



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**GÜMÜŞHANE İL ÖZEL İDARESİ**  
**2014 YILI**  
**SAYIŞTAY DENETİM RAPORU**

Ekim 2015



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ .....	3
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	6
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	7
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	7
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI.....	8
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ .....	10
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	11
8.	EKLER.....	20



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

Gümüşhane İl Özel İdaresi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 3 üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde, genel yönetim kapsamında yer alan kamu idarelerinden birisi olup, faaliyetlerini 2014 yılı bütçesi ile verilen ödenekler ve ilgili kanunlarla merkezi idareden aktarılan diğer kaynaklarla yürütmektedir.

Bu kapsamda Gümüşhane İl Özel İdaresinin 2014 yılı bütçesiyle 25.232.618,00 TL gelir ve ödenek öngörülmüş olup, 38.949.517,50 TL 2013 yılından devreden ödenek, Merkezi İdare Bütçesinden kullanım amacı belirlenmiş yatırımlar için aktarılan toplam 65.299.478,16 TL ödenek ile birlikte yılı ödenekleri 129.481.613,66 TL'ye ulaşmıştır.

Gümüşhane İl Özel İdaresinin sunulan mali tablolarına göre 2014 yılı Gelir ve Gider durumu aşağıda gösterilmiştir.

2014 YILI BÜTÇE GELİRLERİ TABLOSU		
	Bütçe Tahmini	Gerçekleşen
Vergi Gelirleri	90.000,00	16.145,11
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	3.035.000,00	1.800.813,61
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Diğer Gelirler (Tahsisli )	0,00	66.097.557,28
Diğer Gelirler	21.357.618,00	24.388.159,98
Sermaye Gelirleri	750.000,00	0,00
<b>TOPLAM Öz Gelir</b>	<b>25.232.618,00</b>	<b>26.205.118,70</b>
<b>TOPLAM Genel Gelir</b>	<b>25.232.618,00</b>	<b>92.302.675,98</b>

<b>2014 YILI ÖDENEKLER TABLOSU</b>						
Bütçe ile Verilen Ödenek	Önceki Yılda Devreden Ödenekler	Merkezi İdareden Aktarılan Ödenekler	Ek Ödenek	Net Bütçe Ödeneği Toplamı	Bütçe Gideri Toplamı	Sonraki Yıla Devreden Ödenek
25.232.618,00	38.949.517,50	65.299.478,16	0,00	129.481.613,66	81.509.048,18	43.609.431,07

Merkezi yönetim kapsamındaki idareler tarafından ödenek gönderilmek suretiyle bir takım hizmetlerin il özel idareleri eliyle gerçekleştirilmesi 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6. 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.

Öte yandan, Kurumun 2014 yılı faaliyet döneminde tahakkuk ettirilen her türlü gelirleri (600- Gelirler) ile aynı dönemde tahakkuk ettirilen her türlü giderleri (630-Giderler) raporumuzun “Ek 1: Kamu Mali Tabloları” bölümünde yer alan Faaliyet Sonuçları Tablosunda gösterildiği gibidir. Yukarıda açıklanan 800- Bütçe Gelirleri ile 830- Bütçe Giderleri faaliyet dönemi içerisinde tahakkuk ettirilen gelirler ile giderlerden nakden veya mahsuben yapılan tahsilat ve ödemeleri göstermektedir.

2014 yılına özgü olarak 6360 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesi ile tüzel kişiliği kaldırılan belediyeler Nisan 2014 tarihi itibarıyla İl Özel İdaresine devredildiğinden bu belediyelerin gelir ve giderleri karşılığı olarak ek bütçe yapılmış, bu gelişme de İl Özel İdaresinin 2014 yılı başındaki bütçe öngörülerini ile yılsonunda gerçekleşen bütçe sonuçları arasında fark oluşmasında etkili olmuştur.

<b>2014 YILI BÜTÇE GİDERLERİ CETVELİ</b>		
	<b>Bütçe Tahmini</b>	<b>Gerçekleşen</b>
Personel Giderleri	5.214.279,00	25.119.008,08
Sosyal Güv. Kurumlarına Devlet Prim Gideri	790.303,00	4.069.206,19
Mal ve Hizmet Alım Gideri	12.180.361,00	28.913.475,12
Faiz Giderleri	200.000,00	177.862,09
Cari Transferler	5.618.175,00	4.871.159,86
Sermaye Giderleri	486.000,00	18.358.336,84
Sermaye Transferi	0,00	
Yedek Ödenekler	743.500,00	0,00
<b>TOPLAM</b>	<b>25.232.618,00</b>	<b>81.509.048,18</b>

### **Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

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

5018 sayılı Kanununun 49 uncu maddesinin ilk iki fıkrasında;

*“Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür.*

*Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur.”* denilmektedir.

