



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

MUŞ İL ÖZEL İDARESİ

2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2023



Tel : 90 (312) 295 30 00
Fax : 90 (312) 295 48 00



www.sayistay.gov.tr
sayistay@sayistay.gov.tr



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	11
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	11
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	11
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	12
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	14
7.	DENETİM BULGULARI.....	14
8.	EKLER.....	33

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1:Personel Durumu	3
Tablo 2:2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenek Tablosu	5
Tablo 3:2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	6
Tablo 4:2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	6
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	7
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri.....	8
Tablo 7:İl Özel İdaresinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler.....	8

KISALTMALAR

A.Ş.	: Anonim Şirket
EKAP	: Elektronik Kamu Alım Platformu
KMYKK	: Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
OSB	: Organize Sanayi Bölgesi
YİKOB	: Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Taşınmaz Kayıtlarının Gerçek Durumu Yansıtmaması ve Taşınmazların Mali Tablolarda Tam ve Güncel Değerleri İle Yer Almaması
2. Kurum Tarafından Kiraya Verilen Taşınmazlardan Alınan Bedellere İlişkin Muhasebe Kaydının Hatalı Yapılması
3. Kurumun Organize Sanayi Bölgelerine Ortaklığından Doğan Sermaye Paylarının Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında Muhasebeleştirilmemesi
4. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması
5. Tahsisli Kullanılan ve Tahsis Edilen Taşınmazların Varlık Hesaplarında İzlenmemesi
6. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Hatalı Sonuç Vermesi

B. Diğer Bulgular

1. Köylere Hizmet Götürme Birlikleri İçin İl Genel Meclisine Sunulan Yatırım Planı, Yıllık Çalışma Programı ve Uygulama Projeleri Dışında Ödenek Aktarılması
2. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
3. Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Yapılan Taşınmaz Tahsislerinde Süre Sınırına Uyulmaması
4. Vadeli Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi
5. Gerçek veya Tüzel Tek Kişiden Karşılama Zorunluluğu Olmayan İhtiyaçların Bu Kapsamda Karşılanması
6. Doğrudan Temin Yöntemi ile Yapılan ve Gerçekleşmesi Belli Süreyi Gerektiren Mal ve Hizmet Alım İşlerinde Sözleşme Yapılmaması
7. Elektrik ve Doğalgaz Abonelikleri İçin Ödenen Güvence Bedellerinin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması
8. Kamu İhale Kanunu'na Göre Doğrudan Temin Suretiyle Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP) Kaydedilmemesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Muş 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 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun verdiği yetki ve sorumluluklar çerçevesinde yürütmektedir. Bu itibarla il özel idareleri il halkının mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan, karar organı olan il genel meclisi seçimle oluşturulan, idari ve mali özerkliğe sahip kamu tüzel kişiliğidir. İl özel idaresinin başı ve tüzel kişiliğinin temsilcisi validir.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı maddesine göre İl Özel İdaresi, mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla;

a) Gençlik ve spor, sağlık, tarım, sanayi ve ticaret; Belediye sınırları il sınırı olan Büyükşehir Belediyeleri hariç ilin çevre düzeni plânı, bayındırlık ve iskân, toprağın korunması, erozyonun önlenmesi, kültür, sanat, turizm, sosyal hizmet ve yardımlar, yoksullara mikro kredi verilmesi, çocuk yuvaları ve yetiştirme yurtları; ilk ve orta öğretim kurumlarının arsa temini, binalarının yapım, bakım ve onarımı ile diğer ihtiyaçlarının karşılanmasına ilişkin hizmetleri il sınırları içinde,

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

c) Bisiklet yollarının ve şeritlerinin, bisiklet ve elektrikli skuter park ve şarj istasyonlarının, yaya yollarının ve gürültü bariyerlerinin planlanması, projelendirilmesi, yapımı, bakımı ve onarımıyla ilgili işleri,

yapmakla görevli ve yetkilidir.

Ayrıca bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları, kendi görev alanına giren sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskân, gençlik ve spor gibi hizmetler ile bu kurum ve kuruluşların ildeki tüm yapım, bakım ve onarım işlerini kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilir. Bakanlıklar ve merkezi idare kuruluşlarından aktarılan bu tür ödenekler ile gerçekleştirilecek

yatırımlar il özel idarelerince tüm il sınırları içerisinde yapılabilmektedir.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 97'nci maddesinde mahalli idareleri ve bunların merkezi idare ile olan alaka ve münasebetlerini düzenlemek Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının görevleri arasında sayılmıştır. Bu amaçla İçişleri Bakanlığı bünyesinde bulunan Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü kaldırılarak Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının teşkilatı bünyesinde Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü kurulmuştur. Söz konusu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 100'üncü maddesinde de; mahalli idarelerin iş ve işlemlerine dair mevzuatla verilen görev ve hizmetleri yapmak yeni kurulan Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğünün görevleri arasında sayılmıştır.

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının yerel yönetimler hakkında verilen yetki ve görevlerin yanında, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu ile İçişleri Bakanlığına verilen il özel idaresinin teşkilatı ve işleyişi üzerinde düzenleme, izin ve onay verme görev ve yetkileri halen devam etmektedir. Bu itibarla 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu uyarınca, il özel idarelerinin organlarının çalışma usulleri, norm kadrolarının belirlenmesi, üst yönetici olarak vali ve genel sekreterin atanması, idari denetimi, bütçe ve muhasebe sisteminin oluşturulması, borçlanma izni, işletme ve şirket kurulması ile yurtdışı ilişkilerin yürütülmesi konuları da İçişleri Bakanlığının vesayet denetimi altındadır.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

İl özel idaresinin organları; il genel meclisi, il encümeni ve validir. 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 9'uncu maddesi gereğince; İl Genel Meclisi, İl Özel İdaresinin karar organıdır ve ildeki seçmenler tarafından seçilmiş üyelere oluşur. İl Genel Meclisi, başkan dâhil 24 üyeden oluşmaktadır. Birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesi İl Genel Meclisi Kararı ile olur.

İl encümeni ise Valinin başkanlığında, genel sekreter ile İl Genel Meclisinin her yıl kendi üyeleri arasından seçeceği üç üye ve valinin her yıl birim amirleri arasından seçeceği iki üyeden oluşan il özel idaresinin icra organıdır.

Vali, il özel idaresinin başı ve tüzel kişiliğinin temsilcisidir. Görev ve yetkileri 5302 sayılı Kanun'un 30'ncü maddesinde sayılan Vali, il özel idaresi teşkilâtının en üst amiri olarak il özel idaresi teşkilâtını sevk ve idare etmektedir. İl özel idaresi personeli vali tarafından atanır.

Genel Sekreter, il özel idaresi hizmetlerini vali adına ve onun emirleri yönünde, mevzuat hükümlerine, İl Genel Meclisi ve İl Encümeni kararlarına, il özel idaresinin amaç ve politikalarına, stratejik plan ve yıllık çalışma programına göre düzenler ve yürütür. Genel Sekreter, Valinin teklifi ve İçişleri Bakanının onayı ile atanır ve aynı usulle görevden alınır.

