



**T.C. SAYIŞTAY BAŐKANLIĐI**

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

Eylöl 2018



## İÇİNDEKİLER

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



## TABLULAR 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	12
<b>Tablo 5:</b>	Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Köye Yönelik Hizmetlere İlişkin Olmayan Ödenekler Tablosu	14



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

## Mali Yapı:

Artvin İl Özel İdaresi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 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 Artvin İl Özel İdaresinin 2017 yılı bütçesiyle 45.000.000,00 TL. gelir ve ödenek öngörülmüş olup, 56.413.620,06 TL. 2016 yılından devreden ödenek, 119.656.354,28 TL Merkezi İdare Bütçesinden kullanım amacı belirlenmiş yatırımlar için aktarılan ödenek ile birlikte yılı ödenekleri 221.069.974,34 TL'ye ulaşmış bundan 4.545.708,92 TL ödenek iptal edilerek 216.524.265,42 TL kullanılabilir ödenek kalmıştır.

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

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

Gelirin Türü	Tahmini (TL)	Gerçekleşen (TL)
Vergi Gelirleri	2.180.000,00	2.684.545,85
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	4.630.000,00	7.184.625,82
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Diğer Gelirler	0,00	118.998.549,67
Diğer Gelirler	36.940.000,00	39.420.254,41
Sermaye Gelirleri	125.000,00	0,00
TOPLAM Öz Gelir	45.000.000,00	49.289.426,08
TOPLAM Genel Gelir	45.000.000,00	168.287.975,75

**Tablo 2: 2017 Yılı Ödenekler Tablosu**

Bütçeyle Verilen Ödenek (TL)	Önceki Yılandan Devreden Ödenekler (TL)	Merkezi İdareden Aktarılan Ödenekler (TL)	Ek Ödenek (TL)	Yıl İçinde İptal Edilen ödenek (TL)	Net Bütçe Ödeneği Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	Sonraki Yıla Devreden Ödenek (TL)
45.000.000,00	56.413.620,06	119.656.354,28	0,00	4.545.708,92	216.524.265,42	162.881.219,62	53.643.045,80

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 hükmünce aktarılan ödenekler nedeniyle öngörülen bütçe büyüklüğü ile gerçekleşen bütçe büyüklükleri arasında çok büyük farklılıklar oluşmaktadır. Bütçe hazırlık aşamasında merkezi yönetim kapsamındaki idarelerden yatırım projeleri karşılığında ne kadar ödenek gönderileceği bilinmediğinden bütçe rakamları gerçekçi olmamaktadır. Aktarma yoluyla gelen nakit, gelir ve ödenek kaydedilmek suretiyle bütçeleştirilmektedir. Dolayısıyla il özel idarelerinin yılı bütçeleriyle öngörülen rakamlarla bütçe gerçekleştirmeleri arasında fark bulunmaktadır.

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

Giderin Türü	Bütçe Tahmini (TL)	Gerçekleşen Gider (TL)
Personel Giderleri	10.277.000,00	30.950.278,23
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Prim Gideri	1.175.000,00	5.026.484,53
Mal ve Hizmet Alım Gideri	18.956.350,00	40.370.431,48
Faiz Giderleri	884.000,00	194.856,69
Cari Transferler	3.094.023,00	3.590.174,70
Sermaye Giderleri	8.213.627,00	82.748.993,99
Sermaye Transferi	0,00	0,00
Borç Verme	0,00	0,00
Yedek Ödenekler	2.400.000,00	0,00
İller Bankası Borç Ödeme	0,00	0,00
<b>TOPLAM</b>	<b>45.000.000,00</b>	<b>162.881.219,62</b>

Kurumun 2017 yılı Faaliyet Gideri 96.059.426,86 TL, Faaliyet Geliri 167.672.487,09 TL olup, Gelir Fazlası 71.613.060,23 TL olarak gerçekleşmiştir.

### **Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

Artvin 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.

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

2017 yılı denetimi kapsamında Artvin 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 cetveli

- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu veya gelir 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: Maddi Duran Varlıkların Bir Kısmı İçin Amortisman Ayrılmaması**

Yapılan incelemelerde 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabında kayıtlı 321.515,29 TL. tutarın sadece 252 Binalar Hesabında kayıtlı değerlere ait amortisman kayıtları olduğu görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187, 191, 193, 195, 197, 199, 201, 202, 203, 223, 228 ve 229'uncu maddelerinde maddi duran varlıkların, genel nitelikleri, uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarının ne şekilde tespit edileceği, ayrılan amortisman tutarının gider olarak muhasebeleştirilmesi gerekliliği, varlıkların amortisman değerinin ne olduğu, kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların amortisman tutarlarının ne olduğu açıklanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Varlıklara ilişkin ilkeler*" başlıklı 9'uncu maddesinin (d) fıkrasında da bilançoda duran varlıklar ana hesap grubu içinde yer alan maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer duran varlıkların maliyetlerini, bunlardan yararlanılan dönemlere dağıtmak amacıyla, her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarlarının bilançoda ayrıca gösterileceği ifade edilmiştir.

