



T.C. SAYIŞTAY BAŐKANLIĐI

ADİYAMAN İL ÖZEL İDARESİ
2017 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylöl 2018

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	4
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	4
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	5
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	14
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	15
8.	EKLER.....	23

KISALTMALAR

BKK	Bakanlar Kurulu Kararı
İdare	Adıyaman İl Özel İdaresi
KHGB	Köylere Hizmet Götürme Birliđi

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: 2017 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	1
Tablo 2: 2017 Yılı Ödenekler Tablosu	1
Tablo 3: 2017 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	2
Tablo 4: 2017 Yılı Sokak Aydınlatma Giderleri Tablosu	16
Tablo 5: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yapılan Ödenek Aktarmaları Tablosu	21

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mali Yapı

Adıyaman 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 aktarılan diğer kaynaklarla yürütmektedir.

Bu kapsamda 2017 yılı bütçesiyle 87.000.000,00 TL gelir ve gider öngörülmüş olup, geçen yıldan devreden 93.510.763,32 TL ödenek, yıl içinde 30.000.000,00 TL ek ödenek ve Merkezi İdare Bütçesinden kullanım amacı belirlenmiş yatırımlar için aktarılan toplam 153.339.460,23 TL kaynak ile birlikte yılı ödenekleri 363.850.223,55 TL'ye ulaşmıştır.

Adıyaman İl Özel İdaresinin sunulan mali tablolara göre 2017 yılı bütçe gelir ve gider durumu aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 1: 2017 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Gelirin Türü	Tahmini (TL)	Gerçekleşen (TL)
Vergi Gelirleri	60.000,00	764.568,65
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.311.000,00	1.313.917,85
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Diğer Gelirler (Tahsisli)	11.487.000,00	159.101.780,59
Diğer Gelirler	72.994.700,00	103.962.841,64
Sermaye Gelirleri	147.300,00	0,00
TOPLAM Öz Gelir	87.000.000,00	106.041.328,14
TOPLAM Genel Gelir	87.000.000,00	265.143.108,73

Tablo 2: 2017 Yılı Ödenekler Tablosu

Önceki Yılandan Devreden (TL)	Bütçe ile Verilen (TL)	Ek Ödenek (TL)	Merkezi İdareden Aktarılan (TL)	Toplam Bütçe Ödeneği (TL)	Ödeneğin Harcanan Kısmı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Sonraki Yıla Devreden (TL)
93.510.763,32	87.000.000,00	30.000.000,00	153.339.460,23	363.850.223,55	267.720.568,79	2.448.098,28	93.681.556,48

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 hükmüncce 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

Giderin Türü	Tahmini (TL)	Gerçekleşen (TL)
Personel Giderleri	10.715.000,00	40.845.990,68
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Prim Gideri	2.390.000,00	7.465.386,02
Mal ve Hizmet Alım Gideri	13.327.430,00	25.574.125,72
Faiz Giderleri		
Cari Transferler	7.905.450,00	33.092.304,46
Sermaye Giderleri	48.312.120,00	135.487.611,80
Sermaye Transferi		25.255.150,11
Yedek Ödenekler	4.350.000,00	
TOPLAM	87.000.000,00	267.720.568,79

Kurumun 2017 yılı faaliyet gideri 152.069.485,23 TL, faaliyet geliri 268.607.158,50 TL olup gelir fazlası 116.537.673,27 TL olarak gerçekleşmiştir.

Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Adıyaman İl Özel İdaresi mali işlemlerini 5018 sayılı Kanunla belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

5018 sayılı Kanunun 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.

Adıyaman 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.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esasların 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,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kâğıtlar 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: Adıyaman İl Özel İdaresinin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik Hükümlerine Göre Yapılması Gereken Envanter ve Değerleme İşlemlerinin Tamamlanmasına Rağmen 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 no.lu Resmi Gazetede 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 bulunan*

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’inci 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 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 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 tarih ve 90192509-756.03-8189 sayılı 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 Yönetmelik'in 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.

