



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

AĞRI İL ÖZEL İDARESİ
2017 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylöl 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.....	14
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	15
8.	EKLER.....	26

TABLolar 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:	Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan 8 Finansman Kodundaki Ödenekler Tablosu	21
Tablo 5:	Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Cari Nitelikli Ödenekler Tablosu	22
Tablo 6:	Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Köye Yönelik Hizmetlere İlişkin Olmayan Ödenekler Tablosu	24

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mali Yapı

Ağrı 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 Ağrı İl Özel İdaresinin 2017 yılı bütçesiyle 100.000.000,00 TL gelir ve ödenek öngörülmüş olup, 147.519.078,06 TL 2016 yılından devreden ödenek ve Merkezi İdare Bütçesinden kullanım amacı belirlenmiş yatırımlar için aktarılan toplam 145.748.452,09 TL ödenek ile birlikte yılı ödenekleri 393.267.530,15 TL'ye ulaşmıştır.

Ağrı 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	51.000,00	79.400,00
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	196.000,00	3.191.505,31
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Diğer Gelirler (Tahsisli)	0,00	157.534.813,33
Diğer Gelirler	99.753.000,00	103.300.790,59
Sermaye Gelirleri	0,00	0,00
TOPLAM Öz Gelir	100.000.000,00	106.571.695,90
TOPLAM Genel Gelir	100.000.000,00	264.106.509,23

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)
100.000.000,00	147.519.078,06	145.748.452,09	393.267.530,15	231.384.102,62	156.666.594,02

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	15.847.488,00	45.366.873,72
Sosyal Güv. Kurumlarına Devlet Prim Gideri	2.231.640,00	5.331.140,90
Mal ve Hizmet Alım Gideri	19.459.338,00	33.405.030,99
Faiz Giderleri	0,00	236.709,82
Cari Transferler	3.510.724,00	5.127.702,40
Sermaye Giderleri	50.300.810,00	99.625.529,54
Sermaye Transferi	3.650.000,00	42.291.115,25
Yedek Ödenekler	5.000.000,00	0,00
TOPLAM	100.000.000,00	231.384.102,62

Kurumun 2017 yılı Faaliyet Gideri 193.085.478,76 TL, Faaliyet Geliri 264.139.219,44 TL olup, Gelir Fazlası 71.053.740,68 TL olarak gerçekleşmiştir.

Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Ağrı 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.

Ağrı 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 Ağrı İl Özel İdaresi tarafından “Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar” in 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: Ağrı 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 tablolarında 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 Ağrı İl Özel İdaresinin mevcut taşınmazlarının miktar ve değer olarak kayıtlarının güncellenmesi gerekirken, tapu değerleri ile kayıtlı mevcut taşınmazların maliyet ya da rayiç değerlerinin belirlenmesi işlemi 31.12.2017 tarihi itibarıyla de tamamlanmadığından, Ağrı 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.

Ayrıca, Ağrı İl Özel İdaresi Emlak İstimlak Müdürlüğü tarafından, her yıl Maliye Bakanlığınca belirlenen ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298'inci maddesinin (B) fıkrasında tanımlanan yeniden değerlendirme oranları kullanılarak taşınmaz varlık değerlerinin güncellenmeye çalışılması ve bu değerlerin muhasebe işlemlerine yansıtılması sonucu, hem taşınmaz envanter kayıtları hem de taşınmaz varlık hesaplarına ilişkin muhasebe kayıtları hatalı işlem görmüştür. Zira 01.01.2016 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe giren Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde daha önce yürürlükte olan Yönetmelikte yer alan 522 Yeniden Değerleme Farkları Hesabı yer almamaktadır. Dolayısıyla yeniden değerlendirme oranları kullanılarak taşınmazların yeniden değerlemeye tabi tutulmaları yürürlükte bulunan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun değildir.

