



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**IĞDIR İL ÖZEL İDARESİ**  
2017 YILI  
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2018





## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ .....	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	4
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	4
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	5
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	9
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	9
8.	EKLER.....	24



## TABLolar LİSTESİ

<b>Tablo 1:</b> 2017 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	1
<b>Tablo 2:</b> 2017 Yılı Ödenekler Tablosu	1
<b>Tablo 3:</b> 2017 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	2
<b>Tablo 4:</b> Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan 8 Finansman Kodundaki Ödenekler Tablosu	13
<b>Tablo 5:</b> Belde Belediyelerinden Devralınan Alacaklar Tablosu	14



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

## Mali Yapı

İğdır İl Özel İdaresi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde, genel yönetim kapsamında yer alan kamu idarelerinden birisi olup, faaliyetlerini 2017 yılı bütçesi ile verilen ödenekler ve ilgili kanunlarla merkezi idareden aktarılan diğer kaynaklarla yürütmektedir.

Bu kapsamda İğdır İl Özel İdaresinin 2017 yılı bütçesiyle 34.200.000,00 TL gelir ve ödenek öngörülmüş olup, 44.975.779,18 TL 2016 yılından devreden ödenek, Merkezi İdare Bütçesinden kullanım amacı belirlenmiş yatırımlar için aktarılan toplam 58.225.220,63 TL ödenek ile birlikte yılın ödenekleri 137.400.999,81 TL'ye ulaşmıştır.

İğdır İl Özel İdaresinin sunulan mali tablolarına göre 2017 yılı Gelir ve Gider durumu aşağıda gösterilmiştir.

**Tablo 1: 2017 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu**

Gelir Türü	Tahmini (TL)	Gerçekleşen (TL)
Vergi Gelirleri	120.000,00	0,00
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.300.000,00	540.768,69
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Diğer Gelirler (Tahsisli )	0,00	58.293.656,32
Diğer Gelirler	32.780.000,00	34.745.251,77
Sermaye Gelirleri	0,00	185.800,00
TOPLAM Öz Gelir	34.200.000,00	35.471.820,46
TOPLAM Genel Gelir	34.200.000,00	93.765.476,78

**Tablo 2: 2017 Yılı Ödenekler Tablosu**

Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Önceki Yılandan Devreden Ödenekler (TL)	Merkezi İdareden Aktarılan Ödenekler (TL)	Ek Ödenek (TL)	Net Bütçe Ödeneği Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Sonraki Yıla Devreden Ödenek (TL)
34.200.000,00	44.975.779,18	58.225.220,63	0,00	137.400.999,81	88.309.916,51	224.008,27	48.867.075,03



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

**Tablo 3: 2017 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

Gider Türü	Bütçe Tahmini (TL)	Gerçekleşen Gider (TL)
Personel Giderleri	12.505.000,00	30.340.841,52
Sosyal Güv. Kurumlarına Devlet Prim Gideri	1.473.750,00	5.879.991,05
Mal ve Hizmet Alım Gideri	9.810.676,72	15.767.138,66
Faiz Giderleri	141.000,00	140.266,38
Cari Transferler	2.094.730,48	1.682.044,62
Sermaye Giderleri	5.692.750,00	31.636.899,38
Sermaye Transferi	713.092,80	2.862.734,90
Yedek Ödenekler	1.769.000,00	0,00
TOPLAM	34.200.000,00	88.309.916,51

Kurumun 2017 yılı Faaliyet Gideri 99.292.583,48 TL, Faaliyet Geliri 93.822.044,22 TL olup, Gider Fazlası 5.470.539,26 TL olarak gerçekleşmiştir.

### **Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

Iğdır 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.

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

2017 yılı denetimi kapsamında Iğdır İl Özel İdaresi tarafından Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile usul ve esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,

- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu.

Denetim görüşü, kamu idaresinin temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

## **2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU**

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

## **4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI**

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

Kamu idaresinin mali tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürünün belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

Bu hususlarla ilgili denetim sonucunda denetim görüşü oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.

## **5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI**

### **BULGU 1: Iğdır İl Özel İdaresince Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilen veya Diğer Kamu İdarelerince Tahsisli Kullanılan 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 edilmiş olan taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmadığı ve mali tabloların söz konusu varlıklara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 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 kuruluşlara tahsis edebilir. Diğer taraftan kamu kurum ve kuruluşları il özel idarelerine taşınmaz tahsisi yapabilir. Bu meyanda tahsis edilen veya tahsisli kullanılan taşınmazların mali tablolarda görünmesini teminen gerekli muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Nitekim, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 130 ve 132'nci maddeleri ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 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 kamu idaresinin tahsis etmiş olduğu taşınmazların, “02-Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar” yardımcı hesaplarında, kamu idaresinin tahsisli kullandığı taşınmazların ise “03-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar” yardımcı hesabında takip edileceği belirtilmiştir.