Hangi duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin esas ve usuller ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirleneceği yine Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 29'uncu maddesinde hükme bağlanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin amortisman işlemlerine ilişkin hükümlerinde belirtilen, Maliye Bakanlığına tanınan amortisman süre, yöntem ve oranlarını belirleme yetkisi ise Bakanlığın Vergi Usul Kanununun 318'inci maddesindeki yetkisinden gelmektedir. Maliye Bakanlığı bu yetkisini 333, 339, 365, 389, 399 ve 418 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği çıkararak kullanmış ve tebliğ eki listelerde amortisman uygulamasına ilişkin gerekli açıklamalara yer vermiştir.

Amortisman ve tükenme payı ayırma yöntemleri ise 04 Kasım 2015 tarihli 29522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinde (Sıra No: 47) açıklanmıştır

Yukarıda açıklanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile bahsi geçen Vergi Usul Kanunu Tebliği ve Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin amortisman işlemlerine ilişkin hükümlerine aykırı olarak maddi ya da maddi olmayan tüm duran varlıklar için amortisman ayrılması gerekirken sadece binalar için ayrılması sonucu Artvin İl Özel İdaresinin varlıklarını gösteren;

251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı

253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı

254 Taşıtlar Hesabı

255 Demirbaşlar Hesabı ile

294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı'na ilişkin amortisman miktarlarını gösteren

257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)

299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-) nın

yıl içinde ve yıl sonunda düzenlenecek mali tablolarda gerçek değerleri ile yer

almamasına yol açmaktadır.

Aynı zamanda amortisman uygulaması sonucu Giderler Hesabına yansımaları gereken amortisman giderleri kadar 630 Giderler Hesabı,

Dönem sonunda 630 Giderler Hesabının yansımaları sonucu oluşacak faaliyet sonuçlarını gösteren 690-Faaliyet Sonuçları Hesabı,

Faaliyet sonuçlarının bakiyeleri üzerinden değerlendirilecek dönem faaliyet sonucunu gösteren 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ya da 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-),

Yılı dönem faaliyet sonucuna göre yılı geçtikten sonra önceki yıllar faaliyet sonuçlarını takip etmek için kullanılan 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ya da 580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-),

Geçmiş yıllar olumlu ya da olumsuz faaliyet sonuçlarının 5 yılsonunda net değere aktarılması gerektiğinden, 5 yıllık süreyi doldurmuş geçmiş dönemler için 500 Net Değer/Sermaye Hesabı,

Mali tablolar üzerinde gerçeği yansıtmamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** “İl Özel İdaresinin faaliyet alanı, iş hacmi ve çeşitliliği göz önüne alındığında,

251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı,

252 Binalar Hesabı,

253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı,

254 Taşıtlar Hesabı,

255 Demirbaşlar Hesabı,

257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı,

294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesaplarında izlenmesi gereken amortisman tabi olabildiğince çok miktarda varlıklar bulunmaktadır.

Yukarıda belirtilen amortisman tabi hesaplarda izlenmesi gereken varlıklar, adet ve değer açısından kayıtlarımızın son derece sağlıklı olmasına rağmen, amortisman tabi varlıkların tabi oldukları süreler, çeşitlilikleri ve yılın hemen hemen her gününde edinilmiş olmaları nedeniyle manuel düzenleme yapılması ile amortisman ayrılmasında sağlıklı işlem yapılamayacaktır.

İdaremize ait olup Başkanlığınıza gönderilen Taşınır Yönetim Dönemi Hesabı ile Taşınır Kesin Hesap Cetvellerinden amortisman tabi varlıkların miktar ve çeşitliliğinin tespiti mümkündür.

Denetimlerde amortisman işlemlerinin tenkit konusu yapılmasından dolayı düzenlenmesi hususu, Bakanlığımız nezdinde yapılan toplantı ve seminerlerde dile getirilmiş, buna yönelik elimizde bir belge bulunmamakla beraber Bakanlığın Amortisman Modülü (Programı) yapma hazırlığı içinde olduğu, dolayısıyla beklememiz gerektiği tarafımıza birkaç kez telkin edilmiştir.

Sorunun çözümü konusu Bakanlık nezdinde bir kez daha dile getirilecektir.” denilmektedir.

