



T.C. SAYIŞTAY BAŐKANLIĐI

**ÇANAKKALE 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.....	17
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	17
8.	EKLER.....	28



## TABLÖLAR LİSTESİ

<b>Tablo 1:</b>	2017 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	1
<b>Tablo 2:</b>	2017 Yılı Ödenekler Tablosu	1
<b>Tablo 3:</b>	2017 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	2
<b>Tablo 4:</b>	Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan 8 Finansman Kodundaki Ödenekler Tablosu	23



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

## Mali Yapı

Çanakkale 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 Çanakkale İl Özel İdaresinin 2017 yılı bütçesiyle 11.600.000,00 TL tutarındaki kısmi finansman bütçesi olmak üzere 80.000.000,00 TL gelir ve 69.400.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup, 158.383.282,49 TL 2016 yılından devreden ödenek, 24.053.628,36 TL ek ödenek ve Merkezi İdare Bütçesinden kullanım amacı belirlenmiş yatırımlar için aktarılan toplam 93.754.670,29 TL ödenek ile birlikte yılı ödenekleri 345.591.581,14 TL'ye ulaşmıştır.

Çanakkale 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	0,00	37,04
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.200.000,00	9.199.596,65
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Diğer Gelirler (Tahsisli)	0,00	104.597.984,16
Diğer Gelirler	78.800.000,00	98.600.565,68
Sermaye Gelirleri	0,00	4.354.000,00
TOPLAM Öz Gelir	80.000.000,00	112.154.199,37
TOPLAM Genel Gelir	80.000.000,00	216.752.183,53

**Tablo 2: 2017 Yılı Ödenekler Tablosu**

Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Önceki Yıldan Devreden Ödenekler (TL)	Ek Ödenek (TL)	Merkezi İdareden Aktarılan Ödenekler (TL)	Net Bütçe Ödeneği Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	Sonraki Yıla Devreden Ödenek (TL)
69.400.000,00	158.383.282,49	24.053.628,36	93.754.670,29	345.591.581,14	229.981.082,38	103.076.844,04

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	17.540.000,00	39.401.664,46
Sosyal Güv. Kurumlarına Devlet Prim Gideri	2.964.500,00	4.678.578,78
Mal ve Hizmet Alım Gideri	15.592.150,00	26.703.939,29
Faiz Giderleri	2.814.124,00	1.654.740,61
Cari Transferler	3.181.000,00	2.862.207,27
Sermaye Giderleri	19.098.890,00	112.431.798,34
Sermaye Transferi	4.209.336,00	42.248.153,63
Yedek Ödenekler	4.000.000,00	0,00
<b>TOPLAM</b>	<b>69.400.000,00</b>	<b>229.981.082,38</b>

Kurumun 2017 yılı Faaliyet Gideri 208.699.430,75 TL, Faaliyet Geliri 226.110.735,45 TL olup, Gelir Fazlası 17.411.304,70 TL olarak gerçekleşmiştir.

### **Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

Çanakkale 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.

Çanakkale 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 Çanakkale 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: Çanakkale 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 Tashihihlerinin 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 alınuncaya 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 Çanakkale İl Özel İdaresinin mevcut taşınmazlarının miktar ve değer olarak kayıtlarının güncellenmesi gerekirken, 2014 yılında güncellenen emlak vergisi değerleri ile kayıtlı mevcut taşınmazların maliyet ya da rayiç değerlerinin belirlenmesi işlemi 31.12.2017 tarihi itibarıyla de tamamlanmadığından, Çanakkale 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;** “İdaremizin mevcut taşınmazlarının miktar ve değer olarak kayıtlarının güncellenmesi ile emlak vergisi değerleri üzerinden kayıtlı taşınmazların maliyet ya da rayiç değerlerinin tespiti en kısa zamanda tamamlanarak ilgili hesaplarda gerçek durumu yansıtması sağlanacaktır.” 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 ile Haklar 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 düzeltmesine tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman hesaplamasına esas alınacak değer düzeltme sonucu ortaya çıkan değerdir. Bir varlık için yapılan harcamaların, varlığın iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması sonucunu doğurması durumunda amortisman hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır. Bir varlığın kullanımından elde edilebilecek ekonomik fayda tüketildikçe, bu tüketimi yansıtılabilmek amacıyla ayrılan amortismanların birikmiş tutarı, varlığın defter değeri altında eksi değer olarak gösterilir. Amortisman tabi olup, yangın, deprem, su basması gibi afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden varlıklar ilgili mevzuatı uyarınca yetkili mercilerin uygun görüşü üzerine giderleştirilir. Çeşitli nedenlerle kamu idarelerinde

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

Aynı Yönetmelik’in 26 Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubu ile ilgili ve” Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 209’uncu maddesinde;