Söz konusu 49 uncu maddenin son fıkrasında ise muhasebe işlemlerine, hesap planlarına ve işlemlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılacak belgelerin şekil ve türlerine ilişkin düzenlemenin mahalli idareler için İçişleri Bakanlığınca yapılacağı hükmü getirilmiştir. Bu kapsamda il özel idarelerince de uygulanan Mahalli İdareler Bütçe ve

Muhasebe Yönetmeliği çıkarılmıştır.

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

2014 yılı denetimi kapsamında Gümüşhane İl Özel İdaresi tarafından “*Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar*” ın 5 inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup, denetim bunlar ile usul ve esasların 8 inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri
- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço
- Banka mevcudu tespit tutanağı
- Alınan çekler sayım tutanağı
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı
- Teminat mektupları sayım tutanağı
- Değerli kâğıtlar sayım tutanağı
- 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 yansıtmışından 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: Tüketim Malzemeleri Hesap Grubunda Yıl İçerisinde Herhangi Bir İşlem Kaydı Olmayan Taşınırların Bulunması**

Taşınır Mal Yönetmeliğinin “Tanımlar” başlıklı 4 üncü maddesinde tüketim malzemeleri; “Belirli bir hizmetin üretilmesinde kullanılan, kullanımı sonucunda tükenen veya bir süre kullanıldıktan sonra ilk özelliklerini kısmen veya tamamen kaybederek bir daha kullanılamayacak duruma gelen, çeşitleri ile kod numaraları Taşınır Kod Listesinin (A) bölümü 150 hesap detayında yer alan malzemeler” olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmeliğin “Tüketim suretiyle çıkış” başlıklı 22 nci maddesinde tüketim malzemelerinden yapılacak kullanımların kayıt altına alınması esasına açıklık getirilmiş, “Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi” başlıklı 30 uncu maddesinde ise "150- İlk Madde ve Malzemeler Hesabı"nda izlenen tüketim malzemelerinin üç ayı geçmemek üzere üst yöneticiler tarafından belirlenen sürelerde taşınır II nci düzey detay kodu bazında düzenlenen onaylı bir liste ile muhasebe birimine bildirilmesi öngörülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde de “150- İlk Madde ve Malzeme Hesabı” açıklanırken bu hesabın kurum faaliyetlerinde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen tüketim malzemelerinin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir

Tüketim malzemelerinin yönetimi ve muhasebesine ilişkin mevzuat hükümleri böyle iken Gümüşhane İl Özel İdaresinin yevmiye kayıtlarında 2014 yılı başlangıcı ile 2014 yılı bitişi arasında geçen 1 yıllık dönem içinde hiç işlem görmemiş olan ve tüketilerek yok olması beklenen tüketim malzemesi bulunduğu görülmektedir.

Söz konusu tüketim malzemeleri arasında özellikle kırtasiye malzemeleri, temizlik malzemeleri gibi kısa sürede tüketilmesi yönünden herhangi bir şüphe duyulmayacak tüketim malzemeleri bulunduğu dikkat çekmektedir. Stok kayıtlarında hareketsiz tüketim malzemelerinin bulunması, 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına ilişkin sonuçların güvenilirliğini etkilemektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** Taşınır mal yönetmeliği hükümlerine uygun işlem yapılacak, denetçi tavsiyesine uyularak stok kayıtlarından tüketim malzemesi düşümlerinin yapılması hususuna titizlikle riayet edilecektir. 150-İlk Madde ve Malzeme hesabı eksiksiz olarak uygulanacaktır.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresince verilen cevapta; kurum faaliyetlerinde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen tüketim malzemelerinin izlenmesi için kullanılan "150- İlk Madde ve Malzeme Hesabı" nın kaydı konusunda, taşınır mal yönetmeliği hükümlerine uygun işlem yapılacağı, stok kayıtlarından tüketim malzemesi düşümlerinin yapılması hususuna titizlikle riayet edileceği, 150-İlk Madde ve Malzeme hesabına kayıtların eksiksiz olarak uygulanacağı belirtilmiştir. Bu konuda Kurumla mutabakat sağlanmakla birlikte 150- İlk Madde ve Malzeme Hesabıyla ilgili olarak hatalı durum devam etmektedir.