**Sonuç olarak** ; Maddi duran varlıklar için amortisman ayrılması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmıştır. Ancak 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Artvin İl Özel İdaresi 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: Kiraya Verilen Taşınmazların Kayıtlı Değerlerinin Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabında, Kira Bedellerinin de Maddi Duran Varlıkların Kira Ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabında İzlenmemesi**

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.11.2014 tarih ve 13278 sayılı genel yazılarında, taşınmazlardan kiraya verilenler için 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabının, bu taşınmazlardan elde edilecek toplam kira gelirleri ile irtifak hakkı gelirlerinin yıllar itibarıyla izlenebilmesi amacıyla 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının ihdas edildiği ve bu hesapların yardımcı hesap kayıtlarının yazı Eki 2’de açıklandığı belirtilmiştir.

Söz konusu Muhasebat Genel Müdürlüğü yazısında;

*“1-Kiraya verilen taşınmazlar ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlara ilişkin belgeler muhasebe birimlerine verildiğinde, kayıtlı değerleri üzerinden 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabının ilgili yardımcı hesabına borç, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak; diğer taraftan toplam kira ve irtifak hakkı tesisi gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedilecektir.*

*2- Dönem sonlarında, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarında kayıtlı tutarlar sürenin güncellenmesi amacıyla bu hesaba borç ve alacak kaydedilecektir.*

*3- Kira ve irtifak hakkı tesisi gelirleri tahsil edildiğinde 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir. Kira sözleşmesi ya da irtifak hakkı tesisi süresi sona erdiğinde 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 990 Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabına alacak kaydedilecektir.*

...”

denilmekte ve yazı ekinde örnek muhasebe kayıtlarına yer verilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabını açıklayan 475’inci maddesinde de;

*“(1) Bu hesap kurumun, bilançolarında kayıtlı duran varlıklardan kiraya verilenlerin izlenmesi için kullanılır.”*

denilmekte, devamında da 476’ncı madde olarak hesabın işleyişine açıklık getirilmektedir.

Her ne kadar Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde yer verilmemiş de olsa 2017 yılı Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı hesap kodları arasında sayılmıştır.

Artvin İl Özel İdaresinin mülkiyetinde olan gayrimenkullerden kiraya verilenlerin Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yer alan hesap kodları itibariyle muhasebe kayıtlarında yer alması hem Yönetmeliğin hem de Muhasebat Genel Müdürlüğünün yazıları gereğidir.

Ancak bu mülklerin kiralanmasına ilişkin işlemler muhasebe kayıtlarına yansıtılmamıştır.

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

**Kamu idaresi cevabında;** "10/03/2006 tarih ve 26104 sayılı resmi gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren Mahalli İdareler Bütçe Ve Muhasebe Yönetmeliğine istinaden kira alacak ve takipleri hesap planında 12'li grup 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı, 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı ve 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesaplarında takip edilmekte olup, raporda sözü edilen 990-993-999 nolu hesaplar uygulanmakta olan yönetmelik kapsamında bulunmamakta idi.

11/09/2011 tarih ve 28051 sayılı resmi gazetede yayımlanan yapılan değişiklikle "99 Diğer Nazım Hesaplar, 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı" eklenmiştir.

Söz konusu hesaplar, 27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı Mükerrer resmi gazetede yayınlanan Mahalli İdareler Bütçe Ve Muhasebe Yönetmeliğinin 475 ve 476. Maddelerinde yer verilmiş, hesap ve işleyişleri izah edilmiştir.

Ancak idaremizce kullanılmakta olan Muhasebe Modülü (Programı) üzerinde hesabın işleyişinde problemler yaşanmaktadır.

2018 yılı içerisinde hesap işleyişinde düzeltme olduğu tespit edilmiş olup, 2019 yılı başından itibaren denetim raporunda sözü edilen 990, 993 ve 999 nolu hesapların kullanılmasına başlanacaktır." denilmektedir.

**Sonuç olarak ;** Kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden ilgili hesaplara alınarak muhasebeleştirilmesi konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmıştır. Ancak 990 Kiraya verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı ve 993 Maddi Duran Varlıkların Kira Ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı açısından 2017 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.



**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 Kanun'un 6'ncı maddesinde;

*“(Ek fıkra: 3/7/2005-5393/85 md.; Değişik ikinci fıkra: 24/7/2008-5793/42 md.) Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları; yapım, bakım ve onarım işleri, devlet ve il yolları, içme suyu, sulama suyu, kanalizasyon, enerji nakil hattı, sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskan, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımlar ile bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının görev alanına giren diğer yatırımları, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilir. Aktarma işlemi ilgili bakanın onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. İş, il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. İl özel idareleri de bütçe imkanları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçesinden ödenek aktarabilir. Bu fıkraya göre, bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları tarafından aktarılacak ödenekler ile gerçekleştirilecek yatırımlar, birinci fıkroda 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 Kanununun 18'nci maddesinde sayılan ve köye yönelik hizmetlere ait olan ödenekler aktarılabilir olduğundan, madde metninde sayılmayan yatırımlara ait ödeneklerin merkezi idare kuruluşlarınca doğrudan Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılması da mümkün görülmektedir.