Kamu idaresi cevabında; “Ağrı İl Özel İdaresi Emlak İstimlak Müdürlüğü tarafından, her yıl Maliye Bakanlığı tarafından ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun Mükerrer 298 nci maddesinin B fıkrasında tanımlanan yeniden değerlendirme oranları kullanılarak taşınmaz varlık değerlerinin güncellenmeye çalışılması ve bu değerlerin muhasebe işlemlerine yansıtılması sonucu, hem taşınmaz envanter kayıtları hem de taşınmaz varlık hesaplarına ilişkin muhasebe kayıtları hatalı işlem görmüştür.

01.01.2016 Tarihinden itibaren yürürlüğe giren Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Uygulama Yönetmeliğinde 522 Yeniden Değerleme Farkları Hesabı yer almadığından, Yeniden Değerleme Hesabı yapılırken 257 nolu hesap işlemi üzerinden işlem yapılmıştır.

Yeniden Değerleme Hesabı işlemi bu defa ters işlem 30.01.2018 gün ve 308 yevmiye nolu işlem ile Yeniden Değerleme İşlemleri hesaptan düşülmüştür. Bundan böyle yeniden değerlendirme oranı kullanılmayacak hatalı kayıtlar düzeltme işlemleri 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 yararlanan 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 Tebliği 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 Ağrı İl Özel İdaresinin taşınır ve taşınmaz duran varlıkları için 2017 yılı içinde amortisman ayrılmamıştır.

Ağrı İl Özel İdaresinin duran varlıklarını gösteren 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri 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 (-),

Yıllı 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 olmayan varlıklar için amortisman hesapları 2018 yılında yapılarak yüklenmesi sağlanacaktır." 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: İşçi Statüsünde İstihdam Edilen Personelin Kıdem Tazminatları İçin Ayrılan Karşılıkların Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarında Gerçek Durumu Yansıtmaması

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde,

"İhtiyatlılık: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayrılamaz."

hükmü yer almaktadır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ihtiyatlılık ilkesi doğrultusunda, aynı

Yönetmelik'in 197 ve 228, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin de 281, 282, 330 ve 331'inci maddelerinde, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılacak kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ile 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının kullanılması öngörülmüş ve bu hesapların nitelikleri ile işleyişine açıklık getirilmiştir.

Söz konusu karşılık ayırma işlemi sadece kadrolu ve geçici çalışan personel için değil, 08.02.2015 tarih, 29261 sayılı R.G. de yayınlanan "Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımları Kapsamında İstihdam Edilen İşçilerin Kıdem Tazminatlarının Ödenmesi Hakkında Yönetmelik" gereği aynı zamanda hizmet alımı kapsamında çalışan işçiler için de uygulanacaktır.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 20.05.2016 tarih ve 9430 sayılı "Kıdem Tazminatı" konulu genel yazısında da yukarıdaki mevzuat hükümleri doğrultusunda kıdem tazminatı karşılığı ayrılmasına ilişkin açıklamalara yer verilmiş ve bu çerçevede kamu idareleri tarafından işçi statüsünde istihdam edilen personel için ayrılan kıdem tazminatları karşılıklarının izlenebilmesi amacıyla detaylı hesap planlarında yer alan ana hesap kodları ile yardımcı hesap kodları ayrıntılı olarak gösterilmiştir.

Aynı yazıda, uygulama birliğinin sağlanması amacıyla söz konusu işlemlerin belirtilen açıklamalar ve ekte yer alan örnek muhasebe kayıtlarına göre yapılması uygun görülmüştür. Bu açıklamalarda özellikli olarak, kamu idarelerinde işçi statüsünde istihdam edilen personelin, 2015 ve daha önceki yıllarda ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılık tutarları ile 2016 yılı ve sonraki yılların dönem sonlarında ayrılacak kıdem tazminatı karşılık tutarlarının muhasebeleştirilmesinde ayırma gidilmesi, 2015 ve daha önceki yıllarda ayrılması gereken kıdem tazminatı karşılık tutarlarının giderleştirilmeyerek 500 Net Değer Hesabı ile muhasebe kayıtlarına alınması öngörülmüştür.

