



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

GÜMÜŞHANE İL ÖZEL İDARESİ
2017 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2018

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.....	4
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	5
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	12
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	13
8.	EKLER.....	28

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1:	2017 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	1
Tablo 2:	2017 Yılı Ödenekler Tablosu	1
Tablo 3:	2017 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	2
Tablo 4:	Devreden Ödenek Karşılığı Eksik Nakit Tablosu	16
Tablo 5:	Amatör Spor Kulüplerine Yapılan Nakdi Yardımlar Tablosu	20
Tablo 6:	Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan 8 Finansman Kodundaki Ödenekler Tablosu	24
Tablo 7:	Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Cari Nitelikli Ödenekler Tablosu	26
Tablo 8:	Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Köye Yönelik Hizmetlere İlişkin Olmayan Ödenekler Tablosu	27

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mali Yapı

Gümüşhane İl Özel İdaresi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde, genel yönetim kapsamında yer alan kamu idarelerinden birisi olup, faaliyetlerini 2017 yılı bütçesi ile verilen ödenekler ve ilgili kanunlarla merkezi idareden aktarılan diğer kaynaklarla yürütmektedir.

Bu kapsamda Gümüşhane İl Özel İdaresinin 2017 yılı bütçesiyle 41.602.000,00 TL gelir ve ödenek öngörülmüş olup, 43.809.641,15 TL 2016 yılından devreden ödenek ve Merkezi İdare Bütçesinden kullanım amacı belirlenmiş yatırımlar için aktarılan toplam 97.801.125,45 TL ödenek ile birlikte yılı ödenekleri 183.212.766,60 TL'ye ulaşmıştır.

Gümüşhane İl Özel İdaresinin sunulan mali tablolarına göre 2017 yılı Gelir ve Gider durumu aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 1: 2017 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

	Tahmini (TL)	Gerçekleşen (TL)
Vergi Gelirleri	90.000,00	17.128,61
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	3.970.000,00	6.955.279,26
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Diğer Gelirler (Tahsisli)	0,00	88.910.076,45
Diğer Gelirler	35.992.000,00	42.607.959,24
Sermaye Gelirleri	1.550.000,00	0,00
TOPLAM Öz Gelir	41.602.000,00	49.580.367,11
TOPLAM Genel Gelir	41.602.000,00	138.490.443,56

Tablo 2: 2017 Yılı Ödenekler Tablosu

Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Önceki Yılandan Devreden Ödenekler (TL)	Merkezi İdareden Aktarılan Ödenekler (TL)	Net Bütçe Ödeneği Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	Sonraki Yıla Devreden Ödenek (TL)
41.602.000,00	43.809.641,15	97.801.125,45	183.212.766,60	117.095.678,82	64.608.032,85

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: 2017 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

	Bütçe Tahmini (TL)	Gerçekleşen Gider (TL)
Personel Giderleri	6.320.422,00	32.162.485,72
Sosyal Güv. Kurumlarına Devlet Prim Gideri	970.920,00	6.349.844,96
Mal ve Hizmet Alım Gideri	22.046.587,23	50.218.414,71
Faiz Giderleri	500.000,00	737.148,35
Cari Transferler	9.586.874,06	6.699.401,25
Sermaye Giderleri	727.196,71	20.928.383,83
Yedek Ödenekler	1.450.000,00	0,00
TOPLAM	41.602.000,00	117.095.678,82

Kurumun 2017 yılı Faaliyet Gideri 106.528.585,10 TL, Faaliyet Geliri 138.216.639,43 TL olup, Gelir Fazlası 31.688.054,33 TL olarak gerçekleşmiştir.

Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Gümüşhane 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.

Gümüşhane 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 Müdürlüğüne gerçekleştirilmektedir.

2017 yılı denetimi kapsamında Gümüşhane 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
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu
- Faaliyet sonuçları tablosu

Denetim görüşü, kamu idaresinin 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: Gümüşhane 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

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esaslarla ilgili olarak 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır. 01.01.2006 tarihinden itibaren geçerli olan bu yönetmelik 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Ancak 2006 yılından 2014 yılına kadar geçen sürede yönetmelikte öngörülen kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların miktar ve cins olarak kayıt altına alınması ile ilgili işlemler tamamlanamamıştır. Ayrıca kayıt altına alınan taşınmazların sadece bir kısmı ilgili varlık hesaplarında kayıt altına alındığından kamu idareleri mali tablolarının taşınmazlar hakkında tam ve doğru bilgi sunması da sağlanamamıştır.

Bu durum nedeniyle Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin bazı maddeleri 03.06.2014 tarih 2014/6455 sayılı BKK ile değiştirilmiştir.

Buna göre Yönetmelik’in değişik 5’inci maddesinin birinci fıkrasında; “*taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.*” hükmü getirilmiştir.

Yine söz konusu 5’inci maddeye getirilen ek ikinci fıkrada da kayıt işlemlerinde esas alınacak değerlendirme kriterleri belirlenmiştir. Buna göre tapuda kayıtlı taşınmazlardan maliyeti belirli olanların maliyet bedeli, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin rayiç değeri, bu iki değeri belli olmayanlar ile fıkrada sayılan diğer taşınmazların ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınması gerekmektedir.

Taşınmaz kayıtları bu şekilde yapıldıktan sonra bu kayıtlar muhasebe birimlerine gönderilerek ilgili varlık hesaplarına kaydedilmesi sağlanacaktır. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 187'nci maddesinde maddi duran varlıkların hesaba alınması ile ilgili işlemler ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

Kamu idarelerince taşınmazların envanterinin yapılmasına tüm taşınmazların tespiti ile başlanması gerekmektedir. Ancak taşınmazın tapudaki kayıtları ile mevcut kullanım şeklinde farklılıklar olabilmektedir. Örneğin tapuda arsa olarak kayıtlı bir taşınmazın üzerine okul inşa edildiği halde kayıtlara bu durum yansımamış olabilmektedir. Tapu kayıtları ile mevcut kullanım şekillerinin uyumlu hale getirilmesi işlemi cins tashihi olarak nitelendirilmekte olup, bu işlem kamu idarelerinin başvurusu üzerine tapu idarelerince gerçekleştirilmektedir. Ancak burada imar ve iskân izni ile ilgili sorunların yanı sıra ciddi bir harç bedeli ödenmesi durumu ortaya çıkmaktadır. Harç bedeli ödenmesi konusunda kamuya bu kapsamda bir muafiyet sağlanmadığı için de bu zorunluluklar yerine getirilememektedir.

Bu konudaki sorunun çözülebilmesi için Yönetmelik'in "Cins Tashihlerinin Yapılması" başlıklı 10'uncu maddesinin birinci fıkrasında aynen "*Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır.*" hükmü getirilmiştir. Bu hükümle cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiş ve taşınmazların kamu idarelerince mevcut kullanım şekliyle kaydının yapılarak mali tablolarda gösterilmesine öncelik verilmiştir. Böylece kamu idarelerinin tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemleri daha sonra yapmalarına olanak sağlanmıştır.

Kamu taşınmazlarının kayda alınmasıyla ilgili kriterler bu şekilde olmakla birlikte yönetmelik değişikliğinin yürürlüğe girdiği 19.06.2014 ile tüm işlemlerin yerine getirilmesi için tanınan süre olan 31.12.2016 tarihine kadar olan geçiş sürecinde de idarelere yapılması gereken bazı görevler verilmiştir.