2017 yılı yatırım programında yer alan bakanlık ve merkezi idare kuruluşlarına ait projelere ayrılan yatırım ödeneklerinden 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6'ncı maddesi hükümleri kapsamında gerçekleştirilmesi için Artvin İl Özel İdaresi'ne aktarılan ve aşağıdaki listede yer alan 2.937.948,75 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 oluşturduğu değerlendirilmektedir.

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

Tarihi	No	Tertibi	Birliğin Adı	Tutarı	Açıklama
10.11.2017	6506	333.01.99	Merkez	100.000,00	10.11.2017 tarih ve 10617 sayılı Onay ile Artvin Valiliği Hükümet Konağı bakım ve onarımına ilişkin ödenek aktarılması
24.10.2017	6051	333.01.99	Ardanuç	50.000,00	23.10.2017 tarih ve 9930 sayılı Onay ile Ardanuç Hükümet Konağı Yapımı için gönderilen ödenek
08.06.2017	2950	333.01.99	Borçka	660.574,14	İller Bankası Altyapı Uygulama Dairesi Başkanlığının 17.10.2016 tarih ve 25402 sayılı yazılarına istinaden Borçka Maral köyü içme suyu yapım inşaatı işi için ödenek gönderilmesi
26.07.2017	4038	333.01.99	Borçka	200.000,00	26.07.2017 tarih ve 6766 sayılı Onay ile Borçka İlçesi Hükümet Konağı onarımı işinde kullanılmak üzere gönderilen ödenek
15.08.2017	4475	333.01.99	Borçka	233.004,71	İller Bankasından hesaplarımıza aktarılarak Borçka K.H.G.B'nin 13.01.2017 tarih ve 2017.02 sayılı kararına istinaden alınan Borçka İlçesi Alaca Köyü içme suyu yapım işi için 15.08.2017 tarih ve 7583 sayılı onay ile ödenek gönderilmesi
15.09.2017	5145	333.01.99	Borçka	260.408,79	13.09.2017 tarihinde İller Bankası tarafından hesaplarımıza aktarılan ve 15.09.2017 tarih ve 8486 sayılı onay ile Borçka İlçesi Maral Köyü içme suyu yapım işi için ödenek gönderilmesi
21.11.2017	6744	333.01.99	Borçka	323.961,11	20.11.2017 tarihinde İller Bankası tarafından hesaplarımıza aktarılan ve 21.11.2017 tarih ve 10956 sayılı onay ile Borçka İlçesi Alaca Köyü içme suyu yapım işi için ödenek gönderilmesi

24.10.2017	6050	333.01.99	Hopa	500.000,00	İçişleri Bakanlığı tarafından 29.09.2017 6747 sayılı Bakanlık Onayına istinaden 23.10.2017 tarih ve 9930 sayılı onay ile Kemalpaşa Hükümet Konağı yapımı için ödenek gönderilmesi
26.01.2017	189	333.01.99	Yusufeli	300.000,00	25.01.2017 tarih ve 746 sayılı Onay ile Yusufeli İlçesi Yüncüler-Dokumacılar grup yolu, Alanbaşı Köy yolu ile Altıparmak-Yaylalar-Demirdöven grup yolu asfalt kaplama işinde kullanılmak üzere gönderilen ödenek
18.04.2017	1714	333.01.99	Yusufeli	310.000,00	17.04.2017 tarih ve 3019 sayılı Onay ile Yusufeli İlçesi Yüncüler-Dokumacılar grup yolu, Alanbaşı Köy yolu ile Altıparmak-Yaylalar-Demirdöven grup yolu asfalt kaplama işinde kullanılmak üzere gönderilen ödenek
GENEL TOPLAM				2.937.948,75 TL	

**Kamu idaresi cevabında; özetle;** Yukarıda bulgudaki tabloda belirtilen tutarlara ait iş ve işlemlerin İl Özel İdaresince ve bağlı olduğu mevzuat çerçevesinde yapılması gerekmektedir. Ancak İl Özel İdaresinin iş hacmi, görev alanı, iş çeşitliliği ve personel yetersizliği göz önüne alındığında, işin yapım ve teknik kontrolü açısından İl Özel İdaresinin konuya hakim olması mümkün olamamaktadır. işin yerinden takip ve kontrolünün daha sağlıklı olacağı kanaatiyle ödenek aktarması yapılmaktadır.

