



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**TOKAT İL ÖZEL İDARESİ**  
**2016 YILI**  
**SAYIŞTAY DENETİM RAPORU**

Eylül 2017



## 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 .....	6
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ .....	11
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	12
8.	EKLER.....	22



## **TABLULAR LİSTESİ**

Tablo 1: 2016 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	1
Tablo 2: 2016 Yılı Ödenekler Tablosu	1
Tablo 3: 2016 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	2
Tablo 4: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Yatırım Ödenekleri Tablosu	17
Tablo 5: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Ödenekler Tablosu	19



## **KISALTMALAR**

KHGB

Köylere Hizmet Götürme Birliđi





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

## Mali Yapı

Tokat 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 2016 yılı bütçesi ile verilen ödenekler ve ilgili kanunlarla merkezi idareden aktarılan diğer kaynaklarla yürütmektedir.

Bu kapsamda Tokat İl Özel İdaresinin 2016 yılı bütçesiyle 125.000.000.-- TL gelir ve ödenek öngörülmüş olup, geçen yıldan devreden ödenek 74.020.349,30.- TL, olağan ek ve olağan üstü olarak verilen ödenek 107.550.183,80.- TL ile birlikte 2016 yılı ödenekleri 306.570.533,10.- TL'ye ulaşmıştır. Bu ödeneğin 191.142.806,51.-TL'si harcanmış, 12.478.068,02.-TL'si iptal edilmiş, 102.949.658,57.- TL' si bir sonraki yıla devredilmiştir.

Tokat İl Özel İdaresinin mali tablolarına göre 2016 yılı Gelir ve Gider durumu aşağıda gösterilmiştir.

**Tablo 1: 2016 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu**

GELİR TÜRÜ	Tahmini	Gerçekleşen
Vergi Gelirleri	600.001,00	319.046,83
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.249.948,00	1.158.883,88
Alınan Bağış ve Yardımlar	5.000.029,00	107.550.191,80
Diğer Gelirler	50.010,00	101.146.300,77
Sermaye Gelirleri	10.300.011,00	---
Alacaklardan Tahsilat	1,00	---
<b>TOPLAM</b>	<b>125.000.000</b>	<b>210.174.423,28</b>

**Tablo 2: 2016 Yılı Ödenekler Tablosu**

Bütçe ile Verilen Ödenek	Önceki Yıldan Devreden Ödenekler	Ek Ödenek	Net Bütçe Ödeneği Toplamı	Bütçe Gideri Toplamı	İptal Edilen Ödenek	Sonraki Yıla Devreden Ödenek
125.000.000	74.020.349,30	107.550.183,80	306.570.533,10	191.142.806,51	12.478.068,02	102.949.658,57

Merkezi yönetim kapsamındaki idareler tarafından ödenek gönderilmek suretiyle bir kısım 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 önemli 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: 2016 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

GİDER TÜRÜ	BÜTÇE TAHMİNİ	GERÇEKLEŞEN GİDER
Personel Giderleri	11.000.000,00	42.935.844,85
SGK Devlet Primi	1.770.000,00	4.847.726,81
Mal ve Hizmet Alımı Hizmetleri	29.512.724,00	25.330.015,41
Faiz Giderleri	150.000,00	---
Cari Transferleri	8.313.011,00	17.898.858,16
Sermaye Giderleri	65.483.564,00	97.698.699,02
Sermaye Transferleri	2.520.700,00	2.431.662,26
Borç Verme	-	---
Yedek Ödenek	6.250.001,00	---
TOPLAM	125.000.000,00	191.142.806,51

Kurumun 2016 yılı Faaliyet Gideri 167.555.736,42 TL, Faaliyet Geliri 220.253.220,84 TL olup, Gelir Fazlası 42.697.484,42 TL olarak gerçekleşmiştir.

### **Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

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

5018 sayılı Kanun'un 49'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında; "*Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların*

*düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür. Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur." denilmektedir.*

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

Tokat 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.

2016 yılı denetimi kapsamında Tokat 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 kâğıtlar sayım tutanağı
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu

- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu
- Faaliyet sonuçları tablosu
- Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli

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: Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, Taşıtlar Hesabı ve Demirbaşlar Hesabında İzlenen Duran Varlıklar için Birikmiş Amortismanlar Hesabına Kayıt Yapılmaması**

Muhasebat Genel Müdürlüğünün "Amortisman Ve Tükenme Payları" başlıklı 47 sıra numaralı Genel Tebliğinin 3'üncü maddesinde 253- Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254- Taşıtlar Hesabı ve 255- Demirbaşlar Hesabında izlenen duran varlıkların diğer sayılanlarla birlikte amortisman ve tükenme payına tabi olduğu belirtilmiştir. Kurumun bilanço ve mizanından söz konusu hesaplarda izlenen duran varlıkların bulunduğu anlaşılmaktadır.