Yukarıda açıklanan Yönetmelik hükümleri uyarınca Adıyaman İl Özel idaresinde şu hususlar tespit edilmiştir.

- 1) Taşınmazların yukarıdaki Yönetmelik hükümlerine uygun olarak mevcut kullanım şekline göre, miktar ve değer olarak envanter kayıtları çıkarılmıştır.
- 2) Yönetmelik eki taşınmaz formları düzenlenmemiştir.
- 3) Taşınmaz icmal cetvelleri düzenlenmemiştir.
- 4) Muhasebe kayıtları yapılmamıştır.

Bu tespitler ışığında 31.12.2017 tarihine gelindiğinde Adıyaman İl Özel İdaresine ait taşınmazlar envanterinin tamamlandığı fakat mevcut kullanım şekli ile ilgili cetvellere kaydının ve ilgili varlık hesaplarında gösterilmesinin sağlanamadığı anlaşılmaktadır. Bu durumda kamu idaresinin 2017 yılı 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 kayıtlı tutarların gerçek durumu yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; taşınmazların muhasebe kayıtlarının fiili envanter durumuna göre düzeltileceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; taşınmazların muhasebe kayıtlarının fiili envanter durumuna göre düzeltilmesi konusunda mutabakata varılmıştır. Ancak, 2017 yılı mali tablolarında 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 500 Net Değer Hesabıyla ilgili olarak tespit edilen hatalı durum devam etmektedir.

BULGU 2: 2017 Yılı Bilançosunda Yer Alan Taşınır Hesaplarına Ait Tutarlar ile İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvellerindeki Bu Hesaplara Ait Tutarların Uyumsuz Olması

28.12.2006 tarih ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan

Taşınır Mal Yönetmeliğinin;

Tanımlar başlıklı 4'üncü maddesinde tüketim malzemeleri, makine ve cihazlar ile demirbaşlar taşınır olarak tanımlanmış, belge ve cetveller başlıklı 10'uncu maddesinde ise taşınır yönetim hesabını oluşturan cetvellere ayrıntılı olarak yer verilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in taşınırların kaydı başlıklı 12'nci maddesinde ise; *”(1) Kamu idarelerince bütün taşınırların ve bunlara ilişkin işlemlerin kayıt altına alınması esastır. Taşınır kayıtları, harcama birimleri itibarıyla yönetim hesabı verilmesine esas olacak şekilde tutulur. Her bir kaydın belgeye dayanması şarttır.*

(2) Bu çerçevede;

a) Önceki yıldan devren gelen taşınırlar ile içinde bulunulan yılda herhangi bir şekilde edinilen veya elden çıkarılan taşınırlar,

b) Taşınırlardaki kayıp, fire, yıpranma ve benzeri nedenlerle meydana gelen azalmalar,

c) Sayım sonucunda ortaya çıkan fazlalar, miktar ve değer olarak kayıtlara alınarak takip edilir.”

denilmek suretiyle kamu idarelerinin bütün taşınırlarının kayıt altına alınarak takip edilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Adı geçen Yönetmelik'in, kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu başlıklı 13'üncü maddesinde; taşınırların, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırların ölümü gibi yok olma hallerinde ne şekilde çıkış kaydedileceği ayrıntılı şekilde açıklanmıştır.

Bahsi geçen Yönetmelik'in, taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi başlıklı 30'uncu maddesinde; maddi duran varlık hesaplarında izlenen taşınırlara ilişkin işlemlerin muhasebe birimine gönderilmesinin zorunlu olduğu, muhasebe yetkililerinin ise kendilerine gönderilen taşınır işlemlerine uygun olarak muhasebe kayıtlarını tutması gerektiği, taşınır mal yönetim hesabı başlıklı 34'üncü maddesinde ise; taşınır kayıt ve işlemlerinin usulüne uygun yapılıp yapılmadığının harcama yetkilisi tarafından kontrol edileceği, taşınır mal yönetim hesabının denetime esas olmak üzere taşınır kayıt yetkilisi

tarafından harcama birimleri itibarıyla hazırlanacağı, ayrıca taşınır kontrol yetkilisince taşınırların kayıt ve belgeler ile mali tablolara uygunluğunun kontrol edilerek imzalanacağı ifade edilmektedir.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin, muhasebe yetkililerinin taşınır hesabına ilişkin görev ve sorumlulukları başlıklı 8'inci maddesinde de;

“(1) Taşınır işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtları, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine dayanılarak çıkarılmış ilgili muhasebe düzenlemeleri ve bu Yönetmelik hükümleri çerçevesinde muhasebe yetkilileri tarafından yapılır.