Yukarıda açıklanan yasal düzenlemelere karşılık, Ağrı İl Özel İdaresince muhasebe kaydı gerçekleştirilen kıdem tazminatı karşılığı hesapları ile ilgili olarak aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

A) Ağrı İl Özel İdaresi tarafından kıdem tazminatları karşılığı olarak ayrılan tutarlar Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün genel yazısında belirtildiği üzere istihdam edilen personelin reel hizmet süreleri dikkate alınarak hesaplanmamıştır. İnsan kaynakları biriminde işçi personelin hizmet sürelerini gösteren bir veri tabanının bulunmaması bu hesaplamaların yapılmasını güçleştirmiştir. Zira ihtiyaç duyulduğunda hizmet süresi her bir işçi

personelin özlük dosyasının özel olarak incelenmesi suretiyle gerçekleştirilebilmektedir. Oysa Ağrı İl Özel İdaresi bünyesinde ortalama hizmet süresi 25 yıl olan 133 sürekli işçi ile birlikte 7 geçici işçi ve 62 taşeron işçi görev yapmaktadır.

B) Ağrı İl Özel İdaresi tarafından kıdem tazminatları karşılığı olarak ayrılan tutarlar 2015 ve önceki yıllarda ayrılması gereken karşılık tutarları ve 2016 ve sonraki yıllarda ayrılması gereken karşılık tutarları olarak ayrıma tabi tutulmamıştır. Bu nedenle 20.06.2016 tarihinde işlem gören 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedilen tüm karşılıklar 500 Net Değer Hesabı ile karşılıklı muhasebeleştirilmiştir. Bu durum 2016 yılı için ayrılması gereken karşılık tutarlarının da 500 Net Değer Hesabına kaydolunmasına yol açmıştır.

C) Ağrı İl Özel İdaresi tarafından kıdem tazminatları karşılığı olarak ayrılan tutarlar, beklenen ödeme vadesine göre 1 yıldan kısa sürede ödenmesi beklenenlerin 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında, 1 yıldan uzun sürede ödenmesi beklenenlerin 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında muhasebeleştirilmesi şeklinde ayrıma tabi tutulmamıştır. Bu nedenle 2017 yılı içinde emekli olan personelin kıdem tazminatlarının ödenmesinde, bir taraftan uzun vadede ödenmesi beklendiğinden 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında kayıtlı olan karşılıkların kısa vadeli 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına aktarılması, diğer taraftan da bu şekilde kısa vadeliye dönüşen karşılıklardan personelin kıdem tazminatlarının ödemelerinin gerçekleştirilmesi ihtiyacı oluşmuştur.

D) Muhasebat Genel Müdürlüğü yazısındaki esaslara göre daha önceki yıllarda hesaplanarak 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedilmiş tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği kamu idarelerince muhasebe birimlerine bildirilen tutarların dönem sonlarında 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç, 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedilmek suretiyle süre güncellemesi yapılması gerekirken, bu işlem gerçekleştirilmediğinden, 2017 yılı sonunda düzenlenen mali tablolarda, 2018 yılında ödenmesi muhtemel kıdem tazminatları tutarı kadar 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı eksik, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı fazla bakiye vermiştir.

E) Ağrı İl Özel İdaresi tarafından kıdem tazminatları karşılığı olarak ayrılan tutarların muhasebeleştirilmesinde, ilgili 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ile 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının 1. düzey yardımcı hesap kodunda yalnızca 09- Diğer Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabı kullanıldığından, sürekli işçiler, geçici işçiler ve Kamu İhale Kanununa göre ihale edilen personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımları kapsamında istihdam edilen işçiler (taşeron işçiler) için ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının ayrımı

görülememektedir. Oysa 2017 yılı Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında söz konusu karşılık hesaplarının 1. düzey yardımcı hesap kodunda 01- Sürekli İşçilerin Kıdem Tazminatı Karşılıkları, 02- Geçici İşçilerin Kıdem Tazminatı Karşılıkları ve 03- Taşeron İşçilerin Kıdem Tazminatı Karşılıkları olmak üzere muhasebe ayrıntı kodları bulunmaktadır.