Amortisman tabi varlıklar için ayrılan amortismanların nasıl muhasebeleştirileceği ise Mahalli İdareler Bütçe Ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabını düzenleyen 202 ve 203'üncü maddelerinde açıklanmıştır. Anılan Yönetmelik'in 203'üncü maddesinde "*Maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarları yılsonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir* " denilmektedir. Mizan dökümünde 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının 03, 04 ve 05 ayrıntı kodlarında herhangi bir değer kaydının bulunmaması 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254- Taşıtlar Hesabı ve 255- Demirbaşlar Hesabında izlenen duran varlıklar için amortisman ayrılmadığını göstermektedir.

Bu durumda, 253- Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254- Taşıtlar Hesabı ve 255- Demirbaşlar Hesabında izlenen duran varlıklar için amortisman ayrılmaması nedeniyle mali tablolar doğru bilgiyi yansıtmamaktadır.

**Kamu idaresi cevabında özetle;** E-İçişleri taşınır, taşınmaz ve varlık modülleriyle ilgili mevzuat doğrultusunda varlık hesaplarına ilişkin amortisman uygulama linki bulunmadığını, sistem üzerinden manuel olarak amortisman kaydı yapılamadığını, bu eksikliğin İçişleri Bakanlığı bilgi işlem dairesine defalarca bildirildiğini, içişleri bilgi işlem dairesince bu hususta altyapı çalışmalarının devam ettiğinin bildirildiğini, taşınır, taşınmaz ve varlık modüllerinde amortisman uygulaması ile ilgili sistemin tam anlamıyla uygulamaya girmesiyle gerekli amortisman kayıtlarının yapılacağını bildirmiştir.

**Sonuç olarak** 253- Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254- Taşıtlar Hesabı ve 255- Demirbaşlar Hesabında izlenen duran varlıklar için 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabına kayıt yapılması gerektiği konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı açısından 2016 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

**BULGU 2: Tokat İl Özel İdaresinin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik Hükümlerine Göre Yapılması Gereken Envanter ve Değerleme İşlemlerinin Tamamlanmaması ve İlgili Hesaplara Kaydının Yapılmaması Nedeniyle Mali Tablolarda Taşınmazlarla İlgili Hesapların Doğru Bilgi Sunamaması**

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esaslarla ilgili olarak 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır. 01.01.2006 tarihinden itibaren geçerli olan bu yönetmelik 02.10.2006 tarih ve 26307 nolu 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 Bakanlar Kurulu Kararı ile değiştirilmiştir.

Buna göre Yönetmelik'in değişik 5'inci maddesinin birinci fıkrasında; *“taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.”* hükmü getirilmiştir.

Yine söz konusu 5'inci maddeye getirilen ek ikinci fıkrada da kayıt işlemlerinde esas alınacak değerlendirme kriterleri belirlenmiştir. Buna göre tapuda kayıtlı taşınmazlardan maliyeti belirli olanların maliyet bedeli, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin rayiç değeri, bu iki değeri belli olmayanlar ile fıkrada sayılan diğer taşınmazların ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınması gerekmektedir.

Taşınmaz kayıtları bu şekilde yapıldıktan sonra bu kayıtlar muhasebe birimlerine gönderilerek ilgili varlık hesaplarına kaydedilmesi sağlanacaktır. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 187'nci maddesinde maddi duran varlıkların hesaba alınması ile ilgili işlemler ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

Kamu idarelerince taşınmazların envanterinin yapılmasına tüm taşınmazların tespiti ile

başlanması gerekmektedir. Ancak taşınmazın tapudaki kayıtları ile mevcut kullanım şeklinde farklılıklar olabilmektedir. Örneğin tapuda arsa olarak kayıtlı bir taşınmazın üzerine okul inşa edildiği halde kayıtlara bu durum yansımamış olabilmektedir. Tapu kayıtları ile mevcut kullanım şekillerinin uyumlu hale getirilmesi işlemi cins tashihi olarak nitelendirilmekte olup, bu işlem kamu idarelerinin başvurusu üzerine tapu idarelerince gerçekleştirilmektedir. Ancak burada imar ve iskân izni ile ilgili sorunların yanı sıra ciddi bir harç bedeli ödenmesi durumu ortaya çıkmaktadır. Harç bedeli ödenmesi konusunda kamuya bu kapsamda bir muafiyet sağlanmadığı için de bu zorunluluklar yerine getirilememektedir.

Bu konudaki sorunun çözülebilmesi için yönetmeliğin “Cins Tashihlerinin 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 tablolarda 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 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 nolu 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 5'inci 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 Tokat İl Özel idaresinde şu hususlar tespit edilmiştir:

-Tokat İl Özel İdaresinin emlak işlemlerini yürüten İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğünce tüm taşınmazların miktar yönünden fiili envanteri çıkarılmıştır. Ancak Yönetmelik hükmü gereğince tamamlanması gereken kayıt, kontrol ve muhasebe işlemlerinin henüz sonuçlandırılmadığı anlaşılmaktadır.

