	TL	TL
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI			4.713.213,80
921 GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI			16.626.626,68
970 BORÇLANMA			11.892.337,08

GENEL TOPLAM : 247.411.047,11

## YALOVA İL ÖZEL İDARESİ 2016 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap				Gelirin Türü	2016 Yılı
	Kod 1	Kod 2	Kod 3	Kod 4		
600	1	0	0	0	Vergi Gelirleri	21.934,85
600	3	0	0	0	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	650.672,36
600	4	0	0	0	Alınan Bağış ve Yardımlar İle Özel Gelirler	51.657.040,95
600	5	0	0	0	Diğer Gelirler	29.125.065,57
<b>Gelirler Toplamı</b>						<b>81.454.713,73</b>

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap				Giderin Türü	2016 Yılı
	Kod 1	Kod 2	Kod 3	Kod 4		
630	1	0	0	0	Personel Giderleri	11.809.385,95
630	2	0	0	0	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	1.845.306,54
630	3	0	0	0	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	5.454.109,34
630	5	0	0	0	Cari Transferler	1.577.813,92
630	7	0	0	0	Sermaye Transferleri	1.279.973,12
630	11	0	0	0	Değer ve Miktar Değişimleri	12.942,97
630	14	0	0	0	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	2.556.882,58
<b>Giderler Toplamı</b>						<b>24.536.414,42</b>

<b>Faaliyet Sonucu(+/-)</b>	<b>56.918.299,31</b>
-----------------------------	----------------------



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