Iğdır İl Özel İdaresi mülkiyetinde bulunan 26 (ilköğretim okulları dahil) adet taşınmaz muhtelif köy tüzel kişiliklerine ve kamu kuruluşlarına tahsis edilmiş bulunmaktadır. Diğer kamu idareleri tarafından tahsis edilmiş olan 31 adet arsa ve arazi ise Iğdır İl Özel İdaresince kullanılmaktadır.

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

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle; Tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazların ilgili yardımcı hesaplara kaydedileceği belirtilmektedir.

***Sonuç olarak*** Iğdır İl Özel İdaresince diğer kamu idarelerine tahsis edilen veya diğer kamu idarelerince tahsisli kullanılan taşınmazlarla ilgili tahsis işlemlerinin "02-Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar" ve “03-Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar” yardımcı hesaplarında izlenmesi konusunda Kamu İdaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesapları açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

## **BULGU 2: İdari Para Cezalarının Tahakkuk Kaydının Yapılmaması.**

Encümence kararlaştırılan idari para cezalarının tahakkuk işlemlerinin yapılmadığı ve ilgili alacakların tahsil edilme aşamasında muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Tanımlar” başlıklı 4'üncü maddesinde; “*Tahakkuk esası: Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekilde dönüştürüldüğünde mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesini....ifade eder.*” denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının niteliğini ve işleyişini düzenleyen 86 ila 88'inci maddelerine göre; mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen alacakların

ilgili servislerce tahakkuk bilgileri ile birlikte muhasebe birimine bildirilmesi ve muhasebe birimince 120 Gelirlerden Akacaklar Hesabına borç, 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedilerek tahakkuk kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Iğdır İl Özel İdaresi Encümeni tarafından kararlaştırılan 110.221,00 TL idari para cezasına ilişkin tahakkuk bilgilerinin ilgili birimlerce muhasebe birimine bildirilmediği ve tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, idari para cezası öngören Encümen kararlarının tahakkuk işlemlerinin yapılmaması nedeniyle yılsonunda düzenlenen mali tablolar 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı açısından gerçeği yansıtmamaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğünce idari para cezalarına ilişkin bilgiler Mali Hizmetler Müdürlüğüne gönderilmediği için tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı, bundan sonra tahakkuk işlemlerinin gerçekleştirileceği belirtilmektedir.

**Sonuç olarak** İdari para cezası öngören Encümen kararlarının tahakkuk işlemlerinin yapılması konusunda Kamu İdaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

### **BULGU 3: Taşınmazlar İçin Amortisman Ayrılmaması**

Yapılan incelemelerde 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabında kayıtlı 511.864,43 TL tutarın sadece taşınmazlar için ayrılan amortisman kayıtları olduğu görülmüştür.

03.12.2014 tarihli ve 2014/7052 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 29'uncu maddesine dayanılarak çıkarılan "Amortisman ve Tükenme Payları" başlıklı 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Tebliğinin ( R:G: 04.11.2015/29522) "Amortisman ve Tükenme Payına Tabi Duran Varlıklar" başlıklı 3'üncü maddesi aşağıdaki gibidir.

*"(1) Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde muhasebe sistemine dâhil edilen maddi duran varlıklardan; arazi ve arsalar, yapım aşamasındaki sabit varlıklar, varlıkların elde edilmesi için verilen avans ve krediler ile tarihi yapılar, tarihi veya sanat değeri olan demirbaşlar amortismanına tabi değildir.*

*(2) 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.”*

Bu hüküm gereğince yukarıda amortismanına tabi olduğu belirtilen duran varlık hesaplarından Iğdır İl Özel İdaresinde mevcut olan 251 Yer altı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabı için de amortisman işlemlerinin yapılması gerekir.

Bu durumda 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabında kayıtlı tutarların gerçek durumu yansıtmadığı değerlendirilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle; E-içişleri otomasyon sisteminde amortisman girişi bulunmadığından amortisman kayıtlarının yapılamadığı belirtilmektedir.

***Sonuç olarak*** Amortismanına tabi olan taşınmazlar için amortisman hesaplanarak ilgili hesaplara kaydı konusunda Kamu İdaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### **BULGU 1: 3213 Sayılı Maden Kanunu Kapsamında Faaliyet Gösteren İşletmelere Verilen İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarından Harç Alınmaması**

3213 sayılı Maden Kanunu kapsamında faaliyet gösteren işletmelere verilen işyeri açma ve çalışma ruhsatlarından harç alınmadığı görülmüştür.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun "İl Özel İdarelerinin Yetki ve İmtiyazları" başlıklı 7'nci maddesinde;

*" İl özel idaresinin yetkileri ve imtiyazları şunlardır;*

.....

*(g) Belediye sınırları dışındaki gayri sıhhi müesseseler ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerine ruhsat vermek ve denetlemek....." denilmektedir.*

Buna göre belediye sınırları dışında faaliyet gösterecek işletmelere il özel idareleri tarafından 10.08.2005 tarih ve 25902 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre işyeri açma ve çalışma ruhsatı verilmektedir.