Söz konusu ödenek aktarma işlemleri nadiren olup, sonraki uygulamalarımızda konuya azami özen gösterilecektir. Denilmektedir.

**Sonuç olarak ;** Bakanlık ve merkezi idare kuruluşlarınca aktarılan yatırım ödeneklerinin İl Özel İdaresi tarafından harcanması konusunda mutakabat sağlanmıştır. Kamu İdaresi tarafından bu amaçla gerçekleştirilecek işlemler mükeakip denetim dönemlerinde izlenecektir.

**BULGU 3: 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18’inci Maddesinin Üçüncü Fıkrasında Sayılan Köye Yönelik Hizmetlere İlişkin Yapım, Bakım ve Onarım İşleri, Bölünmüş Yol, Elektrifikasyon, Köy Yolu, İçme Suyu, Sulama Suyu ve Kanalizasyon Yatırımları Dışındaki İşler İçin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarmalar Yapılması**

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu’nun, “Köylere Hizmet Götürme Birlikleri” başlıklı 18’inci Maddesinin 5793 sayılı Kanunun 44’üncü maddesi ile değişik üçüncü fıkrasında;

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

denilmek suretiyle söz konusu birliklere yapılacak aktarmalarla ilgili esaslara dair bir düzenleme yapılmıştır.

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

Ancak Artvin İl Özel İdaresi bütçesinden, köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımları dışındaki işler için de Köylere Hizmet Götürme Birliklerine 996.182,00 TL tutarında aktarmalar yapılmıştır. Bu aktarmalar aşağıdaki listede yer almaktadır.

**Tablo 5: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Köye Yönelik Hizmetlere İlişkin Olmayan Ödenekler Tablosu**

Tarihi	No	Tertibi	Birliğin Adı	Tutarı	Açıklama
02.03.2017	792	44.08.36.00.00-01.01.02-05-05.02.05.04	Merkez	38.232,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile Merkez K.H.G.B.'nde çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
01.03.2017	42	44.08.00.62.01-01.03.09-05-05.02.05.04	Ardanuç	60.210,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
07.06.2017	100	44.08.00.62.01-01.03.09-05-05.02.05.04	Ardanuç	60.210,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek

06.03.2017	48	44.08.00.62.02-01.03.09-05-05.02.05.04	Arhavi	34.140,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
27.07.2017	158	44.08.00.62.02-01.03.09-05-05.02.05.04	Arhavi	34.140,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
03.03.2017	43	44.08.00.62.03-01.03.09-05-05.02.05.04	Borçka	125.185,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
18.07.2017	144	44.08.00.62.03-01.03.09-05-05.02.05.04	Borçka	125.185,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
15.03.2017	181	44.08.00.62.04-01.03.09-05-05.02.05.04	Hopa	38.232,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
07.07.2017	428	44.08.00.62.04-01.03.09-05-05.02.05.04	Hopa	38.232,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
03.03.2017	59	44.08.00.62.06-01.03.09-05-05.02.05.04	Murgul	38.232,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
20.07.2017	177	44.08.00.62.06-01.03.09-05-05.02.05.04	Murgul	38.232,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
06.03.2017	89	44.08.00.62.07-01.03.09-05-05.02.05.04	Şavşat	72.372,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
20.06.2017	206	44.08.00.62.07-01.03.09-05-05.02.05.04	Şavşat	72.372,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
07.03.2017	52	44.08.00.62.08-01.03.09-05-05.02.05.04	Yusufeli	110.604,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
13.07.2017	190	44.08.00.62.08-01.03.09-05-05.02.05.04	Yusufeli	110.604,00	İl Encümeninin 28.02.2017 tarih ve 10 sayılı kararı ile çalışan personelin maaş ve özlük giderleri için gönderilen ödenek
T O P L A M				996.182,00	

**Kamu idaresi cevabında; özetle;** Köydes Projesi kapsamında Köylere Hizmet Götürme Birliklerine her yıl belirlenen miktarda ödenekler gönderildiği, hem bu projelerin gerçekleştirilmesi, hem de köylere yönelik hizmetlerin gerçekleştirilmesinde personel çalıştırılmasına ihtiyaç duyulduğu, ancak Köylere Hizmet Götürme Birliklerinin, birlikçe üretilen kendilerine has gelirlerinin olmayıp, buna karşılık hizmetlerin ifasında cari giderleri bulunduğu, dolayısıyla bir kısım cari giderler ile personel giderlerine katkıda bulunmak maksadıyla ödenek gönderilmekte olduğu belirtilerek, bundan sonra sadece madde metninde sayılan yatırımlar için ayrılan ödeneklerin aktarılmasına dikkat edileceği bildirilmiştir.

