

Eylül 2018



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ISPARTA İL ÖZEL İDARESİ
2017 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	4
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	4
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	5
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	12
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	13
8.	EKLER.....	21

TABLÖLÄR 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	14

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mali Yapı

Isparta 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 Isparta İl Özel İdaresinin 2017 yılı bütçesiyle 88.000.000,00 TL gelir,- 16.000.000,00 TL finansman, 72.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup, 101.792.785,36 TL 2016 yılından devreden ödenek, Merkezi İdare Bütçesinden kullanım amacı belirlenmiş yatırımlar için aktarılan toplam 78.688.930,67 TL ödenek ve 44.000.000,00 ek ödenek ile birlikte yılı ödenekleri toplam 296.481.716,03 TL'ye ulaşmıştır.

Isparta 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	150.000,00	193.125,25
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.034.000,00	1.484.372,34
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Diğer Gelirler (Tahsisli)	0	78.157.022,21
Diğer Gelirler	83.766.000,00	94.276.383,55
Sermaye Gelirleri	2.050.000,00	320.831,20
TOPLAM Öz Gelir	88.000.000,00	96.274.712,34
TOPLAM Genel Gelir	88.000.000,00	174.431.734,55

Tablo 2: 2017 Yılı Ödenekler Tablosu

Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Önceki Yılandan Devreden Ödenekler (TL)	Merkezi İdareden Aktarılan Ödenekler (TL)	Ek Ödenek (TL)	Net Bütçe Ödenegi Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplam (TL)ı	Sonraki Yıla Devreden Ödenek (TL)
72.000.000,00	101.792.785,36	78.688.930,67	44.000.000,00	296.481.716,03	179.197.171,80	90.731.690,76

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

Tablo 3: 2017 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

	Bütçe Tahmini (TL)	Gerçekleşen Gider (TL)
Personel Giderleri	15.992.130,00	43.456.940,06
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Prim Gideri	2.369.860,00	7.457.013,14
Mal ve Hizmet Alım Gideri	19.051.660,00	24.033.476,66
Faiz Giderleri	1.060.750,00	685.695,00
Cari Transferler	4.893.400,00	4.657.908,41
Sermaye Giderleri	23.209.700,00	96.187.651,94
Sermaye Transferi	750.000,00	2.718.486,59
Yedek Ödenekler	4.672.500,00	
TOPLAM	72.000.000,00	179.197.171,80

Kurumun 2017 yılı faaliyet gideri 152.626.230,34 TL, 2017 yılı faaliyet geliri 175.208.669,42 TL olup, gelir fazlası 22.582.439,08 TL olarak gerçekleşmiştir.

Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Ardahan İl Özel İdaresi mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun'la 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.

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

2017 yılı denetimi kapsamında Ardahan İl Özel İdaresi tarafından “Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay’a Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar”ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştay’a 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 yönetim 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: Isparta 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 BKK ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır. 01.01.2006 tarihinden itibaren geçerli olan bu Yönetmelik 02.10.2006 tarih ve 26307 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Ancak 2006 yılından 2014 yılına kadar geçen sürede Yönetmelik'te 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 Yönetmelik'in 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 Yönetmeliği'nin 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 Tashiherinin Yapılması” başlıklı 10'uncu maddesinin 1'inci 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 hükümlerle 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 Yönetmeliğin “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 alınıncaya 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 Gazetede yayınlanan 06.02.2017 tarih

ve 2017/9854 no.lu Bakanlar Kurulu Kararı ile mezkûr yönetmeliğin geçici 1'inci maddesinin 2'inci 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 5nci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanır.*” şeklinde olup, ek süre yönetmeliğin 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.

Isparta İl Özel İdaresine ait taşınmazların envanterinin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanmadığı, mevcut kullanım şekli ile ilgili cetvellere kaydının ve ilgili varlık hesaplarında gösterilmesinin sağlanmadığı anlaşılmaktadır. Bu durumda kamu idaresinin 2017 yılı kesin mizan ve bilançosunda yer alan 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 500 Net Değer Hesabında yer alan tutarlarla ilgili hatalı durum devam etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle 10.11.2014 tarih ve 1249 sayılı Isparta İl Özel İdaresi Genel Sekreterliği'nin Olur'ları ile Araştırma, İnceleme, Tespit ve Değerlendirme Komisyonu oluşturulduğu, yapılan tespitler neticesinde 16.03.2016 tarih ve 3719 sayılı Isparta İl Özel İdaresi Genel Sekreterliği'nin Olur'ları ile oluşturulan yeni komisyon ile taşınmazların değerlendirme çalışmaları tamamlandığı, ancak, E-içişleri Sistemi Analitik Muhasebe Modülü ile Taşınmaz Mal Modülü arasında bilgi alışverişi, entegrasyon olmadığından dolayı taşınmazların değerlerinde uyumsuzluklar olabildiğini ve taşınmazların 2017 yılı sonu yeniden değerlendirme artışlarının geç yapılması ve muhasebeye ulaşmaması nedeniyle 2017 muhasebe kayıtlarında gözükmediğini, gerekli işlemlerin 2018 yılı içinde tamamlanması ile muhasebe işlemlerinin 15.03.2018 tarihinde tamamlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak taşınmazların envanter ve değerlendirme işlemlerinin tamamlanması ve ilgili hesaplara kaydının yapılması konusunda idare ile görüş birliğine varılmıştır Ancak 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı ile 500 Net Değer Hesapları açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