## **BULGU 2: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmekte Olan Yatırımlardan Tamamlananların, Bu Hesaptan Düşülüp İlgili Hesaplara Aktarılmaması**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 163 üncü maddesinin 2 nci fıkrasında yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen maddi duran varlıkların, geçici kabul işlemi tamamlandıktan sonra ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacağı belirtilmiştir.

Adı geçen yönetmeliğin "Hesabın Niteliği" başlıklı 180 inci maddesinde de

*"Bu hesap, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmıncaya kadar izlenmesi için kullanılır."* denilerek bu hesabın yapımı süren yatırımlar için yapılan giderleri izlemek maksadıyla kullanılacağına açıklık getirilmiş, "Hesabın işleyişi" başlıklı 181 inci maddesinin (b) bendinde de tamamlanan yatırımlardan bu hesapta

izlenenlerin bu hesaba alacak kaydedilmek suretiyle hesaptan çıkarılma yöntemi açıklanmıştır.

Yönetmeliğin bu amir hükümlerine rağmen 2014 yılı açılış kaydının 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında yer alan çeşitli yatırımın yıl içinde işlem görmeden ve değişiklik göstermeden yılsonuna taşındığı görülmektedir.

2014 yılı başından beri 2014 yılı sonuna kadar hiçbir işlem görmeden taşınan sözkonusu kayıtların, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının borç kaydında yer alan yatırımlardan, tamamlandığı halde ilgili hesaplara aktarılmayan yatırımlara dair harcamalar olduğu anlaşılmaktadır.

Bahse konu eksik işlemler dolayısıyla Gümüşhane İl Özel İdaresinin yıl içinde ve yılsonunda düzenlenen mali tabloları üzerinde 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı gerçek durumu göstermemektedir. Bu durum Gümüşhane İl Özel İdaresinin halen yürütmekte olduğu yatırımların gerçek değerinin mali tablolarda olduğundan çok görünmesine yol açtığı gibi, bu yatırımların tamamlanması ile aktarılacağı ilgili varlık hesabının da olduğundan düşük görünmesine neden olmaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** Yapımı süren yatırımlar için yapılan giderleri izlemek maksadıyla kullanılması gereken 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabı mevzuat hükümlerine uygun olarak kullanılacaktır.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresince verilen cevapta; 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında izlenen maddi duran varlıkların, geçici kabul işlemi tamamlandıktan sonra ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması konusunda çalışmalara başlandığı belirtilmiştir. Bu konuda kurumla mutabakat sağlanmakla birlikte, 2014 yılı mali tablolarında 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ile 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 251-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı hesaplarıyla ilgili olarak tespit edilen hatalı durum devam etmektedir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Gümüşhane İl Özel İdaresi 2014 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden

dolayı 150-İlk Madde ve Malzeme, 250-Arazi ve Arsalar, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri, 252-Binalar, 257- Birikmiş Amortismanlar, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar ve 500-Net Değer hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### **BULGU 1: 03.06.2014 Tarih ve 2014/6455 Sayılı BKK ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte Yapılan Değişiklikler Kapsamında Gümüşhane İl Özel İdaresinin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazlarla İlgili Yeniden kayıt İşlemlerinin Yapılmaması**

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin 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 yer almaktadır.

Söz konusu kayıt alınma işleminin bazı esasları adı geçen Yönetmelikte değişiklik yapan 19.06.2014 tarih ve 29035 sayılı R.G.de yayınlanan 03.04.2014 tarih ve 2014 /6455 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yeniden belirlenmiştir. Bu belirlemelerin bir kısmına “*Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler*” başlıklı Geçici 1 inci maddede yer verilmiştir. Buna göre;

“ (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 30/9/2014 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 1/10/2014 tarihi itibarıyla çıkarır ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarını yapar.”*

Öte yandan aynı Yönetmeliğin “*Cins Tashihlerinin Yapılması*” başlıklı değişik 10 uncu maddesinin birinci fıkrasında ise aşağıdaki hükme yer verilmiştir.