Genel olarak belediye sınırları içerisinde faaliyet gösteren işletmelere belediyeler tarafından işyeri açma ve çalışma ruhsatı verilmekte olup 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu uyarınca harç alınmaktadır. Ancak il özel idareleri 2464 sayılı Kanun kapsamında değildir. 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununda da işyeri açma ve çalışma ruhsatı karşılığında harç alınacağına ilişkin bir hüküm bulunmadığından harç alınmaması yoluna gidilmektedir.

Öte yandan 3213 sayılı Maden Kanunu'nun "Madencilik faaliyetlerinde izinler" başlıklı 7'nci maddesinin 9'uncu fıkrasında;



“Maden üretim faaliyetleri ile bu faaliyetlere dayalı ruhsat sahasındaki tesisler için işyeri açma ve çalışma ruhsatları il özel idareleri tarafından verilir. Bu ruhsatların verilmesi sırasında 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu hükümlerine göre belediyelerin tahsil ettiği işyeri açma izni harcı il özel idaresi tarafından tahsil edilir...” denilmektedir.

Genel olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatlarından harç bedeli alınmamasına rağmen Maden Kanununda yer alan bu özel hüküm gereği, söz konusu Kanun kapsamında faaliyet gösteren işletmelere il özel idareleri tarafından verilen işyeri açma ve çalışma ruhsatlarından harç alınması gerekmektedir.

Ayrıca özel mevzuatı gereğince harç bedellerinden muaf olan kamu kurum ve kuruluşlarının yatırım projelerinde kullanılmak üzere yüklenicilere “hammadde sahası işletme protokolleri” ile devretmiş olduğu “malzeme ocakları” nı kullanacak olan yüklenicilerden de harç bedeli alınması gerekmektedir.

Bu itibarla, 3213 sayılı Maden Kanunu kapsamında faaliyet gösteren işletmelere verilen işyeri açma ve çalışma ruhsatları karşılığında 2462 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda belirlenen miktarda ruhsat harcı alınması gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** özetle; İl Özel İdareleri'nin 2464 sayılı Kanun kapsamında yer almaması ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununda işyeri açma ve çalışma ruhsatı karşılığında harç alınacağına ilişkin bir hüküm bulunmaması nedeniyle bu konuda harç alınmadığı, İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü'nün 20.05.2009 tarih ve B.05.0.MAH.0..6..1.00/12949-40210 Sayılı Yazılarında; Anayasanın 73. Maddesinde yer alan; Vergi resim harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulacağı hükmü karşısında 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nda bu konuda bir düzenleme bulunmadığından İl Özel İdareleri tarafından işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınamayacağı belirtilmesi nedeniyle harç tahsil edilmediği belirtilmektedir.

**Sonuç olarak** 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nda; il özel idarelerince verilecek işyeri açma ve çalışma ruhsatlarında ruhsat harcı alınacağına ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. Uygulamada ortaya çıkan tereddütler sonucunda İçişleri Bakanlığı tarafından tüm valiliklere gönderilen yazıda; vergi, resim ve harçların ancak kanun ile konulabileceği, 5302 sayılı Kanun'da işyeri açma ve çalışma ruhsatlarından harç alınmasına ilişkin bir hüküm bulunmadığı bu nedenle İl Özel İdarelerince işyeri açma ve çalışma ruhsatlarından harç bedeli alamayacağı belirtilmiştir.

Genel olarak İl Özel İdareleri, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 7'nci maddesi (g) bendi ve 10.08.2005 tarih ve 25902 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik uyarınca yetki alanındaki işyerlerine işyeri açma ve çalışma ruhsatı vermektedir. Söz konusu düzenlemelerde ruhsatlardan harç alınacağına ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. İçişleri Bakanlığı da bu düzenlemeler uyarınca harç bedeli alınamayacağını belirtmektedir.

Ancak bulgu içeriğinde yer vermiş olduğumuz üzere 3213 sayılı Maden Kanunu'nda özel bir düzenleme bulunmaktadır. Buna göre 3213 Sayılı Maden Kanunu kapsamında faaliyet gösteren işletmelere verilen işyeri açma ve çalışma ruhsatlarından harç alınması gerekmektedir.

Bu itibarla; Iğdır ilinde 3213 sayılı Maden Kanunu'nun 2'nci maddesinde sayılan madenlerin üretimini yapan tüm işletmelerin, işletme ruhsatını edindiği kamu kurumu ne olursa olsun ya da işletme ruhsatından muaf bulunsun, işyeri açma ve çalışma ruhsatı almak için İl Özel İdaresine başvurması ve İl Özel İdaresince Belediye Gelirleri Kanunu'nda belirtilen ruhsat harcının tahsil edilmesi gerekmektedir.

