



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**MUŞ İL ÖZEL İDARESİ**

**2015 YILI**

**SAYIŞTAY DENETİM RAPORU**

Eylül 2016



## **İÇERİK**

<b>MUŞ İL ÖZEL İDARESİ 2015 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>MUŞ İL ÖZEL İDARESİ 2015 YILI PERFORMANS DENETİM RAPORU</b>	<b>31</b>



**MUŞ İL ÖZEL İDARESİ**

**2015 YILI**

**DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ .....	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	4
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	4
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	6
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ .....	17
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	18
8.	EKLER.....	27





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

## Mali Yapı

Muş 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 2015 yılı bütçesi ile verilen ödenekler ve ilgili kanunlarla merkezi idareden aktarılan diğer kaynaklarla yürütmektedir.

Bu kapsamda Muş İl Özel İdaresine 2015 yılı bütçesiyle 47.000.000,00.- TL gelir ve ödenek öngörülmüş olup 2014 yılından 79.086.416,71.- TL devreden ödenek ve Merkezi İdare Bütçesinden kullanım amacı belirlenmiş yatırımlar için aktarılan toplam 146.192.498,77.- TL ödenek ile birlikte yılı ödenekleri 272.278.915,48.- TL'ye ulaşmıştır.

Muş İl Özel İdaresinin sunulan mali tablolarına göre 2015 yılı Gelir ve Gider durumu aşağıda gösterilmiştir.

2015 YILI BÜTÇE GELİRLERİ TABLOSU		
	Tahmini	Gerçekleşen
Vergi Gelirleri	85.000,00	72.944,27
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.725.000,00	1.565.368,94
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Diğer Gelirler (Tahsisli)	0,00	135.730.194,44
Diğer Gelirler	45.190.000,00	63.107.165,33
Sermaye Gelirleri	0,00	0,00
TOPLAM Öz Gelir	47.000.000,00	64.745.478,54
TOPLAM Genel Gelir	47.000.000,00	200.475.672,98

2015 YILI ÖDENEKLER TABLOSU						
Bütçe ile Verilen Ödenek	Önceki Yılda Devreden Ödenekler	Merkezi İdareden Aktarılan Ödenekler	Net Bütçe Ödenegi Toplamı	Bütçe Gideri Toplamı	İptal Edilen Ödenek	Sonraki Yıla Devreden Ödenek
47.000.000,00	79.086.416,71	146.192.498,77	272.278.915,48	196.184.734,43	5.021.109,70	71.073.071,35

Merkezi yönetim kapsamındaki idareler tarafından ödenek gönderilmek suretiyle bir

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

<b>2015 YILI BÜTÇE GİDERLERİ CETVELİ</b>		
	<b>Bütçe Tahmini</b>	<b>Gerçekleşen Gider</b>
Personel Giderleri	9.380.029,00	27.633.555,35
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Prim Gideri	1.534.027,00	5.193.623,67
Mal ve Hizmet Alım Gideri	10.903.558,60	30.858.523,56
Faiz Giderleri	200.000,00	55.389,97
Cari Transferler	1.855.583,40	9.159.857,47
Sermaye Giderleri	20.121.802,00	118.953.811,41
Sermaye Transferi	635.000,00	4.329.973,00
Yedek Ödenekler	2.370.000,00	0,00
<b>TOPLAM</b>	<b>47.000.000,00</b>	<b>196.184.734,43</b>

Kurumun 2015 yılı faaliyet gideri 109.553.823,55.- TL, faaliyet geliri 200.394.026,69.- TL olup gelir fazlası ise 90.840.203,14.- TL olarak gerçekleşmiştir.

### **Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

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

5018 sayılı Kanunun 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.

Muş 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.