İl özel idaresi teşkilatı; Genel Sekter, Genel Sekreter Yardımcıları ile Destek Hizmetleri Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğü, Ruhsat ve Denetim Müdürlüğü, Yazı İşleri Müdürlüğü, Tarımsal Hizmetler Müdürlüğü, Yol ve Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü, Strateji Geliştirme Müdürlüğü, Su ve Kanal Hizmetleri Müdürlüğü, Makine İkmal Bakım ve Onarım Müdürlüğü ile Vali'ye bağlı olarak görev yapan birimlerden oluşmaktadır.

İl özel idaresinin teşkilat yapısında, doğrudan valiye bağlı 1 adet birim belirlenmiştir. Bu birim Genel Sekreterliktir.

Teşkilatlanmada oluşturulan her birim, kendi faaliyet ve görev alanları ile ilgili yönetmeliklerini hazırlayarak, İl genel meclisinin onayından geçirmek suretiyle yürürlüğe koyar ve bu esaslar üzerinden faaliyetlerini sürdürür.

İl özel idaresinde çalışan memur ve sözleşmeli personel 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na; işçiler ise 1475 ve 4857 sayılı İş Kanunlarına tabi olup tüm personelin sosyal güvenlik işlemleri 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca gerçekleştirilmektedir.

İl Özel İdaresi hizmetlerinin yerine getirilmesinde memur, sözleşmeli personel ve işçiler çalıştırılmaktadır. Çalıştırılan personele ilişkin bilgiler tabloda detaylandırılmıştır.

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Dolu Kadro Sayısı	Norm Kadro Sayısı
Memur	98	215
Sözleşmeli Personel	1	-
Kadrolu İşçi	85	128
Toplam	184	-
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	96	-

1.3. Mali Yapı

İl özel idaresi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na tabidir. İl özel idaresi bütçesi ile muhasebe işlemlerine ilişkin esas ve usuller, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu, 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 44, 45 ve 48'inci, 5393 Sayılı Belediye Kanunu'nun 65'inci ve 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun 18 ve 22'nci maddelerine dayanılarak hazırlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, il özel idarelerinin gelir ve giderlerinin düzenli ve doğru bir şekilde kaydedilmesi, hesap verilebilirliklerinin sağlanması ve mali tablolarının uluslararası standartlara uygun şekilde hazırlanarak yönetimin bilgi ihtiyaçlarını karşılaması için esas, usul, ilke ve standartlar belirlemektedir.

İl özel idarelerinin mali işlemlerin gerçekleştirilmesi ve muhasebeleştirilmesi kapsamında, harcamalarda ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgeler, bu belgelerin şekil ve türleri Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nde belirlenmiştir.

İlin stratejik plânına uygun olarak hazırlanan bütçe, il özel idaresinin mali yıl ve izleyen iki yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır. Bütçeye ayrıntılı harcama programları ile finansman programları eklenir. Bütçe yılı devlet mali yılı ile aynıdır.

Vali tarafından hazırlanan bütçe tasarısı Eylül ayı başında il encümenine sunulur. Encümen, bütçeyi inceleyerek görüşüyle birlikte Kasım ayının birinci gününden önce il genel meclisine sunar. İl genel meclisi bütçe tasarısını yılbaşından önce aynen veya değiştirerek kabul eder. Ancak, meclis bütçe denkliliğini bozacak biçimde gider artırıcı ve gelir azaltıcı değişiklikler yapamaz.

İl özel idaresi bütçesiyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir. İlçelerde bu yetki kaymakam tarafından kullanılır.

İlçelere gönderilecek ödeneklerin, il özel idaresi mali kontrol yetkilisi tarafından vize edilmesi yeterlidir. Bu ödeneklerin harcanması sırasında ayrıca harcama öncesi kontrol işlemi yapılmaz.

Her yıl bütçesinin kesin hesabı, vali tarafından hesap döneminin bitiminden sonra gelen Mart ayı içinde encümenine sunulur. Kesin hesap il genel meclisinin Mayıs ayı toplantısında

görüülerek karara bağlanır. Kesin hesabın görüülmesi ve kesinleşmesinde, bütçeye ilişkin hükümler uygulanır.

Muş İl Özel İdaresi bütçesinin hesaplarını Mali Hizmetler Müdürlüğü tutmaktadır. Muhasebe hizmetleri İçişleri Bakanlığının e-İçişleri otomasyon sistemi üzerinden yürütülmektedir.

İl özel idare bütçesi, program bütçe esasına göre hazırlanmak suretiyle mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır.

İl özel idaresinin bütçe gelir ve giderlerine ilişkin tahminlerle, gerçekleştirmelere aşağıdaki tablolarda yer verilmiştir.

Tablo 2:2022 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenek Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yııldan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Eklenen/Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	3.184.742,75	31.050.000,00	79.186.511,47	109.897.701,56	101.780.854,02	8.126.747,54	4.419.264,93
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	286.904,13	2.339.000,00	17.821.369,51	19.584.493,58	17.550.616,07	2.033.877,51	717.092,79
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	6.091.990,48	31.073.000,00	47.276.913,27	81.115.609,29	78.334.558,49	2.781.050,90	9.227.967,78
04	Faiz Giderleri	0,00	20.000,00	0,00	225.000,00	0,00	225.000,00	0,00
05	Cari Transferler	139.576,47	4.237.256,82	5.501.635,16	9.141.403,50	9.017.773,89	123.629,51	128.064,95
06	Sermaye Giderleri	37.758.376,27	61.179.743,18	259.984.467,02	292.850.491,45	290.409.122,69	2.441.368,76	64.834.396,70
07	Sermaye Transferleri	0,00	2.051.000,00	10.000.000,00	23.786.000,00	23.605.000,00	181.000,00	0,00
08	Borç Verme	0,00	50.000,00	0,00	50.000,00	0,00	50.000,00	0,00
09	Yedek Ödenek	0,00	13.000.000,00	4.000.000,00	225.000,00	0,00	255.000,00	0,00
Toplam		47.461.590,10	145.000.000,00	423.770.896,43	536.875.699,38	520.697.925,16	16.217.674,22	78.609.694,36

Muş İl Özel İdaresinin 2022 mali yılı bütçesi ile 145.000.000,00 TL ödenek öngörölmüş olup yıl içinde ek bütçe ile verilen ödenek ve eklenen ve düşülen ödenekle birlikte 2022 yılı ödenek toplamı 536.875.699,38 TL olmuştur. Yıl içinde 520.697.925,16 TL bütçe gideri yapılmış, 16.217.674,22 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3:2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	200.000,00	192.945,26	0,00	192.945,26	96,47
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.126.000,00	45.828.385,03	211.042,50	45.617.342,53	2045,69
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	0,00	321.570.976,16	0,00	321.570.976,16	-
05- Diğer Gelirler	142.674.000,00	263.993.714,68	0,00	263.993.714,68	85,25
Toplam	145.000.000,00	631.586.021,13	211.042,50	631.374.978,63	335,43

Buna göre 2022 yılında net bütçe geliri %335,43 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %96,47 ile beklenenin altında, alınan bağış ve yardımlar yüksek seviyelerde gerçekleşmiştir. Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri ise %2.045,69 ile beklenenin çok üstünde gerçekleşmiştir.