**BULGU 2: 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6'ncı Maddesi Kapsamında Bakanlık ve Merkezi İdare Kuruluşlarınca İl Özel İdarelerince Gerçekleştirilmek Üzere Aktarılan Yatırım Ödeneklerinin Tekrar Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılması**

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'un 6'ncı maddesinde;

*“(Ek fıkra: 3/7/2005-5393/85 md.; Değişik ikinci fıkra: 24/7/2008-5793/42 md.) Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları; yapım, bakım ve onarım işleri, devlet ve il yolları, içme suyu, sulama suyu, kanalizasyon, enerji nakil hattı, sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskan, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımlar ile bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının görev alanına giren diğer yatırımları, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilir. Aktarma işlemi ilgili bakanın onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. İş, il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. İl özel idareleri de bütçe imkanları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçesinden ödenek aktarabilir. Bu fıkraya göre, bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları tarafından aktarılacak ödenekler ile gerçekleştirilecek yatırımlar, birinci fıkrada öngörülen görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın bütün il sınırları içinde yapılabilir.”* hükmü yer almaktadır.

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

Bu hükümler kapsamında bakanlıklar ve merkezi idare kuruluşlarının kamu yatırım programında yer alan projelerine ait yatırımları için bütçelerinde ayrılan ödenekler, il özel idarelerine aktarılmakta ve bu ödenekler karşılığı hizmetler de il özel idaresinin tabi olduğu mevzuat kapsamında ihalesi yapılarak gerçekleştirilmektedir. Her iki düzenlemede de yatırım ödeneklerinin tekrar Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılmasına izin veren bir hüküm bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, Köylere Hizmet Götürme Birliklerine il özel idarelerince sadece 5355 sayılı Kanunun 18'nci maddesinde sayılan ve köye yönelik hizmetlere ait olan ödenekler aktarılabilirdiğinden, madde metninde sayılmayan yatırımlara ait ödeneklerin merkezi idare kuruluşlarınca doğrudan Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılması da mümkün görülmemektedir.

2017 yılı yatırım programında yer alan bakanlık ve merkezi idare kuruluşlarına ait projelere ayrılan yatırım ödeneklerinden 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı maddesi hükümleri kapsamında gerçekleştirilmesi için Iğdır İl Özel İdaresine aktarılan ve aşağıdaki listede yer alan 1.081.113,13 TL tutarındaki ödeneğin il özel idaresince tekrar Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılmasının mevzuata uygun olmadığı, bu aktarmalarla 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu dışında kalan bir alan oluştuğu değerlendirilmektedir.

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

Y.Tarihi	Y.No	Finans	Ekonomik	İlgili	Açıklama	Ödenen (TL)
25.08.2017	2452	8	07.01.01.01	IĞDIR İli Merkez Köylere Hizmet Götürme Birliği	Iğdır Valiliği 112 Acil Çağrı Merkezi hizmet binası yapımı	48.380,00
28.11.2017	3614	8	07.01.01.01	IĞDIR İli Merkez Köylere	Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nün Bitkisel Üretimde Zirai Mücadele	77.000,00

				Hizmet Götürme Birliği	Yöntemlerinin Dijital İletişim Sistemleri İle Duyurulması Projesi (erken Uyarı Sistemi) İçin Aktarılan	
28.11.2017	3616	8	07.01.01.01	İĞDIR İli Merkez Köylere Hizmet Götürme Birliği	Coğrafi bilgi sistemi (CBS) Hizmet alım işi için Köylere Hizmet Götürme birliğinin hesabına aktarılması	276.120,00
08.12.2016	3794	8	07.01.05.04	İĞDIR İli Merkez Köylere Hizmet Götürme Birliği	Merkez ve İlçelere Bağlı Köylerde Sosyal Hayatın Geliştirilmesi Amacıyla 43 Adet Yolcu Durağı Yapım İşİ İçin Aktarılan	260.042,50
08.12.2017	3786	8	07.01.05.04	İĞDIR İli Merkez Köylere Hizmet Götürme Birliği	Merkez ve İlçelere Bağlı Köylerde Sosyal Hayatın Geliştirilmesi Amacıyla 23 Adet Çocuk Oyun Grubu Yapım İşİ İçin Aktarılan	207.083,63
26.12.2017	4174	8	07.01.05.04	İĞDIR İli Merkez Köylere Hizmet Götürme Birliği	Merkez ve İlçelere Bağlı Köylerin Yol Yapım İşİ İçin Aktarılan	50.000,00
04.04.2017	832	8	07.01.01.01	Tuzluca İlçesi Köylere Hizmet Götürme Birliği	Tuzluca İlçesi Güllüce ve Mollakamer köylerine kanalizasyon şebekesi hattı yapım işi	150.000,00
24.12.2017	3578	8	07.01.05.04	Aralık Köylere Hizmet Götürme Birliği	01.08.2017 Tarih ve 51 sayılı Encümen Kararına İstinaden Aktarılan	5.487,00
27.12.2017	3602	8	07.01.05.04	Aralık Köylere Hizmet Götürme Birliği	03.10.2017 Tarih ve 82 Sayılı Encümen Kararına İstinaden Aktarılan	7.000,00
					Toplam	<b>1.081.113,13</b>

**Kamu idaresi cevabında;** özetle; söz konusu projelerin bir an önce hızlı bir şekilde gecikmeye mahal vermeksizin etkili ve ekonomik bir şekilde bitirilerek vatandaşların hizmetlerine sunmanın amaçlandığı, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu dışında bir alan oluşturulması yönünde bir saik taşınmadığı belirtilmektedir.