BULGU 2: Katma Değer Vergisi Mükellefi Olmayan İl Özel İdaresinin Nihai Tüketici Olarak Satın Aldığı Mal Ve Hizmetler İçin Ödediği Katma Değer Vergisini Devreden Katma Değer Vergisi, İndirilecek Katma Değer Vergisi Ve Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesaplarının Çalıştırılması Suretiyle Muhasebe Sistemine Dahil Etmesi

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının anlatıldığı 153 üncü maddesinde; mahalli idarelerin satışa konu olmayan, kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanılmak üzere alınan mal veya hizmet için ödenen Katma Değer Vergisi'nin indirim konusu yapılamayacağı ve ilgili gider veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ekleneceği ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabının anlatıldığı 152 inci maddesinde, ay sonlarında bu hesabın da hesaplanan Katma Değer Vergisi hesabının alacak kalanı, devreden Katma Değer Vergisi hesabı ile indirilecek Katma Değer Vergisi hesabının borç kalanları toplamından fazla ise çalıştırılacağı, 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının anlatıldığı 293 üncü maddesinde ise, bu hesabın teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan Katma Değer Vergisi tutarları ile bu tutarlardan mahsup edilen ve ödenen tutarların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "Verginin Konusu İle İlgili Çeşitli Hususlar" başlığının 2'nci maddesinde ise açıkça İl Özel İdarelerinin ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi olmadığı açıklanmıştır.

Yapılan incelemelerde, Isparta İl Özel İdaresi'nin Katma Değer Vergisi mükellefi olmadığı halde 190 Devreden Katma Değer Vergisi, 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi ve 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi hesaplarını yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak kullandığı tespit edilmiştir

İdarenin mal ve hizmet alımı olarak edindiği varlıkları, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı, 255 Demirbaşlar Hesabı, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ve 260 Haklar Hesabına kayıtları yapılırken, 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına da kaydedildiği görülmüştür.

Katma Değer Vergisine ilişkin 190,191 ve 391 no.lu hesapların kullanılması nedeniyle;

a) 600 Gelirler Hesabı (391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi hesabı ile kullanıldığı için),

b) 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 630 Giderler Hesabı (Amortismanlara tabi varlıklar, 191 no.lu hesabın kullanılması nedeniyle, maliyet değeri ile muhasebeleştirilmediğinden dolayı),

c) 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ile 690 Faaliyet Sonuçları Hesabı (600 Gelirler Hesabı ve 630 Giderler Hesabının gerçeği yansıtmaması nedeniyle),

d) 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ve 580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı,

e) 500 Net Değer/ Sermaye Hesabı

gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Sonuç olarak, Isparta İl Özel İdaresince ticari, sınai ve zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri için Katma Değer Vergisine ilişkin hesapların kullanılması sonucu 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabında 64.837.184,99 TL, 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi hesabında 11.679.896,02 TL ve 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi hesabında 173.999,32 TL tutarında mevzuata aykırı muhasebe kaydı yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; özetle oluşan hatalı durumun Isparta Davraz Vergi Dairesi'nin Isparta İl Özel İdaresini 1985'ten 2018 yılına kadar KDV 1 beyannamesine tabi tutmasından dolayı 2018 yılının başına kadar sehven mevzuata aykırı olarak 191 İndirilecek KDV ve 391 Hesaplanan KDV ve bunlarla ilişkili 190 Devreden KDV hesabının kullanıldığı 2018 yılının dönem başından itibaren, 191 hesap kodu ödeme belgelerinde artık işletilmediği 190 hesap kodunda bulunan hatalı tutarın kayıtlardan çıkarılıp ilgili varlık hesaplarına aktarılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak idare ,2018 yılından itibaren 191 İndirilecek KDV hesabının artık kullanılmadığını ve 190 Devreden KDV hesabında biriken tutarların ilgili varlık hesaplarına kaydedileceğini cevabında belirtmiş olsa da, 2017 yılı için 191 İndirilecek KDV, 190 Devreden KDV ve 391 Hesaplanan KDV hesaplarının yersiz kullanımları sonucu; 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı, 255 Demirbaşlar Hesabı, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ,260 Haklar Hesabı, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 500 Net Değer/ Sermaye Hesabı, 0

Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı, 580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı, 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı, 600 Gelirler Hesabı, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı, 630 Giderler Hesabı ve 690 Faaliyet Sonuçları Hesabı için 2017 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

BULGU 3: Yapılandırılmış Kurum Alacaklarının Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında İzlenmemesi

06.12.2012 tarih 28489 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi Ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 29 belde belediyesi kapatılarak Isparta İl Özel İdaresine devredilmiştir.

Belde belediyelerinin su satış gelirleri, emlak vergisi, muhtelif harç ve cezalara ilişkin alacakları ilgililerin başvuruları üzerine 11.09.2014 tarih 29116 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6552 sayılı İş Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması İle Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun ve 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun kapsamında yapılandırılmıştır. Devir tarihinde Kanun gereğince kapatılarak köye dönüştürülen 29 belde belediyesinin, belde halkından kalan ve il özel idaresine intikal ettirilen alacaklarının 20 TL'nin altında kalan tutarları, Valilik Makamının 20/02/2015 tarih ve 250-2009 sayılı olurları ile toplam 53.108,57 TL terkin edilmiş olup, geriye kalan tutarlar için İlçe Özel İdareleri görevlendirilmiştir. Toplamda 3.981.209,20 TL, İlçe Özel İdare Müdürlüklerine devredilmiştir. Devir tarihinden itibaren söz konusu alacaklara gecikme faizi tahakkuk ettirilmekte, söz konusu alacaklardan tahsil edilmeyen bakiye tutar, mali tabloların 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında 5.305.919,12 TL olarak gözükmektedir. İlgilileri tarafından yapılan başvurular sonucunda 311.764,37 TL'nin yapılandırıldığı anlaşılmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabını açıklayan "Hesabın niteliği" başlıklı 92'nci maddesinde;

“(1) Bu hesap, mevzuatı gereğince gelirlerden alacaklar hesabı veya gelirlerden takipli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan içinde bulunulan mali yılsonunu geçmeyen bir süre ile tecil veya tehir edilen tutarlar ile duran varlıklar ana hesap grubundaki gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda tecil ve tehir süresi bir yılın

altına inen tutarlar ile bunlardan tahsil edilen veya takibe alınan tutarların izlenmesi için kullanılır.” denilerek belli bir süre ile tahsili ertelenen gelir alacaklarının takip edileceği hesap olarak 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı belirlenmiş, 93 üncü maddesinde hesaba ilişkin işlemler, 94’üncü maddesinde de hesabın işleyişi açıklanmıştır.

Aynı Yönetmeliğin 166’ncı maddesinde ise bir yılı aşan süreyle tecil veya tehir edilen gelir alacaklarının izlenmesi amacıyla 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabının kullanımı öngörülmüş, 167’nci maddesinde de Hesabın işleyişine açıklık getirilmiştir.

Buna göre 6552 ve 6736 sayılı Kanunlar uyarınca yapılandırılan 311.764,37 TL alacaktan, faaliyet dönemini aşan süreyle tecil veya tehir edilen tutarların 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında, dönem sonunda tecil ve tehir süresi bir yılın altına inen tutarların 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle 2018 Yılı içerisinde ilgili İlçe Özel İdarelerine konu hakkında yazı yazıldığı ve tutarların ilgili hesaplara alınması hakkında gerekli düzeltmelerin yapılmaya devam edildiği belirtilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi ile faaliyet dönemini aşan süreyle tecil veya tehir edilen tutarların 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında, dönem sonunda tecil ve tehir süresi bir yılın altına inen tutarların 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında izlenmesi hususunda görüş birliğine varılmıştır. Ancak 2017 yılı mali tablolarında söz konusu hesaplarla ilgili hatalı durum devam etmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Isparta İl Özel İdaresi'nin 2017 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6'ncı maddesi kapsamında Bakanlık ve Merkezi İdare Kuruluşlarınca İl Özel İdarelerince Gerçekleştirilmek Üzere Aktarılan Yatırım Ödeneklerinin Tekrar Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılması

5302 sayılı Kanun'un 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.