Tablo 4:2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	31.050.000,00	101.770.954,02	227,76
02-Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	2.339.000,00	17.550.616,07	650,35
03-Mal ve Hizmet Alım Giderleri	31.073.000,00	78.334.558,49	152,10
04-Faiz Giderleri	20.000,00	0,00	0,00
05-Cari Transferler	4.237.256,82	9.017.773,89	112,82
06-Sermaye Giderleri	61.179.743,18	290.409.122,69	374,68
07-Sermaye Transferleri	2.051.000,00	23.605.000,00	1050,90
08-Borç Verme	50.000,00	0,00	0,00
09-Yedek Ödenek	13.000.000,00	0,00	0,00
Toplam	145.000.000,00	520.688.025,16	259,10

Muş İl Özel İdaresinin 2022 yılı başlangıç bütçesi 145.000.000,00 TL'dir. Kurumun 2022 yılında bütçe giderleri %259,10 seviyesinde gerçekleşmiştir. Tüm kalemler beklenen seviyenin çok üstünde gerçekleşmiştir. Sermaye transferleri %1.050,90 ile en yüksek gerçekleşme yüzdesine sahip gider kalemidir.

İl Özel İdaresinin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2021 yılının 2020 yılına, 2022 yılının 2021 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2020 Yılı (TL) (A)	2021 Yılı (TL) (B)	2022 Yılı (TL) (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	172.831,32	187.425,02	192.945,26	8,44	2,95
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.993.338,93	17.263.433,33	45.617.342,53	476,72	164,24
Alınan Bağış ve Yardımlar	102.513.823,89	142.700.652,31	321.570.976,16	39,20	125,34
Diğer Gelirler	101.961.950,73	141.985.046,33	263.993.714,68	39,25	85,93
Toplam	207.641.944,87	302.136.556,99	631.374.978,63	45,50	108,97

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2022 yılında bütçe gelirleri bir önceki yıla göre 329.238.421,64 TL'lik (%108,97) artış göstermiştir. Bu çerçevede; vergi gelirlerinde 5.520,24 TL (%2,95), teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 28.353.909,20 TL (%164,24), alınan bağış ve yardım 178.870.323,85 TL (%125,34) ve diğer gelirlerde 122.008.668,35 TL (%85,93) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Artışın teşebbüs ve mülkiyet gelirlerindeki artış ve alınan bağış ve yardımlardan kaynaklandığı görülmektedir.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2020-2022) Seyri

Bütçe Giderlerinin Çeşidi	2020 Yılı (TL) (A)	2021 Yılı (TL) (B)	2022 Yılı (TL) (C)	2021-2020 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2022-2021 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	53.857.057,91	62.090.363,92	101.770.954,02	15,28	63,90
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	10.301.501,30	11.673.696,33	17.550.616,07	13,32	50,34
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	44.268.110,77	42.507.352,26	78.334.558,49	-3,97	84,28
Cari Transferler	8.374.013,93	8.065.459,55	9.017.773,89	-3,68	11,80
Sermaye Giderleri	88.809.411,83	182.872.790,35	290.409.122,69	105,91	58,80
Sermaye Transferleri	5.000.000,00	6.258.000,00	23.605.000,00	25,16	277,19
Toplam	210.610.095,74	313.467.662,41	520.688.025,16	48,83	66,10

İl özel idaresinin bütçe giderleri toplamı 2022 yılında 2021 yılına göre 207.220.362,75 TL (%66,10) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2022 yılında personel giderlerinin 39.680.590,10 TL (%63,90), sosyal güvenlik kurumlarına devlet prim giderlerinin 5.876.919,74 TL (%50,34), mal ve hizmet alımı giderlerinin 35.827.206,23 TL (%84,28), cari transferlerin 952.314,34 TL (%11,80), sermaye giderlerinin 107.536.332,34 TL (%58,80), sermaye transferlerinin ise 17.347.000,00 TL (%277,19) arttığı görülmektedir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın İl özel idaresinin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 328.343.019,22 TL, Faaliyet Geliri 631.476.389,00 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 303.133.369,78 TL olarak gerçekleşmiştir.

Muş İl Özel İdaresinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: İl Özel İdaresinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	İl Özel İdaresinin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Muş İdare Kültür ve Turizm.İnş.Gıda Hiz.Al.San.Tic A.Ş.	1.750.000,00	1.750.000,00	% 100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Muş İl Özel İdaresinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibariyle belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir.

Ayrıca, mahalli idarelere ait detaylı hesap planları, bu Yönetmelik'te belirlenen hesap planı çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığının görüşü alınmak suretiyle ilgili Bakanlıklarca hazırlanmaktadır.

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 484 ve 485'inci maddeleri uyarınca; mali tablolar, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen ilkelere ve standartlara uygun olarak hazırlanır ve belirlenen sürelerde ilgililerin bilgisine sunulur. Bu bağlamda, İdarece üretilen cetvel ve temel mali tablolar ile diğer mali tablolar şunlardır:

- a) Mizan cetveli
- b) Temel mali tablolar
 - 1) Bilanço
 - 2) Faaliyet sonuçları tablosu
 - 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer mali tablolar
 - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
 - 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu

- 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
- 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
- 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
- 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
- 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

1.4.3. Kamu İdaresi Tarafından Denetime Sunulan Defter, Tablo ve Belgeler

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştay Başkanlığına gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuştur:

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli.

Kamu İdaresinin denetimi; yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali rapor ve 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 prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun Beşinci kısmında düzenlenmiştir. İç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçler ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Hazine ve Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.

31.12.2005 tarihli ve 26040 (3. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesinde, iç kontrol standartlarının, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenip yayımlanacağı, kamu idarelerinin, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü bulunduğu, ayrıca Kanun'a ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği belirtilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiştir.

Muş İl Özel İdaresinde iç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması kapsamında yapılan incelemeler sonucunda iç kontrol sistemleri ile ilgili tespitler aşağıda kısaca

belirtilmiştir:

Kontrol Ortamı Standartları

Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiş ve kurumun web sitesinde yayımlanmıştır.

İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları kurum tarafından yapılmadığı için yeterli değildir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası, belirlenmemiştir. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur. Aynı zamanda İdare performans programı da içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır.

İdare tarafından iç kontrol riskleri belirlememiş ve risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. İdare tarafından yetki devirleri ise mevzuata uygun yapılmıştır. Kurumca yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak "görevler ayrılığı" ilkesine uyulmuştur.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuş ve ön mali kontrol yönergesi kurumda mevcuttur.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi, iç kontrol birimi olmadığı ve iç kontrole ilişkin bir çalışma olmadığı için değerlendirilmemektedir. İdarede iç denetim birimi kurulmamış ve iç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışması mevcut değildir.