-Tokat Tapu Müdürlüğü Kayıtları ile kurumun envanterinde bulunan taşınmazlar arasında miktar, değer ve cins yönünden yapılan karşılaştırmalar sonucunda tespit edilen farklılıkların giderilmesi için çalışmaların devam ettiği, ancak 2016 yılı sonu itibarıyla henüz

bu çalışmaların muhasebeye yansıtılmadığı görülmüştür.

Bu tespitler ışığında Tokat İl Özel İdaresine ait taşınmazların envanterinin tamamlanmadığı, mevcut kullanım şekli ile ilgili cetvellere kaydının ve ilgili varlık hesaplarında gösterilmesinin sağlanmadığı anlaşılmaktadır. Bu durumda kamu idaresinin 2016 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;** "İl Özel İdaremizin mülkiyetinde bulunan taşınmazların fiili envanterleri yapılarak değerleri ve kayıtları sistem üzerinden hazırlanmış olmakla beraber, İçişleri Bakanlığı E-İçişleri otomasyon sistemi üzerinden gerekli aktarmalar ve yetkilendirmeler yapılamadığından, bunların muhasebe kayıtlarına aktarılması işlemleri sonuçlandırılmamıştır. İçişleri Bakanlığından yetkilendirme talebinde bulunularak, varlık modülü otomasyonu üzerinde gerekli altyapı sağlanıp sistem tam anlamıyla devreye girer girmez tüm kayıtlar geciktirilmeksizin Yönetmelik hükümlerine uygun olarak gerçekleştirilecektir.

Taşınmazlara ait değer tespit işlemleri İdaremiz İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğü tarafından en geç 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanarak muhasebe kayıtlarına yansıtılacaktır." denilmektedir.

**Sonuç olarak** Tokat İl Özel İdaresinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların envanter ve değerlendirme işlemlerinin tamamlanarak ilgili hesaplara kaydının yapılması gerekliliği konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 500- Net Değer hesapları açısından 2016 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

**BULGU 3: Tokat İl Özel İdaresince Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilen veya Diğer Kamu İdarelerince Tahsisli Kullandırılan Taşınmazlarla İlgili Tahsis İşlemlerinin Muhasebeleştirilmemesi**

İl Özel İdaresinin mülkiyetinde olmakla birlikte diğer kamu kurumlarına veya diğer kamu idarelerinin mülkiyetinde olmakla birlikte il özel idaresine tahsis işlemine konu olan taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmadığı ve mali tabloların söz konusu varlıklara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 64/d maddesi uyarınca İl Özel İdareleri kendilerine ait taşınmaz malları asli görev ve hizmetlerinde kullanmak ve süresi 25 yılı geçmemek üzere diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilir. Diğer taraftan kamu kurum ve kuruluşları tarafından görev alanına giren işlerde kullanılmak üzere İl Özel İdarelerine de taşınmaz tahsisi yapılabilir. Bu meyanda tahsis edilen veya tahsisli kullanılan taşınmazların mali tablolarında görünmesini teminen gerekli muhasebe kayıtların yapılması gerekmektedir.

Nitekim Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 130 ve 132'nci maddeleri ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 188-189-190-191-192'nci maddelerinde tahsis edilen taşınmazların niteliklerine göre, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252-Binalar Hesabında izleneceği belirtilmiştir. Bu amaçla Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yardımcı hesaplar belirlenmiş ve tesis edilen 02-Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar, 03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar yardımcı hesaplarında kamu idaresince takip edileceği hükmüne yer verilmiştir.

Tokat İl Özel İdaresinin muhasebe kayıtlarında 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252- Binalar Hesabında 02 ve 03 kodlu yardımcı hesaplar kullanılmamış olduğundan Tahsisli Taşınmazlar hakkında doğru ve güvenilir bilgi alınmamaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** "İdaremiz İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğü tarafından tahsisli taşınmazlara ilişkin cetveller hazırlanarak muhasebe birimine gönderilecek ve idaremizce başka idarelere tahsis edilen veya idaremizce tahsisli olarak kullanılan taşınmazların mali tablolarında görünmesini teminen Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine istinaden gerekli muhasebe kayıtları yapılacaktır." denilmektedir.