(2) Muhasebe yetkilileri, harcama birimlerince hazırlanan Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelinde gösterilen tutarların muhasebe kayıtlarıyla uygunluğunu kontrol ederek onayladıktan sonra, harcama yetkilisine göndermekle görevli ve sorumludurlar.

(3) Muhasebe yetkililerinin bu Yönetmelikteki görevleriyle ilgili sorumlulukları, taşınır işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının, dayanağı belgelere uygunluğu ile harcama birimlerince hazırlanan Harcama Birimi Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvellerini inceleyip onaylayarak harcama yetkilisine vermekle sınırlıdır. “

hükümleri yer almaktadır.

Taşınır Mal Yönetmeliğinin söz konusu hükümleri uyarınca tüketim malzemeleri, tesis makine ve cihazlar, taşıtlar ve demirbaşlara ilişkin İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı ile muhasebe kayıtlarının birbirleri ile uyumlu olması gerekmektedir.

Ancak, Adıyaman İl Özel İdaresi 2017 yılı bilançosu ile Taşınır Mal Yönetmeliğinin 10'uncu maddesinde sayılan İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelleri karşılaştırıldığında;

150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabında bilançoda 3.155.335,44 -TL tutarında kayıt varken İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde 1.608.026,94-TL tutarında kayıt bulunduğu ve her iki kayıt arasında 1.547.308,50 -TL,

253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında bilançoda 12.179.184,58 -TL tutarında kayıt varken İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde 11.962.443,79 -TL tutarında kayıt bulunduğu ve her iki kayıt arasında 216.740,79 -TL,

254 Taşıtlar Hesabında bilançoda 7.803.294,88-TL tutarında kayıt varken İdare Taşınır

Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde 7.826.787,76 –TL tutarında kayıt bulunduğu ve her iki kayıt arasında 23.492,88 -TL,

255 Demirbaşlar Hesabında bilançoda 2.016.508,14 -TL tutarında kayıt varken İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinde 735.275,64 -TL tutarında kayıt bulunduğu ve her iki kayıt arasında 1.281.232,50 –TL,

fark olduğu görülmektedir.

Dolayısı ile Adıyaman İl Özel İdaresinin 2017 yılı idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetvelleri ile 2017 yılı bilançosunda yer alan, 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabında uyumsuzluklar bulunmakta ve söz konusu hesaplar yönünden 2017 yılı bilançosunun gerçek durumu yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; söz konusu hesaplarla ilgili bilanço kayıtları ile idare taşınır mal yönetim hesabı cetvelindeki tutarlar arasındaki uyumsuzluğun sebeplerinin tespit edildiği ve gerekli düzeltme işlemlerine başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak; söz konusu hesaplarla ilgili bilanço kayıtları ile idare taşınır mal yönetim hesabı cetvelindeki tutarlar arasındaki uyumsuzluğun sebeplerinin tespit edildiği ve gerekli düzeltme işlemlerine başlandığı belirtildiğinden bu konuda İdare ile mutabakata varılmıştır. Ancak 2017 yılı Bilançosunda yer alan 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı, 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabıyla ilgili olarak tespit edilen hatalı durum devam etmektedir.

BULGU 3: İller Bankası Ortaklık Payının Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında Görülmemesi

Adıyaman İl Özel İdaresinin 2017 yılı içinde İller Bankasına ödediği toplam 1.601.734,01 TL tutarındaki İller Bankası Ortaklık Payının 2017 yılı Bilançosunda 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında gösterilmediği anlaşılmıştır.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanunun “Ortaklık yapısı ve sermaye” başlıklı 4'üncü maddesinde;

“(1) Bankanın ortakları il özel idareleri ve belediyelerdir.