Sonuç olarak; İdare bünyesinde iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde iç kontrol mevzuatı gereklerinin büyük ölçüde yerine getirilmediği görülmüştür.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Muş İl Özel İdaresi'nin 2022 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

Raporda yer alan bulgular, denetimler sonucunda tespit edilen hususlara kamu idaresi tarafından verilen cevapların değerlendirilmesi suretiyle düzenlenmiştir.

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olan bulgular yer almaktadır.

BULGU 1: Taşınmaz Kayıtlarının Gerçek Durumu Yansıtması ve Taşınmazların Mali Tablolarda Tam ve Güncel Değerleri İle Yer Almaması

Kurumun mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların tümüyle kayıt altına alınmadığı, cins değişikliğine konu olan taşınmazların cins tashihlerinin yapılmadığı, kayıtlı taşınmazların değer tespitlerinin sağlıklı bir şekilde yapılmadığı, birimlerce düzenlenmesi gereken formların ve bu formlardaki bilgilerin konsolidasyonu yoluyla hazırlanması gereken taşınmaz icmal cetvellerinin düzenlenmediği görülmüştür.

Taşınmazların yönetimi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44, 45, 47 ve 60'ncü maddelerinde düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kanun kapsamında olan kurum ve

kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallерinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere bu Kanun'un 44, 45 ve 60'inci maddelerine dayanılarak hazırlanan "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulmuştur.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre kamu idareleri, mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilen ve elden çıkarılan taşınmazlarını, miktar ve değer olarak takip etmek amacıyla kayıt altına alacaklardır. Taşınmazların hangi değerler üzerinden kayıt altına alınacağı ise yine 5'inci maddede açıklanmış olup buna göre "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazların" maliyet bedeli, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değer üzerinden kayıtlara alınacağı hüküm altına alınmıştır. Ancak bu taşınmazlardan maliyet ve rayiç bedeli belirlenemeyen taşınmazlar ile tapuda kayıtlı olmayan taşınmazlar başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılan taşınmazların, orta malları ve genel hizmet alanları başlığı altında yer alan taşınmazların ve de Bakanlık tarafından iz bedeli ile takip edilmesine karar verilen taşınmazların iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacağı düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Kayıt Şekli" başlıklı 7'nci maddesine göre kamu idarelerine ait taşınmazlar için "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu", "Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu", "Orta Malları Formu" ve "Genel Hizmet Alanları Formu"nun düzenlenmesi gerekmektedir. Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerinde hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlamak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler biriminde bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmelik'in ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

Yine Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde maliyet bedeli veya rayiç değerler üzerinden muhasebe kayıtlarına alınacak olan taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınmaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlarının yapılacağı; fiili envanterlerinin emlak vergi değeri üzerinden en geç 30.09.2014 tarihine kadar tamamlanarak Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve cetvellere kaydedileceği; bu taşınmazlara ait bilgilerin muhasebe kayıtları yapılmak üzere muhasebe birimine gönderileceği, muhasebe biriminin de bu taşınmazları 01.10.2014 tarihinde muhasebe kayıtlarından çıkarıp fiili envanter üzerinden kayıtlara alacağı belirtilmiştir.

2014 yılında tamamlanan taşınmaz ve muhasebe kayıtları sonrası yine Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde “(...)Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2017 tarihine kadar tamamlanır” denilerek maliyet bedeli veya rayiç değer üzerinden kayıtlara alma işlemi için tamamlama tarihi öngörülmüştür. Dolayısıyla 31.12.2017 tarihine kadar tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli veya rayiç değeri üzerinden kayıtlara alınması gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde de taşınmazlar hakkında Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri doğrultusunda, bu maddede belirtilen esaslara göre işlem yapılacağı belirtildikten sonra Yönetmelik'in 188 ile 193'üncü maddeleri arasında taşınmaz varlıklara ilişkin işlemler muhasebe ilkeleri doğrultusunda açıklanmıştır.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri doğrultusunda yapılan incelemede; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre hazırlanması gereken Taşınmaz Kayıt Formları ile İcmal Cetvellerinin düzenlenmediği ve İdarenin tapuda kayıtlı bulunan taşınmazlarının tamamının kayıtlara alınmadığı, maliyet bedeli belirlenemeyen taşınmazlar için ise gerçeğe uygun değer (rayiç değer) tespit çalışmalarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla muhasebe kayıtlarına esas teşkil edecek olan envantere yönelik söz konusu formlar ve icmal cetvellerinin düzenlenmemesi, tapuda kayıtlı bulunan taşınmazlar için değerlendirme işlemlerinin tamamlanmaması sonucunda 2022 yılı Bilançosu, Maddi Duran Varlıklar Hesap grubunun, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ile 253.01 Tesisler Hesabı itibarıyla doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

BULGU 2: Kurum Tarafından Kiraya Verilen Taşınmazlardan Alınan Bedellere İlişkin Muhasebe Kaydının Hatalı Yapılması

Kurumun 2022 yılına ilişkin kayıt ve işlemleri üzerinde yapılan incelemeler sonucu, kiralandan çeşitli yerlerden 4 aylık ve yıllık peşin tahsil edilen kira gelirlerinin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabında, yılı takip eden dönemler için peşin alınan tutarların ise 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 286, 287 ve 288'inci maddelerinde;

“380 Gelecek aylara ait gelirler hesabı

Hesabın niteliği

Bu hesap, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılır. Hesaba ilişkin işlemler Gelecek aylara ait olarak peşin tahsil edilen gelirler, ilgili oldukları ay sonlarında tahakkuk ettirilmek üzere bu hesapta izlenir.

...

Hesabın işleyişi Gelecek aylara ait gelirler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmı 600-Gelirler Hesabına, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmı bu hesaba, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak, tahsil edilen tutarın tamamı 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

...

b) Borç Bu hesapta kayıtlı tutarlardan ilgili oldukları ay sonlarında gelir olarak tahakkuk ettirilenler bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.”

denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 335, 336 ve 337'inci maddelerinde;

“480 Gelecek yıllara ait gelirler hesabı

Hesabın niteliği

Bu hesap, dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

Hesaba ilişkin işlemler

Peşin tahsil edilen gelirlerden takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler, ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirilmek üzere bu hesapta izlenir.

Dönem sonunda, bu hesapta yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirler düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gelecek aylara ait gelirler hesabına aktarılır.

Gelecek yıllara ait gelirler hesabında kayıtlı tutarlar Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri çerçevesinde Maliye Bakanlığınca belirlenecek esas ve usullere göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Düzeltmeye esas tutarlar enflasyon düzeltmesinin yapılacağı yılda düzeltme katsayısı, daha önce düzeltilmiş tutarlar ise taşıma katsayısı ile çarpılmak suretiyle düzeltilir. Enflasyon düzeltmesi neticesinde doğacak değer artışları bu hesaba, karşılıkları enflasyon düzeltmesi hesabına kaydedilir.