*“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.”*

Bu durumda Gümüşhane İl Özel İdaresinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ve emlak vergisi değerleri üzerinden fiili envanterinin yapılmasının, en geç 30.09.2014 tarihi itibarıyla ilgili form ve cetvellere geçirilmesinin ve bu bilgilerin muhasebe kayıtlarının yapılmak üzere muhasebe birimlerine verilerek en geç 01.10.2014 tarihine kadar kayıtlarının yapılmasının Yönetmelik hükümlerinin gereği olduğu anlaşılmaktadır. Bu işlemlere bağlı olarak 31.12.2014 tarihinde de tespit edilen değerler üzerinden amortisman hesaplarına kayıt yapılacaktır.

Ancak bu kayıtların yapılmasına temel oluşturmak üzere öncelikle mevcut hesaplarda kayıtlı bulunan taşınmazların 01.10.2014 tarihi itibarıyla 250- Arazi ve Arsalar Hesabı, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252- Binalar Hesabında kayıtlı tutarların alacak kaydı ile çıkarılması, toplam tutarın da 500- Net Değer Hesabına borç yazılması gerekmektedir. Aynı şekilde söz konusu taşınmazlara ilişkin amortisman tutarları da 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, 500- Net Değer Hesabına alacak kaydedilerek hesaplardan çıkarılacaktır.

Yönetmelik değişikliği ile ilgili ayrıntılı açıklama Muhasebat Genel Müdürlüğünün 25.07.2014 tarihinde yayınlanan Taşınmaz Envanteri konulu genel yazısında yer almıştır.

Bu bilgiler ışığında Gümüşhane İl Özel İdaresinin kesin mizan ve bilançosunun incelenmesi sonucunda yukarıda açıklanan işlemlerinin gerçekleştirilmediği görülmüştür. Bu nedenle Kurumun 2014 yılı mali tablolarının 250- Arazi ve Arsalar Hesabı, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252- Binalar Hesabı, 500- Net Değer Hesabı ile 257- Birikmiş Amortismanlar hesaplarında kayıtlı tutarların mevzuata uygun olarak kaydedilmesi gereken

tutarlar olmadığı anlaşılmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** İçişleri Bakanlığı tarafından verilen taşınmaz mal modülü eğitimi alınmış olup, 250-Arazi ve Arsalar hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri hesabı, 252-Binalar hesabı, 500-Net Değerler hesabı ile 257-Birikmiş Amortismanlar hesaplarındaki kayıtlı tutarlar mevzuata uygun hale getirileceği belirtilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresince verilen cevapta; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin 5 inci maddesinin birinci fıkrası hükmü gereğince, taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri konusunda, ilgili birim müdürlükleriyle koordineli olarak çalışmalara devam edildiği belirtilmiştir.

## **BULGU 2: Maden Paylarının Eksik Yatırılması**

Gümüşhane İl Özel İdaresi 2011-2014 yılları gelirleri arasında yer alan maden işletmelerinden alınan paylara ait Satış Bilgi Formları ile ilgili ruhsat dosyalarının incelenmesi sonucu; Devletin hüküm ve tasarrufu altında veya Hazinesin Özel Mülkiyetinde bulunan yerlerde işletilmekte olan Altın ve Gümüş maddelerinden alınması gereken %4 oranında Devlet Hakkı ve Özel İdare Payı; Gümüşhane İl Özel İdaresine ödenirken %30 fazlası beyan edilmemiş ve süresinde Özel İdare hesabına yatırılmamıştır.

Bilindiği üzere, 3213 sayılı Maden Kanunu'nun 5995 Sayılı Kanunla değişik "Devlet Hakkı ve Özel İdare payı" başlıklı 14 üncü maddesine göre, Hazine ve Özel İdare ve Köy Birlikleri Devlet hakkı adı altında madenlerden bir pay alacaklardır. Bu paylar "Altın ve Gümüş" madenlerinden %4 olarak tespit edilmiştir. Ancak bu madenlere ait işletmeler, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerde, Hazinesin özel mülkiyetindeki ormanlarda bulunuyor ve üretim bu alanlarda yapılıyor ise, %4 oranı %30 fazla hesap edilecektir.

Gümüşhane ilinde bulunan Altın ve Gümüş madenleri satışları üzerinden hesaplanacak %30 fazlalık ne Hazineye ne de Özel İdare veya Köy Birliklerine ödenmemiştir. Ödenmeyen payların tutarları yıllara göre şöyledir.