2015 yılı denetimi kapsamında Muş İl Özel İdaresi tarafından “Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar” ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup, denetim bunlar ile usul ve esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri
- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço
- Banka mevcudu tespit tutanağı
- Alınan çekler sayım tutanağı
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı
- Teminat mektupları sayım tutanağı
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu
- Faaliyet sonuçları tablosu

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

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

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmamasından 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: Bilançoda Yer Alan Dönem Faaliyet Sonuçları Hesabı (59) ile Faaliyet Sonuçları Tablosu Sonucunun Birbirini Tutmaması**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "59 Dönem faaliyet sonuçları" başlıklı 323'üncü 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 (-)"*

"Faaliyet sonuçları tablosu" başlıklı 423'üncü maddesinde ise;

*"(1) Faaliyet sonuçları tablosu, kurumun bir faaliyet döneminde elde ettiği gelirleri, yaptığı giderleri, mali ve mali olmayan varlıkların yönetimi ile yükümlülüklerine ilişkin işlemlerinden kaynaklanan gelir ve giderleri gösteren ve bunlar hakkında detaylı bilgi sağlayan mali tablodur.*

*(2) Faaliyet sonuçları tablosu, faaliyet dönemine ait gelir ve gider hesaplarından üretilir.*

*(3) Dönem net fazla veya açığının ne kadarının kur ve değer değişimleri farklarından kaynaklandığı ve bunların faaliyet sonucunu nasıl etkilediği tablonun dip notunda belirtilir.*

*(4) Bütün gelir ve giderler, tahakkuk ettikleri dönemin faaliyet sonuçları tablosunda gösterilir. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç faaliyet dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır" denilmektedir.*

Bilançoda 59 hesap grubu altında yer alan Dönem Faaliyet Sonuçları ana hesabı kurumun faaliyetleri ile ilgili olumlu/olumsuz sonuçları göstermekte ve kurumun 600 Gelirler Hesabı ile 630 Giderler Hesabının ekonomik kodlara göre ayrıntısını gösteren Faaliyet Sonuçları Tablosunun sonucu ile aynı değere sahip olmaktadır.

Muş İl Özel İdaresinin 2015 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu sonucu 90.840.203,14.- TL iken aynı tutarı göstermesi gereken 2015 yılı Bilançosunda 59 hesap grubunda gösterilen Dönem Faaliyet Sonuçları Ana Hesabı ise 151.244.017,94.-TL'dir. Faaliyet Sonuçları Tablosu, Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu, Giderlerin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu ve Ayrıntılı Mizan Cetvelleri beraber incelendiğinde Bilançoda yer alan rakamın gerçek durumu yansıtmadığı anlaşılmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** "İdaremizce mali işlemlerle ilgili muhasebe kayıtları Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde İçişleri Bakanlığının sunduğu e-içişleri otomasyon sistemi üzerinden tutulmaktadır.

Faaliyet Sonuçları Tablosu ve Bilanço İçişleri Muhasebe Modülü tarafından otomatik olarak oluşturulmaktadır. Bu tablolara manuel olarak herhangi bir müdahalemiz olmamaktadır. Faaliyet Sonuçları Tablosu sonucu ile Genel Mizandaki 600 ve 630 Hesaplar arasındaki fark birbirini tutmaktadır. Sadece bilançoda 59 hesap hata vermektedir. Bu konuda İçişleri Bakanlığı Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığına bu konu iletilmiştir. Verilen cevapta 'Sorununuz Yazılımcıya İletilerek İşleme Alınmıştır. İnceleme Tamamlandığında En Kısa Sürede Ayrıntılı Dönüş Yapılacaktır' denilmiştir.

Bu konu çözüldüğünde ayrıca Başkanlığınıza bilgi verilecektir" denilmektedir.

**Sonuç olarak** 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 49'uncu ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 48'inci maddeleri uyarınca mahalli idarelerde hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş bütçe ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde hazırlanmasına temel olacak şekilde çıkarılması amacıyla 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.

Faaliyet Sonuçları Tablosu sonucu ile uyumlu olması gereken ve Bilanço'da 59 hesap grubunda gösterilen Dönem Faaliyet Sonuçları Ana Hesabı ile ilgili hatalı durum 2015 yılı mali tablolarında devam etmektedir.