Hesabın işleyişi

Gelecek yıllara ait gelirler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmı 600-Gelirler Hesabına, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenler 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler bu hesaba alacak, tahsil edilen tutarın tamamı 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan tahsil edilen tutarın tamamı 800- Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanlar dönem sonunda bu hesaba borç, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.”

denilmektedir.

Yönetmeliğe göre 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı, içinde bulunulan dönemde veya daha önceki dönemlerde tahsil edilen ancak, takip eden aylara ait olan gelirlerin izlenmesi için kullanılır. 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı da, yılı içinde peşinen alınan fakat tahsilatı takip eden dönemden bir sonraki yıla tekabül eden tutarlar için kullanılır. Aynı

zamanda, peşinen tahsil edilerek bütçeleştirilmiş olan bu hesapta kayıtlı gelirler, ilgili oldukları dönemde düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile gelirler hesabına kaydedilerek gelir tahakkuku gerçekleştirilir.

Ayrıca, yıllık tahsil edilen kira gelirlerinin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ve 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında takip edilmesi Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 5'inci maddesinde yer alan temel kavramlardan dönemsellik ilkesinin gereğidir. Yıllık peşin tahsil edilen kira gelirleri, ilgili oldukları dönemlerin faaliyet sonuçlarına yansıtılmalıdır. Dönem ayırıcı hesapların kullanılmaması, faaliyet sonuçlarının hatalı olmasına sebep olmaktadır.

2022 yılı içerisinde kira gelirlerinin yıllık olarak peşin tahsilatı yapıldığı halde 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve 480 Gelecek Yıllara ait Gelirler Hesabının kullanılmaması dönemsellik ilkesine, yukarıda yer verilen yasal hükümlere aykırı olduğu gibi kira gelirlerinin ilgili dönemlere aktarılmaması faaliyet sonuçlarının hatalı olmasına da neden olmaktadır.

BULGU 3: Kurumun Organize Sanayi Bölgelerine Ortaklığından Doğan Sermaye Paylarının Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında Muhasebeleştirilmemesi

Muş Organize Sanayi Bölgesi'ne ödenen katılım payının 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 181'inci maddesinde;

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

"Hesaba İlişkin İşlemler" başlıklı 182'nci maddesinde; *"Mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nominal sermaye ve gerekse ayni sermaye transferi şeklindeki iştirakler gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedilir. Sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklindeki katılımlardan bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerekir..."* denilmektedir.

Muhasebe kayıtları ve mali tabloların incelenmesi sonucunda Muş Organize Sanayi Bölgesi'ne 400.000,00 TL katılım payı için aktarılan ödeneğin 630 Giderler Hesabı ve 830 Bütçe Giderleri Hesabında muhasebe kaydına alınarak izlendiği, 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kayıt yapılmadığı görülmektedir. Bu durumda kurumun ortağı olduğu OSB'lere nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar ile bütçeye iade olunan sermayeler izlenememekte ve mali tablolarda yer alan 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı da 400.000,00 TL eksik olarak yer almakta aynı zamanda gider hesapları da aynı tutarda fazla olarak yer almaktadır.

BULGU 4: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

İl Özel İdaresince muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramı gereği il özel idaresine ait şirketten (Muş İdare Kültür Turizm A.Ş.) kurum bünyesinde çalıştırılan işçiler için ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılıkları ayrılmamıştır.

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Bazı kamu kurum ve kuruluşlarında çalışanların kıdem tazminatı" başlıklı 112'nci maddesinde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca yapılan alımlar kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının ilgili kamu kurum ve kuruluşları tarafından ödenmesi hükme bağlanmış; bu madde kapsamında alt işverenler yanında çalışan işçilerin bu işyerlerinde geçen hizmet süresinin hesabı, alt işverenden ve alt işveren işçisinden istenecek belgeler ve ödeme süreci ile ilgili diğer usul ve esasların Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Kamu İhale Kurumunun görüşleri alınarak Aile ve Sosyal Hizmetler Bakanlığınca çıkarılan yönetmelikle belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Bahsi geçen madde çerçevesinde hazırlanan "Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik"te yapılan düzenlemelere göre; idarelerin bünyesinde 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin (e) bendine göre çalışan personelin sayısının, çalıştıkları sürelerin, aldıkları ücretlerin, kıdem tazminatına dâhil olan ve olmayan unsurlar da dikkate alınması suretiyle hesaplanması, muhasebe uygulama tebliği hükümleri kapsamında uzun vadeli bir pasif hesap olan 472 Kıdem Tazminatı karşılığı hesabında kıdem tazminatı karşılığı olarak gösterilmesi ve bu karşılıklardan faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen tutarların uzun vadeli bu hesaptan çıkartılarak aynı hesabın kısa vadeli olanı 372 Kıdem Tazminatı karşılığı hesabına aktarılması gerekmektedir.

20.11.2017 tarihli ve 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 126'ncı maddesi ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek Madde 20'nin ilk fıkrasında, il özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birliklerinin, personel çalıştırılmasına dayalı hizmetleri 04.01.2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 22'nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın doğrudan hizmet alımı suretiyle birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bu idarelere ait ve halen bu kapsamda hizmet alımı yaptığı mevcut şirketlerinden birine, bu nitelikte herhangi bir şirketi bulunmuyorsa münhasıran bu amaçla kuracakları bir şirkete gördürebileceği düzenlenmiştir.

Bu düzenleme doğrultusunda 2020 tarihinde %100 sermaye payı Muş İl Özel İdaresine ait Muş İdare Kültür Turizm A.Ş. kurulmuş olup, İdare hizmetlerinde 94 işçi bu kapsamda çalıştırılmaktadır. İdarede hizmet alımı kapsamında çalıştırılan işçiler için 2020-2022 yılları arasında herhangi bir kıdem tazminatı karşılığı hesaplanmamıştır.

BULGU 5: Tahsisli Kullanılan ve Tahsis Edilen Taşınmazların Varlık Hesaplarında İzlenmemesi

Kurumun mülkiyetinde bulunan taşınmazlardan diğer kurum ve kuruluşlara tahsis edilenler ile kamu idarelerince İl Özel İdaresine tahsisli olarak kullanılan taşınmazların ilgili varlık hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 64'üncü maddesinin (d) bendinde, il özel idarelerinin kendilerine ait taşınmazları, asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere diğer kamu kurum ve kuruluşlarına yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri ve 252 Binalar hesap gruplarına ait işlemlerin açıklandığı ve hesapların işleyişlerini düzenleyen 187, 189, 191 ve 193'üncü maddelerinde, kamu idaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlardan diğer kamu idarelerine tahsis edilenler ile kamu idarelerince tahsisli olarak kullanılanların yardımcı hesaplar itibarıyla izleneceği belirtilmekte olup, İdarelerce yapılması gereken muhasebe kayıtları da bu maddelerde açıklanmıştır.