Buna göre söz konusu Yönetmelik'in "Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddesi ile mevcut taşınmazların kaydında esas alınacak değerlerle ilgili geçici düzenlemeler yapılmıştır. Yapılan düzenlemede;

"(1) Yönetmeliğin 5'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler üzerinden kayıtlara alınmaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden ve aşağıdaki şekilde kayıtlara alınır:

a) *Taşınmazların fiili envanteri emlak vergi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince, mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30/09/2014 tarihine kadar tamamlanır ve bu Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve icmal cetvellerine kaydedilir.*

b) *Fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait bilgiler muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimlerine verilir. Muhasebe birimleri, kayıtlı taşınmazları ilgili hesaplardan 01/10/2014 tarihi itibarıyla çıkarır ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarını yapar.*

(2)Yönetmeliğin 5'inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2016 tarihine kadar tamamlanır.”

denilmektedir.

Düzenleme ile ilgili ayrıntılı açıklamaya Muhasebat Genel Müdürlüğünün 25.07.2014 ve 16.09.2014 tarihinde yayınlanan Taşınmaz Envanteri konulu genel yazılarında yer verilse de birçok kamu idaresi tarafından 01.10.2014 tarihi itibarıyla yapılması gereken işlemler yapılamamıştır.

Sonuçta kamu idarelerince 31.12.2016 tarihine kadar tüm taşınmazların tespiti, mevcut kullanım şekliyle kayda alınması, maliyet, rayiç ya da iz bedellerinin tespiti ile muhasebe birimlerince ilgili varlık hesaplarına kayıt ve güncelleme işlemlerinin tamamlanması gerekmekte iken 17.03.2017 tarih ve 30010 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 06.02.2017 tarih ve 2017/9854 nolu Bakanlar Kurulu Kararı ile mezkûr Yönetmelik’in geçici 1’inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan 31.12.2016 ibaresi 31.12.2017 şeklinde değiştirilmiş ve 01.01.2017 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu madde metni “(2) *Yönetmeliğin 5'nci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanır.*” şeklinde olup, ek süre Yönetmelik’in sadece 5’inci maddesinde yer alan taşınmazların değer tespiti ile ilgili işlemler için verildiğinden taşınmazların mevcut kullanım şekliyle kayda alınması ve varlık hesaplarına kaydedilmesinin tamamlanmış olması gerekmektedir.

Yukarıda açıklanan Yönetmelik hükümleri uyarınca Gümüşhane İl Özel İdaresinin mevcut taşınmazlarının miktar ve değer olarak kayıtlarının güncellenmesi gerekirken, emlak vergisi değerleri ile kayıtlı mevcut taşınmazların maliyet ya da rayiç değerlerinin belirlenmesi işlemi 31.12.2017 tarihi itibarıyla de tamamlanmadığından, Gümüşhane İl Özel İdaresinin yıl sonunda düzenlenen mali tablolarında yer alan 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve

Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ve 500 Net Değer Hesabı gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “İlgili yönetmelik gereği taşınmazların çıkışı işlemi yapılmakta olup, İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğü tarafından verilen envantere göre Mali Hizmetler Müdürlüğünde taşınmazların kayıtları yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Bulgu konusu hususla ilgili olarak idare ile görüş birliğine varılmıştır. Ancak 2017 yılı mali tablolarında 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ve 500 Net Değer Hesabı ile ilgili hata devam etmektedir.

BULGU 2: Taşınırlar ve Taşınmazlar İçin Amortisman Ayrılmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 25 Maddi duran varlıklar hesap grubu ile ilgili ve” Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 187’nci maddesinde;

“ç) Maddi duran varlıkların amortisman işlemleri

1) Bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için aşağıdaki hükümlere göre amortisman ayrılır.

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 düzeltilmesine 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 kullanılmayan olanaklarını yitiren maddi duran varlıklardan diğer duran varlıklar hesap grubuna aktarılanların birikmiş amortisman tutarları, diğer duran varlıklar hesap grubu içindeki birikmiş amortismanlar hesabına aktarılır.”

denilmek suretiyle maddi duran varlıklarla ilgili amortisman işlemlerine ilişkin esaslar belirtilmiş, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılan 257 Birikmiş amortismanlar hesabı da aynı Yönetmelik’in 202 ve 203’üncü maddelerinde açıklanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Varlıklara ilişkin ilkeler” başlıklı 9’uncu maddesinin 1/d bendinde de;

“Bilançoda duran varlıklar ana hesap grubu içinde yer alan maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer duran varlıkların maliyetlerini, bunlardan yararlanılan dönemlere dağıtmak amacıyla, her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları bilançoda ayrıca gösterilir.”

denildikten sonra 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 hususu aynı Yönetmelik’in 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 Tebliğleri çıkartarak kullanmış ve tebliğ eki listelerde amortisman uygulamasına ilişkin gerekli açıklamalara yer vermiştir.

Amortisman ve tükenme payı ayrılmasına ilişkin usul ve esaslar ile, uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının neler olacağı ise 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan “Amortisman ve Tükenme Payları” başlıklı 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinde 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 Gümüşhane İl Özel İdaresinin taşınır ve taşınmaz duran varlıklarından yalnızca 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında izlenen varlıkları için 2017 yılı içinde amortisman ayrılmış, diğer varlıkları için amortisman ayrılmamıştır.

Gümüşhane İl Özel İdaresinin duran varlıklarını gösteren 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabında yer alan taşınır ve taşınmaz varlıklar için yıl içinde amortisman ayrılmaması nedeniyle;

Bu varlıklara ilişkin amortisman miktarlarını gösteren 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-) yıl sonunda düzenlenen 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; “Taşınır ve taşınmaz mal modülünü kullanan birimlerimiz tarafından ilgili amortisman kayıtları yapıp, modül üzerinden muhasebeleştirilerek muhasebe hesaplarına dahil edilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Bulgu konusu hususla ilgili olarak idare ile görüş birliğine varılmıştır. Ancak 2017 yılı mali tablolarında 257 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 ile ilgili hata devam etmektedir.

BULGU 3: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmekte Olan Yatırımlardan Tamamlananların, Bu Hesaptan Çıkarılarak İlgili Hesaplara Aktarılmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 25 Hesap grubuna ilişkin işlemler ile ilgili 187'nci maddesinin 2'nci fıkrası b/1 bendinde yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen maddi duran varlıkların, geçici kabul işlemi tamamlandıktan sonra ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabını açıklayan "Hesabın Niteliği" başlıklı 204'üncü maddesinde de;

"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."

denilerek bu hesabın yapımı süren yatırımlar için yapılan giderleri izlemek maksadıyla kullanılacağına açıklık getirilmiş, "Hesabın işleyişi" başlıklı 205'inci maddesinin (b) bendinde de, tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarların bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilmek suretiyle hesaptan çıkarılma yöntemi açıklanmıştır.

Yönetmelik'in bu amir hükümlerine rağmen Gümüşhane İl Özel İdaresinin 2017 yılı muhasebe açılış kaydının 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında yer alan 4.684.947,07 TL tutarındaki çeşitli yatırımın yıl içinde işlem görmeden ve değişiklik göstermeden yılsonuna taşındığı görülmektedir. 4.684.947,07 TL tutarındaki yapılmakta olan yatırımlara ilişkin bu kayıtlardan 2.763.147,62 TL tutarındaki kısmı ise 2016 yılı başından beri hiçbir işlem görmeden muhasebe hesap bilgileri içerisinde yer almaktadır.

Gerek 2016 yılı gerek 2017 yılı başından beri 2017 yılı sonuna kadar hiçbir işlem görmeden 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen bu yatırımların, tamamlandığı halde ilgili hesaplara aktarılmayan yatırımlar olduğu düşünülmektedir.

