



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**MUĞLA VALİLİĞI YATIRIM İZLEME VE
KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI**

2017 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2018

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	3
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	3
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	3
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	5
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	9
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	9
8.	EKLER.....	45

KISALTMALAR

KHK : Kanun Hükümünde Kararname

YİKOB : Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: 2017 Yılı Kültür Varlıkları Payı Ödeme Durumu	42
Tablo 2: Önceki Yıllar Kültür Varlıkları Payı Borç Durumu	43

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

3152 sayılı İçişleri Bakanlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanuna 6360 sayılı Kanunun 34'üncü maddesi ile eklenen “Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı” başlıklı 28/A maddesi ile Büyükşehir Belediyelerinin bulunduğu illerde kamu kurum ve kuruluşlarının yatırım ve hizmetlerinin etkin olarak yapılması, izlenmesi ve koordinasyonu, acil çağrı, afet ve acil yardım hizmetlerinin koordinasyonu ve yürütülmesi, ilin tanıtımı, gerektiğinde merkezi idarenin taşrada yapacağı yatırımların yapılması ve koordine edilmesi, temsil, tören, ödüllendirme ve protokol hizmetlerinin yürütülmesi, ildeki kamu kurum ve kuruluşlarına rehberlik edilmesi ve bunların denetlenmesini gerçekleştirmek üzere valiye bağlı olarak Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı kurulmuştur.

3152 sayılı İçişleri Bakanlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun “Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı” başlıklı 28/A maddesi ile Büyükşehir Belediyelerinin bulunduğu illerde oluşturulan Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları yapılan yeni düzenleme ile valiye bağlı ve kamu tüzel kişiliğini haiz ve özel bütçeli kurum halini almıştır.

Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamında olmamakla birlikte, bütçelerinin hazırlanması ve uygulanması ile ilgili hususlar, 30.12.2016 tarih ve 29934 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiş olup, Yönetmelik’te 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak hazırlanan ikincil mevzuattaki bütçe, kesin hesap, sorumluluk, hesap ve kayıt düzeni, muhasebe ve raporlamaya ilişkin benzer hükümlere yer verildiği görülmektedir.

Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “Bütçenin hazırlanması” başlıklı 8’inci maddesi;

“(1) Bütçenin hazırlanmasında; Başkanlığın hedef ve planları, birimlerin ödenek talepleri, bir önceki yıl gelir gerçekleştirmeleri çerçevesinde öngörülen gelirler ve devredecek nakit imkânları dikkate alınır.

(2) Başkanlıklar hazine yardımı taleplerini de içeren bütçe taslaklarına ilişkin çalışmalarını Mayıs ayının sonuna kadar tamamlar ve bütçe taslaklarını Valinin imzasıyla en

geç 15 Haziran tarihine kadar İçişleri Bakanlığına iletir. Başkanlıkların bütçe taslaklarına ilişkin İçişleri Bakanlığı ile Başkanlık yetkilileri arasında görüşmeler yapılabilir.

(3) İçişleri Bakanlığınca uygun görülen hazine yardımı teklifleri gerekçelerini de içerecek şekilde Bakanlık bütçesi ile birlikte Maliye Bakanlığına, yılı yatırım teklifleri ise Kalkınma Bakanlığına iletilir.

(4) İçişleri Bakanlığı, Türkiye Büyük Millet Meclisine (TBMM) sunulan yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununda yer alan toplam hazine yardımı ödeneği çerçevesinde Başkanlıklar itibarıyla hazine yardımı miktarlarını belirleyerek ilgili Başkanlıklara iletir. TBMM'deki bütçe görüşmelerinde Başkanlıklara yapılacak hazine yardımı ödeneklerinde değişiklik yapılması halinde İçişleri Bakanlığınca Başkanlıklar itibarıyla hazine yardımı miktarları yeniden belirlenerek Başkanlıklara bildirilir. Başkanlıklar bildirilen hazine yardımı miktarlarını dikkate alarak bütçe tekliflerini hazırlar ve Valinin onayına sunar. Merkezi Yönetim Bütçe Kanununun TBMM Genel Kurulunda kabulünü müteakiben bütçeler Vali tarafından imzalanarak yürürlüğe konulur.

(5) Başkanlıklar Vali tarafından imzalanarak yürürlüğe konulan bütçelerinin bir örneğini en geç Ocak ayının 15'ine kadar İçişleri Bakanlığına gönderir." şeklinde düzenlenmiş olup Yatırım İzleme ve Koordinasyon başkanlıklarının bütçelerinin nasıl hazırlanacağı belirlenmiştir.

3152 sayılı İçişleri Bakanlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ve diğer mevzuatla Başkanlığa verilen görevlerin gerektirdiği her türlü giderler Başkanlık bütçesinden karşılanmaktadır.

Söz konusu Yönetmelik'in 15'inci maddesi uyarınca Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarının muhasebe ve raporlama işlemleri ise Genel Yönetim ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliklerine göre yapılmaktadır.

Muğla Valiliği Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığında mali işlemler, söz konusu Yönetmelikler çerçevesinde, tahakkuk esaslı muhasebe sistemine uygun olarak, İçişleri Bakanlığının sunduğu e-İçişleri otomasyon sistemi üzerinden yürütülmekte olup, mali nitelikteki hesap ve işlemler, Strateji ve Koordinasyon Müdürlüğüne gerçekleştirilmektedir.

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 belgeler Muğla YİKOB tarafından gönderilmemiştir.

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: Kuruma Ait Defter, Mali Tablo ve Belgelerin Mevzuata Uygun Olarak Düzenlenmemesi ve Zamanında Sayıştaya Gönderilmemesi

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına ait hesap dönemi sonunda verilecek defter, mali tablo ve belgelerin zamanında düzenlenmediği ve Sayıştay Başkanlığına gönderilmediği tespit edilmiştir.

30.12.2016 tarih ve 29934 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “*Muhasebe ve raporlama işlemleri*” başlıklı 15’inci maddesinde;

“(1) Başkanlıkların muhasebe ve raporlama işlemleri, 3/12/2014 tarihli ve 2014/7052 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe giren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve 27/5/2016 tarihli ve 29724 (Mükerrer) sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine göre yapılır.

...”

hükmü getirilmiştir.

Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarının muhasebe ve raporlama işlemlerinin ne şekilde yapılacağı Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiş olup, Başkanlıkların muhasebe ve raporlama işlemleri Genel Yönetim ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmelikleri çerçevesinde yapılmaktadır.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun “*Hesapların verilmesi, muhasebe birimlerinin ve muhasebe yetkililerinin bildirilmesi*” başlıklı 8 inci maddesinde;

“Kamu idarelerinin hesapları, muhasebe yetkilileri tarafından hazırlanarak üst yöneticiler veya görevlendirdiği harcama yetkilileri ile muhasebe yetkilileri tarafından denetime hazır bekletilir veya Sayıştay’ın bildireceği yere gönderilir.

Bu hesaplara ilişkin ve mevzuatına uygun olarak tutulan defter, kayıt ve belgelerden Sayıştay’a sunulacak olanların çeşitleri, verilme yeri, süresi ve usulleri Sayıştay tarafından belirlenir.

... ” denilmektedir.

03.12.2010 tarihli ve 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 8'inci maddesine dayanılarak hazırlanan “Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar”ın “*Tanımlar*” başlıklı 4'üncü maddesinde birleştirilmiş veriler defteri; yevmiye defteri, kasa defteri, büyük defter ve muhasebeleştirme belgelerinde yer alan ilgili kamu idaresinin ürettiği ve bu Usul ve Esaslara ekli tablodaki mali verileri içeren defteri olarak tanımlanmıştır.

Nitekim Usul ve Esaslar'ın “*Verilecek defter, mali tablo, belge ve bilgilerin çeşitleri*” başlıklı 5'inci maddesinde;

“ ...

(3) Hesap dönemi sonunda verilecek defter, mali tablo ve belgeler şunlardır:

a) Birleştirilmiş veriler defteri.

b) Geçici ve kesin mizan.

c) Bilanço.

ç) Belgeler;

1) Kasa sayım tutanağı,

2) Banka mevcudu tespit tutanağı,

3) Alınan çekler sayım tutanağı,

4) Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,

5) Teminat mektupları sayım tutanağı,

6) Değerli kağıtlar sayım tutanağı,

7) Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli veya envanter defteri.

d) 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamındaki idarelerin bütçe uygulama sonuçlarına ait tabloları;

1) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,

2) *Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,*

e) *Faaliyet sonuçları tablosu veya gelir tablosu.*

... ”,

Aynı Usul ve Esaslar’ın “*Defter, mali tablo, belge ve bilgilerin verilme yeri ve süresi*” başlıklı 6’ncı maddesinde ise;

“(1) *Defter, mali tablo, belge ve bilgilerden 5 inci maddede sayılanların verilme yeri Sayıştay Başkanlığıdır. Bu belgelerin onaylı bir örneği istemesi halinde ilgili denetçiye verilir.*

(2) *Hesap dönemi başında verilecek bilgiler Ocak ayı sonuna kadar Başkanlığa gönderilir.*

(3) *Aylık mizanlar ve birleştirilmiş veriler defteri takip eden ayın sonuna kadar Başkanlığa gönderilir.*

(4) *Hesap dönemi sonunda verilecek defter, mali tablo ve belgeler; ilgili mali yılı takip eden yılın Şubat ayı sonuna kadar Başkanlığa gönderilir.”,*

denilmektedir.

Buna göre, Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına ait defter, mali tablo ve belgelerin muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun olarak tam ve doğru olarak hazırlanması, mevzuatta belirlenen sürelerde ilgililerin bilgisine sunulması gerekmektedir.

Ancak halihazırda Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına ait hesap dönemi sonunda verilecek defter, mali tablo ve belgelerin Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar çerçevesinde Sayıştaya ibraz edilmediği görülmüştür.