**Sonuç olarak** Gerekli muhasebe kayıtlarının yapılması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252- Binalar Hesabında 02 ve 03 kodlu yardımcı hesaplar kullanılmamış olduğundan denetim görüşünü etkileyen mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Tokat İl Özel İdaresinin 2016 yılına ilişkin 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 ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### **BULGU 1: 3213 Sayılı Maden Kanununa Göre Hesaplanacak Devlet Hakkı ve Özel İdare Payının İl Özel İdaresi Tarafından Maden İşleri Genel Müdürlüğü Nezdinde Takip Edilmemesi**

3213 sayılı Maden Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde Devlet Hakkı "Maden istihracı ile sağlanacak gelirden devlet payına düşen kısım" şeklinde tanımlanmıştır. 3213 sayılı Maden Kanunu'nun 16'ncı maddesine göre, aynı Kanun'un 2'nci maddesinde belirtilen I-a grubu madenler (İnşaat ile yol yapımında kullanılan ve tabiatta doğal olarak bulunan kum ve çakıl) için maden alanları il özel idaresince ihale edilerek işletme ruhsatı verilmektedir. I-a Grubu hariç diğer madenler için Maden İşleri Genel Müdürlüğü'nce işletme ruhsatı verilebilmektedir. I-a grubu madenlerden alınacak devlet hakkının takibi işletme ruhsatını veren il özel idarelerince yapılabilmektedir.

I-a Grubu dışındaki madenler ile ilgili olarak Maden Kanunu'nun 14'üncü maddesine göre Maden İşleri Genel Müdürlüğüne, ruhsat verdiği madenlerle ilgili olarak ruhsat sahiplerince her yıl Nisan ayının sonuna kadar satış bilgi formu verilmesi, satış bilgi formundaki hasılatlara göre de söz konusu 14'üncü maddede saptanan oranlara göre bulunacak "Devlet Hakkı"nın her yıl Haziran ayı sonuna kadar ruhsat sahipleri tarafından Maden İşleri Genel Müdürlüğüne ya da ilgili idarelere yatırılması gerekmektedir. Yine aynı Kanun'un 14'üncü maddesine 10.06.2010 tarih ve 5995 Sayılı Kanunla getirilen ek fıkrada; "*Ruhsat sahibi tarafından yatırılan Devlet hakkının % 25'i il özel idare payı olarak ruhsatın bulunduğu ilin özel idaresine, % 25'i ruhsatın bulunduğu bölgeyle sınırlı olarak altyapı yatırımlarında kullanılmak üzere, doğrudan ilgili ilçe veya ilçelerin Köylere Hizmet Götürme Birlikleri hesabına, % 50'si de Hazine hesabına yatırılır.*" denilerek madenlerden sağlanacak "Devlet Hakkı"nın kamu gelirleri olarak nasıl pay edileceği açıklanmıştır.

Bu açıklamalardan hareketle il sınırları içerisinde faaliyet gösteren I-a grubu dışındaki maden işletmelerinin hasılatlarından hesaplanacak devlet hakkı üzerinden il özel idaresi payı olarak tahsil edilmesi gereken tutarların Maden İşleri Genel Müdürlüğü'nün bilgisinde olduğu, dolayısıyla il özel idaresi payı olarak tahsil ve takibi yapılması gereken maden gelirlerine ilişkin bilginin Maden İşleri Genel Müdürlüğünden temin edilerek idarece takibinin ve tahsilatının yapılması gerektiği açıktır.

Devlet Hakkı kapsamındaki il özel idaresi paylarının tespiti için ilgili listelerin temini maksadıyla 2016 yılı ile ilgili olarak Tokat İl Özel idaresi tarafından Maden İşleri Genel Müdürlüğüne hitaben herhangi bir yazı yazılmadığı görülmüştür. Tokat İl Özel İdaresinin maden payı alacağından tahsil edilemeyen tutarlar belli olmadığından, söz konusu tutarlar nedeniyle yıl içinde ve yılsonunda düzenlenecek mali tablolar üzerinde 600- Gelirler Hesabı etkilenmiş olup bu payların ilgili yılı içerisinde takibinin yapılması gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "3213 sayılı Maden Kanununun I-a Grubu dışındaki madenlerin ruhsat sahiplerinin ödemelerinin kontrol edilebilmesi amacıyla devlet hakkı listelerinin yazılı ortamda ve CD ortamında idaremize bildirilmesi hususu Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Maden İşleri Genel Müdürlüğünden 11/01/2017 tarih ve 348 sayılı yazımız ile talep edilmiştir. Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Maden İşleri Genel Müdürlüğü'nün 19/01/2017 tarih ve E.402664 sayılı cevabi yazısında; Maden İşleri Genel Müdürlüğü veri tabanı sistemi kayıtlarındaki bilgiler dâhilinde 2015 yılına ait devlet hakkı tablosu hazırlanarak CD ortamında idaremize bildirilmiş, ayrıca maden ruhsat sahipleri, 3213 sayılı Maden Kanununun 29. Maddesi gereğince, yıl içerisinde yapmış oldukları madencilik faaliyetlerine ilişkin işletme faaliyet raporlarını bir sonraki yılın Nisan ayı sonuna kadar vermek zorunda olduğundan işletme faaliyet raporlarının tasnif işlemleri, bilgi işlem sistemine işlenmesi ve kontrollerinin 2017 yılı Ağustos ayı sonunu bulacağından 2016 yılı devlet hakkı paylarının şu an itibariyle verilemeyeceği belirtilmiştir.