**Sonuç olarak** 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6 ncı maddesi b fıkrasında; bakanlık ve diğer merkezi idare kuruluşlarınca aktarılan ödeneklerin konusu olan işlerin il özel idarelerinin tabi olduğu usul ve esaslara göre kullanılacağı belirtilmiş olmakla, yatırımların hayata geçirilmesine ilişkin ihale aşamaları ve gerçekleştirme süreçlerinin il özel idarelerinin tabi olduğu mevzuata göre yürütülmesi amaçlanmaktadır. Söz konusu ödeneklerin tekrar köylere hizmet götürme birliklerine aktarılmasına cevaz veren bir hüküm bulunmadığından

bulguda gösterilen aktarmalar mevzuata uygun değildir. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

**BULGU 3: 6360 sayılı Kanun ile Kapatılarak İl Özel İdaresine Devredilen Belde Belediyelerinin Alacaklarının İlgili Muhasebe Hesaplarında İzlenmemesi ve Hukuki Takibinin Yapılmaması**

06.12.2012 tarih ve 28489 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile Taşburun Belde Belediyesi kapatılarak İğdir İl Özel İdaresine devredilmiştir.

Taşburun Belde Belediyesinden devralınan su satış gelirleri, emlak vergisi, muhtelif harç ve cezalardan kaynaklanan alacaklara ilişkin bilgiler 2017 yılı sonu itibariyle aşağıda gösterilmektedir.

**Tablo 5: Belde Belediyelerinden Devralınan Alacaklar Tablosu**

Toplam Devralınan Alacak Tutarı	59.660,38
Terkin Edilen	-
Tahsil Edilen	30.047,57
Alacak Bakiyesi	29.612,81
Yapılandırılmış Miktar (Vadelerine Göre 122-222 Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar Hesaplarına Kaydedilmelidir)	-
Takibi Gerekli Miktar (121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına Kaydedilmelidir)	29.612,81

Devir tarihi olan 31.03.2014 tarihinden itibaren alacakların bir kısmı tahsil edilmiş olup alacak bakiyesi 29.612,81 TL dir. Ancak söz konusu alacak bakiyesi ilgili muhasebe hesaplarında kayıt altına alınmamıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının İşleyişini düzenleyen 88'inci maddesi ve 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının niteliğine ilişkin 89'uncu maddesi uyarınca; mali yılsonuna kadar tahsili gereken alacaklardan tahsil edilemeyen tutarlar, mali yılsonunda takibat servisine devredilerek 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına kaydedilmelidir.

Buna göre kapatılan belde belediyelerinden devralınan alacakların 2017 yılsonu bakiyesi olan 29.612,81 TL nin 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Ayrıca devralınan alacakların tahsili için gerekli işlemler gerçekleştirilmemiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun “Gelirlerin Toplanması Sorumluluğu” başlıklı 38' inci maddesinde;

*“Madde 38- Kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanlar, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumludur.”* denilmektedir.

Öte yandan 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun “Valinin görev ve yetkileri” başlıklı 30'uncu maddesinin (f) fıkrasında il özel idaresinin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek valinin görevleri arasında sayılmaktadır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 1'inci maddesi uyarınca;

İl özel idarelerine ait;

- Vergi, resim, harç, mahkeme masrafları, vergi cezaları, para cezaları gibi asli alacaklar,
- Gecikme zammı, gecikme faizi, faiz, zam, pişmanlık zammı gibi asli alacaklar üzerinden hesaplanan fer'i alacaklar,
- Akitten, haksız fiilden ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinden kaynaklanan alacaklar,
- Mahiyetleri ne olursa olsun, çeşitli kanunlarda 6183 sayılı Kanundan önce yürürlükte bulunan Tahsili Emval Kanununa göre tahsil edileceği belirtilen alacaklar,
- Mahiyetleri ne olursa olsun, özel kanunlarında 6183 sayılı Kanuna göre tahsil edileceği belirtilen alacaklar,
- Bu amme alacaklarının takip masraflarından kaynaklanan alacaklar,

6183 Sayılı Kanun kapsamına girmektedir.

Aynı Kanunun 37'nci maddesinde belirtilen ödeme zamanında ödenmemiş olan

alacaklar 51'inci maddede belirtilen gecikme zammı uygulanmak suretiyle cebren tahsil ve takip edilir. Kanunun İkinci Kısım Birinci Bölümünde 54 ila 76'ncı maddelerinde ise "Cebren Tahsil ve Takip Esasları" düzenlenmiştir.

6183 sayılı Kanunun 54'üncü ve devam eden maddelerine göre; ödeme süresi içerisinde ödenmeyen amme alacağı, teminatın paraya çevrilmesi, haciz ve iflasın istenilmesi yöntemleri kullanılarak cebren tahsil edilir.

Öncelikle amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 7 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumu, bir "ödeme emri" ile tebliğ olunur. Ödeme Emrinin tebliğ edilmesine müteakip 7 gün içerisinde borcunu ödemeyen ve mal bildiriminde bulunmayanlar için hapis cezası öngörülmüştür. Borcunu ödemeyen borçluların alacak ve haklarından amme alacağına yetecek miktarı tahsil dairesince haczolunur.