2017 yılı Yatırım Programı ile 2017 yılı Programının Uygulanması, Koordinasyonu ve İzlenmesine Dair Kararın 20'nci maddesinin 4'üncü fıkrasında *“Yerel ve bölgesel nitelikli yatırımların uygulamalarında koordinasyonu güçlendirmek, etkinliği artırmak ve yerel kurumsal kapasitenin gelişimini sağlamak amacıyla merkezi kamu idareleri, projenin mahiyeti uygun düştüğü ölçüde, yatırım uygulamalarının 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6'ncı maddesi hükümleri gereğince gerçekleştirilmesine öncelik verir.”* denilmektedir.

Bu hükümler kapsamında Bakanlıklar ve Merkezi İdare kapsamındaki kuruluşların kamu yatırım programında yer alan projelerine ait yatırımları için bütçelerinde ayrılan ödenekler, İl Özel İdarelerine aktarılmakta ve bu ödenekler karşılığı hizmetler de İl Özel İdaresinin tabi olduğu mevzuat kapsamında ihalesi yapılarak gerçekleştirilmektedir. Her iki düzenlemede de yatırım ödeneklerinin tekrar Köylere Hizmet Götürme Birliklerine

aktarılmasına izin veren bir hüküm bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, Köylere Hizmet Götürme Birliklerine sadece 5355 sayılı Kanunun 18'nci maddesinde sayılan hizmetlere ait ödenekler aktarılabileceğinden, madde metninde sayılmayan yatırımlara ait ödeneklerin Merkezi İdare kapsamındaki kuruluşlarca doğrudan Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılması da mümkün görülmemektedir.

2017 yılı yatırım programında yer alan Bakanlık ve Merkezi İdare kapsamındaki kuruluşlara ait projelere ayrılan yatırım ödeneklerinden 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı maddesi hükümleri kapsamında gerçekleştirilmesi için Isparta İl Özel İdaresine aktarılan ve aşağıdaki listede yer alan 3.135.464,74 TL tutarındaki ödeneğin İl Özel İdaresince tekrar Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılmasının mevzuata uygun olmadığı, bu aktarmalarla 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu dışında kalan bir alan oluşturduğu değerlendirilmektedir.

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

Birliğin Adı/İlçesi	Ödeneğin Hangi Tertipten Aktarıldığı	Yevmiye Tarihi	Yevmiye No.su	Açıklama	Aktarma Yapılan Tutar (TL)
Aksu KHGB	44.32.41.00.00-06.1.0.00.000-5-07.01.05.04	16.05.2017	2011	Aksu İlçesi Köylerinde Tespit Edilen Problemlerin Çözümü ve Birlik İş ve İşlemlerinde Kullanılması İçin	20.000,00
Aksu KHGB	44.32.41.00.00-06.1.0.00.000-5-07.01.05.04	15.06.2017	2634	Aksu KHGB' ne Tarım Zararlıları İle Mücadele İşinde Kullanılması İçin	5.000,00
Aksu KHGB	44.32.36.00.00-04.5.1.00.000-5-06.07.02.90	06.10.2017	4782	Aksu İlçesi Muhtelif Köy Yolları Sathi Kaplama Çalışmasında Kullanılacak Olan Mıcır ve Filler Malzeme Alımı İşİ İçin	176.528,00
Aksu KHGB	44.32.41.00.00-01.6.0.00.000-5-07.01.05.04	12.10.2017	4928	Aksu İlçesi Yaka Köyü İçme Suyu İshale Hattı Projesi Yapım İşinde Kullanılmak Üzere.	77.292,00
Aksu KHGB	44.32.36.00.00-04.5.1.00.000-5-06.07.02.90	07.11.2017	5405	Aksu İlçesi köy yollarında yapılacak olan BSK Kaplama Yapım işi için gerekli olan PMT Alımı ve Nakli, Agregası Alımı, BSK Nakli ve AC Nakli işleri için	1.882.280,16
Aksu KHGB	44.32.41.00.00-01.6.0.00.000-5-07.01.05.04	25.12.2017	6594	Aşılı Açık Köklü Ceviz Fidanı Alımı İşinde Kullanılmak Üzere	14.309,68
Atabey KHGB	44.32.41.00.00-01.6.0.00.000-5-07.01.05.04	16.05.2017	2017	Atabey Kaymakamlığı Birlik Tüzüğü Kapsamında	20.000,00