Sonuç olarak belirtilen mevzuat hükümleri ile açıklamalar çerçevesinde Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına ait defter, mali tablo ve belgelerin tam ve doğru olarak hazırlanması, mevzuatta belirlenen sürelerde ilgililerin bilgisine sunulması gerekmekte olup, bunun sağlanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, 30/12/2016 tarihli ve 29934 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bütçe ve Muhasebe alanında herhangi bir altyapı ve program çalışması sonuçlanmadan 01/01/2017 tarihinde mali yılın başlaması sebebiyle Başkanlığımız görev alanına giren iş ve işlemler manuel olarak yapılmıştır. E-bütçe ve SAY2000İ muhasebe programının kullanılabilir hale gelmesi Nisan ayı sonlarında gerçekleşmiştir. Bununla birlikte sorunlar yılsonuna kadar devam etmiştir. Sistemden kaynaklanan hatalarla ilgili KBS (Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi)'nde yer alan Çağrı Merkezi (Uygulama Destek) modülünde yıl boyunca muhasebe ve bütçe konularıyla ilgili çağrı kayıtları yapılmıştır.(EK-1) Sorunlarla ilgili Muhasebe Birimimizce düzeltme kayıtları yapılmasına rağmen programın hata veriyor olması sebebiyle Bulgu 1'de yazılı mali tablolar sağlıklı bir şekilde alınamamıştır. Bu çağrılarla ilgili kayıtlar ekte sunulmuştur. Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğimizde yer alan kesin hesabı oluşturan cetvellerin kullanımımıza açılması için Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğüne sunulan 16/03/2016 tarihli ve 5601 sayılı yazımız ilişikte sunulmuştur.(EK-2)

Yukarıda belirtilen durum nedeniyle mevzuat gereği gönderilmesi gereken mali tablo ve belgeler süresi içerisinde gönderilememiştir.

Ayrıca başkanlığımız muhasebe birimi ve muhasebe yetkilisi 02/03/2017 tarihli 4631 sayılı yazımızla Sayıştay Başkanlığına sunulmuştur. (EK-3)

2017 yılında kullanılan SAY2000İ Muhasebe Programı 31 Aralık 2017 tarihi itibariyle sonlandırılmış olup, Ocak 2018'den itibaren İçişleri Bakanlığı Analitik Muhasebe programına geçilmiştir.

SAY2000İ Muhasebe Programının 2018 yılında kullanıma kapatılması nedeniyle Başkanlığımıza ait defter, mali tablo ve belgeler süresi içerisinde hazırlanamamıştır. Ancak Maliye Bakanlığı ile yapılan görüşmeler ve yazışmalar neticesinde Mayıs 2018 tarihi itibariyle mali tablolara ait verilerin hazırlanması tamamlanmıştır.

Bulgunuzda belirtilen şekilde Başkanlığımıza ait defter, mali tablo ve belgeler, mevzuat hükümleri doğrultusunda Sayıştay'a sunulacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresinin vermiş olduğu cevapta özetle, sistemseller sorunlar nedeniyle ilgili mali tabloların alınamadığı belirtilmiş ve 2018 yılı içerisinde söz konusu tablo

ve raporların Sayıştay'a sunulacağı bildirilmiştir. Ancak dönem sonu itibariyle mali rapor ve tabloların hazırlanıp Sayıştay'a sunulmamış olması, 2017 yılı mali tablolarına ilişkin görüş verilmesini engellemektedir.

6085 sayılı Sayıştay Kanununun 8'inci maddesine dayanılarak çıkarılan “*Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar*”ın 5 inci maddesinde Sayıştay Başkanlığına gönderilmesi gereken mali tablolar ayrıntılı olarak belirtilmiştir. Ancak bu tablolar söz konusu Usul ve Esaslar çerçevesinde Sayıştaya ibraz edilmemiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri ile açıklamalar çerçevesinde Muğla Valiliği Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına ait defter, mali tablo ve belgelerin tam ve doğru olarak hazırlanması, mevzuatta belirlenen sürelerde ilgililerin bilgisine sunulması gerekmekte olup bunun sağlanmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Muğla Valiliği Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı 2017 yılına ilişkin mali rapor ve tabloları hakkında, denetim görüşü oluşturabilmek için gerekli mali rapor ve tablolar kamu idaresi yönetimi tarafından sağlanamadığı için görüş bildirilememektedir.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: İdareye Ait Taşınır Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı taşınır mal yönetim hesabı cetvelinin incelenmesi neticesinde kurum adına kayıtlı 8 adet binek aracın idare taşınır listesi ve muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı Görev, Yetki ve Sorumlulukları ile Çalışma Usul ve Esaslarına Dair Yönetmelik'in “*İdari ve Mali İşler Müdürlüğünün görevleri*” başlıklı 11'inci maddesinin (h) bendinde;

“Başkanlığın taşınır ve taşınmaz mal kayıtlarını tutmak”

18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Taşınır Mal

Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinin ikinci fıkrasında;

“Harcama yetkilileri, taşınırlara ilişkin işlem ve kayıtların usule uygun olarak yapılıp yapılmadığını kontrol etmeye veya ettirmeye; kasıt, kusur veya ihmali sonucu kırılan, bozulan veya kaybolan taşınırların ilgililerden tazmini için gerekli işlemleri yapmaya veya yaptırmaya yetkilidir.”

Aynı Yönetmeliğin 8'inci maddesinde;

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

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

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

hükümleri yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “25 Maddi duran varlıklar” başlıklı 186'ncı maddesinde;

“(1)Bu hesap grubu, kurumca, faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunlara ilişkin birikmiş amortismanların izlenmesi için kullanılır.

(2) Maddi duran varlıklar niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

...

254 Taşıtlar Hesabı

...

hükmü getirilmiştir.

“*Hesap grubuna ilişkin İşlemler*” başlıklı 187’nci maddesinde de edinilen maddi duran varlıkların, maliyet bedeli ile hesaplara alınması gerektiği belirtilmektedir.

Ayrıca, Yönetmeliğin 254 Taşıtlar Hesabı ile ilgili düzenlemeler getiren “*Hesabın niteliği*” başlıklı 196’ncı maddesi ile “*Bu hesap kurumlara ait taşıtların izlenmesi için kullanılır.*” denilerek kurum faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan taşıtların izlenmesi için 254 Taşıtlar Hesabı kullanılacağı belirlenmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri, Harcama Yetkilisi ve Muhasebe Yetkilisine kontrol ve denetim sorumluluğu yüklemiştir. Bu çerçevede harcama yetkilileri, taşınırlara ilişkin işlem ve kayıtların usule uygun olarak yapılıp yapılmadığını kontrol etmek veya ettirmekle; Muhasebe yetkilileri ise, harcama birimlerince hazırlanan Harcama Birimi Taşınır Yönetim Hesabı Cetvelinde gösterilen tutarların muhasebe kayıtlarıyla uygunluğunu kontrol ederek onayladıktan sonra, harcama yetkilisine göndermekle görevli ve sorumludur. Öte yandan kuruma ait taşıtların 25 Maddi Duran Varlıklar Hesaplarında yer alan 254 Taşıtlar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Ancak Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığında kurum adına kayıtlı 8 adet binek aracın idare taşınır listesi ve muhasebe kayıtlarında yer almadığı görülmüş olup, belirtilen hükümler çerçevesinde taşıtlar hesabına ilişkin gerekli fiili-fiziki sayımına göre doğru bir şekilde kayıt altına alınması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına kayıtlı 8 adet binek araç, bulgunuzdaki hususlar dikkate alınarak gerekli fiili – fiziki sayımına göre doğru şekilde kayıt altına alınacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresinin vermiş olduğu cevapta itiraz edilmemiş, ilgili taşıtların kayıt altına alınacağı belirtilmiştir. Bulguda belirtilen hükümler çerçevesinde taşıtlar hesabının gerekli fiili-fiziki sayımına göre doğru bir şekilde kayıt altına alınması gerekmektedir.

BULGU 2: Kurum Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Tamamının Kayıt Altına Alınmaması

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı taşınmazların listesinin incelenmesinde, Kurum adına kayıtlı bulunan taşınmazların muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu'nun "Kayıt zamanı" başlıklı 50'inci maddesinde "Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması şarttır." hükmü yer almakta. Kanun'un Mali Hizmetler Birimi başlıklı 60'inci maddesinde yer alan "İdarenin mülkiyetinde veya kullanımında bulunan taşınır ve taşınmazlara ilişkin icmal cetvellerini düzenlemek." ifadesi ile de taşınırlara ilişkin kayıt işlemlerinin Mali Hizmetler Biriminin görevleri arasında olacağını belirtmektedir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesinde yer alan, "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 ile kamu idarelerine ait taşınmazların kayıt altına alınması gerektiği, "Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddesinde ifade edilen "Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2017 tarihine kadar tamamlanır." hükmü ile de taşınmazların eksiksiz bir şekilde kayıt altına alınması gereken en son tarih belirtilmiştir.

Yapılan denetim ve incelemeler sonucunda, Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı adına kayıtlı bulunan 12 adet taşınmazın muhasebe kayıtlarında yer almadığı tespit edilmiş olup, en kısa zamanda envanter çalışmasının yapılıp maliyet veya rayiç bedelleri üzerinden muhasebe kayıtlarının yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığının kullanımında olan 12 adet taşınmazın mülkiyet devrine karar verilmiş, Maliye Hazinesi tarafından Muğla 1. İdare Mahkemesinin 2017 / 653 Esasında işlemin iptali davası açılmış, dava sonucunda Mahkemenin 27/11/2017 tarih ve 2017/2351 karar sayılı ilamı ile dava konusu işlemin iptaline karar verilmiştir.

Muhakemat Müdürlüğüne 28/12/2017 tarihli İzmir Bölge İdare Mahkemesi Başkanlığına işlemin iptali kararının kaldırılarak yürütmenin durdurulması ve dava konusu işlemin iptal kararının kaldırılarak davanın reddine karar verilmesi talebinde bulunulmuştur.

Mahkeme süreci devam ettiğinden kayıtlara girilememiş olup, mahkeme neticesinde envanter çalışması yapılarak maliyet ve rayiç bedelleri üzerinden gerekli kayıt işlemleri yapılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi göndermiş olduğu cevapta, Devir Tasfiye Komisyonu kararı ile YİKOB bünyesine alınan 12 taşınmaz konusunda Maliye Bakanlığınca açılan dava sonucu devir işleminin iptaline karar verilmiş olduğunu, Kurumun ise yürütmenin durdurulması ve davanı reddi hususunda karşı dava açmış olup mahkeme kararını beklemiş olduğunu belirterek ilgili taşınmazlarla ilgili kayıt işlemi yapılamadığını ifade etmiştir.

Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığının 06/03/2017 tarih ve 4874 sayılı yazısına istinaden, 14/03/2017 tarihinde yapılan Devir, Tasfiye ve Paylaştırma Komisyonu toplantısının "*Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı kullanımında olan taşınmazların mülkiyet devri*" gündem konusu kapsamında; mülkiyeti Maliye Hazinesi adına kayıtlı toplam 12 adet taşınmazın Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı adına mülkiyet devrine karar verilmiş ve bu doğrultuda alınan 15/03/2017 nolu Komisyon Kararı Vali onayı ile 15/03/2017 tarihinde kesinleşmiştir.