*“c) Maddi olmayan duran varlıkların amortisman işlemleri*

*1) Amortisman ayrılması, bir maddi olmayan duran varlığın maliyetinin, öngörülen hizmet süresi boyunca dönemlere dağıtılmasıdır. Ayrılan amortisman tutarı gider olarak muhasebeleştirilir. Maddi olmayan duran varlıkların ilk defa amortisman ayrılmaya esas alınacak değeri kayıt bedelidir. Ancak, enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman hesaplamasına esas alınacak değer, enflasyon düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan değerdir. Maddi olmayan duran varlık için yapılan harcamaların, varlığın iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin arttırılması sonucunu doğurması durumunda amortisman hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır. Bir maddi olmayan duran varlığın kullanımından elde edilebilecek ekonomik fayda tüketildikçe, bu tüketimi yansıtabilmek amacıyla ayrılan amortismanların birikmiş tutarı, varlığın defter değerinin altında eksi değer olarak gösterilir. Amortisman süresi, maddi olmayan duran varlığın muhasebe kayıtlarına girdiği yıldan başlar. Uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları maddi olmayan duran varlık çeşitlerine göre Maliye Bakanlığınca belirlenir.”*

denilmek suretiyle maddi duran varlıklarla maddi olmayan duran varlıklara ilişkin amortisman işlemlerine dair esaslar belirtilmiştir

Aynı Yönetmelik’in 202 ve 203’üncü maddelerinde maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılan 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 214’üncü maddesinde de maddi olmayan duran varlık bedellerinin, kullanılabilirleri süre içerisinde yok edilmesini izlemek için kullanılan 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı 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 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. Aynı Tebliğ ekinde yer alan "Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları Listesi"nin dipnotunda ise tutarına bakılmaksızın 260 Haklar Hesabında kayıtlı her bir varlık için amortisman oranının % 100 olarak uygulanacağı belirtilmiştir.

Yukarıda açıklanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile bahsi geçen Vergi Usul Kanunu Tebliğleri ve Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin amortisman işlemlerine ilişkin hükümlerine aykırı olarak 2017 yılında Çanakkale İl Özel İdaresinin taşınır duran varlıklarından sadece bilgisayarlar ve sunucular ile büro mobilyalarının bir kısmı için amortisman ayrılmış, diğer taşınır varlıkları, taşınmazları ve maddi olmayan duran varlıkları için amortisman ayrılmamıştır.

Çanakkale 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 varlıkları ile maddi olmayan duran varlıklarını gösteren 260 Haklar Hesabında kayıtlı varlıkları için yıl içinde amortisman ayrılmaması nedeniyle;

Bu varlıklara ilişkin amortisman miktarlarını gösteren 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-) ile 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı yıl sonunda düzenlenen mali tablolarda gerçek değerleri ile yer almamaktadır.



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

Dönem sonunda 630 Giderler Hesabının yansması 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;*** “İdaremizde bilgisayarlar, sunucular ve büro mobilyaları ile duran varlıkların pek çoğu için Amortisman ayırma uygulaması yapılmakta olup, Arazi ve Arsalar, Yer altı ve Yerüstü Düzenleri, Binalar, Tesis Makine ve Cihazlar gibi henüz giriş kayıtları tamamlanamamış varlıkların da giriş kayıtlarına müteakip Amortisman hesaplamalarının yapılması sağlanacaktır.” denilmektedir.

***Sonuç olarak;*** Bulgu konusu hususla ilgili olarak idare ile görüş birliğine varılmıştır. Ancak 2017 yılı mali tablolarında 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-), 268 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 Müdürlüğünün 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, Çanakkale İl Özel İdaresince muhasebe kaydı gerçekleştirilen kıdem tazminatı karşılığı hesapları ile ilgili olarak aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

A) Çanakkale İl Özel İdaresi tarafından kıdem tazminatları karşılığı olarak ayrılan tutarlar 2017 yılı sonunda hali hazırda istihdam edilen personelin reel hizmet süreleri dikkate alınarak güncellenmemiştir.

B) Çanakkale 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 01- Sürekli İşçilerin Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesabı kullanıldığından, 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.

C) Çanakkale İl Özel İdaresince işçi statüsünde istihdam edilen personelin kıdem tazminatları karşılıklarının güncellenerek muhasebe kayıtlarına yansıtılmaması nedeniyle, güncellenmediğinden 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 Çanakkale İl Özel İdaresinin yılsonunda düzenlenen mali tablolarında; 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı, 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı gerçek durumu yansıtmamaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** “(A) İdaremizin Kıdem Tazminatları karşılığı olarak ayrılan tutarlar halihazırda istihdam edilen personelin reel hizmet süreleri dikkate alınarak en kısa zamanda güncellenecektir.

(B) Kıdem Tazminatı Karşılıkları bundan böyle 01- Sürekli İşçilerin Kıdem Tazminatları, 2- Geçici İşçilerin Kıdem Tazminatı Karşılıkları, 3- Taşeron İşçilerin Kıdem Tazminatı Karşılıkları olmak üzere muhasebe kayıtlarında ayrı ayrı gösterilecektir.