				İş ve İşlemlerinde Kullanılmak İçin	
Atabey KHGB	44.32.41.00.00-01.6.0.00.000-5-07.01.05.04	15.06.2017	2636	Atabey KHGB'ne Tarım Zararlıları İle Mücadele İşinde Kullanılması İçin	5.000,00
Atabey KHGB	44.32.41.00.00-09.1.2.00.000-5-06.07.07.01	13.07.2017	3172	Atabey İmam Hatip Ortaokulu Onarımı	67.449,89
Atabey KHGB	44.32.41.00.00-01.6.0.00.000-5-07.01.05.04	24.10.2017	5167	Atabey İlçesine Bağlı Harmanören Köyünün İçme Suyu Depo Yapımında Kullanılması İçin	14.900,00
Atabey KHGB	44.32.41.00.00-09.1.2.00.000-5-06.07.07.01	09.11.2017	5496	Atabey İslamköy Hacı Yahya Demirel Yatılı Bölge Ortaokulu Pansiyon Binası Onarımı İçin	128.073,72
Atabey KHGB	44.32.41.00.00-01.6.0.00.000-5-07.01.05.04	25.12.2017	6593	Aşılı Açık Köklü Ceviz Fidanı Alım İşİ İçin	4.799,52

Kamu idaresi cevabında; özetle 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun 18 inci Maddesi ile 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6 ncı maddesine dayanarak, İl Özel İdarelerinde bulunan yatırım ödeneklerinin Valilik Makamının onayıyla Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılabilceği, yatırım programında bulunan işlerin niteliği, mevsimsel şartlar nedeniyle ve hizmetlerin ivedilikle yerine getirilmesi hususundaki gerekliliklerin dikkate alınarak söz konusu işlerin Köylere Hizmet Götürme Birlikleri vasıtasıyla yapılmasının Valilik Makamınca uygun görüldüğü ve yapılan işlemlerde ilgili mevzuata ve hukuka aykırı bir durumun söz konusu olmadığı ifade edilmiştir. Ayrıca İl Genel Meclisi'nin 07.04.2017 tarih ve 4/5-115 sayılı Kararı'nda ödenekleri idarenin bütçesinde yer alan işlerin İdarece yaptırılması halinde uzun zaman alacağını, bakım onarım programında bulunan bir kısım işlerin yoğun olması ve yetiştirilemeyeceği sebebiyle ödeneklerin aktarılacak suretiyle işlerin ilgili Köylere Hizmet Götürme Birliklerince gerçekleştirilmesine karar verildiği belirtilmiştir.

Sonuç olarak idare tarafından Bakanlık ve Merkezi İdare Kuruluşlarınınca idareye aktarılan ödeneklerin 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6 ncı maddesi ve 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun 18 inci Maddesine uygun olarak kullanıldığı bildirilmişse de, "Atabey Kaymakamlığı Birlik Tüzüğü Kapsamında iş ve işlemlerinde kullanılması", "Aşılı Açık Köklü Ceviz Fidanı Alımı" gibi işlerin 5355 Sayılı Kanun çerçevesinde köye yönelik yapım işi olarak değerlendirmek mümkün değildir. Ödeneklerin birliklere aktarılması 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda düzenlenen harcama ve kontrol süreçlerine riayet edilmemesi sonucunu doğurmaktadır. Bakanlıklar ve merkezi idare kuruluşlarının kamu yatırım programında yer alan projelerine ait yatırımları için bütçelerinde ayrılan ödenekler, il özel idarelerine aktarılmakta ve bu ödenekler karşılığı hizmetler de il özel idaresinin tabi olduğu

mevzuat kapsamında ihalesi yapılarak gerçekleştirilmektedir. Her iki düzenlemede de yatırım ödeneklerinin tekrar Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılmasına izin veren bir hüküm bulunmamaktadır. Açıklanan nedenlerle bu ödeneklerin mevzuata uygun olarak kullanıldığını söylemek mümkün değildir. Hatalı uygulamanın 2017 yılında olduğu gibi 2018 yılında da devam edeceği anlaşılmaktadır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği sonraki denetimlerde izlenecektir.

BULGU 2: Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ve Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının Bilançoda Birlikte Yer Alması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 590 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 Isparta İl Özel İdaresi 2017 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosu incelendiğinde, kurumun birimleri arasında yer alan İlçe Özel İdare Müdürlüklerinde gerçekleşen olumsuz faaliyet sonucu ile İl Özel İdaresinde gerçekleşen olumlu faaliyet sonucunun karşılıklı mahsubu gerçekleştirilmeden hem 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı hem de 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı ile bilançoya yansıtıldığı görülmüştür. Bir idarenin faaliyetlerinden kaynaklanan sonucun aynı anda hem olumlu hem de olumsuz olarak gerçekleşmesi mümkün olmayacağından, Isparta 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; özetle merkez ile birlikte 12 İlçe Müdürlüğü yıl içi işlemlerini ayrı muhasebe birimi olarak yerine getirildiği, dönem içi ve dönem sonu işlemlerinin ayrı olarak

yapıldığı bu nedenle Merkezde 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı oluşmasına rağmen, ilçe teşkilatları gelir elde etmediğinden 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Hesabı (-) oluştuğu, mahsup işlemi için 590 ve 591 hesabın aynı muhasebe birimi bilgilerinde oluşması gerekirken ayrı Muhasebe Birimi olarak sonuç üretilmesi nedeniyle mahsup işleminin yapılamadığı, e-İçişleri sistemi üzerinden Tüm Muhasebe Birimleri için tek Genel Mizan olarak alındığında ise sonucun, Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ve Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının bilançoda birlikte gözüktüğü belirtilmiştir.