674 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 36'ncı Maddesi ile 3152 Sayılı Kanuna eklenen Geçici 10'uncu maddesini 2'nci fıkrasında;

" 6360 sayılı Kanunla tüzel kişiliği kaldırılan il özel idarelerine ait taşınmazlardan ilgisi nedeniyle Hazineye devredilen ancak halen başkanlığın kullanımında olan taşınmazlar, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren en geç üç ay içinde ilgili başkanlığın talebi ve defterdarlık tarafından tapu müdürlüğüne başvurulması üzerine tapuda bu başkanlık adına devir ve tescil edilir." hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki hüküm gereği YİKOB tescil talebinde bulunmuş ancak Defterdarlık fiili kullanımda olmadığı gerekçesiyle talebi reddetmiş ve dava yoluna gitmiştir.

Bu itibarla dava sonuçlarına göre hareket edilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 3: Ödenekli Giderler Hesabının Kullanılmaması

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığının yevmiye defterinin incelenmesi neticesinde, ödeneğine dayanılarak tahakkuk ettirilip nakden veya mahsuben ödenen bütçe giderleri ile tahakkukun iptal edilmesi nedeniyle ödeneğine iade edilmesi gereken tutarların 905 Ödenekli Giderler Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "905 Ödenekli Giderler Hesabı" başlıklı 417'nci maddesinde;

(1) Ödenekli giderler hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Ödeneğine dayanılarak bütçeye gider kaydedilen tutarlar bu hesaba borç, 903-Kullanılacak Ödenekler Hesabına alacak kaydedilir.

2) Mevzuatı gereği ödenek aranmaksızın yapılan bütçe giderlerine ait ödenek gönderme belgesi geldiğinde, tutarı bu hesaba borç, 903-Kullanılacak Ödenekler Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Yılı içerisinde bütçeden fazla veya yersiz ödendiğinin anlaşılması üzerine tahakkukun iptali nedeniyle ödeneğine iade edilmesi gereken tutarlar, bir taraftan bu hesaba alacak, 903-Kullanılacak Ödenekler Hesabına borç, diğer taraftan; gerçekleştirilen bütçe gideri tutarı giderler hesabına yansıtılmış ise, 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına borç, 630-Giderler Hesabına alacak; 835-Gider Yansıtma Hesabına borç, 830-Bütçe Giderleri Hesabına alacak, bütçe gideri tutarı herhangi bir varlık hesabına yansıtılmış ise, 140-Kişilerden Alacaklar Hesabına borç, ilgili varlık hesabına alacak; 835-Gider Yansıtma Hesabına borç, 830-Bütçe Giderleri Hesabına alacak, kaydedilir.

2) Dönem sonunda hesabın borç bakiyesi bu hesaba alacak, 904-Ödenekler Hesabına

borç kaydedilerek hesap kapatılır.” denilmektedir.

Ancak Muğla YİKOB'ta bu işlemlerin 905 nolu hesapta izlenmeyip 902 Bütçe Ödenekleri Hesabının kullanıldığı görülmüştür. 902 nolu hesap idarelerinin bütçelerinde öngörülen ödeneklerden merkez birimlerinde kullanılanlar ile merkez dışında kullanılmak üzere gönderilenler ve gönderilen ödeneklerden tenkis edildiği için iade alınanların merkez muhasebe birimlerince izlenmesinde kullanılır. İdare tarafından ödeneğine dayanılarak yapılan ödemelerde kullanılmasının mevzuata uygun görünmemektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Başkanlığımızca 2018 Haziran ayından itibaren tahakkukun iptal edilmesi nedeniyle ödeneğine iade edilmesi gereken tutarların olması durumunda 905 Ödenekli Giderler Hesabında izlemesi yapılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak 2018 Haziran ayından itibaren tahakkukun iptal edilmesi nedeniyle ödeneğine iade edilmesi gereken tutarların olması durumunda ilgili hesabın kullanılacağı ifade edilmiştir. Ancak bulgumuzda belirtildiği üzere sadece tahakkukun iptal edilmesi sadece ilgili hesabın kullanılabilmesi için nedenlerden sadece bir tanesidir. Ayrıca idare tarafında ödeneğine dayanılarak tahakkuk ettirilip nakden veya mahsuben ödenen bütçe giderleri için de 905 Ödenekli Giderler Hesabının kullanılması gerekmektedir.

BULGU 4: Açılış Kaydının Gerçeği Yansıtması

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına ait 1 nolu açılış yevmiyesinin incelenmesi neticesinde; Başkanlığın 2016 yılı yönetim döneminden devretmesi gereken hesap bakiyelerinin mali tablolarda yer almadığı tespit edilmiştir.

Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları; ilk olarak 6360 sayılı Kanununun 34'üncü maddesiyle 3152 sayılı İçişleri Bakanlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanuna eklenen 28/A maddesi kapsamında büyükşehir belediyelerinin bulunduğu illerde valilik bünyesinde faaliyette bulunan, ayrı bir tüzel kişiliği ve bütçesi bulunmayan ve genel bütçe içerisinde yer alan bir idare olarak kurulmuştur.

Ancak, 01.09.2016 tarihli ve 2'nci Mükerrer 29818 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 674 sayılı KHK'nın 35'inci maddesinde "3152 sayılı Kanununun 28/A maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesine "valiye bağlı olarak" ibaresinden sonra gelmek üzere "kamu tüzel kişiliğini haiz ve özel bütçeli" ibaresi eklenmiş," hükmüne yer

verilmiştir.

Bunun sonucunda, 674 sayılı KHK'nın 35'inci maddesiyle 3152 sayılı Kanunun 28/A maddesinde yapılan değişiklikle Yatırım İzleme Koordinasyon Başkanlıkları, 01.09.2016 tarihinden itibaren genel bütçe kapsamındaki idare olmaktan çıkarılarak, kamu tüzel kişiliğini haiz ve özel bütçeli idareye dönüşmüştür.

Dolayısıyla, 2016 yılı yönetim dönemi içerisinde Defterdarlık Muhasebe Müdürlüğü tarafından yapılan muhasebe işlemleri, 2017 yılı itibariyle Başkanlığın kendi bünyesinde kurulan muhasebe biriminde gerçekleştirilmeye başlamıştır.

Öte yandan 3152 sayılı Kanuna 15.08.2016 tarih ve 674 sayılı KHK'nın 36'ncı maddesi ile eklenen Geçici 10'uncu maddede;

“Başkanlıkların kullanımında bulunan her türlü taşınır, taşıt, araç, gereç ve malzeme ile borç ve alacaklar, hak ve yükümlülükler, yazı ve elektronik ortamdaki her türlü kayıt ve dokümanların devir işlemleri İçişleri Bakanlığınca belirlenecek esaslara göre yürütülür...”

Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla, başkanlıklarca sözleşmeye bağlanmış olan işler mevcut sözleşme hükümlerine göre yürütülmeye devam olunur...”

hükümleri yer almaktadır.

30.12.2016 tarih ve 29934 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin *“Muhasebe ve raporlama işlemleri”* başlıklı 15'inci maddesi;

“(1) Başkanlıkların muhasebe ve raporlama işlemleri, 3/12/2014 tarihli ve 2014/7052 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe giren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve 27/5/2016 tarihli ve 29724 (Mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine göre yapılır.”

şeklinde düzenlenmiştir.

Yine Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin *“Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları”* başlıklı 43'üncü maddesinde;

“(5) Mali yılın başında bir önceki hesap döneminden devreden hesaplar için açılış bilançosu düzenlenir. Açılış bilançosuna dayanılarak, açılış yevmiyesinin kayıtlarını

sağlamak üzere bilançodaki tutarlar düzenlenecek (1) yevmiye numaralı “muhasabe işlem fişiyle” ilgili hesaplara borç ve alacak kaydedilir. Açılış kaydına ilişkin muhasabe işlem fişine, açılış bilançosunun bir nüshası eklenir. Açılış kaydına esas tutarlar, ilgili hesap için açılacak büyük defter ve yardımcı defterlere aktarıldıktan sonra işlemlerin kaydına başlanır.”

hükmü bulunmaktadır.

Ayrıca Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün “Devir İşlemleri” konulu 29.12.2016 tarih ve 29469 sayılı yazısında, devir veren muhasabe müdürlüklerinin avans, emanet, teminat gibi özellikli hesapları nasıl kapatacakları belirtilmiş, yapılan muhasabeleştirme evraklarının örneklerinin devir alan muhasabe birimine gönderileceği ve devir alan muhasabe biriminin söz konusu işlemlere ilişkin muhasabe kayıtlarını nasıl yapacakları detaylı olarak anlatılmış; bununla birlikte;

“... ”

8) Devir veren muhasabe birimlerinde borç artığı devreden hesapların artıkları toplamı net değer hesabına borç, borç artıkları ilgili hesaplara alacak; alacak artığı devreden hesapların artıkları ilgili hesaba borç, alacak artıkları toplamı ise net değer hesabına alacak kaydedilmek suretiyle hesaben devredilmesi ve muhasabe işlem fişinin ilgili nüshalarının devir alan muhasabe birimine gönderilmesi,

9) Devir veren muhasabe biriminden alınan muhasabe işlem fişindeki yevmiye kayıtlarının devir alan muhasabe birimince ters kayıt yapılmak suretiyle kayıtlara alınması,

“... ”

denilerek bilanço hesaplarının tamamına ilişkin muhasabe kayıtlarının yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

Buna göre, Muğla Valiliği Defterdarlık Muhasebe Müdürlüğü'nün Yapılan incelemede, banka hesapları ile teminat ve emanetlerin devralındığı ancak bilançonun aktif kısmında yer alan hesap gruplarından 12 faaliyet alacakları, 140 hesabında izlenen alacaklar, 15 hesap grubunda izlenen taşınırlar, 25 grubunda izlenen duran varlıkların devralınmadığı ve dolayısıyla Muğla YİKOB'un başlangıç sermayesinin belli olmadığı, Başkanlığın açılış kaydının gerçeğe uygun yapılmadığı ve dolayısıyla açılış bilançosunun oluşturulmadığı anlaşılmıştır.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde, İdareye ait her türlü taşınır, taşınmaz ile borç ve alacakların, hak ve yükümlülüklerin, yazı ve elektronik ortamdaki her türlü gerekli kayıt ve dokümanlar ile mevcut sözleşme yükümlülüklerinin dönemsellik kavramı ve kayıt zamanı ilkesine uygun olarak eksiksiz olarak muhasebe kayıtlarına alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Muğla Valiliği Defterdarlık Muhasebe Müdürlüğü'nün 05/01/2017 tarihli ve 238 sayılı, 26/01/2017 tarihli ve 1177 sayılı yazıları ile Muhasebe Birimimize bildirilen teminatlar, emanetlerin devir kayıtları yapılmış olup taşınır bilgileri Başkanlığımız ilgili Harcama Birimince muhasebe birimine verilmemiştir. 2017 yılında kullanılan SAY2000İ muhasebe programının zamanında kurulumunun gerçekleştirilememesi ve sağlıklı kullanılmaması nedenleriyle 2016 yılı yönetim döneminden devreden hesaplar 1 nolu açılış fişine girilememiş dolayısıyla mali tablolar düzenlenememiştir. Ancak yılı içerisinde hesaplar düzeltilerek sağlıklı şekilde giriş işlemleri yapılmıştır.