Maden kanununun I-A grubu dışındaki madenlerine ilişkin devlet haklarının tahakkuk, tahsil ve takibi ile ilgili tüm veriler Maden İşleri Genel Müdürlüğü tarafından tutulmakta olup ilimiz özel idaresinin bu payların takip ve tahsili ile ilgili yasal bir yetkisi olamasa dahi ruhsat sahiplerinin ödemelerinin kontrolü için gerekli yazışmalar sonraki yıllarda da yapılacak ve idaremiz tarafından devlet hakları Maden İşleri Genel Müdürlüğü nezdinde takip edilmeye devam olunacaktır. " denilmektedir.

**Sonuç olarak** 3213 Sayılı Maden Kanununda belirlenen oranlar üzerinden hesaplanacak devlet hakkı ve özel idare payının ruhsat sahiplerinden tahsilinin takibi hususunda idare ile görüş birliğine varılmıştır.

**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 2016 yılı Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında 993- Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı hesap kodları arasında sayılmıştır.

Tokat İl Özel İdaresinin mülkiyetinde olan gayrimenkullerden kiraya verilenlerin Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yer alan hesap kodları itibariyle muhasebe kayıtlarında yer alması hem Yönetmeliğin hem de Muhasebat Genel Müdürlüğünün yazıları gereğidir. Ancak bu mülklerin kiralanmasına ilişkin işlemler muhasebe kayıtlarına yansıtılmamıştır.

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

**Kamu idaresi cevabında** özetle; 2017 Mali yılı içerisinde kiraya verilen duran varlıkların kayıtlı değerlerinin tespit edilerek kayıtlı değerleri üzerinden 990- Kiraya Verilen İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabında ve kira bedellerinin de 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabında İzlenmesi için gerekli çalışmaların yapılacağını, İçişleri Bakanlığı Bilgi İşlem Dairesi ile görüşülerek söz konusu kayıtların Gelir Modülü Otomasyon sistemi üzerinden yapılabilmesinin sağlanması için gerekli altyapının kurulmasının talep edildiğini bildirmiştir.

**Sonuç olarak** Kiraya verilen duran varlıkların kayıtlı değerlerinin tespit edilerek kayıtlı değerleri üzerinden 990- Kiraya Verilen İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabında ve kira bedellerinin de 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999- Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabında izlenmesinin gerekliliği konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte sözkonusu hesaplar açısından 2016 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

**BULGU 3: 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 (KHGB) 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 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.*

2016 yılı Yatırım Programı ile 2016 yılı Programının Uygulanması, Koordinasyonu ve İzlenmesine Dair Kararın 21'inci 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 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.

Örneğin Kültür ve Turizm Bakanlığının 2016 yılı yatırım programında yer alan 1976H040130 no'lu Kültür Merkezi Yapımı işlerine ilişkin ödenekler ilgili il özel idarelerine aktarılabilmektedir. Ancak bu ödeneklerle gerçekleştirilmesi gereken işlerin ihale ve diğer işlemlerinin il özel idaresince yapılması gerekmektedir.



2016 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 aktarılan ve aşağıdaki listede yer alan 1.111.750.- 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 olduğu değerlendirilmektedir.

**Tablo 4: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Yatırım Ödenekleri Tablosu**

Yevmiye Tarihi / Numarası	Açıklama	Birliğin Adı	Aktarılan Ödenek Tutarı
29.04.2016/2826	Futbol sahası yapımı	Almus İlçesi	500.000
18.04.2016/2455	Yol yapımı	Pazar İlçesi	150.000
17.05.2016/3466	Hizmet binası yapımı	Pazar İlçesi	60.000
12.082016/5832	Kanalizasyon yapımı	Erbaa İlçesi	150.000
24.10.2016/7884	Stadyum tribünü yapımı	Sulusaray İlçesi	57.000
01.11.2016/8179	Hizmet binası yapımı	Merkez	194.750
<b>Toplam</b>			<b>1.111.750.- TL</b>

**Kamu idaresi cevabında;** "İlimiz özel idaresinden ödenek tahsis edilen tüm birim Müdürlüklerine 5302 sayılı Kanunun 6'ncı maddesi gereğinin yapılması ve bulgu maddesinde belirtilen hususlara dikkat edilmesi için yazı yazılmıştır. Ayrıca idare olarak da bundan sonra bulgu ile ilgili gerekli dikkat ve hassasiyet gösterilecektir." denilmektedir.