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-İçişleri 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 Kanunu'nun 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 Bakanlığı'nca 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-İçişleri 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: Isparta İlindeki Bazı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Cari Giderlerini, Kendilerine Tahsis Edilen Cari Ödeneklerin İl Özel İdaresine Aktarılması Suretiyle Gerçekleştirmesi

Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları, Isparta ilinde görev alanlarına giren hizmetleri sağlamak için ayrılan cari ödeneklerini, yatırım ödenekleri gibi Isparta İl Özel İdaresine aktararak cari giderlerini gerçekleştirmişlerdir.

Buna göre İl Milli Eğitim Müdürlüğü için, 2016 yılından devreden 11.388.702,65 TL ile 2017 yılında gönderilen 5.560.000,00 TL olmak üzere toplam 16.948.702,65 TL cari ödenekten, 8.320.608,25 TL nin elektrik, telefon, kırtasiye, internet, sigorta gideri, makine teçhizat, bakım ve onarım gideri, yakacak alımı, akaryakıt ve yağ alımı vb. giderler olarak; 112 Acil Çağrı Merkezi için 2016 yılından devreden 506.209,50 TL ile 2017 yılında gönderilen 700.000,00 TL olmak üzere toplam 1.206.209,50 TL ödenekten, 659.149,36 TL nin elektrik, su, telefon, internet, temizlik hizmeti alımı, yakacak, doğalgaz, kırtasiye, büro malzemeleri, personel gideri ve araç kiralama vb. cari giderler için harcadığı tespit edilmiştir.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun "İl Özel İdaresinin görev ve sorumluluklarını" düzenleyen 6'ncı maddesinin Ek fıkrasında; Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının; yapım, bakım ve onarım işleri, devlet ve il yolları, içme suyu, sulama suyu, kanalizasyon, enerji nakil hattı, sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskân, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımlar ile bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının görev alanına giren diğer yatırımları, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilecekleri; aktarma işleminin ilgili bakanın onayıyla yapılacağı ve bu ödeneklerin tahsis amacı dışında kullanılmayacağı; İşin, il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılacağı hükme bağlanmıştır.

Söz konusu maddede açıklandığı üzere merkezi idare kurumlarınca Isparta İl Özel İdaresine yapılacak aktarmalar, sadece ilgili kurumların yatırım hizmetlerinin karşılanması için yapılacak olup, cari nitelikteki giderler için ödenek aktarılması ve bu giderlerin il özel idaresince gerçekleştirilmesinin mevzuata uygun olmadığı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle 222 Sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanunu'nun 76 ncı maddesi gereğince ayrılan ödeneklerde cari ve yatırım ayrımı yapılmadığını, eğitim-öğretimde aksaklığa sebebiyet verilmemesi için cari ve yatırım harcamalarının yapıldığını, diğer kurumların cari harcamalarında ise, 5302 sayılı İl Özel İdare Kanunu'nun İl Özel İdaresinin

görev sorumluluklarını düzenleyen 6 ncı maddesinin ek fıkrasındaki hükümlere göre bulgu doğrultusunda işlem gerçekleştireceklerini ifade etmişlerdir.

Sonuç olarak kamu idaresi her ne kadar cevabında, 222 Sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanunu'nun 76 ncı maddesi gereğince ayrılan ödeneklerde cari ve yatırım ayrımı yapılmadığını, bu sebeple eğitim-öğretimde aksaklığa sebebiyet verilmemesi için cari ve yatırım harcamalarının bir arada yapıldığını belirtmekte ise de, 222 Sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanunu'nun 76'ncı maddesinde belirtilen ödenekler, İl Özel İdaresi'nin kendi bütçesinden ayırdığı ödeneklerdir ve bulgu konusu ile ilgili değildir. Bulgu da bahsi geçen ödenekler, Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının, Isparta ilinde görev alanlarına giren hizmetleri sağlamak için İl Özel İdaresine aktardıkları kurumların-kendi bütçelerinde yer alan cari ödeneklerdir.