Açılış kaydı ve devir ile ilgili işlemler, bulgunuzda belirtilen hususlar dahilinde gerçekleştirilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresince verilen cevapta özetle sistemsel sorunlar nedeniyle açılış kaydının gerektiği gibi yapılamadığı ancak söz konusu kaydın yılı içerisinde hesaplar düzeltilerek sağlıklı şekilde giriş işlemleri yapıldığı belirtilmiştir. İdareye ait her türlü taşınır, taşınmaz ile borç ve alacakların, hak ve yükümlülüklerin, yazı ve elektronik ortamdaki her türlü gerekli kayıt ve dokümanlar ile mevcut sözleşme yükümlülüklerinin dönemsellik kavramı ve kayıt zamanı ilkesine uygun olarak eksiksiz olarak muhasebe kayıtlarına alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir. Ancak açılış kaydının gerçeği yansıtmaması 2017 yılı mali rapor ve tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini zedelemektedir.

BULGU 5: Birikmiş Amortismanlar Hesabının Kullanılmaması

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı mali tabloları ve yevmiye defterinin incelenmesi neticesinde "25 Maddi Duran Varlıklar" hesaplarında kayıtlı olan duran varlık bedellerine amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 47 sıra nolu tebliğinin "Amortisman ve tükenme payına tabi duran varlıklar" başlıklı 3'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında,

“Aşağıdaki hesaplarda izlenen duran varlıklar, amortisman ve tükenme payına tabidir:

251 - Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı,

252 - Binalar Hesabı,

253 - Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı,

254 - Taşıtlar Hesabı,

255 - Demirbaşlar Hesabı,

256 - Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabı,

260 - Haklar Hesabı,

263 - Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı,

264 - Özel Maliyetler Hesabı,

267 - Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı,

271 - Arama Giderleri Hesabı,

277 - Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar Hesabı,

294 - Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı.”

denilmiştir.

İlgili Tebliğ'in *“Amortisman ve tükenme payı ayırma yöntemi”* başlıklı 5'inci maddesinde ise;

“Duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yöntemi uygulanır. Bu yöntem gereğince varlıklar için amortisman ve tükenme payı, varlığın yararlanma süresine göre Ek-1'de yer alan Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları Listesinde belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılır.” hükmüne yer verilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin; 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına ilişkin düzenlemeler getiren *“Hesabın niteliği”* başlıklı 202'nci maddesinde;

“Bu hesap, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı”, ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin “Hesabın işleyişi” başlıklı 203’üncü maddesinde de;

“Birikmiş amortismanlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarları yılsonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

2) Yılsonunda, maddi duran varlıklar için önceki dönemlerde ayrılmış olan amortismanların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu ortaya çıkan artışlar bu hesaba alacak, 698-Enflasyon Düzeltmesi Hesabına borç kaydedilir.

3) Tahsise konu edilen taşınmazlar, tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 500-Net Değer Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Amortisman tabi tutulduktan sonra her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılan maddi duran varlık tutarlarının ayrılan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Tahsise konu edilen taşınmazlar, tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 500-Net Değer Hesabına borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.”

şeklinde düzenleme getirilmiştir.

Amortisman işlemi duran varlıkların aşınma, yıpranma ve eskime nedeniyle zaman içerisinde meydana gelen bozulmalar nedeniyle idare açısından dönemler itibarı ile mevcut maddi duran varlıkların gerçek değerinin belirlenmesi açısından ve dönem faaliyet sonuçları tablosunun doğru bilgi vermesi açısından önem taşımaktadır. Ayrıca, amortisman tabi her bir

varlık için yıl sonunda dönem sonu işlemlerinin yapılması, amortisman ayrılan maddi duran varlıkların ne kadar ekonomik ömrünün kaldığı, net değerinin ne kadar kaldığını göstermektedir.

Yukarıda yapılan açıklama ve mevzuat hükümleri göz önünde bulundurularak, idarenin maddi duran varlıklarının net değerinin belirlenmesi ve faaliyet hesaplarının doğru sonuç vermesi için 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Başkanlığımızın 2017 yılı içerisinde özel bütçeli kuruluş haline gelmesi ve muhasebe konularında tecrübeli personeli olmaması nedeniyle 2017 yılı içerisinde 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı düzenli olarak kullanılmamıştır. 2018 yılı içerisinde bahse konu hesaplar düzenli olarak kullanılmaya başlanılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresince bulgu konusu edilen hususa ilişkin herhangi bir itirazda bulunulmamış ve bulguda tespit edilen hususlar doğrultusunda düzeltme işlemlerinin yapılacağı belirtilmiş olsa da; söz konusu "257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı" nın kullanılmamış olması nedeniyle Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Bakanlığı 2017 yılı mali tablolarının 25-Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesap grubuna ilişkin tam ve doğru bilgi vermediği düşünülmektedir.

BULGU 6: Ertesi Yıl Bütçesinden Karşılanmak Üzere Yapılan Maaş ve Ücret Ödemeleri İçin Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının Kullanılmaması

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca ödemesi yapılan 15 Aralık-14 Ocak muhtar maaşlarına ilişkin olarak, bu ödemelerden 01-14 Ocak kısmına denk gelen kısmının 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı kullanılmadan direkt 630 Giderler Hesabı ile giderleştirildiği görülmüştür.

08.06.2005 tarih ve 25839 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 5’inci maddesinde tanımlanan “*Temel Kavramlar*” arasında yer alan dönemsellik ilkesi; kamu idarelerinin faaliyetlerinin, belirli dönemlerde raporlanmasını ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasını ifade etmektedir.

162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı ile ilgili olarak Mahalli İdareler Bütçe ve

Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Hesabın Niteliği*" başlıklı 130'uncu maddesinde;

"Bu hesap, kurumlarca mal ve hizmet alımı karşılığı olmak üzere, maddi duran varlık hesaplarını ilgilendirmeksizin yüklenicilere verilen avanslar; ertesi yıl bütçesinden karşılanmak üzere verilen personel avansları ile emanetler hesabına alınan tutarlardan ilgililerine avans olarak ödenen tutarların izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

"Hesaba İlişkin İşlemler" başlıklı 131'inci maddesinin (b) fıkrasında ise:

"Ertesi yıl bütçesinden karşılanmak üzere yapılan maaş ve ücret ödemeleri

1-Aralık ayının 15 inde yapılan maaş ve ücret ödemelerinin ertesi yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarları bu hesapta izlenir. Yeni mali yılda bu tutarlar, düzenlenecek ödeme emri ile bütçe giderleri hesabına aktarılır. Bu tutarlar yeni yıl bütçesi ödeneklerinden karşılanacağından, avans olarak verildiği yıldan herhangi bir ödenek devri yapılmaz."

hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda, Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı 2017 yılının Aralık ayının on beşinde yapılan maaş ve ücret ödemelerinin 2018 yılının 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen kısmının 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabında izlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Aralık ayının 15'inde yapılan maaş ve ücret ödemeleri ertesi yıl 1-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlar, bu hesapta izlenip yeni mali yılda bu tutarlar ödeme emri ile bütçe giderleri hesabına aktarılacak, yeni yıl bütçesinden karşılanacak ve avans olarak verildiği yıldan ödenek devri yapılacaktır. Bulgunuzda belirtilen hususlar dikkate alınacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresince bulgu konusu edilen hususa ilişkin herhangi bir itirazda bulunulmamış ve bulguda tespit edilen hususlar doğrultusunda düzeltme işlemlerinin yapılacağı belirtilmiş olsa da; söz konusu 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen muhtar maaş ödemelerinin "162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı" nın kullanılmamış olması ve hesabın yerine "630 Giderler Hesabı"nın kullanılmasının 2017 yılı mali tablolarının tam ve doğru bilgi vermemesine neden olduğu düşünülmektedir.

BULGU 7: Kültür Varlıkları Katkı Paylarının Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmıyor Olması

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığının mali tablo ve muhasebe kayıtları ile kültür ve taşınmaz varlıklarının korunmasına ait katkı payı işlemlerinin incelenmesi neticesinde; Belediyelerce katkı payı olarak tahsil olunan tutarların YİKOB'a bildirilmesi sonrası tahakkuk esaslı muhasebe gereği yapılması gereken tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı ve bu payların banka hesabına yatırılmasıyla birlikte emanet hesaplarında izlendiği tespit edilmiştir.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun "*Taşınmaz Kültür Varlıklarının Onarımına Yardım Sağlanması ve Katkı Payı*" başlıklı 12'nci maddesinde;

"Belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 29/7/1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 8 inci ve 18 inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin % 10'u nispetinde Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı tahakkuk ettirilir ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edilir.

...

Bu madde uyarınca tahakkuk eden katkı payları hakkında 1319 sayılı Kanunun üçüncü kısmı hükümleri uygulanır. Katkı paylarına ilişkin usul ve esaslar İçişleri Bakanlığı ile Bakanlık tarafından belirlenir.

..."

hükmü yer almaktadır.

6360 Sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un "*Çeşitli Hükümler*" başlıklı 3'üncü maddesinin (3) sayılı bendinde;

"21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanununun 12 nci maddesi kapsamında il özel idarelerince kullanılan haklar ve yetkiler ile yürütülen görevler, il özel idaresi bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılır ve yürütülür. Bahsedilen kanun hükmü uyarınca toplanan taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı tutarları, defterdarlıklar bünyesinde açılan emanet

hesaplarına aktarılır. Toplanan paraların yüzde yirmilik kısmı Kültür ve Turizm Bakanlığının öncelik vereceği projelerde kullanılır. Yıl içinde proje karşılığı tahsis edilmeyen miktar aynı amaçla kullanılmak üzere Kültür ve Turizm Bakanlığı bütçesine aktarılır. Aktarılan bu miktarları aynı amaçla kullanmak üzere gelecek yıl bütçesine aktarmaya Kültür ve Turizm Bakanlığı yetkilidir.”

hükmü getirilmiştir.