Muhasebe açısından, tamamlandığı halde 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen yatırımlar, bir taraftan idarenin devam eden yatırımlarını olduğundan çok göstermekte, diğer taraftan idarenin diğer duran varlıklarına ilişkin muhasebe değerlerinin olduğundan eksik görülmesine neden olmaktadır. Zira tamamlanan yatırımlar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından düşülürken, idarenin başka bir duran varlığına dönüşmek durumundadır. Örneğin binalar, yollar vb. gibi. Bu nedenle idarenin bahse konu yatırımları binalar, su isale hatları, su kuyuları ve benzerleri olduğundan, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesabına aktarılması gereken ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam eden bu yatırımlar nedeniyle, muhasebe kayıtlarında 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının bakiyesi olması gerekenden fazla, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabının bakiyesi ise olması gerekenden eksik görülmektedir.

Yukarıda açıklanan nedenlerle Gümüşhane İl Özel İdaresinin yıl sonunda düzenlenen mali tabloları üzerinde 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “258' li hesaplarda takip edilip özel idareye ait olan taşınmazlar ilgili bilanço hesaplarına aktarılmakta olup, özel idareye ait olmayan taşınmazlar ise her yılın sonunda 630 hesabı ile giderleştirilmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Bulgu konusu 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmekte olan yatırımlardan tamamlananların ilgili varlık hesaplarına aktarılması gerektiği hususunda idare ile görüş birliği vardır. Ancak idare, cevabında, tamamlanan yatırımlara ilişkin maddi duran varlık kayıtlarını düzenli olarak gerçekleştirdiğini belirtmekte ve 2017 yılı mali tablolarında kayıtlı maddi duran varlıkların gerçek durumu yansıttığı izlenimi vermektedir. Bununla birlikte 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlı ve 2016 ve 2017 yıllarında işlem görmeyen yatırımlar ile ilgili olarak herhangi bir açıklaması bulunmamaktadır. Bu nedenle 2017 yılı mali tablolarında 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ve 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı değerlendirilmiştir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Gümüşhane İl Özel İdaresinin 2017 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: Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ve Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının Bilançoda Birlikte Yer Alması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 59 Dönem faaliyet sonuçları hesap grubunu açıklayan 360'ıncı maddesinde;

“(1) Bu hesap grubu, dönem olumlu veya olumsuz faaliyet sonucunun izlenmesi için kullanılır.

(2) Dönem faaliyet sonuçları sonucun olumlu veya olumsuz olmasına göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı

591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-)”

denilerek dönem sonunda faaliyet sonuçlarının olumlu veya olumsuz olabileceğine, niteliğine göre de faaliyet sonucunun ilgili hesaba kaydedileceğine açıklık getirilmiştir.

Ancak Gümüşhane İl Özel İdaresi 2017 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosu incelendiğinde, kurumun birimleri arasında yer alan İlçe Özel İdare Müdürlüklerinde gerçekleşen olumsuz faaliyet sonucu ile İl Özel İdaresinde gerçekleşen olumlu faaliyet sonucunun karşılıklı mahsubu gerçekleştirilmeden hem 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı hem de 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı ile bilançoya yansıtıldığı görülmüştür. Bir idarenin faaliyetlerinden kaynaklanan sonucun aynı anda hem olumlu hem de olumsuz olarak gerçekleşmesi mümkün olmayacağından, Gümüşhane İl Özel İdaresi 2017 yılı Bilançosunda 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ve 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabının bir arada gösterilmesinin yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerine aykırı olduğu düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Kullanmış olduğumuz e-içişleri muhasebe modülünden kaynaklı yazımsal hata nedeni ile yıl sonu alınan raporlarda hatalar olmaktadır. Sistem 590 ve 591'li hesapları konsolide edememekte ve buna bağlı olarak hatalar meydana gelmektedir. Yazımsal hatanın düzeltilmesine müteakip sorun giderilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak; 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ve 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının bilançoda birlikte yer almaması gerektiği hususunda idare ile görüş

birliğine varılmıştır. Ancak e-içişleri sisteminin olumlu ve olumsuz faaliyet sonuçlarını bilançoda bir arada göstermesi Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine aykırıdır ve 2017 yılı mali tablolarında 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ile 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı gerçek durumu yansıtmamaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 49'uncu ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 48'inci maddeleri uyarınca mahalli idarelerde hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş bütçe ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde hazırlanmasına temel olacak şekilde çıkarılması amacıyla Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği İçişleri Bakanlığınca çıkarılmıştır. Bu yönetmelik kapsamında yapılacak işlem ve kayıtlar bilgi teknolojilerinden yararlanarak hazırlanan programlar ile yapılmaktadır. İl özel idarelerinin kullanması amacıyla İçişleri Bakanlığı tarafından hazırlanan e-içişleri sistemi Bütçe ve Muhasebe Modülü ile kayıt ve işlemler yapılmaktadır. Ancak sistem devreye girdiği 2009 yılından bu yana ihtiyaçları karşılayacak ölçüde geliştirilememiştir.

Bulgu konusu hususla birlikte raporun diğer maddelerinde yer alan mali tablolarla ilgili hataların bu sistemden kaynaklandığı idarelerce belirtilmekle birlikte sorun aktarma ve giderme konusunda il özel idarelerinin vesayet kuruluşu olan İçişleri Bakanlığınca yeteri kadar dikkate alınmadığı anlaşılmaktadır. İl özel idarelerinin herhangi bir tasarruf yetkisi bulunmaması göz önüne alındığında bu sistem hatalarının söz konusu bakanlıkça düzeltilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: 5302 Sayılı Kanunun 6'ncı Maddesi Kapsamındaki Yatırımlar İçin Merkezi İdare Tarafından Aktarılan ve Başka Amaçlarla Kullanılmayacak Olan Ödenek Karşılığı Kaynağın, Gümüşhane İl Özel İdaresi Tarafından Tahsis Amacı Dışında İl Özel İdaresi Bütçesi Ödenekleri İle Karşılanması Gereken Faaliyetler İçin Kullanılması ve Bu Ödeneklere İlişkin Nakdin Banka Hesaplarında Bulunmaması

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun "İl özel idaresinin görev ve sorumlulukları" başlıklı 6'ncı maddesinin (b) bendine ek fıkrasında;

"(Ek fıkra: 3/7/2005-5393/85 md.; Değişik ikinci fıkra: 24/7/2008-5793/42 md.) Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları; yapım, bakım ve onarım işleri, devlet ve il yolları, içme suyu, sulama suyu, kanalizasyon, enerji nakil hattı, sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskân, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımlar ile bakanlıklar

ve diğer merkezi idare kuruluşlarının görev alanına giren diğer yatırımları, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilir. Aktarma işlemi ilgili bakanın onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. İş, il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. İl özel idareleri de bütçe imkânları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçesinden ödenek aktarabilir. Bu fıkraya göre, bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları tarafından aktarılacak ödenekler ile gerçekleştirilecek yatırımlar, birinci fıkrada öngörülen görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın bütün il sınırları içinde yapılabilir...”

denilmektedir.

Bu hükme göre, devreden ödenek karşılığı nakdin de devredilmesi, ödeneklerin gönderiliş/tahsis amacı dışında kullanılmaması gereklidir. Bu nedenle merkezi idareden ödenek gönderme onayı ile gönderilen ödeneklerin ve dolayısıyla ödenek karşılığı nakdin, başka amaçlarla kullanılması 5302 sayılı Kanuna aykırılık teşkil etmektedir.

Gümüşhane İl Özel İdaresi 2017 Yılı Mizanına göre 900- Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı 2018 yılına 64.608.032,85 TL ödenek devretmiştir. (Bu rakam 2017 yılı Gider Kesin Hesabındaki ertesi yıla devreden ödenek tutarı ile denktir.)