FİRMA	2011 YILI	2012 YILI	2013 YILI	2014 YILI	TOPLAM
KOZA ALTIN	1.845.990,73	4.490.669,48	3.303.895,64	1.692.402,68	11.332.958,53
YILDIZ BAKIR	2.821,70	2.746,46	134.545,50	164.856,04	304.969,70

GÜMÜŞTAŞ	0,00	0,00	70.977,26	247.259,76	318.237,02
<b>GENEL TOPLAM</b>	1.848.812,43	4.493.415,94	3.509.418,40	2.104.518,48	11.956.165,25

Toplam 11.956.165,25.-TL turanda bu miktara, ödenmesi gereken tarihten tahsil edildiği tarihe kadar geçecek sürede 6183 sayılı Kanun Hükümleri uyarınca gecikme zammı da uygulanacaktır.

Gecikme zamları hariç bu miktardan Gümüşhane İl Özel İdaresi ve Köy Kalkınma Birliklerine gelecek yaklaşık 6.000.000.-TL paranın tahsil edilebilmesi için, gerek Şirketler nezdinde, gerekse Merkezi Hükümet nezdinde idari ve hukuki girişimlerde bulunulması yerinde bir hareket olacaktır.

**Kamu idaresi cevabında;** İlimizde işletilmekte olan madenlerden (altın ve gümüş) hazinenin özel mülkiyetinde veya devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerde alınması gereken % 30 ilave Devlet hakkının İl Özel İdaresi ve köy birliklerine düşen payın tahsil edilebilmesi için ilgili şirketlere yazı yazılmıştır. Ayrıca Sayıştay raporu doğrultusunda İl Genel Meclisince alınan 07.04.2015 tarih ve 70 sayılı karar ile Sayıştay raporunun ilgili maddesi Maden İşleri Genel Müdürlüğü ve İl Defterdarlığına gönderilmiştir. Konu Valiliğimce de takip edilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu idaresi cevabında; Altın ve Gümüş Maden İşletmelerinden alınması gereken %30 fazla Devlet Hakkı ve Özel İdare payının ödenmesi için şirketlere yazı yazdığını, yanısıra konu Maden İşleri Genel Müdürlüğü ile İl Defterdarlığına da yazıldığı bildirilmiştir.

**Öneri:** İdarenin verdiği cevap doğrultusunda Gümüşhane İl Özel idaresince takibi uygundur.

### **BULGU 3: Kısa ve Uzun Vadeli Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Takip ve Kaydının Bulunmaması**

Mali tabloların incelenmesi neticesinde, 372 ve 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarının kullanılmadığı görülmüştür. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 248 ve 249 uncu maddelerinde, kısa vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının izlenebilmesi için 372- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının niteliği ve işleyişine ilişkin, 290



ve 291 inci maddelerinde ise uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının izlenebilmesi için 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının niteliği ve işleyişine ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

Temel muhasebe kavramlarından olan dönemsellik ilkesi gereği, kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 50 ve 51 nci maddelerinde tahakkuk esası yasal bir zorunluluk halini almıştır. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 50 nci maddesinde: " *Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekilde dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması şarttır.*" 51 inci maddesinde ise; " *Kamu gelir ve giderleri tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterilir... Bütçe gelirleri tahsil edildiği, bütçe giderleri ise ödendiği yılda muhasebeleştirilir. Kamu hesapları mali yıl esasına göre tutulur. Mali yılın bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilememiş olanların, ödenekleri saklı tutulmak suretiyle, mahsup işlemleri mali yılın bitimini izleyen bir ay içinde yapılabilir. Zorunlu hallerde bu süre, Maliye Bakanlığı tarafından bütçe giderleri için bir ay, diğer işlemlerde beş ayı geçmemek üzere uzatılabilir*" hükümleri yer almaktadır. Bu mevzuat hükümlerine göre, mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak şekilde yeterli, açık, şeffaf ve anlaşılır olması sağlanmalıdır.

Mali tabloların gerçeği yansıtması için, dönemsellik ilkesine uygun olarak, kısa ve uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıkların 372 ve 472- Kıdem Tazminatı Karşılıkları Hesaplarına kaydının yapılması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** İl Özel İdaresi mali hesaplarında kullanılması gereken ancak Gümüşhane İl Özel İdaresince kullanılmayan 372 ve 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplarının kullanılmasına 2016 yılı hesap dönemi itibari ile başlanacaktır.