Bu hüküm gereğince belediyelerce tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca takip edilmesi ve kullanılması gerekmektedir.

Öte yandan, söz konusu tutarların takip ve tahsil işlemleri ile gelir kayıtlarının nasıl yapılacağı Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde açıkça düzenlenmiştir. Yönetmeliğin 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına ilişkin işlemleri düzenleyen “*Hesaba ilişkin işlemler*” başlıklı 87’nci maddesinde;

“a) *Gelirlerden alacakların tahakkuk işlemleri*

1) İlgili servislerce tahakkuk bordroları ile ya da tahakkuk fişleri ile muhasebe birimine bildirilen gelirlerden alacak tahakkukları, düzenlenecek muhasebe işlem fişiyle ilgili hesaplara alınarak tahakkuk kayıtları yapılır. Gün içindeki gelirlerden alacak tahakkukları gün sonuna kadar muhasebe servisine bildirilir. İlgili mevzuatı uyarınca diğer kamu idarelerinden alınması gereken yardımlar, paylar veya benzeri gelirler ile nakden alınacak hasılat ve kâr payları tahakkuk ettiğinde gelirlerden alacaklar hesabına kaydedilir. Bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili gereken tutarlar bu hesaba, içinde bulunulan dönemi takip eden dönemlerde tahsili gereken tutarlar ise duran varlıklar ana hesap grubunda yer alan gelirlerden alacaklar hesabına kaydedilerek izlenir. Duran varlıklar ana hesap grubunda yer alan gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonlarında vadesi bir yılın altına inenler bu hesaba aktarılır. Nitelikleri itibarıyla tahakkuku tahsiline bağlı bütçe geliri olarak yapılan tahsilatlar, bu hesapla ilişkilendirilmez.”

denilmektedir.

Belirtilen mevzuat hükümleri uyarınca belediyelerin emlak vergisi gelirlerinden taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı adı altında toplanan tutarların muhasebeleştirilmesi işlemlerinde, belediyelerden bildirimler geldiğinde 120 Gelirlerden

Alacaklar ve 600 Gelirler Hesabının kullanılarak tahakkuk kaydının yapılması, katkı payı banka hesabına yattığında ise 102 Banka ve 333 Emanetler Hesaplarının kullanılması gerekmektedir. Gelir ve giderlerin tahakkuk ettirildikleri yılın hesaplarında gösterilmesi, Bütçe işlemlerinin ise nakit esasında muhasebeleştirilmesi Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sisteminin gereğidir.

Ancak uygulamada belediyelerce katkı payı olarak tahsil olunan tutarların Başkanlığa bildirilmesi sonrası tahakkuk esaslı muhasebe gereği yapılması gereken tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı payların banka hesabına yatırılmasıyla birlikte emanet hesaplarında izlendiği görülmüştür.

Sonuç olarak, belirtilen mevzuat hükümleri uyarınca belediyelerin emlak vergisi gelirlerinden taşınmaz kültür varlıklarının korumasına katkı payı adı altında toplanarak Başkanlığın emanet hesabında izlenen tutarların temel muhasebe kavramlarına uygun olarak, tahakkuk kayıtlarının yapılması, böylece yılı itibariyle kuruma yatırılması gereken toplam katkı payı tutarı ile yatırılan tutarların karşılaştırılmasının sağlanması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanununun 12. maddesi uyarınca Emlak Vergisinin %10'u nispetindeki Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına dair Katkı Payı ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edilerek, tahsil edildiği ayı takip eden ayın 10 uncu günü akşamına kadar Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığının hesaplarına yatırılmaktadır.

Hesaba yatırılan Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına dair Katkı Payı bildirimleri de ödeme yapıldıktan sonra posta yolu ile gönderilmekte ve bu işlemler de ay sonuna kadar sürmektedir.

Sayıştay Başkanlığının Düzenlilik Denetim Raporunda belirtilen Belediyeler tarafından gönderilen Taşınmaz Kültür Varlıkları Payı bildirimleri, Katkı Payları hesap takibi, kontrol edilmesi ve bildirimlerle karşılaştırılması sonucu Strateji ve Koordinasyon Müdürlüğüne bildirilecektir.

Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığının Muhasebe Birimi olan Strateji ve Koordinasyon Müdürlüğüne, Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Dair Katkı Payı miktarı ile ilgili Başkanlığımız Doğal Kaynaklar, Ruhsat ve Kültür Varlıkları Müdürlüğünden

bildirim geldiğinde, 120 Gelirlerden Alacaklar ve 600 Gelirler Hesabı kullanılarak tahakkuk kaydı yapılacak; katkı payı banka hesabımıza yattığında ise 102 Banka ve 333 Emanetler Hesabı kullanılacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi vermiş olduğu cevapta itirazda bulunmamış olmakla birlikte, Ancak Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 03.04.2017 tarih ve 3296 sayılı yazısında YİKOB' ların 674 sayılı KHK ile tüzel kişiliği haiz özel bütçeli kuruluş oldukları gerekçesiyle kültür varlıkları katkı paylarının emanet hesapta izlenmesi yerine bütçe geliri olarak kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir. Bu durumda Belediyelerden katkı payı olarak tahsil olunan tutarların tahakkuk esaslı muhasebe sistemi gereği emanet hesapları yerine gelir hesaplarında izlenmesi gerekmektedir.

Kültür katkı paylarının tahakkuk kayıtlarının yılı içerisinde yapılmamış olması 2017 yılı mali tablolarının doğruluğunu ve güvenilirliğini zedelemektedir.

BULGU 8: Kültür ve Turizm Bakanlığından Gelen Payların Emanet Hesaplarında İzlenmemesi

2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu'na istinaden 2015/04 sayılı Genelge kapsamında turizm amaçlı çevre düzenlemesi veya altyapı uygulamalarına yönelik valilik ve belediyeler arasında yapılan protokoller çerçevesinde belediye projelerine aktarılmak üzere YİKOB'a gönderilen ödeneklerin Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı tarafından gelir kaydedildiği 333 Emanetler Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel kavramlar" başlıklı 5'inci maddesinde;

Muhasebe sisteminin yapısında, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde, mali tabloların düzenlenmesinde, sunulmasında, toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılmasının esas olduğu,

Mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmesi gerektiği,

İşlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve bunlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alındığı,"

hükümleri yer almaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Tanımlar*" başlıklı 4'üncü maddesinin (I) bendinde; ilk defa hesaplara alınacak varlıklar dışında, öz kaynakta artışa neden olan her türlü işlemin gelir olduğu belirtilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin "*333 Emanetler Hesabı*" başlıklı hesabın niteliğini açıklayan 260'ıncı maddesinde;

"Bu hesap, emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılır."

denilmektedir.

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığında yapılan incelemede; Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından projesine dayalı olarak aktarılan ödeneklerin tamamının 600 Gelirler Hesabına kaydedildiği, bu ödenekten yapılan ödemelerin ödeme emri belgesine üzerinden 630 Giderler Hesabına borç ve 103 Verilen Çek ve Gönderme Emirleri Hesabına borç kaydedilerek çıkış yapılmıştır. Belediyelere projelerine istinaden gönderme yapılan ödenek tutarı 16.926.406 TL'dir.

Mevzuat hükümleri ve genel muhasebe ilkeleri göz önüne alındığında; yapılan mali işlemlerin mali tablolarda açık ve anlaşılır bir şekilde görülebilmesi için üretilen bilginin gerçeğe uygun olması, faaliyet sonuçları tablosundaki rakamların gerçeği yansıtması ve esas mahiyetine göre kaydediliyor olması gerekmektedir. Bu çerçevede, Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından Belediye projelerine dayanılarak gönderilen ödeneklerin mahiyetine uygun olarak 333 Emanetler Hesabına alınmasının YİKOB projeleri için gönderilenlerin ise 600 Gelirler Hesabında takip edilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2017 yılı Kültür ve Turizm Bakanlığında belediye projelerine dayanılarak gönderilen ödenekler, diğer kamu kurum ve kuruluşlara ait işlerin ödenekleri gibi muhasebeleştirilmiş ve aktarımı yapılmıştır.

Başkanlığımızca Sayıştay Denetim Raporunda belirtildiği üzere 2018 Haziran ayından itibaren belediyeler için aktarılan ödeneklerin mahiyetine uygun olarak 333 Emanetler Hesabında, YİKOB Projeleri için gönderilenler ise 600 Gelirler Hesabında takibi yapılacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresinin vermiş olduğu cevapta itirazda bulunulmamış olmakla birlikte 2017 yılı Kültür ve Turizm Bakanlığında belediye projelerine dayanılarak gönderilen ödenekler, diğer kamu kurum ve kuruluşlara ait işlerin ödenekleri gibi muhasebeleştirilmiş ve aktarımının yapıldığı belirtilmiştir.

Ancak Kültür ve Turizm Bakanlığında Gelen Payların Emanet Hesaplarında İzlenilmemesi 2017 yılı mali tablolarının doğruluğunu ve güvenilirliğini zedelemektedir.

BULGU 9: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Ait Emanet Hesabındaki Tutarlardan Yapılan Çıkışlarda Gelir Kaydı Yapılmaması

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payı tutarlarının gelir kaydı yapılmaksızın doğrudan emanet hesabından çıkış yapılarak kullanıldığı görülmüştür.

6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 3'üncü maddesi ile getirilen düzenlemeyle; 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 12'nci maddesi gereğince belediyeler tarafından tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payları Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılır ve yürütülür denilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Tanımlar*" başlıklı 4'üncü maddesinin (1) bendinde;

"Gelir: İlk defa hesaplara alınacak varlıklar dışında, öz kaynakta artışa neden olan her türlü işlemi..."

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Temel Kavramlar*" başlıklı 5'inci maddesinde;

"...

d) Sosyal sorumluluk kavramı: Muhasebe sisteminin yapısında, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde, mali tabloların düzenlenmesinde, sunulmasında, toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması esastır.

...

g) *Tam açıklama: Mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenir. ...*

i) *Özün önceliği: İşlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve bunlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özleri esas alınır."*

hükümlerine yer verilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 600 Gelirler Hesabının niteliğini açıklayan, 368'inci maddesinde ise;

"Gelirler hesabı, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın tahakkuk eden her türlü gelirin izlenmesi için kullanılır." denilmektedir.