Devreden toplam 64.608.032,85 TL ödeneğin 1.842.721,18 TL tutarındaki kısmı İl Özel İdaresinin kendi kaynaklarıyla yaptığı yıllara sari yatırımlara ait ödenek tutarı olup, kalan 62.765.311,67 TL merkezi idare tarafından 5302 sayılı İl Özel İdare Kanununun 6'ncı maddesi uyarınca gönderilip tahsis edildikleri amaç dışında harcanmaması gereken ödeneklerden ertesi yıla devreden ödenek tutarıdır.

İdarenin devreden ödenekler karşılığında yerine getirmek durumunda olduğu yatırımlar kadar, vergiler, fonlar, sosyal güvenlik kesintileri, emanetler ve teminatlar gibi 1 yıldan kısa vadede ilgili kurum veya kişilere geri ödenmesi gereken yükümlülükleri de bulunmakta olup, bunlar da idare için kısa vadede nakit ihtiyacı yaratmaktadır. Bu yükümlülüklerden bir kısmı da zaten idareye dolaylı ya da doğrudan yollarla nakden teslim edilmiş olup, yine idarenin nakit olarak muhafaza sorumluluğu taşıdığı değerlerdir. Kesilen vergiler, alınan emanet veya teminatlar gibi. Bu tutarlar bilançonun pasifinde 3-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar olarak görülmektedir.

Gümüşhane İl Özel İdaresinin 2017 yılı nakit açığı, mizan, bilanço, bütçe ve kesin hesap bilgilerine göre aşağıda hesabı gösterildiği üzere 4.672.014,28 TL dir. İdarenin 62.765.311,67 TL tutarında merkezi idare tarafından aktarılan ödenekler karşılığında yerine getirilmesi

gereken yatırımları bulunduğundan, eksik nakit tutarının tamamı, yerine getirilmesi gereken bu yükümlülüklerin karşılığı olarak değerlendirilmiştir. (İller Bankasından temin edilen kredilere ilişkin ve 300-Banka Kredileri Hesabı ile ilgili taksit tutarları, idarenin Merkezi İdare Vergi Gelirlerinden alacağı payların gönderilmesi esnasında İller Bankasınca kaynağında kesildiğinden, bu tutarlar 3-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar grubuna ilişkin yükümlülüklerden düşülmüştür.)

Tablo 4: Devreden Ödenek Karşılığı Eksik Nakit Tablosu

Yılı	Finansman Tipi	Açıklama	Tutarı (TL)
2017	5	Ödenek Devri	1.842.721,18
2017	8	Ödenek Devri	62.765.311,67
2017	Toplam	Ödenek Devri	64.608.032,85
2017	8	Devredilen Ödenek (+)	62.765.311,67
2017		[3(-)300] Kısa vadeli Borç/ Emanetler (+)	3.444.606,49
2017		Kısa Vadede Bulunması Gereken Nakit	66.209.918,16
2017		102. Banka Hesabı mevcudu (-)	61.537.903,88
2017		Eksik Nakit	-4.672.014,28
2017	5	Bütçe ile Verilen Ödenek (+)	41.602.000,00
2017	5	Ek ve Olağanüstü ödenek	9.810.954,42
2017	5	Aktarmalarla Eklenen (+)	5.265.715,49
2017	5	Aktarmalarla Düşülen (-)	9.605.390,18
2016	5	Devreden Ödenek (+)	3.395.697,35
2017	5	Toplam Ödenek	50.468.977,08
2017	5	Toplam Harcama	47.177.713,66
2017		Gerçekleşen Gelir Tahsilatı (Öz Gelirler)	49.580.367,11
2017		Gelir Fazlası Harcama (YOK)	-2.402.653,45

Merkezi idareden belli bir yatırım amacıyla gönderilen ödenekler karşılığı nakdin, gönderiliş amacı dışında harcanması sebebiyle il özel idaresi, kendi bütçesine ait olmayan kaynağı kullanmakla bir nevi borç/yükümlülük altına girmiştir. Oysa 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun “Borçlanma” başlıklı 51’inci maddesinde;

“ İl özel idaresi, görev ve hizmetlerinin gerektirdiği giderleri karşılamak amacıyla aşağıda belirtilen usul ve esaslara göre borçlanma yapabilir ve tahvil ihraç edebilir:

a) Dış borçlanma, 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde ve sadece il özel idaresinin yatırım programında yer alan projelerin finansmanı amacıyla yapılabilir.

b) İller Bankasından yatırım kredisi ve nakit kredi kullanan il özel idaresi, ödeme plânını bu bankaya sunmak zorundadır. İller Bankası hazırlanan geri ödeme plânını yeterli görmediği il özel idaresinin kredi isteklerini reddeder.

c) Tahvil ihracı, yatırım programında yer alan projelerin finansmanı için ve ilgili mevzuat hükümleri uyarınca yapılır.

d) İl özel idaresi ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin %50'sinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin faiz dahil iç ve dış borç stok tutarı, en son kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamının 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirlenen yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarını aşamaz. Bu miktar büyükşehir belediyesi bulunan illerin özel idareleri için bir buçuk kat olarak uygulanır.

e) İl özel idaresi ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin %50'sinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin, en son kesinleşen bütçe gelirlerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirlenen yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarının yılı içinde toplam %10'unu geçmeyen iç borçlanmayı il genel meclisinin kararı; %10'u geçen miktarlar için meclis üye tam sayısının salt çoğunluğunun kararı ve İçişleri Bakanlığının onayı ile yapılabilir.

f) İl özel idarelerinin ileri teknoloji ve büyük tutarda maddi kaynak gerektiren alt yapı yatırımlarında Devlet Plânlama Teşkilatı Müsteşarlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca kabul edilen projeleri için yapılacak borçlanmalar (d) bendindeki miktarın hesaplanmasında dikkate alınmaz. Dış kaynak gerektiren projelerde Hazine Müsteşarlığının görüşü alınır.

(Değişik ikinci fıkra: 23/1/2008 – 5728/565 md.) Yukarıda belirtilen usul ve esaslara aykırı olarak borçlanan il özel idaresi sorumluları hakkında, fiilleri daha ağır bir cezayı gerektiren bir suç oluşturmadığı takdirde, Türk Ceza Kanununun 257 nci maddesi hükümleri uygulanır.

İl özel idaresi, varlık ve yükümlülüklerinin ayrıntılı bir şekilde yer aldığı malî tablolarını üçer aylık dönemler halinde İçişleri ve Maliye bakanlıkları ile Devlet Plânlama Teşkilatı ve Hazine müsteşarlıklarına gönderir.”

denilmekle il özel idarelerinin borçlanma esaslarına açıklık getirilmiştir. Bu nedenle 5302 Sayılı Kanunun 6'ncı maddesi kapsamında yatırımlar için merkezi idare tarafından aktarılan ödenekleri, tahsis amacı dışında, il özel idaresinin kendi bütçesinden karşılanması gereken giderler için kullanmak suretiyle idarenin borç yükümlülüğü altına girmesi yine 5302 sayılı Kanunun borçlanmaya ilişkin hükümlerine de aykırıdır.

5302 sayılı Kanunun 6'ncı maddesi kapsamında yatırımlar için merkezi idare tarafından aktarılan ve başka amaçlarla kullanılamayacak olan ödenek karşılığı nakdin, tahsis amacı dışında, il özel idaresi bütçesi ödenekleri ile karşılanması gereken faaliyetler için kullanılması ve emanet olarak tutulan diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar karşılığı nakdin idarenin faaliyetleri için harcanması nakit hesapları ile bütçe hesaplarını etkilemektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Bundan böyle, Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları tarafından idaremize gönderilen yatırım ödeneklerinin kullanılmasında Sayıştay raporu dikkate alınarak işlem yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak; 5302 Sayılı Kanunun 6'ncı maddesi kapsamındaki yatırımlar için merkezi idare tarafından aktarılan ödeneklerin tahsis amacı dışında kullanılmaması gerektiği hususunda idare ile görüş birliğine varılmıştır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 3: Gümüşhane İl Özel İdaresi Bütçesinden Amatör Spor Kulüplerine Nakdî Yardım Yapılması

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun “Bütçelerden yardım yapılması” başlıklı 29'uncu maddesinde;

“Gerçek veya tüzel kişilere kanuni dayanağı olmadan kamu kaynağı kullandırılmaz, yardımda bulunulamaz veya menfaat sağlanamaz. Ancak, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerinde öngörülmüş olmak kaydıyla; kamu yararı gözetilerek dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri teşekküllere yardım yapılabilir.