(2) Bankanın sermayesi 9.000.000.000 (dokuz milyar) Türk Lirasıdır. Bu sermaye

Bakanlar Kurulu kararı ile beş katına kadar artırılabilir.

(3) Sermaye tavanına ulaşıncaya kadar Bankanın ödenmiş sermayesine aşağıdaki kaynaklar eklenir:

a) 2/7/2008 tarihli ve 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanuna göre her ay Maliye Bakanlığı ve İller Bankası tarafından dağıtılacak vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden aylık olarak yüzde iki oranında kesilecek miktarlar.

b) Bankanın vergi ve diğer yasal yükümlülükler düşüldükten sonraki yıllık safi kârından yüzde otuz oranında ayrılacak pay.

c) Diğer mevzuat hükümleri ile Banka sermayesine aktarılması uygun görülen paralar ile sermayeye eklenmek üzere yapılacak her türlü yardım ve bağışlar.”

denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabını açıklayan “Hesabın niteliği” başlıklı 178'nci maddesinde de;

“(1) Bu hesap, kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarlar ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan tutarlar ile bu kuruluşlara ikrazen verilen ve mahsup edilen tutarların izlenmesi için kullanılır.”

denildiğinden 6107 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesi hükmünce İller Bankasının ortakları arasında sayılan Adıyaman İl Özel İdaresinin, İller Bankası Anonim Şirketinin sermayesine iştirak edilmiş olan ortaklık payının 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında gösterilmesi Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 178'inci maddesi gereğidir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin söz konusu hükümlerine rağmen Adıyaman İl Özel İdaresinin, İller Bankası Anonim Şirketinin sermayesine iştirak edilmiş olan ortaklık payı kayıtlarda yer almadığından, yıl sonunda düzenlenen mali tablolar üzerinde 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı gerçek durumu göstermemektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; her ne kadar İller Bankası ortaklık payı kesintisi için, 21.12.2017 tarih ve 6305 no.lu ve 21.12.2017 tarih ve 6328 no.lu muhasebe işlem fişleri ile 240

Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı çalıştırılmış ise de (21.12.2017 tarih ve 6328 no.lu muhasebe işlem fişindeki kayıta hata yapıldığından) bundan sonra sermayeler hesabında görülmesini teminen söz konusu payın 2019 yılı gider bütçesinin ilgili harcama kalemine alınacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak; 21.12.2017 tarih ve 6305 sayılı muhasebe işlem fişi ile 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına alınan İller Bankası ortaklık payının daha sonra 21.12.2017 tarih ve 6328 nolu muhasebe işlem fişi ile hatalı kayıt sonucu giderleştirilmek suretiyle 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabından çıkarıldığı dolayısıyla bilançoya yansıtılmadığı anlaşıldığından bu konuda idare ile mutabakata varılmıştır. Bu nedenle 2017 yılı mali tablolarında 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ve 630 Giderler Hesabıyla ilgili hatalı durum devam etmektedir.

BULGU 4: İşçi Statüsünde İstihdam Edilen Personelin Kıdem Tazminatlarının Hesaplanarak Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarına Kaydedilmemesi Nedeniyle Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Mali Tablolarda İzlenememesi

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.

Diğer taraftan aynı Yönetmelik'in 197’inci maddesinde 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı; 228’inci maddesinde ise 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmektedir.

Ayrıca Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 281, 282, 330 ve 331’inci maddelerinde 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı ile 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaplarının niteliği ve işleyişine ilişkin hükümler yer almaktadır. 2017 yılına ilişkin Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında da söz konusu hesaplara yer verilmiştir.