**Sonuç olarak** 5302 sayılı Kanunun 6'ncı maddesi kapsamında bakanlık ve merkezi idare kuruluşlarınca il özel idarelerince gerçekleştirilmek üzere aktarılan yatırım ödeneklerinin tekrar köylere hizmet götürme birliklerine aktarılamayacağı konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmıştır.

**BULGU 4: 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18'inci Maddesinin Üçüncü Fıkrasında Sayılan Köye Yönelik Hizmetlere İlişkin Yapım, Bakım ve Onarım İşleri, Bölünmüş Yol, Elektrifikasyon, Köy Yolu, İçme Suyu, Sulama Suyu Ve Kanalizasyon Yatırımları Dışındaki İşler İçin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarmalar Yapılması**

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun, “Köylere Hizmet Götürme Birlikleri” başlıklı 18'inci maddesinin 5793 sayılı Kanunun 44'üncü maddesi ile değişik üçüncü fıkrasında;

*“Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri; köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımlarını, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri köylere hizmet götürme birliklerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilirler. Aktarma işlemi merkezi idare kuruluşlarında ilgili bakanın, il özel idarelerinde valinin onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. Bu takdirde iş, birliğin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. Köylere hizmet götürme birlikleri de bütçe imkânları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçelerinden ödenek aktarabilirler. Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri tarafından aktarılacak ödeneklerle gerçekleştirilecek yatırımlar, birliğin hizmet ve görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın yapılabilir”* denilmek suretiyle söz konusu birliklere yapılacak aktarmalarla ilgili esaslara dair bir düzenleme yapılmıştır.

Görüldüğü üzere kanun koyucu köylere hizmet götürme birliklerine sadece madde metninde sayılan yatırımlar için ayrılan ödeneklerin aktarılmasına cevaz vermiştir. Bir başka ifade ile özel idare bütçesinden köylere hizmet götürme birliklerine ancak yukarıya alınan 18'inci maddede sayılan yatırımlar için ayrılan ödenekler aktarılabilir.

2016 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununun 5'inci maddesinin 2'nci fıkrasına dayanılarak Maliye Bakanlığı bütçesinde İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü bütçesine, buradan da il özel idaresinin görev alanına giren yatırımlarda kullanılmak üzere Tokat İl Özel İdaresi emrine aktarılan ödeneklerden köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımları dışındaki işler için de 2.112.000.- TL tutarında aktarmalar yapılmıştır. Bu aktarmalar aşağıdaki listede gösterilmiştir.

**Tablo 5: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Ödenekler Tablosu**

Yevmiye Tarihi ve Numarası	Açıklama	Birliğin Adı	Aktarılan Ödenek Tutarı
12.01.2016/174	Kayak tesisine mefruşat alımı	Başçiftlik İlçesi	100.000
22.01.2016/404	Sosyal ve kültürel tesis bakım, onarımı	Merkez	500.000
10.02.2016/788	İlköğretim voleybol alanı yapımı	Başçiftlik İlçesi	11.700
23.02.2016/1128	Kayak tesisi yapımı	Başçiftlik İlçesi	150.000
15.03.2016/1674	Spor alanları yapımı	Başçiftlik İlçesi	105.300
01.03.2016/1287	Sosyal tesis bakım, onarımı	Almus İlçesi	400.000
03.03.2016/1553	Köy ürünleri satış projesi	Turhal İlçesi	600.000
03.03.2016/1341	Oyun parkı yapımı	Pazar İlçesi	30.000
18.03.2016/1793	Kaz gölü temizleme projesi	Pazar İlçesi	200.000
08.12.2016/9581	Kayak tesisi yapımı	Başçiftlik İlçesi	15.000
<b>Toplam</b>			2.112.000.- TL

**Kamu idaresi cevabında;** "Köylere Hizmet Götürme Birliklerine bundan sonra sadece 5355 sayılı Kanununun 18'inci maddesinde belirtilen işler için ve madde metninde belirtilen esaslar çerçevesinde ödenek aktarması yapılması hususunda tüm birimlerimiz yazılı olarak bilgilendirilmiş olup, idare olarak bulgu ile ilgili azami dikkat ve özen gösterilecektir." denilmektedir.

**Sonuç olarak** 5355 Sayılı Kanununun 18'inci maddesinin üçüncü fıkrasında sayılmayan işler için köylere hizmet götürme birliklerine ödenek aktarılmaması konusunda mutabakat sağlanmıştır.

#### **BULGU 5: Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ile Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabının Bilançoda Birlikte Yer Alması**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin "590 Dönem Faaliyet Sonuçları" başlıklı 360'ıncı maddesinde aynen;

*“(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 (-)" hükümleri yer almaktadır.*

Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere, dönem faaliyet sonuçlarının olumlu veya olumsuz olmasına göre iki hesaptan birinin açılması gerekmektedir. Dönem faaliyet sonuçları olumlu ise 590- Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı, olumsuz ise 591- Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı açılacaktır. Bu itibarla Edirne İl Özel İdaresi 2016 yılı Bilançosunda mahsup işlemi yapılmadan her iki hesabın birlikte kullanılması yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerine aykırıdır.