(C) İdaremizde İşçi statüsünde istihdam edilen personelin kıdem tazminatı karşılıkları güncellenerek 630 Giderler Hesabına doğru yansıtılması sağlanacaktır.” 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.

**BULGU 4: Çanakkale İl Özel İdaresinin Tahsili Sağlanamayan Gelir Alacaklarının, Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında, Olduğundan Fazla Görünmesi**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabını açıklayan “Hesabın niteliği” başlıklı 89’uncu maddesinde;

*“1) Bu hesap, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen faaliyet alacaklarından takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılır.”*

denilmekte, “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 90’ncı maddesinin 1/a bendinde takibe alma işlemleri;

*“1) İlgili servislerce muhasebe servisine bildirilen takibe alınmış alacaklar, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile gelirlerden takipli alacaklar hesabına borç, ilgisine göre gelirlerden alacaklar hesabı veya gelirlerden tecilli ve tehirlî alacaklar hesabına alacak kaydedilerek takip kayıtları yapılır. İlgili servislerce takibe alma işlemi gün sonuna kadar muhasebeye bildirilir.”*

Aynı maddenin 1/b bendinde de takipli alacakların terkin işlemleri;

*“1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan terkin edilenlere ilişkin düzeltme ve iade belgeleri muhasebeye gönderildiğinde, her bir düzeltme ve iade belgesi için düzenlenecek muhasebe işlem fişiyle veya düzeltme ve iade belgelerinin ekli olduğu günlük icmal listesine göre düzenlenecek muhasebe işlem fişiyle yevmiye kayıtlarına kaydedilir ve terkin edilen tutarlar kayıtlardan çıkarılır.”*

şeklinde açıklanmaktadır. Bu hükümden hareketle takibe alınması öngörülen alacakların öncelikle 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabında tahakkuk kaydının gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Tahakkuku yapıp tahsil edilemeyen gelir alacakları ise 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabından 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına alınarak alacağın tahsilinin riskli duruma dönüştüğü muhasebe servisinin bilgisine sunulmalıdır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Gelirlerin toplanması sorumluluğu” başlıklı 16’ncı maddesinde

*“(1) Gelirlerin tarh, tahakkuk, tahsil iş ve işlemlerinden sorumlu olan görevliler bu işlemlerin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumludur.”*

denilerek bu hususta görevlilerin takip yükümlülüğünü hüküm altına almıştır.

Çanakkale İl Özel İdaresinin gelirleri İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğü, Emlak ve İstimlak Müdürlüğü, Ruhsat ve Denetim Müdürlüğü, Yol ve Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü ile Muhasebe Müdürlüğü bünyesinde tahakkuk edip bankalar üzerinden tahsil olunmaktadır. İdarenin 2017 yılı sonunda düzenlenen mali tablolarında 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında 4.045.304,54 TL tutarında takipli gelir alacağı kayıtlıdır. Aynı hesap 2015 yılı sonunda 2.095.479,96 TL, 2016 yılı sonunda 3.195.534,57 TL bakiye ile ertesi yıla devrolunmuştur. Bu bilgilerden hareketle Çanakkale İl Özel İdaresinin tahsili sağlanamayan gelir alacaklarının sürekli ve nitelikli olarak arttığını söylemek mümkündür.

120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile tahakkuku gerçekleştirilip, vadesinde tahsil olunamadığından 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına yansıtılan gelir alacakları ile ilgili olarak Çanakkale İl Özel İdaresinin muhasebe kayıtlarında;

A) Gelir tahakkuku olarak geçmiş yıllarda birim müdürlüklerinden muhasebe müdürlüğüne aktarılan kimi tahakkuk bilgilerinde, borçlunun kimlik bilgilerini doğrulayan vatandaşlık numarası ya da vergi numarası gibi bilgiler ya da tahakkuk eden gelirin tahsil vadesini belli eden tebliğat tarihi gibi bilgilerin yer almadığı, (örneğin para cezaları)

B) Birim müdürlüklerinden muhasebe müdürlüğüne bildirilmesi gereken kimi gelir tahakkuklarının bildirilmediği, (örneğin taşınmaz kiralari gibi)

C) İlçe özel idarelerinde il özel idaresi adına yapılan kimi tahsilatların il özel idaresi muhasebe birimine bildirilmediği,

D) 5326 sayılı Kabahatler Kanununun 17’nci maddesinin (6) ıncı fıkrası hükümlerince, borçlu tarafından kanun yoluna başvurma süresinden önce ödenen idari para cezalarına uygulanan dörtte bir oranındaki indirim dolayısıyla, toplam tahakkuk tutarı 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile muhasebe kayıtlarına alınmış bu gelirlere kalan dörtte bir oranındaki indirim tutarının muhasebe kayıtlarında bir taraftan bu hesaptan düşülmesi, diğer taraftan gelirlere terkin işleminin yapılması gerekirken, bu işlemin yapılmadığı, (A) bendinde açıklandığı üzere tebliğat tarihi muhasebe biriminin bilgisinde olmadığından bu kaydın gerçekleştirilmesinde tereddüte düşüldüğü,