Ayrıca mahalli idareler için yayımlanan, 2022 yılı Detaylı Hesap Planında Maddi Duran Varlıklar hesap grubunda yer alan 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri, 252 Binalar Hesaplarının içinde, tahsis işlemine konu olanların bulunması durumunda, kaydedileceği yardımcı hesaplar belirtilmektedir. Bu nedenle, kamu idarelerince yapılan

taşınmaz tahsislerinin ilgili maddi duran varlığın 02-Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar yardımcı hesabı ile 500.11 Tahsis Edilen Taşınmazlar Hesabı, kamu idarelerince tahsisli kullanılan taşınmazların da 03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar yardımcı hesabı ile 500.12 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar hesapları kullanılarak kurum mali tablolarında izlenmesi gerekmektedir.

2022 yılına ait İl Özel İdaresinin mali tabloları ve muhasebe kayıtları ile tahsis edilen veya tahsisli kullanılan taşınmazlara ilişkin bilgi ve belgeler incelendiğinde, söz konusu taşınmazların yardımcı hesap bazında kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla, İl Özel İdaresince, tahsis edilen veya tahsisli kullanılan taşınmazların detaylı hesap planında belirtilen yardımcı hesaplar kullanılarak muhasebe kayıtlarına alınması ve takibinin bu hesaplar üzerinden yapılması gerekmektedir.

BULGU 6: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Hatalı Sonuç Vermesi

İdarenin 31.12.2022 tarihli bilançosunda 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabı borç tutarının, yapılan hatalı kayıtlar nedeniyle 21.888.911,62 TL eksik bakiye verdiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 258 Yapılmakta olan yatırımlar hesabı bölümünde yer alan "Hesabın niteliği" başlıklı 204'üncü maddesinde:

"(1) Bu hesap, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılır."

"Hesabın işleyişi" başlıklı 205'inci maddesinde :

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

a) Borç

1 - Gerek yılı içerisinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar, bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili

diğer hesaplara alacak,

b) Alacak

1 - Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir." hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, yeni bir yatırıma başladıktan sonra ilk hakedişten itibaren söz konusu yatırım ait hakediş tutarları 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabına borç, ilgili yatırımın tamamlanıp geçici kabulünün yapılması ile birlikte ise aynı hesaba alacak ve ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydı yapılarak izlenmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, 2021 yılsonu itibarıyla 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabının borç bakiyesi toplamının tamamının alacak kaydı yapılarak kapatıldığı ve ilgili maddi duran varlık hesaplarına alındığı, dolayısıyla devam eden yatırımlar bulunmasına rağmen 2021 yılı bilançosunda ve 2022 yılı açılış kaydında 258 hesabın borç bakiyesinin bulunmadığı, yıl içerisinde ise önceki yıldan devam eden yatırımlara ait hakediş tutarlarının 258 hesaba aynı tarihte giriş-çıkış kaydı yapıldığı, sonuç olarak 2022 yılı mizan ve bilançosunda önceki yıldan devam eden yatırımların geçici kabul yapılmadan kapatılması nedeniyle 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabının ilgili tutarlar kadar hatalı sonuç verdiği anlaşılmıştır.

Söz konusu hatalı kayıtlar neticesinde, önceki yıldan devam eden ve 2023 yılına devreden yatırımlara ilişkin olarak, tamamlanmamış yatırımların kapatılması nedeniyle 2022 yılı bilançosunda 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabının 21.888.911,62 TL eksik bakiye verdiği görülmüştür.

Sonuç olarak, 2022 mali tablolarında 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabının, yapılan hatalı kayıtlar nedeniyle 21.888.911,62 TL eksik bakiye vermesine neden olunmuştur.

B. DİĞER BULGULAR

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olmayan bulgular yer almaktadır.

BULGU 1: Köylere Hizmet Götürme Birlikleri İçin İl Genel Meclisine Sunulan Yatırım Planı, Yıllık Çalışma Programı ve Uygulama Projeleri Dışında Ödenek Aktarılması

Köylere hizmet götürme birlikleri tarafından hazırlanan yatırım plânı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerinin il genel meclisine sunulanların dışında kalan işler için, encümen kararı ile idare bütçesinden köylere hizmet götürme birliklerine ödenek aktarıldığı görülmüştür.

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun "Köylere hizmet götürme birlikleri" başlıklı 19'inci maddesinde;

"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. Cumhurbaşkanı, bu konuda genel izin vermeye yetkilidir.

...

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.

...

İl özel idaresi bütçe gelirlerinin ne kadarının köylere hizmet götürme birliklerine aktarılacağı, köylere hizmet götürme birliklerinin sunacağı yatırım plânı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine göre il genel meclisince kararlaştırılır."

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, il özel idaresi bütçesine konulan köylere hizmet götürme birlikleri ödeneklerinden söz konusu birliklere aktarma yapılabilmesi için, aktarılan ödeneklerin il özel idaresinin görev alanına giren işlerde kullanılması gerekmektedir. Bu işlerin neler olduğu Kanun'da açıkça belirtilmiş olup; bunlar, yol, su, kanalizasyon ve altyapı tesisleri, bakım, onarım, taşıma işleri ve köylere ait diğer hizmetlerdir. Bu hizmetler dışında bir amaçla ödenek aktarılmaması ve aktarılan ödeneklerin de birlikler tarafından başka amaçlarla kullanılmaması gerekmektedir.

Ancak il özel idaresi bütçesine konulan bu ödeneklerden bir kısmının encümen kararı ile birliklere “muhtelif ve genel işler” adı altında gönderildiği ve gönderilen bu ödeneklerin ise birlikler tarafından cari harcamalarda kullanıldığı görülmüştür.

İdare tarafından köylere hizmet götürme birliklerine aktarılan ödeneklerin bu birlikler tarafından mevzuatta belirlenen amaçlar doğrultusunda kullanılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması

Kurum tarafından belediyelerce taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı paylarından tahsil olunan tutarların bildirilmesi sonrasında yapılması gereken tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı ve bu payların banka hesabına yatırılmasıyla birlikte bütçe gelirleri hesabına kaydedilmediği görülmüştür.