**Kamu idaresi cevabında;** "590- Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ve 591- Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının birlikte kullanılması E-içişleri muhasebe modülünde ilçeler ve merkez muhasebe modüllerinin ayrı ayrı çalışmasından kaynaklı olup yılsonunda E-içişleri muhasebe modülü üzerinden dönem olumlu faaliyet sonucu hesabı ile olumsuz faaliyet sonucu hesabı konsolide edilmemektedir. İlçelerde giderlerin gelirlerden fazla olması nedeniyle yılsonunda olumsuz faaliyet sonucu hesabı çalışmakta, merkez ilçede ise gelirlerin giderlerden fazla olması nedeniyle olumlu faaliyet sonucu hesabı çalışmakta ve her iki hesap E- İçişleri Muhasebe modülünde aynı anda kullanılmakta ve sistem tarafından yılsonunda konsolide edilmemektedir. Hesaba ilişkin hata bakanlık bilgi işlem dairesine bildirilmiştir. İçişleri muhasebe modülü düzeldiğinde her iki hesap aynı anda kullanılmayacaktır." denilmektedir.

**Sonuç olarak** 590- Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ve 591- Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının bilançoda birlikte yer almaması gerektiği ve bu durumun e- içişleri sisteminden kaynaklandığı hususunda idare ile görüş birliğine varılmıştır. Ancak e-içişleri sisteminin olumlu ve olumsuz faaliyet sonuçlarını bilançoda bir arada göstermesi Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine aykırıdır ve 2016 yılı mali tablolarında 590- Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ile 591- Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı gerçek durumu yansıtmamaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 49'uncu ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 48'inci maddeleri uyarınca mahalli idarelerde hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerin kayıt dışında kalmasının

önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş bütçe ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde hazırlanmasına temel olacak şekilde çıkarılması amacıyla yönelik olarak Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği İçişleri Bakanlığınca çıkarılmıştır. Bu yönetmelik kapsamında yapılacak işlem ve kayıtlar bilgi teknolojilerinden yararlanarak hazırlanan programlar ile yapılmaktadır. İl özel idarelerinin kullanması amacıyla İçişleri Bakanlığı tarafından hazırlanan e-içişleri sistemi Bütçe ve Muhasebe Modülü ile kayıt ve işlemler yapılmaktadır. Ancak sistem devreye girdiği 2009 yılından bu yana ihtiyaçları karşılayacak ölçüde geliştirilememiştir.

Bulgu konusu hususla birlikte raporun diğer maddelerinde yer alan mali tablolarla ilgili hataların bu sistemden kaynaklandığı idarelerce 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.

## 8. EKLER

## Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

(01.01.2016 - 31.12.2016) TOKAT İL ÖZEL İDARESİ  
44.60-Tüm Muhasebe Birimleri 2016 Yılı BİLANÇOSU