Bu çerçevede, yapılan mali işlemlerin mali tablolarda açık ve anlaşılır bir şekilde görülebilmesi için muhasebe uygulamaları neticesinde üretilen bilginin gerçeğe uygun olması ve esas mahiyetine göre kaydediliyor olması gerekmektedir. Bu nedenle taşınmaz kültür varlıklarına ait katkı payı tutarlarından Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı projelerine tahsis edilen tutarların öncelikle 333 Emanetler Hesabından çıkışının yapılıp, İçişleri Bakanlığı kurumsal kodu ile 600 Gelirler Hesabına kaydının yapılması gerekmektedir. Akabinde hak sahiplerine ödemelerin yapılması aşamasında ise duruma göre 630 Giderler Hesabına veya ihtiyaç varsa ilgili varlık hesabına borç kaydı yapılırken, 103 Verilen Çek ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydının yapılması icap etmektedir.

Uygulamada herhangi bir gelir kaydı yapılmaksızın doğrudan 333 Emanetler Hesabına borç kaydı yapılıp 103 Verilen Çek ve Gönderme Emirleri Hesabından alacak kaydı yapılarak, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ilişkin tutarlar harcanmıştır.

Bu itibarla temel muhasebe kavramlarına aykırılık teşkil eden söz konusu kayıt usulünün değiştirilerek, İdare tarafından harcanan tutarların faaliyet hesapları kullanılarak muhasebeleştirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2018 Haziran ayından itibaren Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Emanet Hesabındaki tutarlardan Başkanlığımız projelerine tahsis edilen tutarların kayıt usulünün değiştirilerek Gelirler Hesabına alınıp sonrasında hak sahiplerine ödemesinin yapılması sağlanacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresinin vermiş olduğu cevapta bulguda belirtildiği şekilde çıkışların gelir hesabı kullanılarak yapılacağı belirtilmiştir. Ancak 2017 yılı içerisinde Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Ait Emanet Hesabındaki tutarlardan yapılan çıkışlarda gelir kaydı yapılmadığından mali tablolarının doğruluğu ve güvenilirliği zedelenmektedir.

BULGU 10: Taşınmazın Değerini Artıran Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesabına Kaydedilmemesi

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı bünyesinde bulunan taşınmazların değerinde artış meydana getiren onarım giderlerinin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı yerine 630 Giderler Hesabı kullanılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Analitik Bütçe Sınıflandırılmasına İlişkin Rehberin “*Tanımlar*” başlıklı 2’nci maddesinin 1-b fıkrasında, bütçe kanunları ile belirlenmiş asgari değeri aşan ve normal ömrü bir yıldan daha uzun süreli olan mal ve hizmet alımları “*sermaye giderleri*” olarak tanımlanmıştır.

04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan “Amortisman ve Tükenme Payları” Konulu 47 sıra nolu Muhasebat Genel Tebliği’nin “*Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları*” başlıklı 6’ncı maddesinin ikinci ve üçüncü fıkrasında; maliyet bedeli 34.000,00 Türk Lirasının üzerindeki taşınmazlar için yapılan harcamaların değer artırıcı harcama olarak kabul edileceği belirtilmektedir.

Ayrıca Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin: 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının düzenlendiği 204’üncü maddesinde; bu hesabın 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 aktarıluncaya kadar izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmaktadır.

Ancak Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığında yapılan incelemede; 112 Acil Çağrı Merkezi Bakım Onarım İşinde 258.140,78 TL binaların iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması amacıyla yapılmış olmasına rağmen, bu işlere ilişkin yapılan ödemelerin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı yerine 630 Giderler

Hesabının kullanılarak muhasebeleştirildiği ve geçici kabul işleminden sonra değer artışına yol açan harcamaların 252 Binalar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Sonuç olarak, taşınmazın değerini artıran 258.140,78 TL tutarındaki harcamanın sermaye gideri tertibinden karşılanması ve yapım süresince 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenerek geçici kabulden sonra ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "Sayıştay bulgusuna istinaden taşınmazın değerini arttıran harcamalar, sermaye gideri tertibinden karşılanacak ve yapım süresince 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenerek geçici kabulden sonra ilgili Maddi Duran Varlık Hesabına aktarımı yapılacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında özetle; 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenerek geçici kabulden sonra ilgili Maddi Duran Varlık Hesabına aktarımı yapılacağı ifade edilmiştir. Ancak 2017 yılı içerisinde 258 nolu hesabın kullanılmaması mali rapor ve tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini zedelemektedir.

BULGU 11: 3213 Sayılı Maden Kanunu Kapsamındaki Devlet Haklarının Bazı Firmalar Tarafından Yatırılmaması

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığında yapılan incelemeler sonucunda 3213 sayılı Maden Kanunu uyarınca yatırılacak, I (a) grubu madenlerle ilgili devlet haklarının bazı firmalar tarafından yatırılmadığı tespit edilmiştir.

6360 Sayılı On Üç İilde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un "*Çeşitli hükümler*" başlıklı 3'üncü maddesinde;

" ...

(6) 4/6/1985 tarihli ve 3213 sayılı Maden Kanununa göre verilen I (a) grubu maden ruhsatı ile 3/6/2007 tarihli ve 5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanununa göre verilen jeotermal kaynaklar ve doğal mineralli sular ruhsatına ilişkin yetki ve görevler, il özel idarelerinin tüzel kişiliğinin kaldırıldığı illerde valiliklerce yürütülür.

(7) 3213 sayılı Kanuna göre maden üretim faaliyetleri ile bu faaliyetlere dayalı ruhsat

sahasındaki tesisler için işyeri açma ve çalışma ruhsatına ilişkin yetki ve görevler, il özel idarelerinin tüzel kişiliğinin kaldırıldığı illerde valiliklerce yürütülür.

(8) İl özel idarelerinin tüzel kişiliğinin kaldırıldığı illerde;

a) 3213 sayılı Kanuna göre verilen maden ruhsatları için İl Özel İdareleri ve Köylere Hizmet Götürme Birliklerine verilen Devlet Hakkı, 1 (a) grubu madenler için alınan harçlar ile aynı Kanuna göre valiliklerce yapılan 1 (a) grubu maden ihalelerinden elde edilen gelirlerin,

b) 5686 sayılı Kanuna göre verilen idare payına ilişkin gelirler ve harçlar ile aynı Kanun gereğince valiliklerce yapılan ihalelerden elde edilen gelirlerin,

c) 3213 ve 5686 sayılı Kanunlar gereğince valilik ve kaymakamlıklarca uygulanan idari para cezalarının,

ç) 3213 ve 5686 sayılı kanunlar gereğince yapılan ihaleler nedeniyle alınan teminatlardan elde edilen gelirlerin genel bütçeye gelir kaydedileceği, ”

6360 sayılı Kanun’un 3’üncü maddesi, 9’uncu fıkrası ile

“Bu maddenin sekizinci fıkrası kapsamında elde edileceği tahmin edilen gelirler esas alınarak Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı bütçesine gerekli ödenek konulur. Bu ödenekler öncelikle madenin veya jeotermal ve doğal mineralli su kaynaklarının bulunduğu yere en yakın yerleşim yerlerinin altyapı ve mahalli müşterek ihtiyaçlarında kullanılmak üzere İçişleri Bakanlığı bütçesine aktarılır. Aktarılan bu ödenekler Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları aracılığı ile kullanılır.” şeklinde düzenleme getirilmiştir.

Bu hükümler gereğince tahakkuk edilen yukarıda belirtilen gelirler Genel İdare Bütçesine gelir olarak kaydedilmektedir. Yine bu madde ile 3213 sayılı Maden Kanunu uyarınca yatırılacak, I (a) grubu madenlerle ilgili devlet haklarının katkı payının Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca takip edilmesi ve kullanılması gerekmektedir.

3213 sayılı Maden Kanun’un Devlet Hakkı ve İl Özel İdare Payı başlıklı 14’üncü maddesinde ise;

“(a) I. Grup (a) bendi madenlerin valilik veya il özel idaresince belirlenen ve ilan edilen boyutlandırılmış ve/veya yıkanmış piyasa satış fiyatı üzerinden %4 oranında...”,

alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Yine aynı maddenin ilgili bentlerinde;

“...Devlet hakkı ve özel idare payı, her yıl haziran ayının son günü mesai bitimine kadar ruhsat sahibi tarafından yatırılır.

...

Süresinde tahakkuk ettirilmeyen Devlet hakkına, tahakkuk ettirilmesi gereken ayın son gününden tahakkuk ettirildiği tarihe kadar geçen süre için 6183 sayılı Kanununun 51 inci maddesine göre hesaplanacak gecikme zammı oranında faiz uygulanır.” hükümleri getirilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükmü uyarınca, Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları tarafından 3213 sayılı Maden Kanunu kapsamında söz konusu devlet haklarının genel bütçeye gelir kaydedilmesi ve bu hakların kullanılmasından valiliklerin yetkili olduğu, yine her yıl Haziran ayının son gününün kadar sahibi tarafından yatırılması gerektiği, zamanında tahakkuk ettirilmeyen devlet hakları için 6183 sayılı Kanun kapsamında gecikme zammı oranında faiz uygulanması gerektiği anlaşılmaktadır. Bu kapsamda elde edilmesi tahmin edilen gelirler karşılığında Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı bütçesine ödenek konularak, söz konusu ödeneğin, altyapı ve mahalli müşterek ihtiyaçlarda kullanılmak üzere İçişleri Bakanlığı bünyesinde Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına aktarılması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede bazı firmalar tarafında devlet haklarının mevzuatta öngörülen sürede yatırılmadığı ve bazı firmaların tarafından ise hiç ödenmediği anlaşılmıştır.

Sonuç olarak, 3213 sayılı Maden Kanunu uyarınca yatırılacak, olan I (a) grubu madenlerle ilgili devlet haklarının bazı firmalar tarafından zamanında veya hiç yatırılmadığı anlaşıldığından; bu gelirlerin valiliklerce takip edilmesi ve Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılması söz konusu olacağından, bunların tahsil ve takip süreçlerinin mevzuatına uygun bir şekilde yürütülmesi ve ödenmeyen payların genel bütçe gelirlerine alınmasının sağlanması için ilgili birimlerle yazışmalar yapılması gerektiği düşünülmektedir.

Aşağıdaki tabloda ödenmeyen devlet haklarının listesi ve tahsil edilmesi gereken tutarlar gösterilmiştir.