**Sonuç olarak** 5355 sayılı Kanunun 18'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında yer alan köye yönelik hizmetler kapsamında olmayan yatırım ödeneklerinin KHGB'lerine aktarılmaması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmış olup Kamu İdaresi tarafından bu amaçla gerçekleştirilecek işlemler takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 4: İç Denetçi Kadrosu İhdas Edilmesine Rağmen İç Denetçi Atanmaması**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na göre özetle;

İç denetim, kamu idarelerinin iç kontrol sisteminin ayrılmaz bir unsurudur. İç kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenmektedir.

Kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemleri; harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön malî kontrol ve iç denetimden oluşmaktadır.

İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir. İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır.

Üst yöneticiler, idarelerinin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve bu Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana; mahallî idarelerde ise meclislerine karşı sorumludurlar. Üst yöneticiler, bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirirler. İl özel idarelerinde vali üst yöneticidir.

İç denetçiler, bakanlıklar ve bağlı idarelerde, üst yöneticilerin teklifi üzerine Bakan, diğer idarelerde üst yöneticiler tarafından sertifikalı adaylar arasından atanır ve aynı usulle görevden alınır. İç denetçilerin kamu idareleri itibarıyla sayıları, çalışma usul ve esasları ile diğer hususlar İç Denetim Koordinasyon Kurulunca hazırlanarak, Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.

İl Özel idarelerini de kapsayan 5018 sayılı Kanun'un yukarıda bahsedilen maddeleri birlikte değerlendirildiğinde iç denetimin dolayısı ile de iç denetçinin idarenin malî yönetim ve

kontrol sisteminde ne derece önemli bir yer tuttuğu anlaşılmaktadır.

Bakanlar Kurulunun 06.05.2013 tarih ve 2013/4747 sayılı karar eki incelendiğinde kurum için 3 adet iç denetçi kadrosu ihdas edildiği görülmektedir.

Ancak kurum tarafından henüz iç denetçi ataması yapılmadığından mali kontrolün önemli bir ayağının eksik kaldığı ve bunun sonucunda da idarenin önemli kontrol zayıflıklarını tespit ve zamanında tedbir almakta yetersiz kalabileceği değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “İlimiz, coğrafi konumu itibariyle kenar illerden olması nedeniyle, sertifikalı olup müracaat edenlerden ilimizde çalışma hevesinde olan aday bulunamamıştır. İlimiz ve istenen şartlara uygun sertifikalı aday bulunduğu anda atama yapılması planlanmaktadır.” denilmektedir.

**Sonuç olarak ;** İç denetçi atanması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmış olup bulgu konusu tespit devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

#### **BULGU 5: Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ve Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının Bilançoda Birlikte Yer Alması**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 59 Dönem faaliyet sonuçları hesap grubunu açıklayan 360'ıncı maddesinde;

*“(1) Bu hesap grubu, dönem olumlu veya olumsuz faaliyet sonucunun izlenmesi için kullanılır.*

*(2) Dönem faaliyet sonuçları sonucun olumlu veya olumsuz olmasına göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.*

*590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı*

*591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-)”*

denilerek dönem sonunda faaliyet sonuçlarının olumlu veya olumsuz olabileceğine, niteliğine göre de faaliyet sonucunun ilgili hesaba kaydedileceğine açıklık getirilmiştir.

Ancak Artvin İl Özel İdaresi 2017 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosu incelendiğinde, kurumun birimleri arasında yer alan İlçe Özel İdare Müdürlüklerinde gerçekleşen olumsuz faaliyet sonucu ile İl Özel İdaresinde gerçekleşen olumlu faaliyet

sonucunun karşılıklı mahsubu gerçekleştirilmeden hem 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı hem de 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı ile bilançoya yansıtıldığı görülmüştür. Bir idarenin faaliyetlerinden kaynaklanan sonucun aynı anda hem olumlu hem de olumsuz olarak gerçekleşmesi mümkün olmayacağından, Artvin İl Özel İdaresi 2017 yılı Bilançosunda 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ve 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabının bir arada gösterilmesinin yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerine aykırı olduğu düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği kapsamında iş ve işlemleri yapılan İlçe Özel İdare Müdürlükleri, İl Özel İdaresinin birimleri arasında yer almaktadır. Her ilçenin yılsonu hesapları ayrı ayrı alınmakta olup, ilçelerde genellikle 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesapları, merkezde ise 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı devir vermektedir.

Dolayısıyla yılsonu mizanlarında, hem 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı hem de 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı devir vermekte, dolayısıyla da bilançoya bu şekilde yansımaktadır.