Iğdır İl Özel İdaresince belde belediyelerinin devralındığı 31.03.2014 tarihinden itibaren kamu alacağının tahsili için herhangi bir takibat yapılmamıştır.

Bu itibarla, devralınan alacakların 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına kaydedilmesi ve vadesinde ödenmemiş olan alacakların 6183 sayılı Kanun çerçevesinde cebren tahsil ve takibinin yapılması gerekmekte olduğu değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle; Taşburun Belediyesinden devralınan alacakların tahsili için 172 kişi ve kuruma yazılı bildirimde bulunulduğu, Mali Hizmetler müdürlüğünce alacakların cebren tahsili için 2014 yılında Hukuk Müşavirliğine yazı yazıldığı, son olarak 23.03.2018 tarihinde Hukuk Müşavirliğine yazılan yazı ile söz konusu alacakların 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takibinin istenildiği ve söz konusu alacakların 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına kaydedileceği belirtilmektedir.

***Sonuç olarak*** 6360 sayılı Kanun ile kapatılarak il özel idaresine devredilen belde belediyelerinin alacaklarının 6183 sayılı amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunu uyarınca hukuki takibinin yapılması konusunda Mali Hizmetler Müdürlüğü tarafından Hukuk Müşavirliğine borçlu listeleri gönderilmiş söz konusu alacakların muhasebe kayıtlarının yapılacağı belirtilmiştir.

6360 sayılı Kanun ile kapatılarak il özel idaresine devredilen belde belediyelerinin alacaklarının ilgili muhasebe hesaplarında izlenmemesi ve hukuki takibinin yapılmaması

konusunda mutabakat sağlanmakla birlikte, Kamu İdaresinin bu amaçla gerçekleştireceği işlemler müteakip denetim dönemlerinde izlenecektir.

**BULGU 4: 15 Aralık -31 Aralık Dönemine İlişkin Hesaplanan İşçi Ücretlerinin Ödenmesinde Bütçe Emanetleri Hesabının Kullanılmaması.**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 320 Bütçe Emanetleri Hesabını açıklayan 248, 249 ve 250'inci maddelerinde, bu hesabın mali yıl içerisinde veya sonunda ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılacağı açıklanmış, "Hesabın işleyişi" başlıklı 250'nci maddesinin "alacak" başlıklı (a) bölümünün 3 numaralı bendinde;

*"15 Aralık -31 Aralık tarihlerine ilişkin hesaplanan işçi ücretleri bir taraftan bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç; diğer taraftan 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak, 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedilir."*

denilerek söz konusu dönem için tahakkuk eden işçi ücretlerinin 320 Bütçe Emanetleri Hesabına kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik hükümlerinin uygulanmaması suretiyle cari yıla ait olmayan giderlerin o yıl hesaplarına dahil edilmiş olacağı açıktır.

İşçiler ve ücretleri çalışıldıktan sonra ödenen diğer personele 15 Aralık-14 Ocak dönemi için 15 Aralık tarihinde ödenecek ücretlerinin 15-31 Aralık dönemine ait kısmı, hizmetin yapıldığı yıl bütçesine gider yazılacağından bu döneme ait ücretler; 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, ele geçecek net tutar ise 320 Bütçe Emanetleri Hesabına alacak kaydedilerek muhasebeleştirilmeleri gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle İğdır İl Özel İdaresinin yılsonunda düzenlenen mali tabloları 320 Bütçe Emanetleri Hesabı açısından gerçek durumu yansıtmamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle; işçi ücretlerinin ödenmesi sırasında bundan böyle 320 Bütçe Emanetleri Hesabının kullanılacağı belirtilmektedir.

***Sonuç olarak*** 15 Aralık -31 Aralık dönemine ilişkin hesaplanan işçi ücretlerinin ödenmesinde Bütçe Emanetleri Hesabının kullanılması konusunda Kamu İdaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte, 320 Bütçe Emanetleri Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.



**BULGU 5: Iğdır 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 Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Ancak 2006 yılından 2014 yılına kadar geçen sürede Yönetmelik’te öngörülen kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların miktar ve cins olarak kayıt altına alınması ile ilgili işlemler tamamlanamamıştır. Ayrıca kayıt altına alınan taşınmazların sadece bir kısmı ilgili varlık hesaplarında kayıt altına alındığından kamu idareleri mali tablolarının taşınmazlar hakkında tam ve doğru bilgi sunması da sağlanamamıştır.

Bu durum nedeniyle Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in bazı maddeleri 03.06.2014 tarih 2014/6455 sayılı BKK ile değiştirilmiştir.

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

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

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

Kamu idarelerince taşınmazların envanterinin çıkarılmasına 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 herhangi bir muafiyet sağlanmadığı için, bu zorunluluklar yerine getirilmesinde güçlükler yaşanmaktadır.

Bu konudaki sorunun çözülebilmesi için Yönetmelik'in "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 hükümle 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 tarihi 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 alınincaya 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 Yönetmelik'in 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 Iğdır İl Özel idaresinde şu hususlar tespit edilmiştir.