I (A) Grubu Madenlere Ait Ödenmeyen Devlet Hakkı Listesi			
Kişi/Firma	Özel İdare Payı	KHGB Payı	Toplam
Adem Tekeli	16.384,10	16.384,10	32.768,21
Kum-San ve Tic. Ltd. Şti	31.216,71	31.216,71	62.433,42
Süleyman Kirik	5.279,00	5.279,00	10.580,00
Mustafa Kayrak	18.028,26	18.028,26	36.056,52
Süleyman Korkmaz	5.279,00	5.279,00	10.580,00
Süleyman Şentürk	5.279,00	5.279,00	10.580,00
Yüksel İnş. Taah. Tic. Ltd. Şti.	5.279,00	5.279,00	10.580,00
Özmetmak San. ve Tic. Ltd. Şti.	6.107,84	6.107,84	12.215,68
TOPLAM			185.793,83

Kamu idaresi cevabında; "2016 yılı üretimine ait olup, 2017 yılında yatırılması gereken devlet hakkı tahakkuk bilgileri 13.04.2017 tarih ve 7686 sayılı yazımız ile Muğla Defterdarlığı Muhasebe Müdürlüğü ve Muğla Vergi Dairesi Başkanlığına bildirilmiştir.

6360 sayılı yasa gereği, 3213 sayılı yasa kapsamındaki devlet hakkının tamamı genel bütçeye kaydedilmektedir.

Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 26.06.2015 tarih ve 2015/4 seri no'lu Tahsilat İç Genelgesinde;

"Dolayısıyla, tüzel kişiliği kaldırılan il özel idarelerinin bulunduğu illerdeki maden üretiminden kaynaklı olarak 3213 sayılı kanun kapsamında hesaplanan devlet hakkının tamamı genel bütçeye gelir kaydedileceğinden, 6183 sayılı kanun kapsamında takip edilmesi için vergi dairesine gönderilen bu devlet haklarından yapılacak tahsilat tutarlarından herhangi bir kamu idaresine pay aktarılmayacaktır." düzenlemesi yer almaktadır.

Düzenleme ile 6183 sayılı kanun kapsamında takip yetkisi vergi dairesine verildiğinden YİKOB olarak işlem tesis edilmemiştir. (EK-1)" Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında özetle, 6360 sayılı yasa gereği, 3213 sayılı yasa kapsamındaki devlet hakkının tamamı genel bütçeye kaydedildiği, Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 26.06.2015 tarih ve 2015/4 seri no'lu Tahsilat İç Genelgesi ile getirilen düzenleme doğrultusunda, tüzel kişiliği kaldırılan il özel idarelerinin bulunduğu illerdeki maden üretiminden kaynaklı olarak 3213 sayılı kanun kapsamında hesaplanan devlet hakkının tamamı genel bütçeye gelir kaydedileceğinden, 6183 sayılı kanun kapsamında takip edilmesi için vergi dairesine gönderilen bu devlet haklarından yapılacak tahsilat tutarlarından herhangi bir kamu idaresine pay aktarılmayacağı ifade edilmiştir.

Bulgu metninde de belirtildiği üzere, 6360 sayılı Kanun3213 sayılı Maden Kanunu uyarınca yatırılacak, olan I (a) grubu madenlerle ilgili devlet haklarının elde edilen ve genel bütçeye aktarılan gelirler karşılığının Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı tarafından Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca altyapı ve mahalli müşterek ihtiyaçlarda kullanılmak üzere, İçişleri Bakanlığına aktarılması gerekmektedir. Madenler ile jeotermal kaynaklar ve doğal mineralli sulardan elde edilen gelirin YİKOB'lar tarafından tahsil edilerek genel bütçeye aktarılması gelirin elde edilme süreciyle ilgili bir husus olup söz konusu gelirin YİKOB'un geliri olmadığı anlamına gelmemektedir.

Öte yandan yatırım izleme koordinasyon başkanlıkları, 01.09.2016 tarihli ve 2'nci Mükerrer 29818 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 674 sayılı KHK'nın 35'inci maddesinde “3152 sayılı Kanunun 28/A maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesine "valiye bağlı olarak" ibaresinden sonra gelmek üzere "kamu tüzel kişiliğini haiz ve özel bütçeli" ibaresi eklenmiş,” hükmüne yer verilmiştir. İlgili KHK hükmüne göre idare tüzel kişilik kazanmıştır. İdare tarafından belirtilen tahsilat genelgesinde tüzel kişiliği olmayan kurumlardan bahsedilmektedir. Ayrıca yapılan incelemelerde Muğla Defterdarlığı Muhasebe Müdürlüğü ve Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından herhangi bir takip işlemi yapılmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak, 3213 sayılı Maden Kanunu uyarınca yatırılacak, olan I (a) grubu madenlerle ilgili devlet haklarının bazı firmalar tarafından zamanında veya hiç yatırılmadığı anlaşıldığından; bu gelirlerin valiliklerce takip edilmesi ve Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılması söz konusu olacağından, bunların tahsil ve takip süreçlerinin mevzuatına uygun bir şekilde yürütülmesi ve ödenmeyen payların idare tarafından tahsil edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 12: Muhasebe Biriminde Bulunan Değerlerin Yıl Sonu Sayımlarının Yapılmaması

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığında Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre yapılması gereken sayımların yapılmadığı ve mevzuata göre düzenlenmesi gereken tutanakların düzenlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Sayımı yapılacak değerler ve sayım kurulları” başlıklı 493'üncü maddesinde;

“Kurumun kasa ve veznedede bulunan hazır değerler, menkul kıymet ve varlıklar ile teminat mektubu gibi değerleri, mali yılın son günü itibariyle muhasebe yetkilisinin başkanlığı altında veznedar ve diğer memurlardan oluşturulacak sayım kurulları tarafından sayılır.” denilmektedir.

Yine aynı Yönetmeliğin “Sayımlarda kullanılacak tutanaklar” başlıklı 494'üncü maddesinde;

“(1) Muhasebe birimlerinde ve muhasebe yetkilisi mutemetliklerinde yılsonunda

yapılan sayımlarda; paralar için Kasa Sayımı Tutanağı (Örnek: 67) ve Banka Mevcudu Tespit Tutanağı (Örnek: 68), alınan çekler için Alınan Çekler Sayım Tutanağı (Örnek: 69) menkul kıymet ve varlıklar (kişilere ait olanlar dâhil) ve teminat mektupları sayımında Menkul Kıymet ve Varlıklar/Teminat Mektupları Sayım Tutanağı (Örnek: 70) kullanılır. Örneğine uygun olarak üçer nüsha düzenlenen bu tutanaklar, muhasebe biriminde muhafaza edilir.”

hükmü getirilmiştir.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerinde görüleceği üzere mali yıl sonu itibarıyla sayımı yapılacak değerlerin sayılması ve ilgisine göre tutanak haline getirilmesi gerekmektedir.

Ancak yıl sonu itibarı ile İdare tarafından sayım kurulları oluşturulmamış ve gerekli tutanakları tutulmamıştır. Söz konusu durum hazır değerler, menkul kıymetler ve varlıklar ile teminat mektubu gibi değerlerin mali yıl sonu itibarı ile gerçek değeriyle ortaya koyulması ve yıl içerisinde yapılan işlemlerinin doğruluğu ve muhasebe kayıtları ile uyumlu olması açısından önem arz etmektedir.

Sonuç olarak mevzuatta açıklandığı üzere Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca muhasebe biriminde bulunan değerlerinin yıl sonu sayımlarının yapılması, sayım kurullarının oluşturularak tutanakların yıl sonu itibarı ile düzenlenmesi ve muhasebe kayıtları ile uyumlu hale getirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; "2017 mali yılı sonu itibarıyla kasamızda bulunan teminat mektuplarının, 2018 yılında kullanacak olduğumuz e-içişleri Analitik Muhasebe Programına devir kayıtları yapıldıktan sonra teşekkül ettirilen komisyon marifetiyle sayımı ve kayıtların kontrolü yapılmıştır. Bundan sonraki uygulama bulgunuzda belirtilen hususlar dâhilinde yapılacaktır." Denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, Muhasebe birimince bulunan değerlerin yıl sonu itibarıyla sayıma tabi tutulacağı belirtilmiştir. Ancak hazır değerler, menkul kıymetler ve varlıklar ile teminat mektubu gibi değerlerin mali yıl sonu itibarı ile gerçek değeriyle ortaya koyulması ve yıl içerisinde yapılan işlemlerinin doğruluğu ve muhasebe kayıtları ile uyumlu olması açısından önem arz etmektedir.

BULGU 13: Tahakkuk Eden İdare Payı Tahsilatının Yapılmaması

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı tarafından tahakkuku yapılan idare payının tahsilatının ve mevzuatta açıklanan işlemlerin yapılmadığı görülmüştür.

6360 Sayılı On Üç İilde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un "Çeşitli Hükümler" başlıklı 3'üncü maddesinde;

"...

(7) 4/6/1985 tarihli ve 3213 sayılı Maden Kanununa göre verilen I (a) grubu maden ruhsatı ile 3/6/2007 tarihli ve 5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanununa göre verilen jeotermal kaynaklar ve doğal mineralli sular ruhsatına ilişkin yetki ve görevler, il özel idarelerinin tüzel kişiliğinin kaldırıldığı illerde valiliklerce yürütülür.

(8) İl özel idarelerinin tüzel kişiliğinin kaldırıldığı illerde;

a) 3213 sayılı Kanuna göre verilen maden ruhsatları için İl Özel İdareleri ve Köylere Hizmet Götürme Birliklerine verilen Devlet Hakkı, I (a) grubu madenler için alınan harçlar ile aynı Kanuna göre valiliklerce yapılan I (a) grubu maden ihalelerinden elde edilen gelirlerin,

b) 5686 sayılı Kanuna göre verilen idare payına ilişkin gelirler ve harçlar ile aynı Kanun gereğince valiliklerce yapılan ihalelerden elde edilen gelirlerin,

c) 3213 ve 5686 sayılı Kanunlar gereğince valilik ve kaymakamlıklarca uygulanan idari para cezalarının,

ç) 3213 ve 5686 sayılı kanunlar gereğince yapılan ihaleler nedeniyle alınan teminatlardan elde edilen gelirlerin genel bütçeye gelir kaydedileceği,"

hükümleri getirilmiştir.

5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu Uygulama Yönetmeliği'nin "İdare Payı" başlıklı 20'nci maddesinin 1'inci bendinde;

"Jeotermal kaynakların konut, iş yeri, balıkçılık, sera, kaplıca, termal kür merkezi gibi, ısıtma ve diğer amaçlı doğrudan kullanıldığı alanlar ve/veya dolaylı olarak

yararlanıldığı elektrik enerjisi üretimi, kuru buz, mineral tuz eldesi, kurutma, soğutma gibi durumlarda tesisin gayrisafi hâsulatının % 1'i tutarında idare payı alınır. Bu pay, her yıl Haziran ayı sonuna kadar İdareye ödenir.” denilmektedir.