F) Ağrı İl Özel İdaresince işçi statüsünde istihdam edilen personelin kıdem tazminatları karşılıklarının muhasebe kayıtlarına eksik yansıtılması nedeniyle, hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarları bir taraftan 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında muhasebeleştirilirken diğer taraftan 630 Giderler Hesabında gider kaydının gerçekleştirilmesi gerektiğinden, eksik gerçekleştirilen karşılık tutarları kadar 630 Giderler Hesabı da eksik işlem görmüştür. 630 Giderler Hesabı bilanço hesaplarına dönüşüncüye kadar, önce 690 Faaliyet Sonuçları Hesabına sonrasında ise 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabına ya da 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabına dönüştüğünden, gider kayıtlarının eksikliği 2017 yılında olumlu faaliyet sonucu veren idarenin 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabının fazla sonuç vermesine neden olmaktadır.

Açıklanan nedenlerle Ağrı İl Özel İdaresinin yılsonunda düzenlenen mali tablolarında; 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı, 500 Net Değer Hesabı ve 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “İdaremizde çalışan tüm işçi statüsünde çalışan personelin kıdem tazminatları muhasebe kayıtlarına uygun bir şekilde düzenlenecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Bulgu konusu hususla ilgili olarak idare ile görüş birliğine varılmıştır. Ancak 2017 yılı mali tablolarında 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ile ilgili hata devam etmektedir. Bulgu konusu tespitinin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ağrı İl Özel İdaresinin 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının Denetim Görüşününün 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: Kiraya Verilen Gayrimenkullerin, Kayıtlı Değerlerinin Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabında, Kira Bedellerinin de Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabında İzlenmemesi

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

Söz konusu Muhasebat Genel Müdürlüğü yazısında;

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

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

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

...”

denilmekte ve yazı ekinde örnek muhasebe kayıtlarına yer verilmektedir.

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

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

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

Her ne kadar Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde yer verilmemiş de olsa 2017 yılı Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı hesap kodları arasında sayılmıştır.

Ağrı İl Özel İdaresinin mülkiyetinde olan taşınmazlardan kiraya verilenlerin, Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yer alan hesap kodları itibariyle muhasebe kayıtlarında yer alması, hem Yönetmelik'in hem de Muhasebat Genel Müdürlüğünün yazıları gereğidir. Ancak bu mülklerin kiralanmasına ilişkin işlemler gerçekleştirilirken, gayrimenkul değerleri 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabına kaydedilmiş, ancak tahsil olunacak kira bedelleri 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ile muhasebe kayıtlarına yansıtılmamıştır.

Kiraya verilen duran varlıkların kira bedellerinin anılan hesaplarda takip edilmemesi nedeniyle Ağrı İl Özel İdaresinin yıl içinde ve yıl sonunda düzenlenen mali tablolarında 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı yer almamaktadır.