Kurumun mevcut taşınmazlarının tespit ve değerlendirilmesine yönelik birtakım çalışmaların yapıldığı, ancak bu çalışmaların bitirilerek muhasebe kayıtlarına esas olacak şekilde ilgili cetvellerin muhasebe birimine intikal ettirilmediği anlaşılmıştır.

"Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 7'nci maddesinde

taşınmazların kaydına ilişkin olarak kullanılacak form ve cetveller açıklanmıştır. Buna göre, tapuda kayıtlı olan taşınmazlar, tapuda kayıtlı olmayan taşınmazlar, orta malları, genel hizmet alanları ve sınırlı aynı hak tesis edilen taşınmazlar için Yönetmelik ekinde yer alan formların düzenlenerek yeniden kayıt işlemlerinin yapılabilmesi için Mali Hizmetler Müdürlüğüne gönderilmesi gerekmektedir.

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

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle; Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre yapılması gereken envanter ve değerlendirme işlemlerinin tamamlandığı ve ilgili hesaplara kaydının yapıldığı belirtilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi tarafından envanter işlemlerinin tamamlandığı ve muhasebe kayıtlarının yapıldığı belirtilmektedir. Ancak 02.10.2016 tarih 26307 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri gereğince muhasebe kayıtlarına esas olma üzere Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu, Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu, Orta Malları Formu, Genel Hizmet Alanları Formu, Sınırlı Aynı Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu ile bu formlara ilişkin Taşınmaz İcmal Cetvellerinin düzenlenmesi gerekmektedir. Iğdır İl Özel İdaresinin denetimi süresince söz konusu formlar tarafımıza ibraz edilmemiştir. Bu durumda muhasebe kayıtlarına esas teşkil edecek belge ve cetveller düzenlenmeden envanter işlemlerinin tamamlanması düşünülemez.

Bu itibarla; 2017 yılı sonunda taşınmazların envanterine ilişkin muhasebe kayıtları yapılmış olsa da muhasebe kayıtlarının esas teşkil edecek belge ve cetveller düzenlenmemiş olduğundan 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 500 Net Değer Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

**BULGU 6: Yoksullara Verilen Mikro Kredinin Takipteki Kurum Alacakları Hesabında Takip Edilmemesi**

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun "İl Özel İdaresinin Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 6'ncı maddesi hükmüne göre "yoksullara mikro kredi verilmesi" il özel idarelerinin görevleri arasında bulunmaktadır. Ancak konuya yönelik ikincil mevzuat düzenlemesi henüz yapılmamıştır.

İğdir İl Özel İdaresince 2017 yılında bu kapsamda herhangi bir harcama yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bununla birlikte İdarece en son yoksullara mikro kredi olarak kullanılmak üzere 2010 yılında bir vakfa 50.000 TL kaynak aktarılmıştır. Aktarılan kaynağın gider hesaplarına alınarak muhasebeleştirildiği ve bu şekilde 2010 yılı bütçesine gider yazıldığı anlaşılmıştır. Vakfa yapılan ödemeden 2017 yılına kadar herhangi bir geri dönüş sağlanamamıştır.

Ancak harcamanın adından da anlaşıldığı üzere yapılan ödeme, bir kredi verme işlemidir. Üstelik ödeme, Kanunun öngördüğü şekilde nihai kullanıcıya değil, tespit edilecek yoksullara verilmek üzere adı geçen Vakfa yapılmıştır. Dolayısıyla verilen kredinin geri dönüşünün nasıl sağlanacağı belirlenmesi gerekirdi.

Vakfa yapılan ödemenin bütçeye gider yazılarak muhasebeleştirilmesi yerine alacak hesaplarına alınarak takibinin sağlanması, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol kanununda ifadesini bulan kamu kaynaklarının etkin, verimli ve tutumlu kullanılması ilkesine uygun düşeceği düşünülmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 101 ve 173'üncü maddeleri uyarınca; ilgili mevzuatına dayanılarak bütçede ödeneği bulunmak kaydıyla nakit olarak verilen borçlardan kaynaklanan alacakların vadelerine göre 132 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı ve 232 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir. 2007 yılında verilmiş olan kredi aynı yıl hesaplarında giderleştirilerek 132 ve 232 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabına kaydedilmemiştir.

Verilen kredi için bir geri ödeme planı belirlenmemiştir. Bu sebeple vadesi belli olmayan söz konusu tutarın 132 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

İdare tarafından bu kayıt gerçekleştirilmemiş olduğundan, vadeye bağlanmamış olan ve 132 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabında kayıt altına alınmamış olan alacak, takipli alacak niteliği kazanmıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 103'üncü maddesi uyarınca, Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabında kayıtlı tutarlardan vadesinde tahsil edilemeyenlerin 137 Takipteki Kurum Alacakları Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Bu itibarla, mikro kredi olarak verilen tutar alacak hesaplarında kayıtlı olmadığından İdarenin mali tablolarının gerçeği yansıtmamasına sebep olmuştur.