E) (D) bendinde açıklanan nedenlerle 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabında bekleyen

dörtte bir oranındaki tutarların hala tahsili sağlanamayan gelir alacakları olarak 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarıldığı,

F) (A) bendinde açıklanan nedenlerle tahakkuk tarihi kesin olarak tespit edilemeyen gelir alacaklarına uygulanacak gecikme zammı veya faizinin tayininde güçlük çekildiği,

G) A) bendinde açıklanan nedenlerle tahakkuk tarihi kesin olarak tespit edilemeyen gelir alacaklarından zamanaşımına uğrayanların tespitinin güçleştiği,  
görölmüştür.

Bahse konu işlemler nedeniyle bir taraftan 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı olduğundan fazla görünürken, diğer taraftan tahakkuk kaydı gerçekleştirilerek 600 Gelirler Hesabına kaydolunan gelirlerden, yukarıda (D) bendine konu olan indirim nedeniyle terkinin gerekenlere bu işlem yapılmadığından 600 Gelirler Hesabı da olduğundan fazla sonuç vermektedir. Dönem sonunda 600 Gelirler Hesabının yansması sonucu oluşacak faaliyet sonuçlarını gösteren 690 Faaliyet Sonuçları Hesabı, faaliyet sonuçları hesabının bakiyeleri üzerinden hesaplanan ve dönem faaliyet sonucunu gösteren 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ya da 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-) da aynı miktarlarda fazla ya da eksik sonuç üretmektedir.

Diğer taraftan yukarıda (B) bendinde belirtildiği üzere muhasebe müdürlüğüne bildirilmesi gerekip de bildirilmeyen bir kısım gelir tahakkuklarından tahsili sağlanamayanların da bulunabilme ihtimali 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının eksik işlem görme ihtimalini yaratmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Çanakkale İl Özel İdaresinin yılsonunda düzenlenen mali tabloları üzerinde, tahakkuk etmiş olmakla birlikte tahsili gerçekleştirilemediğinden takipli alacağa dönüşmüş gelir alacaklarını göstermesi gereken 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı ve 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı (idare 2017 yılı sonunda olumlu faaliyet sonucu vermiştir) gerçek durumu yansıtmamaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** “(A) Gelir tahakkuku olarak geçmiş yıllarda birim müdürlüklerinden muhasebe müdürlüğüne kimi tahakkuk bilgilerinde borçlunun kimlik bilgilerini doğrulayan vatandaşlık numarası ya da vergi numarası gibi bilgiler ya da tahakkuk eden gelirin tahsil vadesini belli eden tebligat tarihi gibi bilgilerin yer alması sağlanacaktır.

(B) Birim müdürlüklerinden muhasebe müdürlüğüne bildirilmesi gereken gelir tahakkuklarının sistem üzerinden bildirilmesi sağlanacaktır.

(C) İlçe Özel İdarelerinde il özel idaresi adına yapılan tahsilatların il özel idaresi muhasebe birimine bildirilmesi sağlanacaktır.

(D) Borçlu tarafından kanun yoluna başvurma süresinden önce ödenen idari para cezalarına uygulanan dörtte bir oranındaki indirimin ve borçlulara yapılan tebligatların tarihlerinin muhasebe birimine bildirilmesi ve ilgili hesaplardan dörtte bir indirimlerin düşülmesi sağlanacaktır.

(E) 120 Gelirlerden Alacaklar hesabında bekleyen ve yukarıda (D) bendinde belirtilen dörtte bir oranındaki tutarların tahsili sağlanamayan gelir alacakları olarak hesaplara aktarılması önlenecektir.

(F) Gelir alacaklarına gecikme zammı veya faizinin net olarak tayin edilebilmesi ve uygulanabilmesi için tahakkuk tarihinin kesin olarak tespit edilmesi sağlanacaktır.

(G) İl Özel İdaremizin gelir elde eden Müdürlüklerinin bu gelirlerle ilgili tahakkuk tarihlerini sisteme girerek zaman aşımına uğraması gereken alacakların kesin olarak tespit edilmesi sağlanacaktır.” denilmektedir.

**Sonuç olarak;** Bulgu konusu hususla ilgili olarak idare ile görüş birliğine varılmıştır. Ancak 2017 yılı mali tablolarında 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı ve 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ile ilgili hata devam etmektedir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Çanakkale 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.



Çanakkale 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 Hesabı, tahsil olunacak kira bedelleri 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve her iki hesabın karşılıkları 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı ile muhasebe kayıtlarına yansıtılmamıştır.