Kamu idaresi cevabında; “İdaremiz mülkiyetinde olan gayrimenkullerden kiraya verilenlerin, Mahalli İdareler detaylı hesap planında yer alan 990 ve 993 hesap kodlarında yer alması ve bu hesaplarda izlenmesi için gerekli işlemler yapılacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak; Bulgu konusu hususla ilgili olarak idare ile görüş birliğine varılmıştır. Ancak 2017 yılı mali tablolarında 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı ile ilgili hata devam etmektedir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 2: 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 Ağrı 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 olamayacağından, Ağrı 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; “İdaremiz muhasebe kayıtları İçişleri Bakanlığının e-içişleri projesi aracılığı ile yapılmaktadır. Sistemde idaremize bağlı 7 adet İlçe Özel İdare gelirinin dönem sonu iş ve işlemleri merkezden ayrı olarak yapılmaktadır. 7 adet İlçe Özel İdare Müdürlüğünün mali yıl içerisinde gelir tahakkuku ve tahsilat işlemleri olmadığından dönem sonunda olumsuz faaliyet hesabı vermektedir. Merkez ve İlçe Özel İdare Müdürlüklerinin e-içişleri sisteminde dönem sonu işlemlerinin konsolidesi sağlanamadığından 590-591 dönem olumlu ve olumsuz faaliyet sonuçları hesabı vermektedir.” 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 belirtmekle 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 3: 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 Kanununun 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 Ağrı 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 7.128.693,36 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 il 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 Kanunun 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 Ağrı İl Özel İdaresince Köylere Hizmet Götürme Birliklerine yardım niteliğinde yapılan ödenek aktarımlarında maddede sayılan şartlar dikkate alınmamıştır.

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

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

Tablo 4: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan 8 Finansman Kodundaki Ödenekler Tablosu

YEVMIYE TARİHİ	NO	KODU	İLGİLİ K.H.G.B.	TUTARI (TL)
18.01.2017	196	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.08.07.01.01.01	Eleşkirt KHGB	20.000,00
23.01.2017	229	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.08.07.01.01.01	Tutak KHGB	50.000,00
06.02.2017	387	44.04.01.34.00.01.03.09.01.62.08.07.01.01.01	Hamur KHGB	200.000,00
08.02.2017	406	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.08.07.01.01.01	Tutak KHGB	250.000,00
09.02.2017	427	44.04.01.31.00.09.01.02.00.00.08.07.01.01.01	Patnos KHGB	985.548,00
14.02.2017	489	44.04.01.34.00.03.01.01.01.68.08.07.01.01.01	Merkez KHGB	28.000,00
14.03.2017	864	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.08.07.01.01.01	Merkez KHGB	40.000,00
29.03.2017	1057	44.04.01.34.00.09.01.02.00.00.08.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	60.000,00
11.04.2017	1266	44.04.01.34.00.09.01.02.00.00.08.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	35.000,00
11.04.2017	1268	44.04.01.34.00.09.01.02.00.00.08.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	116.500,00
02.05.2017	1625	44.04.01.34.00.01.03.09.01.74.08.07.01.01.01	Merkez KHGB	171.348,84
11.05.2017	1844	44.04.01.34.00.01.03.09.01.73.08.07.01.01.01	Merkez KHGB	400.551,23
06.06.2017	2332	44.04.01.34.00.01.03.09.01.73.08.07.01.01.01	Taşlıçay KHGB	470.820,00
07.06.2017	2340	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.08.07.01.01.01	Merkez KHGB	450.000,00
09.06.2017	2481	44.04.01.34.00.01.03.09.01.73.08.07.01.01.01	Eleşkirt KHGB	54.421,00

19.06.2017	2653	44.04.01.34.00.09.01.02.00.00.08.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	30.000,00
21.06.2017	2713	44.04.01.34.00.10.09.09.01.37.08.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	114.000,00
22.06.2017	2778	44.04.01.31.00.03.01.01.01.69.08.07.01.01.01	Merkez KHGB	72.000,00
06.07.2017	2940	44.04.01.34.00.01.03.09.01.73.08.07.01.01.01	Eleşkirt KHGB	83.828,84
27.07.2017	3408	44.04.01.34.00.09.01.02.01.40.08.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	145.600,00
02.08.2017	3514	44.04.01.18.00.10.09.09.00.00.08.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	51.920,00
01.11.2017	5222	44.04.01.34.00.08.02.00.00.00.08.07.01.01.01	Eleşkirt KHGB	35.996,00
02.11.2017	5237	44.04.01.34.00.09.01.02.00.00.08.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	70.000,00
02.11.2017	5267	44.04.01.36.00.01.03.09.01.102.08.07.01.01.01	Patnos KHGB	600.000,00
29.11.2017	5820	44.04.01.34.00.04.04.03.01.01.08.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	1.633.159,45
21.12.2017	6421	44.04.01.34.00.01.03.09.01.49.08.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	960.000,00