Bu nedenle Özel İdarenin işçi statüsünde istihdam ettiği personelin kıdem tazminatlarının hesaplanarak karşılık ayrılması ve yıl içinde ya da izleyen yıllarda emeklilik

talebinde bulunacak işçilerin pozisyonu göz önüne alınarak söz konusu karşılıkların 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ile 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir

Adıyaman İl Özel İdaresinde ise işçi statüsünde çalışan personelin kıdem tazminatı karşılıklarının hesaplanarak ilgisine göre 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ile 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alınmadığı anlaşıldığından kıdem tazminatı karşılıkları konusunda 2017 yılı mali tablolarının gerçek durumu yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; kıdem tazminatı karşılığı hesaplarının tutulmasına 2018 yılı içinde başlandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak; kıdem tazminatı karşılığı hesaplarının tutulmasına 2018 yılı içinde başlandığı belirtildiğinden, İdare ile bu konuda mutabakata varılmıştır. Ancak 2017 mali tablolarında 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ile 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına ilişkin tespit edilen hatalı durum devam etmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Adıyaman İl Özel İdaresinin 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali tablolarının, Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Adıyaman İl Özel İdaresinin Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Aldığı Pay Üzerinden İller Bankasınca Kaynakta Kesilen Köy Aydınlatma Giderlerinin Muhasebeleştirilmemesi

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun özel idarenin gelirleri başlıklı 42'inci maddesi (b) bendinde “*genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan paylar*” özel idarenin geliri olarak sayılmıştır. 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanunda da bu paylara ilişkin esas ve usuller düzenlenmiştir. 5779 sayılı söz konusu Kanun'un ilgili maddeleri uyarınca İl Özel İdarelerine genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamı üzerinden belirli oranlarda pay verilmektedir. Paylar, Maliye Bakanlığı tarafından aylık olarak hesaplanmaktadır. Maliye Bakanlığı İl Özel İdaresi paylarını 4'üncü maddede belirtilen esaslara göre paylaştırarak özel idarelere aktarılmak üzere tahsil edilen ayı takip eden ayın sonuna kadar İller Bankasına aktarmakta; İller Bankası da payları müteakip ayın en geç onuncu günü mesai saati sonuna kadar özel idarelere göndermektedir. Dolayısı ile aylık olarak belirlenmiş olan bu payların yasa gereği özel idarelere gönderilmesi, özel idarelerin de banka hesabına girdiği andan itibaren bu payları muhasebe kaydına alarak bütçeleştirmesi, gerekmektedir.

Diğer taraftan 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanununun geçici 6'ıncı maddesi uyarınca belde ve köylerin sokak aydınlatma giderlerinin yüzde onu ilgili il özel idaresinin İller Bankası payı üzerinden kaynakta kesilmektedir. İller Bankası ilgili il özel idaresinin aylık genel bütçe vergi gelirleri payı üzerinden söz konusu kesintiyi yaparak kalan tutarı il özel idaresinin gösterdiği banka hesabına aktarmaktadır. Bu durumda özel idarelerce sadece özel idareye aktarılan kısmın değil kesinti yapılan kısmın da muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Adıyaman İl Özel İdaresinin 2017 yılı genel aydınlatma giderlerinin incelenmesi sonucunda belde ve köylerin aylık sokak aydınlatma giderlerinin, ilgili elektrik dağıtım şirketinin başvurusu ile İller Bankası tarafından özel idarenin vergi gelirleri payından kesilerek ödendiği; kalan tutarın her ay özel idare hesabına Özel İdarenin “genel bütçe vergi gelirleri payı” olarak aktarıldığı, Özel İdarenin de sadece kendisine aktarılan payları muhasebeleştirdiği, sokak aydınlatma giderlerine ilişkin ise herhangi bir işlem yapmadığı anlaşılmıştır.