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

**Kamu idaresi cevabında;** “Kiraya verilen duran varlıkların kira bedellerinin ilgili hesaplarda takip edilmesi sağlanacak, böylece yıl sonunda düzenlenen mali tablolarda 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabının yer alması sağlanmış olacaktır.” denilmektedir.

**Sonuç olarak;** Bulgu konusu hususla ilgili olarak idare ile görüş birliğine varılmıştır. Ancak 2017 yılı mali tablolarında 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı 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 Çanakkale 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, Çanakkale 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;** “590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ile 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabının Bilançoda birlikte yer alması: Çanakkale İl Özel İdaresinde mali işlemlerle ilgili muhasebe kayıtları Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde İçişleri Bakanlığının sunduğu e-içişleri otomasyon sistemi üzerinden yürütülmekte olup, söz konusu sistemin sene sonunda otomatik olarak 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabını 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabına devretmek suretiyle kapatılmasını sağlamalı ve böylece bilançoda bu hesaplardan sadece birinin yer alması sağlanmalıdır. Konu Bakanlık Bilgi İşlem Dairesi ile şifahi olarak görüşülmüş olup, 2018 yılı sonunda sistemin söz konusu işlemi otomatik olarak yapacağı yönünde bilgi edinilmiştir.” 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 yönelik olarak 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 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 olacaktırlar.

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

4-Bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamayacaktır.

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 Çanakkale 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 aşağıda ayrıntıları gösterilen 22.296.822,66 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.

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

YEVİMİYE TARİHİ	NO	KODU	İLGİLİ K.H.G.B.	TUTARI (TL)
19.01.2017	69	44.17.39.00.00.09.02.01.89.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	342.465,62
19.01.2017	69	44.17.39.00.00.09.02.01.33.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	278.545,18
19.01.2017	71	44.17.39.00.00.09.01.02.00.00.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	149.523,05
31.01.2017	313	44.17.39.00.00.09.01.02.96.09.08.07.01.09.01	Gökçeada KHGB	485.250,00
31.01.2017	314	44.17.39.00.00.09.01.02.96.01.08.07.01.09.01	Lapseki KHGB	287.816,62
06.02.2017	479	44.17.39.00.00.09.01.02.01.00.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	166.980,47
08.02.2017	536	44.17.39.00.00.09.02.01.08.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	380.909,07
15.02.2017	674	44.17.39.00.00.09.02.01.33.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	416.344,57
17.02.2017	745	44.17.39.00.00.09.02.01.89.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	400.777,19
24.02.2017	908	44.17.39.00.00.09.01.02.96.01.08.07.01.09.01	Lapseki KHGB	174.299,84
17.03.2017	1340	44.17.39.00.00.09.02.01.33.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	208.603,46

17.03.2017	1372	44.17.39.00.00.09.02.01.89.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	870.989,07
29.03.2017	1563	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Ayvacık KHGB	80.664,80
30.03.2017	1585	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Biga KHGB	10.000,00
13.04.2017	1884	44.17.39.00.00.09.01.02.96.01.08.07.01.09.01	Lapseki KHGB	148.853,51
14.04.2017	1923	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Eceabat KHGB	70.505,00
19.04.2017	2012	44.17.39.00.00.09.02.01.89.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	555.907,48
19.04.2017	2013	44.17.39.00.00.09.02.01.33.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	259.604,09
26.04.2017	2157	44.17.39.00.00.09.01.02.96.01.08.07.01.09.01	Lapseki KHGB	243.290,41
27.04.2017	2187	44.17.39.00.00.09.01.02.01.00.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	214.573,49
22.05.2017	2586	44.17.39.00.00.01.01.01.04.00.08.07.01.09.01	Eceabat KHGB	498.658,55
23.05.2017	2648	44.17.39.00.00.09.01.02.96.01.08.07.01.09.01	Lapseki KHGB	285.807,45
26.05.2017	2774	44.17.39.00.00.09.02.01.89.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	518.961,95
26.05.2017	2775	44.17.39.00.00.09.02.01.33.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	198.481,96
31.05.2017	2854	44.17.39.00.00.01.03.01.14.00.08.07.01.09.01	Lapseki KHGB	30.000,00
16.06.2017	3241	44.17.39.00.00.09.01.02.96.01.08.07.01.09.01	Lapseki KHGB	432.292,28
19.06.2017	3261	44.17.39.00.00.09.01.02.00.00.08.07.01.09.01	Biga KHGB	49.560,00
29.06.2017	3478	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Ayvacık KHGB	94.400,00
30.06.2017	3509	44.17.39.00.00.09.02.01.33.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	99.125,20
30.06.2017	3509	44.17.39.00.00.09.02.01.89.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	775.301,64
01.08.2017	4236	44.17.39.00.00.09.02.01.89.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	310.363,99
01.08.2017	4237	44.17.39.00.00.09.02.01.33.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	90.597,58
25.08.2017	4722	44.17.39.00.00.09.02.01.89.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	895.688,45
25.09.2017	5186	44.17.39.00.00.09.01.02.01.00.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	35.282,00
27.09.2017	5217	44.17.39.00.00.09.02.01.33.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	334.731,01
27.09.2017	5218	44.17.39.00.00.09.02.01.89.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	377.971,38
09.10.2017	5513	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Ayvacık KHGB	100.134,80