Bu yardımların yapılması, kullanılması, izlenmesi, denetlenmesi ve kamuoyuna açıklanmasına ilişkin esas ve usuller Maliye Bakanlığınca hazırlanarak Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.”

5253 sayılı Dernekler Kanununun “Yardım ve işbirliği” başlıklı 10'uncu maddesinde;

“Dernekler, tüzüklerinde gösterilen amaçları gerçekleştirmek üzere, benzer amaçlı

derneklerden, siyasi partilerden, işçi ve işveren sendikalarından ve meslekî kuruluşlardan maddî yardım alabilir ve adı geçen kurumlara maddî yardımda bulunabilirler.

5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanun hükümleri saklı kalmak üzere, dernekler kamu kurum ve kuruluşları ile görev alanlarına giren konularda ortak projeler yürütebilirler. Bu projelerde kamu kurum ve kuruluşları, proje maliyetlerinin en fazla yüzde ellisi oranında aynî veya nakdî katkı sağlayabilirler. (Ek cümle: 18/2/2009 – 5838/7 md.) 4857 sayılı İş Kanununun 30 uncu maddesi çerçevesinde engellilerin ve eski hükümlülerin mesleki eğitim ve mesleki rehabilitasyonu, kendi işlerini kurmaları, engellilerin iş bulmasını sağlayacak destek teknolojilerine ilişkin projeler ile benzeri projelerde bu oran aranmaz.”

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun “Diğer kuruluşlarla ilişkiler” başlıklı 64’üncü maddesinin c fıkrasında;

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

.....

c) Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, dernekler, vakıflar ve 507 sayılı Esnaf ve Küçük Sanatkarlar Kanunu kapsamına giren meslek odaları ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir.”

Yine 5253 sayılı Kanunun “Gençlik ve spor kulüpleri” başlıklı 14’üncü maddesinde;

“Derneklerden başvurmaları halinde; spor faaliyetine yönelik olanlar spor kulübü, boş zamanları değerlendirme faaliyetine yönelik olanlar gençlik kulübü ve her iki faaliyeti birlikte amaçlayanlar gençlik ve spor kulübü adını alır. Bu kulüpler, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünce tutulacak kütüğe kayıt ve tescil edilir.

Kulüplerin organları, bu organların görev ve yetkileri, kulüplerin Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünce de denetlenmesi ve bunlara yapılacak yardımların şekil ve şartları, üst kuruluş oluşturmada uyulacak esas ve usuller, gençlik ve spor faaliyetlerini yürüteceklerin nitelikleri ve bunlara uygulanacak disiplin işlemleri, kulüplerin kayıt ve tesciline ilişkin esaslar İçişleri Bakanlığının uygun görüşü üzerine Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün bağlı olduğu Bakanlıkça yürürlüğe konulacak yönetmelikte düzenlenir.”

denilmektedir.

Gerek 5018 sayılı Kanunun 29’uncu maddesinde, gerek 5302 sayılı Kanunun 64’üncü

maddesinde, gerekse 5253 sayılı Kanunun 10'uncu maddesinde kamu kurumlarınca derneklere yardım yapılabileceği ve ortak proje gerçekleştirilebileceği belirtilmekte ise de;

6360 Sayılı On Üç İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 19'uncu maddesinde;

“5393 sayılı Kanunun 75 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“c)

“5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının ikinci cümlesi ile 5253 sayılı Dernekler Kanununun 10 uncu maddesi; belediyeler, il özel idareleri, bağlı kuruluşları ve bunların üyesi oldukları birlikler ile ortağı oldukları Sayıştay denetimine tabi şirketler için uygulanmaz.”

denildiğinden, yapılan bu düzenleme ile bahse konu Kanunların söz konusu hükümlerinin uygulama imkânı kalmamıştır. Bu nedenle İl Genel Meclisinin kararı da olsa derneklere ve spor kulüplerine aynî veya nakdî yardım sağlanması mümkün değildir.

Açıklanan nedenlerle, aşağıda ayrıntıları gösterildiği üzere, Gümüşhane İl Özel İdaresince 2017 yılında spor kulüplerine toplam 500.000,00 TL nakdî yardım yapılmış olması 6360 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeye aykırıdır.

Tablo 5: Amatör Spor Kulüplerine Yapılan Nakdi Yardımlar Tablosu

YEVİMİYE TARİHİ	NO	TERTİBİ	İLGİLİ SPOR KLUBÜ	TUTARI (TL)
09.01.2017	137	44.29.12.00.00.01.01.02.53.00.05.05.03.01.01	Kelkit Hürriyet Spor Kulübü Derneği	20.000,00
03.02.2017	315	44.29.12.00.00.01.01.02.53.00.05.05.03.01.01	Gümüşhane Gençlerbirliği Spor Kulübü Derneği	70.000,00
23.02.2017	552	44.29.12.00.00.01.01.02.53.00.05.05.03.01.01	Torul Spor Kulübü Derneği	12.000,00
09.03.2017	707	44.29.12.00.00.01.01.02.53.00.05.05.03.01.01	Gümüşhane Torul Gençlik Ve Spor Kulübü Derneği	30.000,00
24.03.2017	949	44.29.12.00.00.01.01.02.53.00.05.05.03.01.01	Gümüşhane Özel İdare Gençlik Spor Kulübü Derneği	5.000,00
07.04.2017	1153	44.29.12.00.00.01.01.02.53.00.05.05.03.01.01	Gümüşhane Torul Gençlik Ve Spor Kulübü Derneği	60.000,00
28.04.2017	1469	44.29.12.00.00.01.01.02.53.00.05.05.03.01.01	Gümüşhanespor Kulübü Derneği	100.000,00

17.05.2017	1771	44.29.12.00.00.01.01.02.53.00.05.05.03.01.01	Gümüşhane Altınşehir Gençlik Ve Spor Kulübü Derneği	3.000,00
23.05.2017	1835	44.29.12.00.00.01.01.02.53.00.05.05.03.01.01	Gümüşhanespor Kulübü Derneği	100.000,00
9.08.2017	2964	44.29.12.00.00.01.01.02.53.00.05.05.03.01.01	Gümüşhane Gençlerbirliği Spor Kulübü Derneği	50.000,00
17.11.2017	4563	44.29.12.00.00.01.01.02.53.00.05.05.03.01.01	Kelkit Hürriyet Spor Kulübü Derneği	50.000,00
TOPLAM				500.000,00

Kamu idaresi cevabında; “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 29' uncu maddesi ve 5253 Sayılı Kanun'un 10'uncu maddesine istinaden spor kulüplerine yardım yapılmış olup, bundan sonraki süreçte 6360 Sayılı Kanun'un 19'uncu maddesi ve Sayıştay raporu kapsamında işlem yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak; 6360 Sayılı Kanunla yapılan düzenleme sonucu İl Özel İdaresi bütçesinden Amatör Spor Kulüplerine nakdi yardım yapılması imkânının kalmadığı hususunda idare ile görüş birliğine varılmıştır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Hakkında Kanununun 18'inci Maddesinde Öngörülmeyen Şekilde 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.