AKTİF	2014	2015	Carı Yıl 2016	PASİF	2014	2015	Carı Yıl 2016
	TL	TL	TL		TL	TL	TL
1 DÖNEM VARLIKLAR			80.317.823,09	9 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			19.080.990,82
10 HAZIR DEĞERLER			83.880.337,04	90 KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR			407.382,00
102 BANKA HESABI			83.870.919,55	300 BANKA KREDİLERİ HESABI			407.382,00
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)			0,00	92 FAALİYET BORÇLARI			1.415.137,02
105 DÖVİZ HESABI			9.409,49	320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI			1.415.137,02
12 FAALİYET ALACAKLARI			840.929,29	99 EMANET YABANCI KAYNAKLAR			0.990.194,80
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI			0,00	330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI			1.504.825,78
121 GELİRLERDEN TAKRİP ALACAKLAR HESABI			840.118,40	999 EMANETLER HESABI			5.405.909,10
122 GELİRLERDEN TECCİLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR HESABI			471,59	98 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER			11.107.076,85
125 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI			939,30	350 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI			986.320,72
13 KURUM ALACAKLARI			120.000,00	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI			5.380.992,78
132 KURUMCA VERİLEN BORÇLARDAN ALACAKLAR HESABI			120.000,00	362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI			2.400.447,20
14 DİĞER ALACAKLAR			439.001,13	363 KAMU İDARELERİ PAYLARI HESABI			88.599,59
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI			439.001,13	368 VADEBİ GEÇMİŞ, ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HESABI			2.311.016,59
15 STOKLAR			950.191,59	87 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI			0,00
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI			950.191,59	372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI			0,00
16 ÖN ÖDEMELER			0,00	4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			19.403.320,85
160 İŞ AVANSI VE KREDİLERİ HESABI			0,00	40 UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR			13.240,94
191 PERSONEL AVANSLARI HESABI			0,00	403 KAMU İDARELERİNE MALİ BORÇLAR HESABI			13.240,94
192 BÜTÇE DIŞI AVANSI VE KREDİLER HESABI			0,00	43 DİĞER BORÇLAR			59.794,90
165 MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI			0,00	430 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI			15.775,00
19 DİĞER DÖNEM VARLIKLAR			87.304,04	436 KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR HESABI			44.019,09
191 İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI			87.304,04	47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI			19.330.284,92
2 DURAN VARLIKLAR			320.035.810,71	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI			19.330.284,92
24 MALİ DURAN VARLIKLAR			13.042.950,29	6 ÖZ KAYNAKLAR			372.909.022,73
240 MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI			12.215.711,29	60 NET DEĞER			122.595.590,15
241 MAL VE HİZMET ÖRETEN KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI			827.239,00	600 NET DEĞER HESABI			122.595.590,15
26 MADDİ DURAN VARLIKLAR			312.007.302,82	61 DEĞER HAREKETLERİ			10.948.802,48
260 ARAZİ VE ARSALAR HESABI			4.448.975,75	611 MUHASEBE BİRİMLERİ ARASI İŞLEMLER HESABI			0,00
261 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI			107.312.060,30	619 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI			10.948.802,48
262 BİNALAR HESABI			107.475.176,70	67 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI			281.582.707,32
263 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI			9.469.099,96	670 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI			281.582.707,32
264 TAŞITLAR HESABI			4.905.954,10	68 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI			-84.824.886,02
265 DEMİRBAŞLAR HESABI			2.592.872,53	680 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)			-84.824.886,02
267 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)			-4.800.758,13	69 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI			42.007.409,42
268 YAPILMAMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI			21.578.072,12	690 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI			68.352.039,92
28 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR			25.481,00	691 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)			-20.654.630,50
280 HAKLAR HESABI			210.893,18				
285 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)			-191.411,58				
<b>AKTİF TOPLAMI</b>			<b>412.353.034,40</b>	<b>PASİF TOPLAMI</b>			<b>412.353.034,40</b>

1/2

Önek 77

NAZİM HESAPLAR	TL	TL	41.053.783,80	NAZİM HESAPLAR	TL	TL	41.053.783,80
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI			13.304.200,28	911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI			13.304.200,28
920 GİDER TAHHÜTLERİ HESABI			27.059.517,52	921 GİDER TAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI			27.059.517,52
<b>GENEL TOPLAM :</b>			<b>453.407.418,20</b>	<b>GENEL TOPLAM :</b>			<b>453.407.418,20</b>

## TOKAT İL ÖZEL İDARESİ 2016 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Yard. Hes Kod.1	GİDERİN TÜRÜ	2014	2015	2016
630	1	Personel Giderleri	44.033.541,39	38.796.616,56	40.529.632,95
630	2	Sos.Güv Kurumlarına Devlet Primi Gideri	6.494.030,32	5.284.017,87	4.847.726,81
630	3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	32.408.738,30	18.500.482,55	16.761.988,29
630	4	Faiz Giderleri	453.728,64	66.254,51	0
630	5	Cari Transferler	5.877.446,00	27.614.570,20	16.229.438,21
630	7	Sermaye Transferleri	2.344.204,53	1.215.687,47	2.601.072,65
630	11	Değer ve Miktar Değişim Giderleri	1.397.393,07	41.197.780,65	78.243.592,56
630	13	Amortisman Giderleri	0	250.000,00	9.308,00
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	8.776.094,64	13.919.417,62	8.238.280,32
630	25	Kamu idarelerine Bedelsiz Olarak Devredilen Mali Olmayan Varlıklardan Kaynaklanan Giderler	0	0	24.844,90
630	99	Diğer Giderler	0	0	69.851,73
<b>GİDERLER TOPLAMI ( A )</b>			<b>101.785.176,89</b>	<b>146.844.827,43</b>	<b>167.555.736,42</b>
Hesap Kodu	Yard. Hes Kod.1	GELİRİN TÜRÜ	2014	2015	2016
600	1	Vergi Gelirleri	109.878,90	241.823,84	330.132,32
600	3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.393.014,51	1.616.098,82	1.198.715,49
600	4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	94.136.518,75	102.180.247,84	107.550.191,80
600	5	Diğer Gelirler	78.859.260,79	92.619.471,55	101.174.181,23
<b>GELİRLER TOPLAMI ( B )</b>			<b>175.498.672,95</b>	<b>196.657.642,05</b>	<b>210.253.220,84</b>
<b>FAALİYET SONUCU ( A-B ) (+/-)</b>			<b>73.713.496,06</b>	<b>49.812.814,62</b>	<b>42.697.484,42</b>

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>