***Sonuç olarak*** Kamu idaresi cevabında 372 ve 472-Kıdem Tazminatları Karşılığı hesaplarının kullanılmasına 2016 yılı itibariyle başlanacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla kurumla mutabakata varılmış olup sonraki denetim dönemlerinde ilgili denetim ekiplerince takip edilecektir.

#### **BULGU 4: Taahhüt Kartlarının Tutulmaması ve Bu Kartlardan Yararlanılarak Gider Taahhütlerine İlişkin Kayıtların Yapılmaması**

Mahalli İdarele Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin " 92 Taahhüt hesapları " başlıklı 405. Maddesinde, gerek yılı için geçerli sözleşmeler ile gerekse ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için söz konusu taahhüt hesaplarının kullanılacağı,

Aynı Yönetmeliğin " Hesap grubuna ilişkin işlemler " başlıklı 406. Maddesinde, ilgili işlemlerin nasıl gerçekleştirileceği açıklanmış ve ilgili taahhüt kartlarının, sözleşmenin imzalanmasından itibaren en geç üç iş günü içinde ilgili tahakkuk dairesi tarafından muhasebe birimine gönderileceği, bu kartlardan yararlanılarak gider taahhütlerine ilişkin gerekli kayıtlar yapılacağı ve gider taahhütleri kayıtlarının yapıldığı muhasebe işlem fişine taahhüt kartının onaylı bir örneğinin ekleneceği, Belirtilmiştir.

Yönetmeliğin " 920 Gider Taahhütleri Hesabı-Hesabın niteliği " başlıklı 407. Maddesinde ise, söz konusu hesapların nasıl işleyeceği açıklanmıştır.

Yukarıda verilen mevzuat hükümleri uyarınca, gerek bir mali yıl içinde, gerekse ertesi yıl veya yıllara geçerli olarak yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlerin, bunlara yapılan ilaveler ve fiyat farkı tutarları ile taahhüdün yerine getirilmesi dolayısıyla nakden veya mahsuben yapılan hakediş ödemelerinin ve bu ödemelerden yapılan kesintiler, taahhüt tutarından yapılan eksiltmeler, kısmen veya tamamen bozulan sözleşmelere ilişkin taahhütler ve diğer bilgilerin, tahakkuk birimleri itibarıyla tutulmadığı ve taahhüt tutarlarının, söz konusu taahhüt hesabına katma değer vergisi hariç tutarlar üzerinden kaydedilmediği ve ;

Söz konusu taahhüt kartlarının, sözleşmenin imzalanmasından itibaren en geç üç iş günü içinde ilgili tahakkuk dairesi tarafından muhasebe birimine gönderilmediği ve bu kartlardan yararlanılarak gider taahhütlerine ilişkin gerekli kayıtlar yapılmadığı ve gider taahhütleri kayıtlarının yapıldığı muhasebe işlem fişine taahhüt kartının onaylı bir örneğinin eklenmediği görülmüştür.

**Kamu idaresi cevabında;** Gümüşhane İl Özel İdaresi tarafından ihaleye çıkarılan ve taahhüde bağlanan işler için 92-taahhütler hesabı ile 920-gider taahhütleri hesabı 2016 yılı itibarıyla kullanılmaya başlanacaktır.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresince verilen cevapta; 920-Gider Taahhütleri hesabı 2016 yılı itibariyle kullanılmaya başlanacağı belirtilmiştir.

#### **BULGU 5: Harcama Yetkilisinin Belirlenmesinde Mevzuata Aykırılıklar Görülmesi**

Gümüşhane İl Özel İdaresi 2014 yılı gelir, gider ve mali işlemlerinin incelenmesi neticesinde; Özel İdare bütçesinde yer alan Valilik Özel Kalem giderleri ödeneğinin kurumsal sınıflandırılmasının Destek Hizmetleri içinde yer aldığı ve buna bağlı olarak “Harcama Yetkilisinin” de mevzuata aykırı tespit edildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun Harcama Yetkisi ve Yetkilisi başlıklı 31 inci maddesinde;

*“(Değişik: 22.12.2005-543/1 md.) Bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir.*