Bu hükümden hareketle birliklere bu nitelikte kaynak aktarımı yapılabilmesi için gereken şartlar şöyledir:

1- Köye yönelik hizmetlere ilişkin olarak sayılan, yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, kullanma suyu ve kanalizasyon yatırımları için aktarma yapılabilir.

2- Merkezi İdare Kuruluşları ve İl Özel İdareleri bu hizmetler için kendi bütçelerinde ödenek ayırmış olacaklardır.

3- Bu aktarmalar merkezi idare kuruluşlarında ilgili bakan, İl özel idarelerinde valinin onayıyla yapılacaktır.

4-Bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamayacaklardır.

Ancak yapılan denetimlerde köye yönelik olmayan hizmetlerle ilgili yatırımlar için de aktarmalar yapıldığı belirlenmiştir.

Kanun koyucunun amaçları bu şekilde düzenlenmekle birlikte bakanlıklar ve merkezi idare kuruluşlarınca il özel idaresine aktarılan ödeneklerin tekrar Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarıldığı da gözlemlenmiştir.

5302 sayılı Kanunun 6'ncı maddesinde ;

“(Ek fıkra: 3/7/2005-5393/85 md.; Değişik ikinci fıkra: 24/7/2008-5793/42 md.) Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları; yapım, bakım ve onarım işleri, devlet ve il yolları, içme suyu, sulama suyu, kanalizasyon, enerji nakil hattı, sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskan, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımlar ile bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının görev alanına giren diğer yatırımları, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilir. Aktarma işlemi ilgili bakanın onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. İş, il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. İl özel idareleri de bütçe imkanları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçesinden ödenek aktarabilir. Bu fıkraya göre, bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları tarafından aktarılacak ödenekler ile gerçekleştirilecek yatırımlar, birinci fıkrada öngörülen görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın bütün il sınırları içinde yapılabilir.”

hükmü yer almaktadır. Bu hüküm gereğince merkezi idare kuruluşları tarafından il özel idarelerine aktarılan ödeneklerin ikinci kez de il özel idarelerince Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılmasını bu kapsamda kabul etmek mümkün değildir. Çünkü merkezi idare kuruluşlarının 6'ncı madde kapsamında yapacakları kaynak aktarımı, bizzat bu kuruluşların köye yönelik hizmetlerden olma şartı da bulunmayan her türlü yatırımlarına ait ödeneklerin aktarılmasını mümkün kılmaktadır. Oysa 5355 sayılı Kanunun 18'inci maddesi kapsamında sayılan işlerle ilgili olarak yapılacak ödenek aktarımlarının il özel idaresi aracılığı olmadan ve doğrudan doğruya birliğin kendisine yapılması gerekmektedir

Ancak Gümüşhane İl Özel İdaresine merkezi idare tarafından 5302 sayılı Kanunun 6'ncı maddesi kapsamında sadece il özel idaresi eliyle gerçekleştirilecek yatırımlar için gönderilen ödeneklerden Köylere Hizmet Götürme Birliklerine 17.066.689,99 TL tutarında aktarma yapılmıştır. Bu ödeneklerin ikinci bir kez il özel idaresince Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılması mümkün görünmemektedir. Bunlar arasında Milli Eğitim Bakanlığı yatırımlarına ait ödenekler örnek verilebilir.

Köylere Hizmet Götürme Birliklerine bu şekilde ödenek aktarımı uygulaması ile yatırımlar 4734, 4735 ve 6085 sayılı kanunlar dışında bırakılmaktadır.

İl Özel İdareleri bütçesinden Köylere Hizmet Götürme Birliklerine ödenek aktarılabilmesi ile ilgili olarak farklı bir düzenleme daha bulunmaktadır. 5355 sayılı Kanunun 18'inci maddesinin 5'inci fıkrasında;

“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.”

hükmü yer almaktadır.

Bu husus diğer düzenlemeden tamamen farklıdır. Köylere Hizmet Götürme Birliklerine yapılacak yardım niteliğindeki bu ödenek aktarımları 5302 sayılı Kanunun 43'üncü maddesinde il özel idaresinin giderleri açıklanırken (e) fıkrasında belirtildiği üzere *“İl genel meclisince belirlenecek ilkeler çerçevesinde köylere veya köylerin aralarında kurdukları birliklere yapılacak yardımlar”*.olarak açıklanan ve il özel idaresi bütçelerine konulan ödeneklerden yapılan aktarmalardır. Ancak bu nitelikteki ödenek aktarımlarının genel şartı da 5355 sayılı Kanunun 18'inci maddesi hükümleri gereğince Köylere Hizmet Götürme Birliklerince. İl özel idaresine yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerinin sunulması ve buna göre proje bazında ödenek aktarımı yapılmasıdır. Bu nedenle Köylere Hizmet Götürme

Birlikleri ile yapılan protokollere konulan genel ifadeler ve “ihtiyaç” ve sair gerekçelerle projesi olmayan işler için birliklere ödenek aktarımı yapmak 5355 sayılı Kanununun 18’inci maddesinin özüne aykırıdır.

Bazı il özel idarelerinde yardım niteliğinde olan bu ödenek aktarımları ile ilgili olarak yönetmelik bazlı düzenlemeler yapılmış ve yardımların maddenin amacına göre bu çerçevede verilmesi sağlanmıştır. Ancak Gümüşhane İl Özel İdaresince Köylere Hizmet Götürme Birliklerine yardım niteliğinde yapılan ödenek aktarımlarında maddede sayılan şartlar dikkate alınmamıştır.

Sonuç olarak Gümüşhane İl Özel İdaresince 2017 yılında Köylere Hizmet Götürme Birliklerine yapılan aktarmalarla ilgili olarak aşağıda yer alan tespitler yapılmıştır.

A) Gümüşhane İl Özel İdaresine Bakanlık ve diğer merkezi yönetim kuruluşları tarafından 5302 sayılı Kanununun 6’ncı maddesine göre kendi bütçelerinde yer alan ödeneklerden aktararak, bizzat il özel idaresince gerçekleştirilmesi gereken işlerle ilgili olarak Gümüşhane İl Özel İdaresi bütçesine 8 finansman kodunda ödenek kaydedilen aşağıdaki listede ayrıntıları gösterilen ödeneklerin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılması.

Tablo 6: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan 8 Finansman Kodundaki Ödenekler Tablosu

YEVMIYE TARİHİ	NO	KODU	İLGİLİ K.H.G.B.	TUTARI (TL)
02.01.2017	167	44.29.01.00.00.05.04.00.08.00.08.03.08.06.01	Kürtün KHGB	569.397,44
20.01.2017	246	44.29.35.00.00.04.05.01.34.00.08.03.08.06.01	Şiran KHGB	233.746,20
01.02.2017	312	44.29.35.00.00.04.02.01.78.00.08.05.04.08.01	Kelkit KHGB	44.958,00
09.03.2017	706	44.29.01.00.00.08.02.00.65.00.08.06.01.02.90	Torul KHGB	71.550,00
23.03.2017	919	44.29.01.00.00.01.01.01.10.00.08.06.07.07.01	Merkez KHGB	953.721,75
30.03.2017	1045	44.29.35.00.00.04.04.03.10.00.08.05.04.08.01	Kelkit KHGB	179.987,83
05.05.2017	1545	44.29.35.00.00.04.05.01.79.00.08.05.04.08.01	Merkez KHGB	36.875,00
15.05.2017	1722	44.29.01.00.00.01.01.01.10.00.08.06.07.07.01	Merkez KHGB	568.021,92
24.05.2017	1850	44.29.35.00.00.04.05.01.81.00.08.05.04.08.01	Merkez KHGB	97.880,52
29.05.2017	1901	44.29.35.00.00.04.05.01.80.00.08.05.04.08.01	Merkez KHGB	53.837,85
13.06.2017	2106	44.29.35.00.00.04.02.01.62.00.08.05.04.08.01	Merkez KHGB	50.285,63
15.06.2017	2152	44.29.35.00.00.04.04.03.11.00.08.05.04.08.01	Köse KHGB	99.530,38
19.06.2017	2212	44.29.01.00.00.01.01.01.10.00.08.06.07.07.01	Merkez KHGB	607.261,36
19.06.2017	2213	44.29.01.00.00.05.04.00.08.00.08.03.08.06.01	Torul KHGB	606.685,29
19.06.2017	2214	44.29.35.00.00.04.02.01.68.00.08.05.04.08.01	Kürtün KHGB	73.774,92