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle; bundan sonraki dönemlerde mikro kredi kapsamında vakıf, kurum vb. kuruluşlara bu yönde bir kredinin verilmesi durumunda Mahalli İdareler Muhasebe Yönetmeliğinin 101 ve 173'üncü maddeleri uyarınca nakit olarak verilen borçlardan kaynaklanan alacakların vadelerine göre 132 Kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabı 232 no.lu hesaba kaydedilip, söz konusu kredinin tahsil edilememesi durumunda ise 137 Takipteki Kurum Alacakları Hesabında izleneceği belirtilmektedir.

***Sonuç olarak*** Yoksullara mikro kredi verilmesi amacıyla söz konusu vakfa yapılan ödemelerin alacak hesaplarına kaydedilmesi konusunda Kamu İdaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte 137 Takipteki Kurum Alacakları Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

## 8. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

(1.01.2017 - 31.12.2017) İGDIR İL ÖZEL İDARESİ			
44.76-Tüm Muhasebe Birimleri 2017 Yılı BİLANÇOSU			
AKTİF	Cari Yıl 2017		PASİF
	TL		
1 DÖNEM VARLIKLAR	61.339.196,07		3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
10 HAZİR DEĞERLER	59.519.604,15		30 KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR
102 BANKA HESABI	59.519.604,15		300 BANKA KREDİLERİ HESABI
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	0,00		33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR
12 FAALİYET ALACAKLARI	0,00		330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	0,00		333 EMANETLER HESABI
14 DİĞER ALACAKLAR	3.210,20		36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	3.210,20		360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI
15 STOKLAR	1.551.624,29		361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	1.551.624,29		362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İDARELERİ ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI
16 ÖN ÖDEMELER	264.757,43		363 KAMU İDARELERİ PAYLARI HESABI
160 İŞ AVANS VE KREDİLERİ HESABI	0,00		37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
161 PERSONEL AVANSLARI HESABI	0,00		372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI	264.757,43		38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI
2 DURAN VARLIKLAR	108.900.126,07		381 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI
22 FAALİYET ALACAKLARI	15.444,08		39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	15.444,08		397 SAYIM FAZLALARI HESABI
24 MALİ DURAN VARLIKLAR	4.440.644,31		4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
240 MALİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	2.314.743,21		40 UZUN VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR
241 MAL VE HİZMET ÜRETEN KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER HESABI	2.125.901,10		400 BANKA KREDİLERİ HESABI
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	104.444.037,68		47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI	3.639.790,00		472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	46.510,46		48 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI
252 BİNALAR HESABI	69.260.552,00		481 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI
253 TESIS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	6.051.596,71		5 ÖZ KAYNAKLAR
254 TAŞITLAR HESABI	5.445.809,22		50 NET DEĞER
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	1.170.044,57		500 NET DEĞER HESABI
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-511.864,43		51 DEĞER HAREKETLERİ
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	19.341.599,15		511 MUHASEBE BİRİMLERİ ARASI İŞLEMLER
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0,00		519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI
260 HAKLAR HESABI	30.350,60		57 GEÇMiŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI
268 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-30.350,60		570 GEÇMiŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR	0,00		58 GEÇMiŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR HESABI	0,00		580 GEÇMiŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)
299 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	0,00		59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI
<b>AKTİF TOPLAMI</b>	<b>170.239.322,14</b>		590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU
			591 DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)
			<b>PASİF TOPLAMI</b>
<b>NAZIM HESAPLAR</b>	<b>70.730.523,64</b>		<b>170.239.322,14</b>
	<b>TL</b>		
905 ÖDENEKLİ GİDERLER HESABI	58.971.347,02		903 KULLANILACAK ÖDENEKLER HESABI
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	4.627.741,06		
920 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	7.131.435,56		911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI
<b>GENEL TOPLAM :</b>	<b>240.969.845,78</b>		<b>GENEL TOPLAM :</b>
			<b>240.969.845,78</b>

IĞDIR İL ÖZEL İDARESİ 2017 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU			
Hesap Kodu	Ek. Kod	GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (2017)
630	01	Personel Giderleri	30.531.579,26 ₺
630	02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	5.879.991,05 ₺
630	03	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	10.214.014,60 ₺
630	05	Cari Transferler	1.135.989,92 ₺
630	07	Sermaye Transferleri	46.011.748,63 ₺
630	11	Değer Ve Miktar Değişimleri Giderleri	71.035,73 ₺
630	13	Amortisman Giderleri	237.216,89 ₺
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	5.211.007,40 ₺
<b>GİDERLER TOPLAMI :</b>			<b>99.292.583,48 ₺</b>
Hesap Kodu	Ek. Kod	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (2017)
600	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	540.768,69 ₺
600	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	58.492.030,32 ₺
600	05	Diğer Gelirler	34.745.251,77 ₺
600	11	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	43.993,44 ₺
<b>GELİRLER TOPLAMI:</b>			<b>93.822.044,22 ₺</b>
<b>FAALİYET SONUCU (+ / -)</b>			<b>5.470.539,26 ₺</b>