Muhasebe işlemlerimiz, İçişleri Bakanlığı tarafından uygulamaya konulan e-icisleri projesi kapsamında bir program dâhilinde yapılmakta olup, sorguda belirtilen karşılıklı mahsuplaştırılmasına yönelik sisteme müdahale edilememekte, dolayısıyla da bilançolarımızda da hem 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı hem de 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesap devirleri birlikte görülmektedir. Program düzeltilmesi konusunda İçişleri Bakanlığına gerekli bildirimler yapılacaktır." denilmektedir.

**Sonuç olarak ;** 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ve 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının bilançoda birlikte yer almaması gerektiği ve sistem sorunu olduğu konusunda idare ile görüş birliğine varılmıştır. Ancak e-icisleri sisteminin olumlu ve olumsuz faaliyet sonuçlarını bilançoda bir arada göstermesi Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine aykırıdır ve 2017 yılı mali tablolarında 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ile 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı gerçek durumu yansıtmamaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 49'uncu ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 48'inci maddeleri uyarınca mahalli idarelerde hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve



genel kabul görmüş bütçe ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde hazırlanmasına temel olacak şekilde çıkarılması amacına yönelik olarak Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği İçişleri Bakanlığınca çıkarılmıştır. Bu yönetmelik kapsamında yapılacak işlem ve kayıtlar bilgi teknolojilerinden yararlanarak hazırlanan programlar ile yapılmaktadır. İl özel idarelerinin kullanması amacıyla İçişleri Bakanlığı tarafından hazırlanan e-içişleri sistemi Bütçe ve Muhasebe Modülü ile kayıt ve işlemler yapılmaktadır. Ancak sistem devreye girdiği 2009 yılından bu yana ihtiyaçları karşılayacak ölçüde geliştirilememiştir.

Bulgu konusu hususla birlikte raporun diğer maddelerinde yer alan mali tablolarla ilgili hataların bu sistemden kaynaklandığı idarelerce belirtilmekle birlikte sorun aktarma ve giderme konusunda il özel idarelerinin vesayet kuruluşu olan İçişleri Bakanlığınca yeteri kadar dikkate alınmadığı anlaşılmaktadır. İl özel idarelerinin herhangi bir tasarruf yetkisi bulunmaması göz önüne alındığında denetim görüşünü etkileyen bu sistem hatalarının söz konusu bakanlıkça düzeltilmesi gerekmektedir.

## 8. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI

ARTVİN İL ÖZEL İDARESİ 2017 YILI BİLANÇOSU			
Aktif	TL	Pasif	TL
<b>1 Dönen Varlıklar</b>	<b>133.633.404,92</b>	<b>3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar</b>	<b>66.421.998,85</b>
<b>10 Hazır Değerler</b>	<b>128.189.143,06</b>	<b>30 Kısa Vadeli İç Mali Borçlar</b>	<b>449.966,74</b>
102 Banka Hesabı	128.189.143,06	300 Banka Kredileri Hesabı	449.966,74
103 Verilen Çekler Ve Gönderme Emirleri Hesabı (-)	0	<b>33 Emanet Yabancı Kaynaklar</b>	<b>63.730.215,33</b>
<b>12 Faaliyet Alacakları</b>	<b>2.691.464,17</b>	330 Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabı	904.100,80
120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı	0	333 Emanetler Hesabı	62.826.114,53
121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	2.573.972,98	<b>36 Ödenecek Diğer Yükümlülükler</b>	<b>2.241.816,78</b>
126 Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabı	117.491,19	360 Ödenecek Vergi Ve Fonlar Hesabı	1.792.065,49
<b>13 Kurum Alacakları</b>	<b>335.150,00</b>	361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	400.425,96
132 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı	335.150,00	362 Fonlar Veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı	49.325,33
<b>14 Diğer Alacaklar</b>	<b>203.352,22</b>	<b>37 Borç Ve Gider Karşılıkları</b>	<b>0</b>
140 Kişilerden Alacaklar Hesabı	203.352,22	372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	0
<b>15 Stoklar</b>	<b>2.032.081,59</b>	<b>39 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Hesabı</b>	<b>0</b>
150 İlk Madde Ve Malzeme Hesabı	2.032.081,59	397 Sayım Fazlaları Hesabı	0
<b>16 Ön Ödemeler</b>	<b>182.213,88</b>	<b>4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar</b>	<b>-2.835.518,70</b>
160 İş Avans Ve Kredileri Hesabı	0	<b>40 Uzun Vadeli İç Mali Borçlar</b>	<b>0</b>
162 Bütçe Dışı Avans Ve Krediler Hesabı	182.213,88	400 Banka Kredileri Hesabı	0
<b>2 Duran Varlıklar</b>	<b>359.311.749,19</b>	<b>47 Borç Ve Gider Karşılıkları</b>	<b>-2.835.518,70</b>
<b>23 Kurum Alacakları</b>	<b>2.969.829,47</b>	472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	-2.835.518,70
232 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı	2.969.829,47	<b>5 Öz Kaynaklar</b>	<b>429.358.673,96</b>
<b>24 Mali Duran Varlıklar</b>	<b>587.353,15</b>	<b>50 Net Değer</b>	<b>136.515.445,28</b>
240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı	587.353,15	500 Net Değer Hesabı	136.515.445,28
<b>25 Maddi Duran Varlıklar</b>	<b>354.796.221,89</b>	<b>51 Değer Hareketleri</b>	<b>12.631.000,00</b>
250 Arazi Ve Arsalar Hesabı	14.065.957,18	511 Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabı	0
251 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	36.095.792,00	519 Değer Hareketleri Sonuç Hesabı	12.631.000,00
252 Binalar Hesabı	71.920.752,29	<b>57 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları</b>	<b>232.767.340,79</b>
253 Tesis, Makine Ve Cihazlar Hesabı	18.009.802,89	570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı	232.767.340,79
254 Taşıtlar Hesabı	10.877.169,86	<b>58 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları</b>	<b>-24.168.172,34</b>
255 Demirbaşlar Hesabı	1.821.133,63	580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-)	-24.168.172,34
257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-321.515,29	<b>59 Dönem Faaliyet Sonuçları</b>	<b>71.613.060,23</b>
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	202.327.129,33	590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı	78.231.314,07
<b>26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar</b>	<b>16.520,00</b>	591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-)	-6.618.253,84
260 Haklar Hesabı	49.088,00		
268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-32.568,00		
<b>29 Diğer Duran Varlıklar</b>	<b>941.824,68</b>		
294 Elden Çıkarılacak Stoklar Ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı	941.824,68		
299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	0		
<b>Aktif Toplamı</b>	<b>492.945.154,11</b>	<b>Pasif Toplamı</b>	<b>492.945.154,11</b>
<b>Nazım Hesaplar</b>	<b>67.835.985,90</b>	<b>Nazım Hesaplar</b>	<b>67.835.985,90</b>
905 Ödenekli Giderler Hesabı	48.420,51	903 Kullanılacak Ödenekler Hesabı	48.420,51