Bununla birlikte 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun "İl Özel İdaresinin görev ve sorumlulukları" nı düzenleyen 6 ncı maddesine göre, İl Özel İdaresine yapılacak aktarmaların, sadece yatırım giderlerinin karşılanması için söz konusu olduğu, bu madde hükmüne göre cari giderlerin karşılanması amacıyla yapılacak aktarmalar ile cari giderlerin gerçekleştirilmesinin uygun olmadığı konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmıştır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: İç Denetçi Kadrosu İhdas Edilmesine Rağmen İç Denetçi Atanmadığından İç Denetimin Yapılamaması

10.12.2003 tarihli 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na dayanılarak İç Denetim ve Koordinasyon Kurulu tarafından hazırlanan "İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik Değişikliği" 24.12.2012 tarihli Bakanlar Kurulu toplantısında kabul edilmiş ve 7 Şubat 2013 tarih ve 28552 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu son değişiklikleri de içeren "İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in, "İç denetçinin nitelikleri" başlıklı 19'uncu maddesinde; iç denetçinin sahip olması gereken nitelikler açık bir şekilde ifade edilmiştir.

Yine ekli listede tahsis edildikleri mahalli idareler ile sınıfları, dereceleri ve adetleri gösterilen iç denetçi kadrolarının ihdası; İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Kararı ve İçişleri Bakanlığının 17.4.2013 tarihli ve 11854 sayılı yazısı üzerine, 22.12.2005 tarihli ve 5436 sayılı Kanun'un 16'ncı maddesine göre, Bakanlar Kurulunca 6.5.2013 tarihinde kararlaştırılmıştır. Bu Karara göre kurumun görevleri, kaynakları, personel sayısı ve denetim ihtiyacı göz önünde

bulundurulacak Isparta İl Özel İdaresi için ekli listede öngörülen iç denetçi sayısı 3'tür.

Tüm bu yasal hükümlere rağmen toplam 3 adet İç Denetçi kadrosuna atama yapılmayarak kurum için mali kontrolün önemli bir ayağının eksik kaldığı ve bunun sonucunda da idarenin önemli kontrol zayıflıklarını tespit ve zamanında tedbir almakta yetersiz kalabileceği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; özetle idarede münhal bulunan İç Denetçi kadrosuna atama yapılabilmesi için 2017 yılında ilana çıkıldığı, 8 adet müracaat olduğu ve atanması uygun görülen bir iç denetçi başvurusu olması halinde atama yapılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından İç Denetçi istihdam edilmesi için gereken çabanın sarf edileceği belirtilmiştir. Etkin bir iç kontrol ortamının oluşturulabilmesi ve kanunen verilen görevlerin yerine getirilebilmesi için; İç Denetim Biriminin kurulması, iç denetçi atanması uygun olacaktır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