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

Tablo 5: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Cari Nitelikli Ödenekler Tablosu

YEVİMİYE TARİHİ	NO	KODU	İLGİLİ K.H.G.B.	TUTARI (TL)	KONUSU
17.01.2017	111	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Hamur KHGB	260.568,00	İlçe Özel İdaresinde Operatör, İşçi, Hizmetli Aşçı Vb. İstihdamı İçin
17.01.2017	112	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	470.927,71	İlçe Özel İdaresinde Operatör, İşçi, Hizmetli Aşçı Vb. İstihdamı İçin
17.01.2017	113	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Patnos KHGB	446.688,00	İlçe Özel İdaresinde Operatör, İşçi, Hizmetli Aşçı Vb. İstihdamı İçin
17.01.2017	115	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Merkez KHGB	483.912,00	İlçe Özel İdaresinde Operatör, İşçi, Hizmetli Aşçı Vb. İstihdamı İçin
17.01.2017	116	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Tutak KHGB	267.190,00	İlçe Özel İdaresinde Operatör, İşçi, Hizmetli Aşçı Vb. İstihdamı İçin
17.01.2017	117	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Eleşkirt KHGB	148.896,00	Birlik Bünyesinde 4 Adet Operatör Çalıştırmak İçin
17.01.2017	118	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Diyadin KHGB	223.344,00	İlçe Özel İdaresinde İş Makinesi Operatörü Ve Kamyon Şoförü İstihdamı
17.01.2017	119	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Taşlıçay KHGB	186.120,00	İlçe Özel İdaresi Şantiyesinde Çalıştırılmak Üzere 5 Aget Geçici İşçi

					İstihdamı
23.01.2017	232	44.04.39.00.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Merkez KHGB	200.000,00	Spor Malzemesi Alım İşi İçin
25.04.2017	1528	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Merkez KHGB	115.645,68	Kamu Kurumları İle Merkez Khgb Tarafından Yapılan Yapım İşlerinin Yaklaşık Maliyeti, Hakediş Ve Kabullerinde Görevlendirilmek Üzere 2 Adet Elektrik Mühendisi İstihdamı
05.06.2017	2300	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Patnos KHGB	54.144,00	İlçe Özel İdaresinde İş Makinesi Operatörü Ve Diğer Personel İstihdamı
05.06.2017	2301	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Tutak KHGB	23.688,00	İlçe Özel İdaresinde İş Makinesi Operatörü Ve Diğer Personel İstihdamı
07.06.2017	2341	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Merkez KHGB	20.304,00	1 Adet Şoför İstihdamı
08.06.2017	2429	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Tutak KHGB	34.512,05	Kaymakamlık Konutu Jenaratörü Onarımı İçin
08.06.2017	2430	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Diyadin KHGB	30.000,00	Birlik İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
09.06.2017	2468	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Tutak KHGB	23.688,00	İlçe Özel İdaresinde İş Makinesi Operatörü Ve Diğer Personel İstihdamı
21.06.2017	2730	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Eleşkirt KHGB	40.608,00	Birlik Bünyesinde 2 Adet Operatör Çalıştırmak İçin
22.06.2017	2735	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Eleşkirt KHGB	200.000,00	Taziye Evi Kuran Kursu Köy Konağı Vb. İle Birlik İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
06.07.2017	2939	44.04.01.36.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Patnos KHGB	100.000,00	Birlik İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
06.07.2017	2942	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Taşlıçay KHGB	50.000,00	Birlik İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
06.07.2017	2943	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Hamur KHGB	50.000,00	Birlik İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
06.07.2017	2944	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Patnos KHGB	50.000,00	Birlik İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
06.07.2017	2945	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Merkez KHGB	50.000,00	Birlik İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
06.07.2017	2946	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Diyadin KHGB	50.000,00	Birlik İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
06.07.2017	2947	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	50.000,00	Birlik İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere

13.07.2017	3141	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	18.612,00	İlçe Özel İdaresinde İş Makinesi Operatörü İstihdamı
13.07.2017	3146	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Tutak KHGB	37.224,00	İlçe Özel İdaresinde Personel İstihdamı
17.07.2017	3229	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Taşlıçay KHGB	37.224,00	İlçe Özel İdaresinde İş Makinesi Operatörü Ve Şoför İstihdamı
17.07.2017	3234	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Tutak KHGB	50.000,00	Birlik İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
08.08.2017	3634	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Merkez KHGB	33.840,00	İlçe Özel İdaresinde İş Makinesi Operatörü İstihdamı
19.10.2017	5013	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Hamur KHGB	30.451,00	İlçe Özel İdaresinde Şoför Ve İş Makinesi Operatörü İstihdamı
06.11.2017	5313	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Diyadin KHGB	40.000,00	Kaymakamlık Konutu Tefrişat Alımı İçin
16.11.2017	5569	44.04.01.31.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Merkez KHGB	180.000,00	İl Özel İdaresi Araçları İçin Zincir Alımı
06.12.2017	5970	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Merkez KHGB	50.000,00	Birlik İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
22.12.2017	6440	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Merkez KHGB	50.000,00	Birlik İş Ve İşlemlerinde Kullanılmak Üzere
28.12.2017	6575	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	22.408,20	Lpg Li Tüp Depolama Sahası Yapım İşleri İçin
29.12.2017	6648	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Merkez KHGB	50.000,00	Spor Klüplerine Malzeme Alımı İçin

C) Ağrı 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 6: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Köye Yönelik Hizmetlere İlişkin Olmayan Ödenekler Tablosu

YEVİMİYE TARİHİ	NO	KODU	İLGİLİ K.H.G.B.	TUTARI (TL)	KONUSU
23.03.2017	996	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Diyadin KHGB	50.000,00	Kamu Binalarının Güvenliği İçin Bariyer Ve Kamera Alımı İçin
23.03.2017	997	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Diyadin KHGB	20.000,00	Kaymakamlık Konutu Bakım Onarımı İçin

30.03.2017	1082	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Eleşkirt KHGB	30.000,00	Kaymakamlık Konutu Bakım Onarımı İçin
05.04.2017	1147	44.04.01.04.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	20.000,00	Aile Destek Merkezi Yapımı İçin Proje Giderleri İçin
20.10.2017	5052	44.04.01.34.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	365.210,00	Aile Destek Merkezi Yapım İşi İçin
28.12.2017	6576	44.04.01.34.00.01.03.09.00.00.05.07.01.01.01	Doğubayazıt KHGB	600.000,00	Kent Müzesi, Eski Bayazıt Evi Ve Eski Hükümet Konağı Restorasyon İşi İçin

Kamu idaresi cevabında; “İdaremiz bütçesinden Köylere Hizmet Götürme Birliklerine ödenek aktarmalarda 5355 sayılı Kanununun 18 nci maddesi hükmüne uygun şekilde hareket edilecektir.” denilmektedir.

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****AĞRI İL ÖZEL İDARESİ
2017 YILI BİLANÇOSU**