910 Alınan Teminat Mektupları Hesabı	13.623.551,00	911 Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	13.623.551,00
920 Gider Taahhütleri Hesabı	54.164.014,39	921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı	54.164.014,39
<b>Genel Toplam</b>	<b>560.781.140,01</b>	<b>Genel Toplam</b>	<b>560.781.140,01</b>

## ARTVİN İL ÖZEL İDARESİ 2017 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap Kod.1	GİDERİN TÜRÜ	2015	2016	2017
			TL	TL	TL
630	1	Personel Giderleri	25.863.768,58	26.444.579,06	29.316.403,63
630	2	Sos. Güv. Kurumlarına Devlet Primi Gid.	4.016.907,35	4.179.976,27	5.026.484,53
630	3	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	24.577.621,91	24.289.537,64	27.093.684,09
630	4	Faiz Giderleri	708.119,03	445.168,54	194.856,69
630	5	Cari Transferler	2.256.309,23	1.904.527,62	3.590.174,70
630	7	Sermaye Transferleri	0,00	0,00	0,00
630	11	Değer Ve Miktar Değişimleri Giderleri	0,00	153.312,77	12.067.517,37
630	12	Gelirlerin red ve iadesinden kaynaklanan giderler	0,00	16.075,27	0,00
630	13	Amortisman giderleri	1.146.550,22	24.813,00	116.449,63
630	14	İlk Madde ve Malzeme giderleri	17.998.622,76	14.358.080,29	18.653.856,22
630	30	Proje kapsamında yapılan cari giderler	0,00	0,00	0,00
630	99	Diğer Giderler	0,00	0,00	0,00
<b>GİDERLER TOPLAMI (A)</b>			<b>76.567.899,08</b>	<b>71.816.070,46</b>	<b>96.059.426,86</b>
Hesap Kodu	Yardımcı Hesap Kod.1	GELİRİN TÜRÜ	2015	2016	2017
			TL	TL	TL
600	1	Vergi Gelirleri	1.769.997,27	1.293.976,39	2.684.545,85
600	3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	3.963.443,08	4.961.176,41	6.453.683,50
600	4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	82.323.623,24	104.878.894,89	118.998.549,67
600	5	Diğer Gelirler	33.151.383,82	34.728.096,80	39.535.708,07
<b>GELİRLER TOPLAMI (B)</b>			<b>121.208.447,41</b>	<b>145.862.144,49</b>	<b>167.672.487,09</b>
<b>FAALİYET SONUCU [A-B] (+ / -)</b>			<b>44.640.548,33</b>	<b>74.046.074,03</b>	<b>71.613.060,23</b>