Yine aynı maddenin 3'üncü bendinde;

“İdare payının belirtilen süre içerisinde ödenmemesi halinde teminat irat kaydedilerek iki aylık süre verilir. Bu süre sonuna kadar idare payı yatırılmaz ve teminat tamamlanmaz ise faaliyetler durdurulur. İdare payının yatırılmadığı ve teminat tamamlanmadığı sürece faaliyet durdurma kararı kaldırılmaz”. hükmü getirilmiştir.

Yukarıdaki hükümler birlikte değerlendirildiğinde; idare paylarının haziran ayı sonuna kadar idareye ödenmesi zorunlu olup, ödeme yapılmaması halinde teminatın irat kaydedilmesi ve faaliyetlerin durdurulması gerekmektedir.

Yapılan inceleme sonucunda Köyceğiz Belediyesine ait işletmenin 2016 yılı gayrisafi hasılatından %1 idare payı ödemesini 2017 yılı Haziran ayına kadar yapmamasına rağmen, teminatının irat kaydedilmediği ve tesisin faaliyetine devam ettiği görülmüştür.

Sonuç olarak jeotermal kaynakların kullanılması durumlarında ayrılacak idare payları ile ilgili olarak gerekli tahakkuk ve takip işlemlerinin yapılması ve süresinde ödenmeyen idare paylarına ilişkin mevzuatta öngörülen yaptırımların uygulanması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu kapsamında yatırılması gereken İdare Payları, Başkanlığımıza verilen beyanların muhasebe müdürlüğüne bildirim üzerine tahsil edilmekte ve 6360 sayılı yasa gereği genel bütçeye yatırılmaktadır.

Yatırılmayan idare paylarının tespiti, ilgili muhasebe müdürlüğü veya vergi dairesi müdürlüğü nezdinde gerekli sorgulama yapıldıktan sonra öğrenilebilmektedir.

Köyceğiz Belediye Başkanlığı ile ilgili tespitten sonra, ruhsat sahibinin kamu kurumu olması da dikkate alınarak yazışma yapılmış olup, alınan cevabi yazı net olmadığından yeni bir yazışma daha yapılmıştır.

Kişi veya ticaret erbabına ait teminat mektubunun irat edilmesi işlemi öncesinde hassasiyet gösterilmekte olup, yapılacak sorgulama sonucunda kesin yargıya varılması durumunda teminat irat kaydedilecek ve yasada yer aldığı üzere yeni rakam üzerinden yeni

teminat talep edilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen hususlara ilişkin gerekli işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir. Ancak jeotermal kaynakların kullanılması durumlarında ayrılacak idare payları ile ilgili olarak gerekli tahakkuk ve takip işlemlerinin yapılması ve süresinde ödenmeyen idare paylarına ilişkin mevzuatta öngörülen yaptırımların uygulanması gerektiği düşünülmektedir. Aksi halde Kurum gelir kaybına uğrayacaktır.

BULGU 14: Taşınmaz Kültür Varlıkları Katkı Paylarının Ödenmemesi ya da Geç Ödenmesi

Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığında, bazı belediyelerin taşınmaz kültür varlıkları katkı paylarını ödemediği veya geç ödediği görülmüştür.

6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un “*Çeşitli Hükümler*” başlıklı 3’üncü maddesinin 3’üncü fıkrasında yer alan;

“21/07/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanununun 12 nci maddesi kapsamında il özel idarelerince kullanılan haklar ve yetkiler ile yürütülen görevler, il özel idaresi bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılır ve yürütülür.” hükmü ile 12’nci madde gereğince il özel idaresince kullanılan haklar ve yetkiler YİKOB’lara devredilmiştir.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu’nun 12’nci maddesinde ise;

“Belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 8 inci ve 18 inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin % 10’u nispetinde Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı tahakkuk ettirilir ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edilir.” ifadesine yer verilerek ilçe belediyelerinin topladığı emlak vergisinin %10’u oranında ayrıca taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunacağı ve bu tahsil olunan miktarların tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar YİKOB’lara bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı maddenin devamında;

“ ...

Yukarıdaki hükümlere göre, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunan miktarlar tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödenir. Tahsil ettikleri katkı payını yukarıda belirtilen süre içinde il özel idarelerine yatırmayan belediyelerden, bu katkı payları 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edilir.

...

Belediye başkanları, belediyelerin tahsil ettikleri paylardan il özel idarelerine ödemeleri gereken taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı paylarının, zamanında ve tam olarak ödenmesini sağlamakla yükümlüdür. Ödenmeyen paylar, ilgili il özel idaresinin talebi üzerine ilgili belediyenin İller Bankasından aldığı genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek talep eden özel idareye gönderilir.

...”

hükümleri getirilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, ilçe belediyeleri topladıkları taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı paylarını takip eden ayın 10’uncu gününe kadar yatırmaları gerekmektedir. Aksi takdirde yatırılmayan paylara ilişkin olarak 6183 sayılı Kanun hükümleri doğrultusunda gecikme zammının uygulanacağı, ilgili maddenin devamında ifade edilmektedir. Ayrıca Belediye Başkanları söz konusu payları zamanında ve tam olarak ödenmesini sağlamakla yükümlüdürler.

Tablo 1: 2017 Yılı Kültür Varlıkları Payı Ödeme Durumu

2017 YILI KÜLTÜR VARLIKLARI PAYI GENEL LİSTESİ				
S.NO	BELEDİYENİN ADI	TAHAKKUK	TAHSİLAT	KALAN
1	BODRUM BELEDİYE BAŞKANLIĞI	5.310.364,17	4.816.796,75	493.567,42
2	DALAMAN BELEDİYE BAŞKANLIĞI	321.824,86	321.824,86	0,00
3	DATÇA BELEDİYE BAŞKANLIĞI	577.860,46	577.860,46	0,00
4	FETHİYE BELEDİYE BAŞKANLIĞI	2.328.247,44	2.328.247,44	0,00
5	KAVAKLIDERE BELEDİYE BAŞK.	40.427,32	40.427,32	0,00
6	KÖYCEĞİZ BELEDİYE BAŞKANLIĞI	210.650,06	150.568,01	60.082,05
7	MARMARİS BELEDİYE BAŞKANLIĞI	2.099.770,11	2.099.770,11	0,00
8	MENTEŞE BELEDİYE BAŞKANLIĞI	948.355,81	948.355,81	0,00
9	MİLAS BELEDİYE BAŞKANLIĞI	1.171.801,17	1.171.801,17	0,00
10	ORTACA BELEDİYE BAŞKANLIĞI	437.122,88	437.122,88	0,00
11	SEYDİKEMER BELEDİYE BAŞK.	129.701,79	129.701,79	0,00
12	ULA BELEDİYE BAŞKANLIĞI	156.502,07	156.502,07	0,00
13	YATAĞAN BELEDİYE BAŞKANLIĞI	238.203,41	238.203,41	0,00
TOPLAM		13.970.831,55	13.417.182,08	553.649,47

Tablo 2: Önceki Yıllar Kültür Varlıkları Payı Borç Durumu

BELEDİYELERİN ÖNCEKİ YILLAR BORÇ LİSTESİ (Kalan Borç Miktarı)			
S.NO	BELEDİYENİN ADI	NEREDEN KESİLEREK GELDİĞİ	MİKTARI
1	BODRUM BELEDİYE BAŞKANLIĞI	İller Bankasına bildirilen	1.433.850,11
2	KÖYCEĞİZ BELEDİYE BAŞKANLIĞI	Köyceğiz Vergi Dairesine bildirilen	136.357,67
3	MİLAS BELEDİYE BAŞKANLIĞI	İller Bankasına bildirilen (2005 yılı öncesi)	465.079,40
4	MİLAS BELEDİYE BAŞKANLIĞI	İller Bankasına bildirilen (2014 yılı öncesi)	1.504.078,93
5	MİLAS BELEDİYE BAŞKANLIĞI	İller Bankasına bildirilen (2005-2015 arası) yapılandırma	5.392.292,75
6	MİLAS BELEDİYE BAŞKANLIĞI	Milas Vergi Dairesine bildirilen	174.456,52
TOPLAM			9.106.115,38

Yukarıdaki tablolardan da anlaşılacağı üzere Başkanlığın hesabına yatması gereken kültür katkı payları toplamı geçmiş yıllar da dâhil olmak üzere 9.659.746,85 TL'dir.

Sonuç olarak bazı belediyelerin kültür varlıkları katkı paylarını ödemediği veya geç ödediği görülmektedir. Muğla Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca konunun İller Bankasına yazılması, böylece ilgili belediyelerin genel bütçe gelirlerinden söz konusu payların kesilerek YİKOB'a gönderilmesinin sağlanması uygun olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; "Taşınmaz Kültür Varlıkları Katkı Payı ödemeleri kapsamında,

6360 sayılı yasa öncesi takibe düşmüş alacakların tamamı İl Özel İdaresi tarafından İller Bankasına bildirilmiştir. 6360 sayılı yasa ile birlikte Başkanlığımız tarafından Bodrum Belediyesine ait (kapanmış belde belediyelerin) borçları yapılandırma kapsamında taksitler halinde tahsil edilmiş olup, Milas Belediyesine ait borçlar ise geçmiş yılları da kapsayacak şekilde, Vergi Dairesi Başkanlığı ile birlikte incelemeye tabi tutulmuştur. Yapılan bu inceleme neticesinde tüm alacaklar belirlenmiş olup, belediyenin talebi üzerine İller Bankasınca kesilmek üzere yapılandırma yapılmıştır.

Bu gün itibariyle takibe alınacak veya İller Bankasına bildirilecek nitelikte borç durumu söz konusu değildir." denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, bulguda belirtilen hususlara ilişkin gerekli işlemlerin yapılmakta olduğu ifade edilmiştir. Ayrıca konunun; Maliye

Bakanlığı, İçişleri Bakanlığı ve İller Bankası A.ř. 'ye yazılarak söz konusu borçlu olunan kültür varlıkları katkı payı tutarlarının ivedi olarak tahsilatının yapılması ve katkı paylarını ödemede etkin bir sistemin geliştirilmesi için gerekli çalışmaların yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

8. EKLER

EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

Kamu idaresince ilgili mali tablolar dönem sonu itibariyle süresi içerisinde gönderilmemiştir.