AKTİF	Cari Yıl 2017	PASİF	Cari Yıl 2017
	TL		TL
1 DÖNEN VARLIKLAR	230.283.937,14	3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	9.316.394,01
10 HAZIR DEĞERLER	225.527.742,65	30 KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	570.884,72
102 BANKA HESABI	225.527.742,65	300 BANKA KREDİLERİ HESABI	570.884,72
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	0,00	33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	5.689.468,01
12 FAALİYET ALACAKLARI	445.233,73	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	1.692.572,89
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	0,00	333 EMANETLER HESABI	3.996.895,12
121 GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI	396.156,11	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	3.056.041,28
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	49.077,62	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	1.376.927,30
14 DİĞER ALACAKLAR	0,00	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	1.523.404,07
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	0,00	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI	155.709,91
15 STOKLAR	4.147.564,17	37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	0,00
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	4.147.564,17	372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	0,00
16 ÖN ÖDEMELER	163.396,59	4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	15.438.626,76
160 İŞ AVANS VE KREDİLERİ HESABI	0,00	40 UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	1.735.091,86
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	163.396,59	400 BANKA KREDİLERİ HESABI	1.735.091,86
2 DURAN VARLIKLAR	394.221.173,19	47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	13.703.534,90
22 FAALİYET ALACAKLARI	15.667,00	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	13.703.534,90
220 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	15.667,00	5 ÖZ KAYNAKLAR	599.750.089,56
24 MALİ DURAN VARLIKLAR	12.403.703,18	50 NET DEĞER	263.299.295,10
240 MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	10.949.553,18	500 NET DEĞER HESABI	263.299.295,10
241 MAL VE HİZMET ÜRETEN KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	1.454.150,00	51 DEĞER HAREKETLERİ	0,00
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	381.801.803,01	511 MUHASEBE BİRİMLERİ ARASI İŞLEMLER HESABI	1.650.000,00

T.C. Sayıştay Başkanlığı

250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI	187.510.880,87	519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI	-1.650.000,00
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	0,00	57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	448.520.256,97
252 BİNALAR HESABI	153.655.897,16	570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	448.520.256,97
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	31.945.741,92	58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	-
254 TAŞITLAR HESABI	10.818.772,45	580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)	183.123.203,19
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	2.967.955,75	59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	71.053.740,68
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-39.489.709,10	590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	84.507.543,15
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	34.392.263,96	591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)	-13.453.802,47
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0,00		
260 HAKLAR HESABI	94.859,35		
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-94.859,35		
AKTİF TOPLAMI	624.505.110,33	PASİF TOPLAMI	624.505.110,33

NAZİM HESAPLAR	75.336.270,65	NAZİM HESAPLAR	75.336.270,65
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	27.282.242,79		
		911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	27.282.242,79
920 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	48.054.027,86		
		921 GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	48.054.027,86

GENEL TOPLAM :	699.841.380,98	GENEL TOPLAM :	699.841.380,98
-----------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------

AĞRI 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	63.822,24	73.723,95	79.400,00
600	3	0	0	0	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.825.929,04	795.760,48	3.224.215,52
600	4	0	0	0	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	135.570.487,86	155.872.439,55	157.534.813,33
600	5	0	0	0	Diğer Gelirler	79.802.737,81	87.888.587,99	103.300.790,59
GELİRLER TOPLAMI:						217.262.976,95	244.630.511,97	264.139.219,44
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	31.516.447,76	34.235.600,39	43.638.971,41
630	2	0	0	0	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	4.092.851,41	4.373.753,01	5.331.140,90
630	3	0	0	0	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	29.453.550,87	22.652.332,49	23.452.831,36
630	4	0	0	0	Faiz Giderleri	648.128,95	404.908,55	236.709,82
630	5	0	0	0	Cari Transferler	3.142.344,20	2.735.963,39	3.558.571,56
630	7	0	0	0	Sermaye Transferleri	137.972.542,70	349.989.301,30	105.888.845,84
630	11	0	0	0	Değer Ve Miktar Değişimleri Giderleri	14.632,00	132.887,00	1.166.495,99
630	13	0	0	0	Amortisman Giderleri	217.543,35	6.914.431,35	9.700,00
630	14	0	0	0	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	6.159.983,95	6.314.537,68	9.802.211,88
630	30	0	0	0	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	118.409,73	0,00	0,00
GİDERLER TOPLAMI :						213.336.434,92	427.753.715,16	193.085.478,76
FAALİYET SONUCU (+ / -)								71.053.740,68