Adıyaman İl Özel İdaresince, her ay İller Bankası tarafından kaynakta kesilen ve yıllık toplamı 636.603,97 TL olan aydınlatma gideri kadar tutarın muhasebeleştirilmemesi sonucunda 2017 yılı bilançosunda yer alan 600 Gelirler Hesabı ve 630 Giderler Hesabında kayıtlı tutarların gerçek durumu yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

Tablo 4: 2017 Yılı Sokak Aydınlatma Giderleri (TL)

Ocak	45.738,94
Şubat	46.096,86
Mart	57.144,78
Nisan	45.942,43
Mayıs	47.294,26
Temmuz	120.702,36
Ağustos	43.831,81
Eylül	56.625,20
Ekim	48.156,36
Kasım	63.405,29
Aralık	61.665,68
TOPLAM	636.603,97

Kamu idaresi cevabında özetle; İller Bankası tarafından vergi gelirleri payından kaynakta kesilecek olan köy aydınlatma giderlerinin 2019 yılı Bütçesine konulmak suretiyle, 2019 yılında yapılacak kesintilere istinaden 600 Gelirler Hesabı ile 630 Giderler Hesabının çalıştırılacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak; İller Bankası tarafından vergi gelirleri payından kaynakta kesilecek olan köy aydınlatma giderlerinin 2019 yılı bütçesine konulmak suretiyle, 2019 yılında yapılacak kesintilere istinaden 600 Gelirler Hesabı ile 630 Giderler Hesabının çalıştırılacağı belirtildiğinden bu konuda idare ile mutabakata varıldığı değerlendirilmektedir. Ancak 2017

yılı Bilançosunda 600 Gelirler Hesabı ve 630 Giderler Hesabıyla ilgili tespit edilen hatalı durum devam etmektedir.

BULGU 2: Kiraya Verilen Taşınmazların Kayıtlı Değerlerinin Kiraya Verilen İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabında, Kira Bedellerinin de Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabında İzlenmemesi

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.

Adıyaman İl Özel İdaresinin mülkiyetinde olan gayrimenkullerden 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 kiralınmasına ilişkin işlemler muhasebe kayıtlarına yansıtılmamıştır.

Kiraya verilen duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden anılan hesaplarda takip edilmemesi nedeniyle Adıyaman İl Özel İdaresinin 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 yer almamaktadır.

Kamu idaresi cevabında özetle; kiraya verilen taşınmazların söz konusu hesaplarda izlenmesine 2018 yılı itibariyle başlanacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak; kiraya verilen taşınmazların söz konusu hesaplarda izlenmesine 2018 yılı itibariyle başlanacağı belirtildiğinden İdare ile bu konuda mutabakata 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 Hesabıyla ilgili olarak tespit edilen hatalı durum devam etmektedir.

BULGU 3: Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ile 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 Adıyaman 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, Adıyaman İl Özel İdaresi 2017 yılı bilançosunda 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ile 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabının bir arada gösterilmesinin yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerine aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; söz konusu hatanın e-içişleri sisteminden kaynaklandığı ve İdare olarak sisteme müdahale edilemediği belirtilmiştir.

Sonuç olarak; söz konusu hatanın e-içişleri sisteminden kaynaklandığı ve İdare olarak sisteme müdahale edilemediği belirtildiğinden İdare ile bu konuda mutabakata varılmıştır. Ancak 2017 yılı mali tablolarında 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ve 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabıyla ilgili olarak tespit edilen hatalı durum devam etmektedir.

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 Bakanlığı'nca çıkarılmıştır. Bu yönetmelik kapsamında yapılacak işlem ve kayıtlar bilgi teknolojilerinden yararlanılarak 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 Bakanlığı'nca yeteri kadar dikkate alınmadığı anlaşılmaktadır. İl özel idarelerinin herhangi bir tasarruf yetkisi bulunmaması göz önüne alındığında denetim görüşünü etkilemeyen bu sistem hatalarının söz konusu Bakanlık'ça düzeltilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: 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, iskân, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımlar ile bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının görev alanına giren diğer yatırımları, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilir. Aktarma işlemi ilgili bakanın onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. İş, il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. İl özel idareleri de bütçe imkânları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçesinden ödenek aktarabilir. Bu fıkraya göre, bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları tarafından aktarılacak ödenekler ile gerçekleştirilecek yatırımlar, birinci fıkrada öngörülen görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın bütün il sınırları içinde yapılabilir.” hükmü yer almaktadır.