09.10.2017	5514	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	1.000.000,00
09.10.2017	5514	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	179.950,00
10.10.2017	5549	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	52.127,68
11.10.2017	5590	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Eceabat KHGB	261.468,59
12.10.2017	5608	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Yenice KHGB	335.120,00
23.10.2017	5817	44.17.39.00.00.09.02.01.33.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	435.517,88
24.10.2017	5876	44.17.39.00.00.01.01.01.10.00.08.07.01.09.01	Yenice KHGB	871.471,34
31.10.2017	6009	44.17.39.00.00.09.02.01.33.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	129.662,24
02.11.2017	6128	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	65.313,00
02.11.2017	6129	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Yenice KHGB	100.000,00
03.11.2017	6142	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Çan KHGB	65.313,00
03.11.2017	6142	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Çan KHGB	65.313,00
06.11.2017	6174	44.17.39.00.00.09.01.02.97.18.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	200.600,00
13.11.2017	6343	44.17.39.00.00.09.02.01.90.00.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	607.233,39
14.11.2017	6402	44.17.39.00.00.09.02.01.90.00.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	2.000.000,00
24.11.2017	6667	44.17.39.00.00.01.01.01.10.00.08.07.01.09.01	Yenice KHGB	739.745,85
27.11.2017	6705	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	333.400,00
27.11.2017	6708	44.17.39.00.00.09.02.01.33.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	244.086,35
13.12.2017	7132	44.17.39.00.00.09.01.02.97.18.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	92.200,00
18.12.2017	7263	44.17.39.00.00.09.02.01.90.00.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	1.124.319,98
19.12.2017	7313	44.17.39.00.00.01.01.01.03.00.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	30.739,49
20.12.2017	7341	44.17.39.00.00.01.01.01.11.00.08.07.01.09.01	Eceabat KHGB	50.000,00
20.12.2017	7348	44.17.39.00.00.01.01.01.10.00.08.07.01.09.01	Yenice KHGB	430.800,83
20.12.2017	7359	44.17.39.00.00.09.02.01.33.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	238.982,11
20.12.2017	7360	44.17.39.00.00.09.02.01.89.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	282.884,30
21.12.2017	7389	44.17.39.00.00.09.02.01.89.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	746.872,70

25.12.2017	7503	44.17.39.00.00.09.01.02.97.08.08.07.01.09.01	Yenice KHGB	360.850,00
26.12.2017	7576	44.17.38.00.00.04.05.01.08.00.08.07.01.09.01	Merkez KHGB	127.718,40
29.12.2017	7743	44.17.39.00.00.09.02.01.33.00.08.07.01.09.01	Gelibolu KHGB	251.871,37
			TOPLAM	22.296.822,66

**Kamu idaresi cevabında;** özetle; 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18'inci maddesi hükmünce Bakanlıklar ve diğer kuruluşlardan İl Özel İdaresine herhangi bir yatırım için gönderilen ödeneklerin İl Özel İdaresi bütçesine gelir ve gider kaydedildiği andan itibaren tahsis amacına uygun kullanılmak kaydıyla artık İl Özel İdaresinin tasarrufuna girmiş ve özel idare bütçesinin bir parçası haline gelmiş olduğu; Anayasanın 123 ve 127'inci maddelerinde yer alan düzenleme ışığında merkezi idarenin, mahalli idareler üzerinde, mahalli hizmetlerin idarenin bütünlüğü ilkesine uygun şekilde yürütülmesi, kamu görevlerinde birliğin sağlanması, toplum yararının korunması ve mahalli ihtiyaçların gereği gibi karşılanması amacıyla, kanunda belirtilen esas ve usuller dairesinde idari vesayet yetkisine sahip olduğu, yine 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 22'inci maddesi hükmünce Köylere Hizmet Götürme Birliklerinin İçişleri Bakanlığı Mülkiye Teftiş Kurulu tarafından denetlendiği; birlik tarafından gerçekleştirilen ihalelerin Köylere Hizmet Götürme Birliği İhale Yönetmeliği ile belirlenen usul ve esaslara göre yapıldığı, dolayısıyla yeterli rekabet şartının sağlandığı ve yatırımların 4734 sayılı Kamu İhale Kanununda düzenlenen sürelerle göre daha hızlı bir şekilde gerçekleştirildiği; açıklanan nedenlerle Köylere Hizmet Götürme Birliklerine yapılan aktarmaların 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18'inci maddesi gereğince mevzuata uygun olarak yapıldığının değerlendirildiği belirtilmektedir.