6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un “Çeşitli Hükümler” başlıklı 3'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasında yer alan;

“21/07/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanununun 12'nci maddesi kapsamında il özel idarelerince kullanılan haklar ve yetkiler ile yürütülen görevler, il özel idaresi bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılır ve yürütülür.” hükmü ile 12'nci madde gereğince il özel idaresince kullanılan haklar ve yetkiler YİKOB'lara devredilmiştir.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanun'un 12'nci maddesinde ise;

“Belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 8 inci ve 18 inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin % 10'u nispetinde Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı tahakkuk ettirilir ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edilir.” ifadesine yer verilerek belediyelerin topladığı emlak vergisinin %10'u oranında ayrıca taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunacağı ve bu tahsil olunan miktarların tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, söz konusu tutarların takip ve tahsil işlemleri ile gelir kayıtlarının nasıl yapılacağı Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde söz konusu tutarların takip ve tahsil işlemleri ile gelir kayıtlarının nasıl yapılacağı Yönetmelik'in 120 Gelirlerden alacaklar hesabına ilişkin 86,87 ve 88'inci maddelerinde, belirtilmiştir. Bu çerçevede; gelir tahakkuk tutarları bu hesaba borç, 600 Gelirler hesabına alacak; bu hesapta kayıtlı alacaklardan, nakden veya mahsuben yapılan tahsilat bir taraftan bu hesaba alacak, 100 Kasa hesabı, 102 Banka hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan 800 Bütçe gelirleri hesabına alacak, 805 Gelir yansıtma hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Belediyelerin emlak vergisi gelirlerinden taşınmaz kültür varlıklarının korumasına ait katkı payı adı altında toplanan tutarların, kurumca muhasebeleştirilmesi işlemlerinde, belediyelerden bildirimler geldiğinde 120 Gelirlerden alacaklar hesabına borç ve 600 Gelirler hesabına alacak yazılarak tahakkuk kaydının yapılması, katkı payı banka hesabına yattığında ise gelen tutarın 102 Banka hesabına borç ve 120 Gelirlerden alacaklar hesabına alacak, diğer taraftan 800 Bütçe gelirleri hesabına alacak, 805 Gelir yansıtma hesabına borç yazılarak tahsilat kaydının yapılması gerekmektedir.

Nitekim Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 18/11/2016 tarih ve 2016/3 seri nolu YİKOB alacakları konulu Tahsilat İç Genelgesinde, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının, 3152 sayılı Kanunun 28/A maddesinde YİKOB'un gelirleri arasında sayılmadığı ancak, ilgili mevzuatı gereği belediyeler tarafından tahsil edildiği halde süresinde YİKOB'a aktarılmayan taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının, genel bütçenin dışında özel bütçeli kamu tüzel kişisi olan YİKOB tarafından, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil edilerek kendi bütçesine gelir kaydedilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Söz konusu Genelge genel bütçenin dışında mahalli idare kamu tüzel kişisi olan il özel idareleri içinde aynı Kanundan doğan aynı nitelikte bir gelir olduğu için emsal teşkil etmektedir.

Ancak, uygulamada katkı payı olarak tahsil olunan 1.056.435,30 TL'nin, kuruma bildirilmesi sonrası tahakkuk esaslı muhasebe gereği yapılması gereken tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı, payların banka hesabına yatırılmasıyla birlikte 120 Gelirlerden alacaklar hesabı, 600 Gelirler hesabı, 800 Bütçe gelirleri hesabı ve 805 Gelir yansıtma hesabı ile ilişkilendirilmediği tespit edilmiştir.

BULGU 3: Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Yapılan Taşınmaz Tahsislerinde Süre Sınırına Uyulmaması

İdare tarafından diğer kamu kurum ve kuruluşlarına, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'na aykırı olarak 25 yılı aşan sürelerde taşınmaz tahsisi yapılmaktadır.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlıklı 64'üncü maddesinde;

"İl özel idaresi, il genel meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda;

d) Kendilerine ait taşınmaz malları, asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak ve süresi yirmibeş yılı geçmemek üzere diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilir. Bu taşınmazların, tahsis amacı dışında kullanılması durumunda, tahsis işlemi iptal edilir. Tahsis süresi sonunda, aynı esaslara göre yeniden tahsis mümkündür. Bu taşınmazlar aynı kuruluşlara kiraya da verilebilir."

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, İl Özel İdareleri; kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere diğer kamu kurum ve kuruluşlarına, il genel meclis kararı ile tahsis edebilirler. Diğer kamu kurum ve kuruluşlarına gerçekleştirilen tahsis işleminin süresi ise yirmi beş yılı aşamaz.

Yapılan incelemede diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsise konu olan İl Milli Eğitim Müdürlüğüne okul yapılma amacıyla verilen taşınmazların süresiz tahsis edildiği tespit edilmiştir.

İl Özel İdarelerinin kendilerine ait taşınmazları, aslî görev ve hizmetlerinde kullanılmak

üzere diğer kamu kurum ve kuruluşlarına, süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere tahsis edebileceği için süresiz tahsis kararları kanuna aykırılık oluşturmaktadır. Tahsis kararının, en fazla 25 yılı içerecek şekilde il genel meclisi tarafından yenilenmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Vadeli Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi

Kurumun vadeli mevduatlarına tahakkuk eden faiz gelirlerinin net tutar üzerinden muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Gayri safilik ilkesi" başlıklı 39'uncu maddesinde; gelir ve giderlerin, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedileceği, aynı Yönetmelik'in "Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri" başlıklı 6'ncı maddesinin (a) fıkrasında, kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider işlemlerinin tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izleneceği, gelir ve gider hesaplarının bütçe ile ilgili olsun veya olmasın genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin kaydına mahsus olduğu belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 Banka Hesabı'nın işleyişini açıklayan 57'nci maddesinde ise; muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının bu hesaba, tevkifat tutarlarının 630 Giderler Hesabı'na borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmının 600 Gelirler Hesabı'na, geçmiş aylara ait kısmının 181 Gelir Tahakkukları Hesabı'na alacak kaydedileceği, banka hesabına aktarılan tutarın tamamının aynı zamanda 805 Gelir Yansıtma Hesabı'na borç, 800 Bütçe Gelirleri Hesabı'na alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, kurumun vadeli mevduatlarına tahakkuk eden faiz gelirlerinin stopaj kesintisi yapılmadan önce 600 Gelirler Hesabı'nda, buna ilişkin stopajın ise 630 Giderler Hesabı'nda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Ancak kurum tarafından vadeli mevduatlara tahakkuk eden faiz gelirleri stopaj kesintisi yapıldıktan sonra kalan net tutar üzerinden muhasebeleştirilmiş, 630 Giderler Hesabı hiç kullanılmamıştır. Mevduat faizlerinin net tutar üzerinden muhasebeleştirilmesi, kurumun mali tablolarında yer alan 600 Gelirler Hesabı ile 630 Giderler Hesabı'nın eksik görünmesine yol açmaktadır. Kurumun vadeli mevduatlarına tahakkuk eden faiz gelirlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar uyarınca yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Gerçek veya Tüzel Tek Kişiden Karşılama Zorunluluğu Olmayan İhtiyaçların Bu Kapsamda Karşlanması