*Ancak teşkilat yapısı ve personel durumu gibi nedenlerle harcama yetkililerinin belirlenmesinde güçlük bulunan idareler ile bütçelerinde harcama birimleri sınıflandırılmayan idarelerde harcama yetkilisi, üst yönetici veya üst yöneticinin belirleyeceği kişiler tarafından; mahalli idarelerde İçişleri Bakanlığının, diğer idarelerde ise Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine yürütülebilir...*

*Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde; idareler, merkez ve merkez dışı birimler ve görev unvanları itibarıyla harcama yetkililerinin belirlenmesine, harcama yetkilisinin bir üst yönetim kademesinde birleştirilmesine ve devredilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir. Harcama yetkilisinin devredilmesi, yetkili devreden idari sorumluluğunu ortadan kaldırmaz...”* denildiği,

5018 Sayılı Kanun uyarınca Maliye Bakanlığı’nca düzenlenen Harcama Yetkilileri Hakkında 1 Seri No.lu Genel Tebliğdeki Harcama Yetkililerinin Belirlenmesi başlığı altında;

*“5018 sayılı Kanununun 31.maddesinin birinci fıkrasındaki bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir”* hükmü yer aldığı,

Yine 5018 sayılı kanun uyarınca Maliye Bakanlığı’nca düzenlenen Harcama Yetkilileri hakkındaki 2 seri no.lu genel tebliğinde de; *“İhale yetkilisinin ilgili mevzuatında özel olarak belirlendiği haller dışında, 5018 sayılı kanununun 31.maddesi uyarınca belirlenmiş*

*bulunan harcama yetkilileri aynı zamanda ihale yetkilisi olacaktır... Harcama yetkilileri, ilgili mevzuat uyarınca ihale usulleri ile yapılacak mal ve hizmet alımları ile yapım işlemlerinin ihale işlemlerine ilişkin olarak, ihale yetkisiyle sınırlı olmak üzere, üst yöneticiden onay almak suretiyle, idarenin Destek Hizmetlerini yürüten birim yöneticilerine devredebilirler...”* denildiği bilinmektedir.

Yukarıya alınan hükümler birlikte incelendiğinde görülecektir ki “Harcama Yetkilisini” belirleyen temel unsurun, Bütçe Kararnamesinde yazılı bütçe sınıflandırılması esasıdır. Buna göre “Harcama Yetkilisi” tespit edilirken, öncelikle bütçeden ödeneğin hangi kuruma ve/veya birime tahsis edildiğine bakılacaktır.

İçişleri Bakanlığının İller teşkilatında yer alan ve Devletin temsil edildiği Valiliklerin Özel Kalem Müdürlükleri, ilgili kanunlarında istisnai görev şeklinde tanımlanıp güçlendirilmiş birimler olduğundan tereddüt yoktur. Bu biriminde en üst yöneticisi İl Valisidir.

Bu hale göre 5018 sayılı kanun hükümleri ve uygulamayı gösterir Maliye Bakanlığı tebliğleri uyarınca Gümüşhane Valiliği Özel Kalemine tahsis edilen ödeneğin” Harcama Yetkilisi” Özel İdare Destek Hizmetleri Müdürü yerine, Valilik Özel Kalem biriminin üst yöneticisi olan İl Valisi olarak düzeltilmesi gerekecektir.

Esasen İçişleri Bakanlığının Mahalli İdareler Genel Müdürlüğünün 24.02.2006 tarih ve 45181 sayılı “Harcama Yetkilisi ve İhale Yetkilisi” hakkındaki genelgenin A-4 maddesinde Özel Kalem kurumsal kodundan harcama yetkilisinin “Vali” olacağı belirtilmiştir.

Diğer yandan, Valilik Özel Kalem ödeneğinin harcama sürecindeki destek hizmetlerinde, yani teklif toplama, satın alma ve ihale işlemlerinin gerçekleştirilmesinde tebliğde yer alan “... mal ve hizmet alımları ile yapım işlemlerinin ihale işlemlerine ilişkin olarak, ihale yetkisiyle sınırlı olmak üzere, üst yöneticiden onay almak suretiyle idarenin Destek Hizmetlerini yürüten bir yöneticilerine devredilebilecektir.