**Sonuç olarak;** Kurum görüşünde dayanak olarak gösterilen 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18'inci maddesi değişik üçüncü fıkrası hükmünce Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları tarafından köylere hizmet götürme birliklerine aktarılacak ödenekler, köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımlarına yönelik olup, bu kuruluşlar kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri köylere hizmet götürme birliklerine il özel idaresinin aracılığı olmadan da aktarma imkânına sahiptirler. Oysa bulgu konusu ödenek aktarımları, merkezi idare kuruluşlarının görev alanındaki yatırım işlerinin gerçekleştirilmesi maksadıyla bu kuruluşlarca il özel idaresine gönderilen ödeneklerin ikinci bir kez köylere hizmet götürme birliklerine aktarılması ile ilgilidir ve bu yatırımlar 5355 sayılı



Kanununun 18'inci maddesinde belirtilen doğrudan köye yönelik hizmetlere ilişkin yatırımlardan değildir. (Okul, hastane, kamu hizmet binaları yapımı gibi)

Yine kurumun görüşünde belirtildiği üzere, Bakanlıklar ve diğer kuruluşlardan İl Özel İdaresine herhangi bir yatırım için gönderilen ödenekler İl Özel İdaresi bütçesine gelir ve gider kaydedilmekle özel idare bütçesinin bir parçası haline gelse de, bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamayacak ve yalnızca tahsis amacı doğrultusunda İl Özel İdaresinin tasarrufuna girmiş olacaktır. Kaldı ki 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18'inci maddesinin değişik üçüncü fıkrası Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının köylere hizmet götürme birliklerine aktarabileceği ödeneklerin kapsamını yalnızca köye yönelik hizmetler olarak sınırlamışken, İl Özel İdaresi tarafından gerçekleştirilmesi öngörülerek bu kuruluşlarca gönderilmiş ödeneklerin İl Özel İdaresinin tasarrufunda olduğu değerlendirilerek tekrar aktarma konusu yapılması 5355 sayılı Kanunun özüne uymamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Bakanlıklar ve diğer kuruluşlardan İl Özel İdarelerine gönderilen yatırım ödeneklerinin İl Özel İdareleri tarafından ikinci bir kez aktarma konusu edilerek köylere hizmet götürme birliklerine aktarılmasının 5355 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeye aykırı olduğu, bu aktarmalar yoluyla gerçekleştirilen ihalelerin ve gerçekleşen yatırımların kamu ihale mevzuatı ve Sayıştay Denetimi dışında kalınması sonucunu doğurmaktadır.

## 8. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

**ÇANAKKALE İL ÖZEL İDARESİ  
2017 YILI BİLANÇOSU**

AKTİF	Cari Yıl 2017		Cari Yıl 2017	
	TL	PASİF	TL	
<b>1 DÖNEN VARLIKLAR</b>	<b>229.754.362,91</b>	<b>3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>59.517.624,54</b>	
<b>10 HAZIR DEĞERLER</b>	<b>223.057.813,54</b>	<b>30 KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR</b>	<b>0,00</b>	
102 BANKA HESABI	223.057.814,54	300 BANKA KREDİLERİ HESABI	0,00	
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-1,00	<b>32 FAALİYET BORÇLARI</b>	<b>3.522.572,17</b>	
<b>12 FAALİYET ALACAKLARI</b>	<b>4.337.994,84</b>	320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI	2.199.227,23	
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	0,00	322 BÜTÇELEŞTİRİLECEK BORÇLAR HESABI	1.323.344,94	
121 GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI	4.045.304,54	<b>33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>53.632.736,07</b>	
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	180.710,30	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	4.171.663,08	
127 DİĞER FAALİYET ALACAKLARI HESABI	111.980,00	333 EMANETLER HESABI	49.461.072,99	
<b>14 DİĞER ALACAKLAR</b>	<b>9.491,74</b>	<b>36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER</b>	<b>1.816.790,92</b>	
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	9.491,74	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	1.904.147,36	
<b>15 STOKLAR</b>	<b>1.940.827,05</b>	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	274.892,59	
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	1.940.827,05	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI	21.379,76	
<b>16 ÖN ÖDEMELER</b>	<b>408.235,74</b>	368 VADESİ GEÇMİŞ, ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HESABI	-383.628,79	
160 İŞ AVANS VE KREDİLERİ HESABI	0,00	<b>37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI</b>	<b>545.525,38</b>	
161 PERSONEL AVANSLARI HESABI	0,00	372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	545.525,38	
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	408.235,74	<b>4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>38.751.021,39</b>	
165 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI	0,00	<b>40 UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR</b>	<b>27.065.188,90</b>	
<b>2 DURAN VARLIKLAR</b>	<b>234.837.422,61</b>	400 BANKA KREDİLERİ HESABI	27.065.188,90	
<b>24 MALİ DURAN VARLIKLAR</b>	<b>34.850.351,79</b>	<b>43 DİĞER BORÇLAR</b>	<b>685.832,49</b>	
240 MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	9.383.201,79	438 KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR HESABI	685.832,49	
241 MAL VE HİZMET ÜRETEN KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	25.467.150,00	<b>47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI</b>	<b>11.000.000,00</b>	
<b>25 MADDİ DURAN VARLIKLAR</b>	<b>199.556.050,79</b>	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	11.000.000,00	
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI	3.680.418,05	<b>48 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI</b>	<b>0,00</b>	
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	24.664.650,95	480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER HESABI	0,00	
252 BİNALAR HESABI	45.831.069,17	<b>5 ÖZ KAYNAKLAR</b>	<b>366.323.140,59</b>	
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	12.464.045,96	<b>50 NET DEĞER</b>	<b>-64.838.316,71</b>	
254 TAŞITLAR HESABI	12.852.313,09	500 NET DEĞER HESABI	-64.838.316,71	
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	2.704.234,13	<b>51 DEĞER HAREKETLERİ</b>	<b>-8.053,50</b>	