Gerçek veya tüzel tek kişinin ihale konusu malla ilgili özel bir hakka sahip olmamasına rağmen 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin (a) bendi kapsamında doğrudan temin usulüyle mal alımı yapıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin (a) bendinde, ihtiyacın sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabileceğinin tespit edilmesi halinde ilan yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temin usulüne başvurulabileceği hüküm altına alınmıştır.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "İhtiyacın gerçek veya tüzel tek kişiden temini" başlıklı 22.2'nci maddesinde ise; 4734 sayılı Kanunu'nun 22'nci maddesinin (a) bendi kapsamında mal ve hizmet alımlarında, piyasa fiyat araştırmasının yapılması gerektiği ve ihtiyacın sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanmasını gerektiren nedenlerin "Tek Kaynaktan Temin Edilen Mallara/Hizmetlere İlişkin Form"da belirtilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; ihtiyacın sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabileceğinin tespit edilmesi halinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin (a) bendine göre mal veya hizmet alımı yapılabileceği anlaşılmaktadır. Bu bent kapsamında yapılan alımlarda "Tek Kaynaktan Temin Edilen Hizmetlere İlişkin Form"la ihtiyacın neden sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabileceğinin detaylı olarak belirtilmesi ve fiyat araştırmasının yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Muş İl Özel İdaresi tarafından yıl içerisinde yapılan servis ve bakım harcamalarının büyük bir kısmı 4734 sayılı Kanun'un 22-a maddesi kapsamında yapıldığı, buna karşın bu harcamalara ilişkin piyasa fiyat araştırması yapılmadığı ve alıma konu olan servis ve bakım harcamalarının neden tek kişiden karşılanabileceği detaylı olarak formda belirtilmediği görülmüştür. Söz konusu servis ve bakım harcamalarının gerçek veya tüzel tek kişiden tedarik edilebilecek nitelikte olmadığı anlaşıldığından, bu alımların Kanun'un 22-a maddesi kapsamında yapılmasının mevzuata aykırılık oluşturduğu düşünülmektedir.

BULGU 6: Doğrudan Temin Yöntemi ile Yapılan ve Gerçekleşmesi Belli Süreyi Gerektiren Mal ve Hizmet Alım İşlerinde Sözleşme Yapılmaması

İl özel idaresince doğrudan temin yöntemi ile yapılan mal ve hizmet alımları belli bir süreyi gerektirdiği halde bu alımlarda sözleşme yapılmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 53'üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Kamu İhale Genel Tebliği'nin 22'nci maddesinde; doğrudan temin kapsamında alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanmasının zorunlu olduğu, bir defada yapılacak alımlarda sözleşme yapılmasının idarelerin takdirinde olduğu belirtilmiştir.

Doğrudan temin uygulamasında sözleşme düzenlenmesi, idarenin takdirinde bir husus olmakla birlikte özellikle bir defada yapılmayacak alımlarda, bir başka ifadeyle işin gerçekleştirilmesinin belli bir süreye bağlı olduğu mal, hizmet veya yapım işlerinde sözleşme düzenlenmesi gerekir.

Yapılan incelemelerde doğrudan temin kapsamında yapılan; bazı muhtelif harcama ve alımlarda işin süresi 15 günden fazla bir süre belirlenmiş olmasına rağmen bu alımlarda sözleşme yapılmadığı görülmüştür.

Sözleşme yapılması hukuki uyumsuzlukların çözümünde ve tarafların hak ve yükümlülüklerinin belirlenmesinde önem arz ettiğinden, işin tamamlanmasının belli bir süreyi gerektirdiği durumlarda sözleşme düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Elektrik ve Doğalgaz Abonelikleri İçin Ödenen Güvence Bedellerinin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması

Muş İl Özel İdaresi tarafından elektrik ve doğalgaz abonelikleri için ödenen güvence bedellerinin 126-226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın niteliği" başlıklı 95'inci maddesinde;

"126-Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı, 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." denilmektedir.

Mevzuat hükmünden anlaşılacağı üzere Kurumca bir işin yapılmasının üstlenilmesi için veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere diğer kamu idareleri veya kişilere verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin vadesine göre 126 veya 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Ancak Kurum tarafından, elektrik ve doğalgaz abonelikleri için ödenen toplam 48.094,03 TL güvence bedeli doğrudan giderleştirilmiş olup 126 ve 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabının kullanılmaması sonucu mali tablolarda giderler fazla görünmüş ve verilen depozito ve teminatlar hesabı bilançoda izlenememiştir.

BULGU 8: Kamu İhale Kanunu'na Göre Doğrudan Temin Suretiyle Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP) Kaydedilmemesi

Doğrudan temin ile yapılan satın alma işlemlerinin EKAP'a kaydedilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kanun'da ihale ve diğer satın alma süreçlerinin yürütülmesi için Kamu İhale Kurumu tarafından oluşturulan EKAP'a ilişkin hükümler düzenlenmiştir. İlgili kanun maddesinde EKAP'ın kurulması ve işletilmesi ile ihale sürecinde elektronik araçların kullanımına ilişkin esas ve usullerin Kurum tarafından belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda değinilen görev ve yetkilere istinaden Kamu İhale Kurumu, Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temin kayıt formu" başlıklı 30.9.2. maddesine göre doğrudan temin yoluyla yapılan alımların, takip eden ayın onuncu gününe kadar "Doğrudan Temin Kayıt Formu" doldurularak EKAP üzerinden kayıt altına alınması gerektiğini düzenlemiştir.

Ancak yapılan incelemelerde doğrudan temin yöntemi ile yapılan harcamaların EKAP'a kaydedilmediği anlaşılmıştır.

Bu durum yukarıda yer verilen yasal düzenlemelere aykırılık teşkil etmekle birlikte bir yandan da 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin (1) bendinde yer alan ve söz konusu Kanun'un 21'inci ve 22'nci maddeleri kapsamında parasal limitler dâhilinde yapılan harcamalarının, idarenin bütçesine bu amaçla koyduğu ödeneğin %10'unu aşamayacağı hükmüne ilişkin kontrollerin EKAP verileri ile de teyit edilememesine neden olmaktadır.

Bu itibarla, doğrudan temin yöntemi ile yapılan alımların Tebliğ'de belirtilen usul ve esaslar dâhilinde EKAP'a kaydedilmesi önem arz etmektedir.

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
<https://www.sayistay.gov.tr>

8. EKLER**EK-1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
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	2016	Yerine Getirilmedi	Diğer bulgular bölümünde 3 nolu bulguda ele alınmıştır.
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	2016	Yerine Getirilmedi	Bu husus bulgu konusu yapılmış, raporun diğer bulgular bölümünde Bulgu 1'de yer almaktadır.
İl Özel İdaresinin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik Hükümlerine Göre Yapılması Gereken Envanter ve Değerleme İşlemlerinin Tamamlanmaması ve İlgili Hesaplara Kaydının Yapılmaması Nedeniyle Mali Tablolarda Taşınmazlarla İlgili Hesapların Doğru Bilgi Sunamaması	2016	Yerine Getirilmedi	Bu husus bulgu konusu yapılmış, raporun denetim görüşünün dayanağı bölümünde Bulgu 1'de yer almaktadır.
Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilen veya Diğer Kamu İdarelerince Tahsisli Kullanılan Taşınmazlarla İlgili Tahsis İşlemlerinin Muhasebeleştirilmemesi	2016	Yerine Getirilmedi	Bu husus bulgu konusu yapılmış, raporun denetim

			görüşünün dayanağı bölümünde Bulgu 5'de yer almaktadır.
--	--	--	---