19.06.2017	2215	44.29.35.00.00.04.02.01.76.00.08.05.04.08.01	Merkez KHGB	38.034,06
20.06.2017	2261	44.29.01.00.00.05.04.00.08.00.08.03.08.06.01	Kürtün KHGB	726.343,78
11.07.2017	2539	44.29.33.00.00.04.05.01.64.00.08.03.08.06.01	Merkez KHGB	1.500.000,00
28.07.2017	2838	44.29.33.00.00.04.05.01.64.00.08.03.08.06.01	Merkez KHGB	250.000,00
10.08.2017	2983	44.29.01.00.00.05.04.00.08.00.08.03.08.06.01	Torul KHGB	485.617,87
16.08.2017	3083	44.29.35.00.00.04.05.01.34.00.08.03.08.06.01	Şiran KHGB	381.630,20
16.08.2017	3084	44.29.35.00.00.04.05.01.34.00.08.03.08.06.01	Şiran KHGB	366.253,80
16.08.2017	3085	44.29.35.00.00.04.05.01.34.00.08.03.08.06.01	Kürtün KHGB	211.011,91
18.08.2017	3156	44.29.35.00.00.04.05.01.85.00.08.05.04.08.01	Torul KHGB	391.011,64
21.08.2017	3182	44.29.35.00.00.04.05.01.68.00.08.05.04.08.01	Kelkit KHGB	150.552,31
23.08.2017	3214	44.29.01.00.00.01.01.01.10.00.08.06.07.07.01	Merkez KHGB	652.785,15
5.09.2017	3329	44.29.01.00.00.05.04.00.08.00.08.03.08.06.01	Kürtün KHGB	1.037.687,28
11.09.2017	3385	44.29.35.00.00.04.05.01.34.00.08.03.08.06.01	Kürtün KHGB	683.928,00
13.09.2017	3426	44.29.35.00.00.04.05.01.79.00.08.05.04.08.01	Merkez KHGB	135.172,05
15.09.2017	3471	44.29.00.24.00.01.01.02.77.00.08.05.04.07.90	Kürtün KHGB	51.030,00
21.09.2017	3596	44.29.35.00.00.04.05.01.77.00.08.05.04.08.01	Kürtün KHGB	40.666,64
3.10.2017	3800	44.29.35.00.00.04.02.01.80.00.08.05.04.08.01	Merkez KHGB	182.681,87
16.10.2017	3983	44.29.35.00.00.04.05.01.34.00.08.03.08.06.01	Merkez KHGB	1.036.866,00
17.10.2017	4007	44.29.01.00.00.01.01.01.10.00.08.06.07.07.01	Merkez KHGB	653.259,25
3.11.2017	4312	44.29.01.00.00.09.02.02.07.00.08.03.08.01.02	Merkez KHGB	40.000,00
3.11.2017	4312	44.29.01.00.00.09.06.00.01.00.08.03.08.02.01	Merkez KHGB	45.000,00
3.11.2017	4313	44.29.01.00.00.09.06.00.01.00.08.03.08.02.01	Merkez KHGB	435.000,00
15.11.2017	4504	44.29.33.00.00.04.05.01.01.00.08.03.08.06.01	Kürtün KHGB	80.000,00
24.11.2017	4691	44.29.01.00.00.09.02.02.09.00.08.06.07.07.01	Merkez KHGB	14.560,00
29.11.2017	4779	44.29.01.00.00.04.07.03.05.00.08.06.05.07.90	Torul KHGB	42.690,02
8.12.2017	4951	44.29.35.00.00.04.02.01.82.00.08.05.04.08.01	Kürtün KHGB	33.857,08
8.12.2017	4953	44.29.35.00.00.04.05.01.34.00.08.03.08.06.01	Merkez KHGB	177.500,00
25.12.2017	5331	44.29.33.00.00.04.05.01.86.00.08.03.08.06.01	Merkez KHGB	575.391,98
25.12.2017	5334	44.29.35.00.00.04.02.01.87.00.08.05.04.08.01	Torul KHGB	80.000,00
27.12.2017	5381	44.29.35.00.00.04.05.01.34.00.08.03.08.06.01	Merkez KHGB	375.477,50
27.12.2017	5390	44.29.33.00.00.04.05.01.86.00.08.03.08.06.01	Kürtün KHGB	776.643,11
28.12.2017	5444	44.29.35.00.00.04.05.01.89.00.08.05.04.08.01	Köse KHGB	46.161,60
28.12.2017	5449	44.29.01.00.00.01.01.01.10.00.08.06.07.07.01	Merkez KHGB	1.031.922,97
28.12.2017	5450	44.29.35.00.00.05.02.00.12.00.08.05.04.08.01	Köse KHGB	42.877,90

29.12.2017	5486	44.29.30.00.00.01.01.02.76.00.08.06.07.07.01	Merkez KHGB	47.561,93
		TOPLAM		17.066.689,99

B) Cari nitelikteki işler ile personel giderleri için aşağıdaki listede ayrıntıları gösterilen ödeneklerin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine ödenek aktarılması.

Tablo 7: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Cari Nitelikli Ödenekler Tablosu

YEVMIYE TARİHİ	NO	KODU	İLGİLİ K.H.G.B.	TUTARI (TL)	KONUSU
19.01.2017	241	44.29.05.00.00.01.01.02.00.00.05.03.05.01.04	Kürtün KHGB	160.000,00	Kürtün İlçe Özel İdare Müdürlüğünde Bulunan Araç Ve İş Makineleri İçin Operatör Ve Soför İstihdam Edilmesi İçin
08.05.2017	1557	44.29.31.00.00.01.01.02.33.00.05.05.02.05.04	Kürtün KHGB	60.000,00	Altyapı İnşaatlarında Çalıştırılmak Üzere Araç Ve Ekipman Kiralanması İle Birliğin İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
17.05.2017	1763	44.29.31.00.00.01.01.02.33.00.05.05.02.05.04	Köse KHGB	60.000,00	Birliğin İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
24.05.2017	1848	44.29.31.00.00.01.01.02.33.00.05.05.02.05.04	Şiran KHGB	30.000,00	Çöp Toplama İş İçin Kamyon Şoförü İstihdam Edilmesi İçin
05.06.2017	2012	44.29.31.00.00.01.01.02.33.00.05.05.02.05.04	Kürtün KHGB	35.000,00	İş Makinesi Operatörü Alımında Kullanılmak Üzere
31.07.2017	2853	44.29.31.00.00.01.01.02.33.00.05.05.02.05.04	Kürtün KHGB	100.000,00	Birliğin İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
27.10.2017	4221	44.29.31.00.00.01.01.02.33.00.05.05.02.05.04	Kürtün KHGB	70.000,00	Birliğin İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
9.11.2017	4390	44.29.31.00.00.01.01.02.33.00.05.05.02.05.04	Köse KHGB	50.000,00	Birliğin İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
29.12.2017	5498	44.29.31.00.00.01.01.02.33.00.05.05.02.05.04	Torul KHGB	50.000,00	Köylerin Altyapı Bakım Onarım Ve Birlik Ofisi Giderlerinde Kullanılmak Üzere

29.12.2017	5499	44.29.31.00.00.01.01.02.33.00.05.05.02.05.04	Kürtün KHGB	50.000,00	Birliğin İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
------------	------	--	----------------	-----------	---

C) Gümüşhane İl Özel İdaresi bütçesinde öngörülen köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımları dışındaki hizmetler için Köylere Hizmet Götürme Birliklerine ödenek aktarılması.