2017 yılı Yatırım Programı ile 2017 yılı Programının Uygulanması, Koordinasyonu ve İzlenmesine Dair Kararın 20'inci maddesinin 4'üncü fıkrasında “Yerel ve bölgesel nitelikli yatırım uygulamalarında koordinasyonu güçlendirmek, etkinliği artırmak ve yerel kurumsal kapasitenin gelişimini sağlamak amacıyla merkezi kamu idareleri, projelerin 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 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 KHGB'lerine aktarılmasına izin veren bir hüküm bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, KHGB'lerine İl Özel İdarelerince sadece 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18'nci maddesinde sayılan ve köye yönelik hizmetlere ait olan ödenekler aktarılabileceğinden, madde metninde sayılmayan yatırımlara ait ödeneklerin merkezi idare kuruluşlarınca doğrudan KHGB'lerine aktarılması da mümkün görülmemektedir.

2017 yılı yatırım programında yer alan bakanlık ve merkezi idare kuruluşlarına ait projelere ayrılan yatırım ödeneklerinden 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6'ncı maddesi hükümleri kapsamında gerçekleştirilmesi için Adıyaman İl Özel İdaresine aktarılan ve aşağıdaki tabloda tespit edilen 3.708.301,93 TL tutarındaki ödeneğin il özel idaresince tekrar KHGB'lerine 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 oluştuğu değerlendirilmektedir.

Tablo 5: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yapılan Ödenek Aktarmaları Tablosu

Yevmiye Tarih	No	Fin.Kod	Yapılan İşin Adı	İlçenin Adı	Tutar (TL)
18.01.2017	99	8	Gerger Okullarının Temizlik İşİ	Gerger	296.620,80
19.01.2017	102	8	Gerger Okullarının Temizlik İşİ	Besni	148.500,00
17.05.2017	2059	8	Sincik Köy ve Mezra Yollarının Yapım İşİ	Sincik	2.493.000,00
12.05.2017	2446	8	Çelikhan Lojmanlı Emniyet Amirliği Yapım İşİ	Çelikhan	126.185,00
23.06.2017	2690	8	Tut ilçe Emniyet Amirliği Binası Yapım İşİ	Tut	348.292,58

6.07.2017	2830	8	Sincik amdere 2 Derslik Ek Bina İnlce 8 Derslikli İlkokul Yapım İşi	Sincik	137.787,00
26.07.2017	3203	8	Sincik Lisesi Su Kanalizasyon ve Yol İşi	Sincik	10.920,00
17.04.2017	1621	8	Ziyaret ayı Kırıkköprü Peyzaj Düzenleme İşi	Merkez	146.996,55
				Toplam	3.708.301,93

Kamu idaresi cevabında özetle; Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılan ödeneklerde 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun 18'inci maddesinin dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak; Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılan ödeneklerde 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun 18'inci maddesinin dikkate alınacağı belirtildiğinden İdare ile bu konuda mutabakata varılmıştır. Bulguda açıklanan nedenlerle söz konusu tespitin devam edip etmediğı takip eden denetimlerde izlenecektir.

8. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

(1.01.2017 - 31.12.2017) ADIYAMAN İL ÖZEL İDARESİ

44.02-Tüm Muhasebe Birimleri 2017 Yılı BİLANÇOSU

AKTİF	2015	2016	Cari Yıl 2017	PASİF	2015	2016	Cari Yıl 2017
	TL	TL	TL		TL	TL	TL
1 DÖNEN VARLIKLAR			176.971.052,61	3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			18.259.959,96
10 HAZIR DEĞERLER			172.208.571,99	32 FAALİYET BORÇLARI			382.859,24
102 BANKA HESABI			172.208.571,99	320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI			382.859,24
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)			0,00	33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR			11.303.449,57
12 FAALİYET ALACAKLARI			1.257.334,73	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI			2.776.756,55
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI			0,00	333 EMANETLER HESABI			8.526.693,02
121 GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI			1.076.487,73	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER			6.573.651,15
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI			180.847,00	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI			3.328.712,20
14 DİĞER ALACAKLAR			231.752,80	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI			3.172.487,96
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI			231.752,80	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI			72.470,99
15 STOKLAR			3.155.335,44	37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI			0,00
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI			3.155.335,44	372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI			0,00
16 ÖN ÖDEMELER			112.764,00	4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			0,00
160 İŞ AVANS VE KREDİLERİ HESABI			0,00	47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI			0,00
161 PERSONEL AVANSLARI HESABI			0,00	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI			0,00
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI			0,00	5 ÖZ KAYNAKLAR			600.918.475,61
165 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI			112.764,00	50 NET DEĞER			157.952.746,94
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR			5.293,65	500 NET DEĞER HESABI			157.952.746,94
191 İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI			5.186,80	51 DEĞER HAREKETLERİ			16.680.557,10
197 SAYIM NOKSANLARI HESABI			106,85	511 MUHASEBE BİRİMLERİ ARASI İŞLEMLER HESABI			0,00
2 DURAN VARLIKLAR			442.207.382,96	519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI			16.680.557,10
24 MALİ DURAN VARLIKLAR			1.651.365,50	57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI			358.131.084,83
240 MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI			1.589.329,10	570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI			358.131.084,83
241 MAL VE HİZMET ÜRETEN KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI			62.036,40	58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI			-48.383.586,53
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR			440.526.517,46	580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)			-48.383.586,53
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI			23.941.239,25	59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI			116.537.673,27
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI			109.906.248,74	590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI			174.400.569,73
252 BİNALAR HESABI			155.556.348,09	591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)			-57.862.896,46
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI			12.179.184,58	PASİF TOPLAMI			619.178.435,57
254 TAŞITLAR HESABI			7.803.294,88				
255 DEMİRBAŞLAR HESABI			2.016.508,14				
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)			-9.546.733,14				
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI			138.670.426,92				
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR			29.500,00				
260 HAKLAR HESABI			476.755,60				
268 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)			-447.255,60				
AKTİF TOPLAMI			619.178.435,57				

NAZİM HESAPLAR

	TL	TL	TL
			139.174.836,35
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI			31.717.837,46
920 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI			107.456.998,89

GENEL TOPLAM : 758.353.271,92

NAZİM HESAPLAR

	TL	TL	TL
			139.174.836,35
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI			31.717.837,46
921 GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI			107.456.998,89

GENEL TOPLAM : 758.353.271,92

44.02-ADIYAMAN İL ÖZEL İDARESİ 2017 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap				GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (2017)
	Kod.1	Kod.2	Kod.3	Kod.4		
600	01	0	0	0	Vergi Gelirleri	764.568,65
600	03	0	0	0	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.582.261,37
600	04	0	0	0	Alınan Bağış ve Yardımlar İle Özel Gelirler	162.184.171,04
600	05	0	0	0	Diğer Gelirler	103.907.550,44
600	11	0	0	0	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	168.607,00
					GELİRLER TOPLAMI	268.607.158,50
Hesap Kodu	Yardımcı Hesap				GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (2017)
	Kod.1	Kod.2	Kod.3	Kod.4		
630	01	0	0	0	Personel Giderleri	40.845.990,68
630	02	0	0	0	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	7.465.386,02
630	03	0	0	0	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	14.611.878,65
630	04	0	0	0	Faiz Giderleri	0,00
630	05	0	0	0	Cari Transferler	33.092.304,46
630	07	0	0	0	Sermaye Transferleri	33.957.285,76
630	11	0	0	0	Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	2.024.338,03
630	12	0	0	0	Gelirlerin Ret Ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	135.000,00
630	13	0	0	0	Amortisman Giderleri	0,00
630	14	0	0	0	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	16.637.504,38
630	25	0	0	0	Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Devredilen Mali Olmayan Varlıklardan Kaynaklanan Giderler	3.299.797,25
					GİDERLER TOPLAMI	152.069.485,23
					FAALİYET SONUCU (+)	116.537.673,27