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-570.722,51	511 MUHASEBE BİRİMLERİ ARASI İŞLEMLER HESABI	0,00
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	97.930.041,95	519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI	-8.053,50
<b>26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR</b>	<b>431.020,03</b>	<b>57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI</b>	<b>506.496.679,56</b>
260 HAKLAR HESABI	898.054,57	570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	506.496.679,56
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-467.034,54	<b>58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI</b>	<b>-92.738.474,46</b>
		580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)	-92.738.474,46
		<b>59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI</b>	<b>17.411.305,70</b>
		590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	37.486.022,16
		591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)	-20.074.716,46
<b>AKTİF TOPLAMI</b>	<b>464.591.785,52</b>	<b>PASİF TOPLAMI</b>	<b>464.591.786,52</b>

<b>NAZIM HESAPLAR</b>	<b>195.708.463,36</b>	<b>NAZIM HESAPLAR</b>	<b>195.708.463,36</b>
905 ÖDENEKLİ GİDERLER HESABI	18.178.211,48	903 KULLANILACAK ÖDENEKLER HESABI	18.178.211,48
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	32.215.848,37	911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	32.215.848,37
920 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	62.714.403,51	921 GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	62.714.403,51
971 BORÇLANMA KARŞILIĞI HESABI	82.600.000,00	970 BORÇLANMA	82.600.000,00

<b>GENEL TOPLAM :</b>	<b>660.300.248,88</b>	<b>GENEL TOPLAM :</b>	<b>660.300.249,88</b>
-----------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------

## ÇANAKKALE 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	417.472,50	2.540,66	37,04
600	3	0	0	0	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	4.069.359,00	6.937.559,75	9.111.297,07
600	4	0	0	0	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	126.152.969,36	135.367.843,03	106.300.154,59
600	5	0	0	0	Diğer Gelirler	79.290.028,01	94.638.068,59	107.609.662,75
600	11	0	0	0	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	0,00	2.789.618,00	3.089.584,00
<b>GELİRLER TOPLAMI:</b>						<b>209.929.828,87</b>	<b>239.735.630,03</b>	<b>226.110.735,45</b>
H. Kodu	Yardımcı Hesap				GİDERİN TÜRÜ	2015 Yılı	2016 Yılı	Cari Yıl (2017)
	Kod.1	Kod.2	Kod.3	Kod.4				
630	01	0	0	0	Personel Giderleri	30.384.104,15	34.354.236,13	38.145.518,11
630	02	0	0	0	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	3.966.271,61	4.243.247,66	4.678.578,78
630	03	0	0	0	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	16.844.353,47	13.063.995,90	16.961.964,41
630	04	0	0	0	Faiz Giderleri	257.263,87	2.765.390,38	1.654.740,61
630	05	0	0	0	Cari Transferler	1.487.266,00	1.000.700,00	1.383.831,40
630	07	0	0	0	Sermaye Transferleri	17.379.382,48	28.006.222,32	42.267.140,59
630	11	0	0	0	Değer Ve Miktar Değişimleri Giderleri	2.270.707,46	6.769.345,95	6.759.992,82
630	12	0	0	0	Gelirlerin Ret Ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	0,00	4.255,00	82.428,80
630	13	0	0	0	Amortisman Giderleri	1.517,19	0,00	24.331,48
630	14	0	0	0	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	11.445.477,65	8.477.795,31	11.717.449,06
630	25	0	0	0	Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Devredilen Mali Olmayan Varlıklardan Kaynaklanan Giderler	0,00	2.450,00	0,00
630	99	0	0	0	Diğer Giderler	66.961.562,25	4.048.689,59	85.023.454,69
<b>GİDERLER TOPLAMI :</b>						<b>150.997.906,13</b>	<b>102.736.328,24</b>	<b>208.699.430,75</b>
<b>FAALİYET SONUCU (+ / -)</b>								<b>17.411.304,70</b>