Tablo 8: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Köye Yönelik Hizmetlere İlişkin Olmayan Ödenekler Tablosu

YEVMIYE TARİHİ	NO	KODU	İLGİLİ K.H.G.B.	TUTARI (TL)	KONUSU
08.05.2017	1556	44.29.31.00.00.01.01.02.33.00.05.05.02.05.04	Kelkit KHGB	20.000,00	Kelkit Devlet Hastanesinin Tadilat İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
05.06.2017	2011	44.29.31.00.00.01.01.02.33.00.05.05.02.05.04	Şiran KHGB	27.140,00	İlçe Emniyet Müdürlüğü Kelkit-Alıca Yolu Araç Tanıma Sistemi İşİ İçin
18.12.2017	5120	44.29.31.00.00.01.01.02.33.00.05.05.02.05.04	Kürtün KHGB	19.195,71	İlçe Jandarma Hizmet Binası Drenaj İşİ İçin

Kamu idaresi cevabında; özetle, bundan sonra Köylere Hizmet Götürme Birliklerine yapılacak aktarmalarda Sayıştay raporunda öngörülen doğrultuda hareket edileceği belirtilmektedir.

Sonuç olarak; Bulgu konusu hususla ilgili olarak idare ile görüş birliğine varılmıştır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

8. EKLER**EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI****GÜMÜŞHANE İL ÖZEL İDARESİ
2017 YILI BİLANÇOSU**

AKTİF	Cari Yıl 2017		PASİF	Cari Yıl 2017	
	TL			TL	
1 DÖNEN VARLIKLAR	63.324.361,22		3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		6.932.651,60
10 HAZIR DEĞERLER	61.537.903,88		30 KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR		3.488.045,11
102 BANKA HESABI	61.537.903,88		300 BANKA KREDİLERİ HESABI		3.488.045,11
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	0,00		32 FAALİYET BORÇLARI		298.065,85
12 FAALİYET ALACAKLARI	0,00		320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI		298.065,85
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	0,00		33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR		1.134.680,04
121 GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI	0,00		330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		462.342,32
14 DİĞER ALACAKLAR	9.031,22		333 EMANETLER HESABI		672.337,72
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	9.031,22		36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER		1.066.609,31
15 STOKLAR	1.657.450,05		360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI		644.361,36
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	1.657.450,05		361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI		137.492,67
16 ÖN ÖDEMELER	119.976,07		362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI		11.153,71
160 İŞ AVANS VE KREDİLERİ HESABI	0,00		368 VADESİ GEÇMİŞ, ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HESABI		273.601,57
161 PERSONEL AVANSLARI HESABI	0,00		37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI		945.251,29
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	119.976,07		372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI		945.251,29
165 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI	0,00		38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI		0,00
2 DURAN VARLIKLAR	103.124.797,50		380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER HESABI		0,00
22 FAALİYET ALACAKLARI	898.256,66		4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		18.544.475,68
220 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	526.977,19		40 UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR		1.099.143,41
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	371.279,47		400 BANKA KREDİLERİ HESABI		1.099.143,41
24 MALİ DURAN VARLIKLAR	4.783.938,40		43 DİĞER BORÇLAR		270,00
240 MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	3.779.315,40		430 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		270,00
241 MAL VE HİZMET ÜRETEN KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	1.004.623,00		47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI		17.445.062,27
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	97.442.602,44		472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI		17.445.062,27
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI	1.277.006,83		5 ÖZ KAYNAKLAR		140.972.031,44
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	32.814.298,84		50 NET DEĞER		47.032.580,81
252 BİNALAR HESABI	15.478.136,36		500 NET DEĞER HESABI		47.032.580,81
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	14.740.263,81		51 DEĞER HAREKETLERİ		-1.179.400,00

254 TAŞITLAR HESABI	12.434.971,93	511 MUHASEBE BİRİMLERİ ARASI İŞLEMLER HESABI	0,00
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	1.774.107,44	519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI	-1.179.400,00
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-158.779,00	57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	112.438.507,78
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	19.082.596,23	570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	112.438.507,78
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0,00	58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	-49.007.711,48
260 HAKLAR HESABI	39.671,40	580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)	-49.007.711,48
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-39.671,40	59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	31.688.054,33
		590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	43.143.243,57
		591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)	-11.455.189,24
AKTİF TOPLAMI	166.449.158,72	PASİF TOPLAMI	166.449.158,72

NAZİM HESAPLAR	6.552.606,53	NAZİM HESAPLAR	6.552.606,53
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	5.310.335,86		
		911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	5.310.335,86
920 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	648.233,01		
		921 GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	648.233,01
990 KİRAYA VERİLEN, İRTİFAK HAKKI TESİS EDİLEN MADDİ DURAN VARLIKLARIN KAYITLI DEĞERİ	594.037,66		
		999 DİĞER NAZİM HESAPLAR KARŞILIĞI HESABI	594.037,66

GENEL TOPLAM :	173.001.765,25	GENEL TOPLAM :	173.001.765,25
-----------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------

GÜMÜŞHANE İL ÖZEL İDARESİ
2017 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

H. Kodu	Yardımcı Hesap				GELİRİN TÜRÜ	2015 Yılı	2016 Yılı	Cari Yıl (2017)
	Kod.1	Kod.2	Kod.3	Kod.4				
600	1	0	0	0	Vergi Gelirleri	45.276,58	25.031,97	17.128,61
600	3	0	0	0	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	5.827.636,55	6.263.165,09	6.882.168,37
600	4	0	0	0	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	75.750.697,57	79.117.910,81	88.718.848,46
600	5	0	0	0	Diğer Gelirler	28.477.439,82	31.482.471,43	42.598.493,99
GELİRLER TOPLAMI:						110.101.050,52	116.888.579,30	138.216.639,43
H. Kodu	Yardımcı Hesap				GİDERİN TÜRÜ	2015 Yılı	2016 Yılı	Cari Yıl (2017)
	Kod.1	Kod.2	Kod.3	Kod.4				
630	1	0	0	0	Personel Giderleri	26.089.662,24	28.999.667,20	35.677.506,70
630	2	0	0	0	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	4.114.397,65	4.414.219,79	6.349.844,96
630	3	0	0	0	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	41.576.247,57	54.909.115,19	46.022.255,12
630	4	0	0	0	Faiz Giderleri	321.128,55	727.334,63	737.148,35
630	5	0	0	0	Cari Transferler	19.417.784,46	8.677.649,58	6.129.516,15
630	7	0	0	0	Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00
630	11	0	0	0	Değer Ve Miktar Değişimleri Giderleri	0	1.139.439,16	188.369,66
630	12	0	0	0	Gelirlerin Ret Ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	5853,5	8.479,54	2.128,50
630	13	0	0	0	Amortisman Giderleri	31.755,80	31.755,80	31.935,80
630	14	0	0	0	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	11.086.590,85	9.293.810,24	10.494.191,25
630	99	0	0	0	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	0,00	0,00	895.688,61
GİDERLER TOPLAMI :						102.643.420,62	108.169.175,33	106.528.585,10
FAALİYET SONUCU (+ / -)						7.457.629,90	8.719.403,97	31.688.054,33