Diğer yandan, Harcama Yetkilisi ile Muhasebe Yetkilisinin aynı birimde birleşmesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim Ve Kontrol Kanunu’nun 60 ıncı maddesinin ruhuna uygun düşmeyecektir. Bir başka ifade ile Gümüşhane Valiliği Özel Kalem ödeneği harcamalarında Özel İdare Mali Hizmetler Müdürlüğü hem harcama yetkilisi hem de muhasebe yetkilisini

tain etmesi kontrolün sağlanması açısından uygun değildir.

Konu Valilik ve İl Genel Meclisi nezdinde değerlendirilerek, Valilik Özel Kalem ödeneğinin 44.29.12.00.00 kurumsal kodundan çıkarılarak, ayrı bir birim şeklinde “Valilik Özel Kalem adı altında 44.29.00.02 kurum kodunda yer almasının sağlanması “Harcama Yetkilisi” onayının da düzeltilmesi gerekir.

***Kamu idaresi cevabında;*** Madde de belirtilen hususlar değerlendirmeye alınmış olup, tenkit ve tavsiye edilen konularda gerekli düzenlenmeler yapılacaktır.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresince verilen cevapta; bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup, tenkit ve tavsiye edilen konularda gerekli düzenlenmeler yapılacağı bildirilmiştir.

## 8. EKLER

### Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

#### GÜMÜŞHANE İL ÖZEL İDARESİ 2014 YILI BİLANÇOSU

Aktif		Pasif	
1 Dönen Varlıklar	42.820.591,33	3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	1.393.185,75
10 Hazır Değerler	40.510.973,49	32 Faaliyet Borçları	64.761,19
14 Diğer Alacaklar	15.186,23	33 Emanet Yabancı Kaynaklar	564.128,24
15 Stoklar	2.294.431,61	36 Ödenecek Diğer Yükümlülükler	764.296,32
16 Ön Ödemeler	0,00	5 Öz Kaynaklar	136.659.758,11
2 Duran Varlıklar	95.232.352,53	50 Net Değer	25.145.600,87
23 Kurum Alacakları	0,00	51 Değer Hareketleri	-677.015,59
24 Mali Duran Varlıklar	3.394.991,89	57 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları	124.480.734,48
25 Maddi Duran Varlıklar	91.837.360,64	58 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları	-36.126.760,93
29 Diğer Duran Varlıklar	0,00	59 Dönem Faaliyet Sonuçları	23.837.199,28
Aktif Toplamı	138.052.943,86	Pasif Toplamı	138.052.943,86
Nazım Hesaplar	5.127.261,64	Nazım Hesaplar	5.127.261,64
<b>Genel Toplam</b>	<b>143.180.205,50</b>	<b>Genel Toplam</b>	<b>143.180.205,50</b>

## GÜMÜŞHANE İL ÖZEL İDARESİ 2014 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap	GİDERİN TÜRÜ	2012	2013	2014
630	01	Personel Giderleri	0,00	24.354.860,71	25.119.008,08
630	02	Sos. Güv. Kurumlarına Devlet Primi Gid.	0,00	4.472.842,43	4.069.206,19
630	03	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	26.130.758,11	27.715.268,42
630	04	Faiz Giderleri	0,00	112.011,73	177.862,09
630	05	Cari Transferler	0,00	3.547.384,52	4.468.134,51
630	07	Sermaye Transferleri	0,00	138.464,00	0,00
630	12	Gelirlerden Ret ve İadelerinden Kaynaklanan Giderler	0,00	0,00	492,30
630	13	Amortisman Giderleri	0,00	0,00	103.003,00
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	0,00	8.182.482,30	7.938.863,96
<b>GİDERLER TOPLAMI (A)</b>			0,00	66.938.803,80	69.591.838,55
Hesap Kodu	Yardımcı Hesap	GELİRİN TÜRÜ	2012	2013	2014
600	01	Vergi Gelirleri	0,00	24.201,60	16.145,11
600	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	0,00	3.223.499,84	1.818.700,98
600	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gel.	0,00	76.933.549,34	67.220.372,28
600	05	Diğer Gelirler	0,00	16.852.397,23	24.373.819,46
<b>GELİRLER TOPLAMI (B)</b>			0,00	97.033.648,01	93.429.037,83
<b>FAALİYET SONUCU [A-B] (+ / -)</b>			0,00	30.094.844,21	23.837.199,28

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI  
06520 Balgat / ANKARA  
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00  
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr  
<http://www.sayistay.gov.tr>