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

AKTİF		PASİF	
1 DÖNEN VARLIKLAR	227.552.059,10	3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	38.096.311,66
10 HAZIR DEĞERLER	154.048.839,67	30 KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	1.350.045,09
102 BANKA HS.	154.048.839,67	300 BANKA KREDİLERİ HS.	1.350.045,09
11 MENKUL KIYMETLER	142.336,05	32 FAALİYET BORÇLARI	2.653.096,84
111 ÖZEL KES. TAH. SENET VE BONO.	142.336,05	320 BÜTÇE EMANETLERİ HS.	2.653.096,84
12 FAALİYET ALACAKLARI	5.352.986,70	33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	5.949.277,02
121 GELİR. TAK. ALACAKLAR HS.	5.104.437,90	330 ALINAN DEP. VE TEM. HS.	683.346,82
126 VER. DEPO. VE TEMİNATLAR HS.	248.548,80	333 EMANETLER HS.	5.265.930,20
14 DİĞER ALACAKLAR	1.141.229,47	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	15.007.941,25
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HS.	1.141.229,47	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS.	1.578.589,68
15 STOKLAR	1.637.888,01	361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.	804.238,43
150 İLK MADDE VE MALZEME HS.	1.637.888,01	362 FON. DİĞ. KAMU AD. TAH. HS.	6.377.417,40
16 ÖN ÖDEMELER	391.594,21	368 VADESİ GEÇMİŞ ERT. TAKS. YÜK. HS.	6.247.695,74
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER	391.594,21	37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	12.500.267,51
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	64.837.184,99	372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HS.	12.500.267,51
190 DEVREDEN KDV HS.	64.837.184,99	38 GEL. AY. AİT GELİR VE GİDER TAHAK.	635.683,95
2 DURAN VARLIKLAR	297.280.905,55	381 GİDER TAHAKKUKLARI HS.	685.683,95
22 FAALİYET ALACAKLARI	712.596,88	4 UZUN VADELİ YAB. KAYNAKLAR	16.667.750,06
220 GELİRLERDEN ALACAKLAR HS.	494.432,52	40 UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR	6.352.472,55
226 VER. DEPOZ. VE TEMİNATLAR HS.	4.414,36	400 BANKA KREDİLERİ HS.	6.352.472,55
227 DİĞER FAALİYET ALACAKLARI HS.	213.750,00	47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	9.150.172,02
24 MALİ DURAN VARLIKLAR	6.051.286,74	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI HS.	9.150.172,02
240 MALİ KUR. YAT. SER. HS.	5.948.779,24	48 GEL. YIL. AİT GELİR. VE GİDER TAHAK.	1.165.105,49
241 MAL VE HİZ. ÜR. KUR. YAT. SER.	102.507,50	481 GİDER TAHAKKUKLARI HS.	1.165.105,49
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	290.517.021,93	5 ÖZ KAYNAKLAR	470.068.902,93
250 ARAZİ VE ARSALAR HS.	51.070.500,70	50 NET DEĞER	220.247.915,11
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZ. HS.	3.065.521,97	500 NET DEĞER HS.	220.247.915,11
252 BİNALAR HS.	214.145.207,60	51 DEĞER HAREKETLERİ	-8.106.944,59
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HS.	16.254.686,41	519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HS.	-8.106.944,59
254 TAŞITLAR HS.	13.577.435,40	57 GEÇMİŞ YIL. OLUMLU FAAL. SON.	296.420.427,22
255 DEMİRBAŞLAR HS.	2.975.664,98	570 GEÇMİŞ YIL. OLUMLU FAAL. SON. HS.	296.420.427,22
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)	-20.293.702,18	58 GEÇ. YIL. OLUMSUZ FAAL. SONUÇ.	-61.074.933,89
258 YAPILMAKTA OLAN YAT. HS.	9.721.707,05	580 GEÇ. YIL. OLUMSUZ FAAL. SON. HS. (-)	-61.074.933,89
26 MADDİ OLM. DURAN VARLIKLAR	0,00	59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	22.582.439,08
260 HAKLAR HS.	2.307.021,85	590 DÖNEM OLUMLU FAAL. SON. HS.	34.067.527,50
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)	-2.307.021,85	591 DÖNEM OLUMSUZ FAAL. SON. HS. (-)	-11.485.088,42
AKTİF TOPLAMI	524.832.964,65	PASİF TOPLAMI	524.832.964,65

ISPARTA İL ÖZEL İDARESİ 2017 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap	Yardımcı Kod.1	GİDERİN TÜRÜ	2015	2016	2017
			TL	TL	TL
630	1	Personel Giderleri	34.651.369,95	48.107.734,89	43.144.943,03
630	2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	5.532.415,37	6.558.871,47	7.457.013,14
630	3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	11.841.165,49	13.332.818,45	17.536.602,56
630	4	Faiz Giderleri	740.821,22	2.579.501,54	464.877,08
630	5	Cari Transferler	3.275.635,48	2.112.243,12	3.308.306,18
630	7	Sermaye Transferleri	16.186.922,55	11.026.964,10	2.718.486,59
630	11	Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	6.330.458,80	2.485.600,38	2.541.166,07
630	12	Gelirlerin Ret ve İadesinden	19.957,72	3.119.137,22	331.908,76
630	13	Amortisman Giderleri	1.024.468,61	2.335.485,43	3.496.305,20
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	8.546.956,19	8.479.829,27	23.425.362,08
630	20	Silinen Alacaklardan Kaynaklanan	133.996,98	0,00	0,00
630	25	Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Devredilen Mali Olmayan Varlıklardan Kaynaklanan Giderler	0,00	50.150.175,71	19.219.765,07
630	30	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	469.826,52	633.925,25	28.389.122,81
630	99	Diğer Giderler	12.099.146,63	454.911,42	592.371,77
GİDERLER TOPLAMI			100.853.141,51	151.377.198,25	152.626.230,34

Hesap	Yardımcı Kod.1	GELİRİN TÜRÜ	2015	2016	2017
			TL	TL	TL
600	1	Vergi Gelirleri	112.718,79	130.175,86	193.103,07
600	3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.913.729,27	1.411.286,28	1.433.197,64
600	4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel	105.429.632,75	98.797.091,81	78.489.017,13
600	5	Diğer Gelirler	72.185.103,60	78.995.601,38	94.325.005,23
600	11	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	3.137.005,59	93.471,49	766.970,84
600	25	Kamu İdarelerinden Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan Varlıklardan Elde Edilen Gelirler	0,00	0,00	1.375,51
GELİRLER TOPLAMI			182.778.190,00	179.427.626,82	175.208.669,42

FAALİYET SONUCU			81.925.048,49	28.050.428,57	22.582.439,08
------------------------	--	--	----------------------	----------------------	----------------------