**BULGU 2: 590 - Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ile 591 - Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının Bilançoda Birlikte Yer Alması**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 59- Dönem faaliyet sonuçları hesap grubunu açıklayan 323'üncü 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 Muş İl Özel İdaresi 2015 yılı Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosu incelendiğinde mahsup işlemi yapılmadan aynı anda 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ve 591-Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının birlikte kullanıldığı görülmektedir. Bir idarenin faaliyetlerinden kaynaklanan sonucun aynı anda hem olumlu hem de olumsuz olarak gerçekleşmesi mümkün olamayacağından; Muş İl Özel İdaresi 2015 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;** "İdaremizce mali işlemlerle ilgili muhasebe kayıtları Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde, İçişleri Bakanlığının sunduğu e-içişleri otomasyon sistemi üzerinden yürütülmektedir.

Mali Tablolar ve Bilanço İçişleri Muhasebe Modülü tarafından otomatik olarak oluşturulmaktadır. Bu konu İçişleri Bakanlığı Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığına iletilecek ve takip edilecektir" denilmektedir.

**Sonuç olarak** 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 49'uncu ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 48'inci maddeleri uyarınca mahalli idarelerde hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş bütçe ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde hazırlanmasına temel olacak şekilde çıkarılması amacıyla 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.

Olumlu ve olumsuz faaliyet sonuçlarının bir arada gösterilmesi sistem gereği olsada; Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine aykırı olduğundan 590-

Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ile 591- Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabının 2015 yılı mali tablolarına olumlu bir etkisi bulunmamaktadır.

**BULGU 3: İller Bankası Ortaklık Payının 240 - Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında Doğru Olarak Takip Edilmemesi**

Muş İl Özel İdaresinin 2015 yılı Bilançosunda 240 - Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının gerçek bilgileri yansıtmadığı görülmektedir.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanunun “Ortaklık yapısı ve sermaye” başlıklı 4'üncü maddesinde

*“(1) Bankanın ortakları il özel idareleri ve belediyelerdir.*

*(2) Bankanın sermayesi 9.000.000.000 (dokuz milyar) Türk Lirasıdır. Bu sermaye Bakanlar Kurulu kararı ile beş katına kadar artırılabilir.*

*(3) Sermaye tavanına ulaşıncaya kadar Bankanın ödenmiş sermayesine aşağıdaki kaynaklar eklenir:*

*a) 2/7/2008 tarihli ve 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanuna göre her ay Maliye Bakanlığı ve İller Bankası tarafından dağıtılacak vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden aylık olarak yüzde iki oranında kesilecek miktarlar.*

*b) Bankanın vergi ve diğer yasal yükümlülükler düşüldükten sonraki yıllık safi kârından yüzde otuz oranında ayrılacak pay.*

*c) Diğer mevzuat hükümleri ile Banka sermayesine aktarılması uygun görülen paralar ile sermayeye eklenmek üzere yapılacak her türlü yardım ve bağışlar.*

denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 240 - Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabını açıklayan “Hesabın niteliği” başlıklı 156'ncı maddesinde de;

*“(1) Bu hesap, kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarlar ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan tutarlar ile bu kuruluşlara ikrazen verilen ve mahsup edilen tutarların izlenmesi için*

*kullanılır."*

denilerek Muş İl Özel İdaresinin İller Bankası Anonim Şirketinin sermayesine iştirak edilmiş olan ortaklık payının 240 - Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Bu çerçevede ilgili hesapta yer alan ortaklık payı tutarı (İller Bankası kayıtları araştırılarak bulunan) 7.380.317,00.- olması gerekirken 3.191.267,94.- TL olarak muhasebeleştirildiğinden söz konusu kaydın gerçek hesabı yansıtmadığı görülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "2012 yılında e-içişlerinin yeni modülüne geçiş sırasında İller Bankası ortaklık payının 2012 yılı öncesi kaydı yapılmadığı için bu hata oluşmuştur. Gerekli kayıtlar yapılarak İller Bankası Kayıtları ile mizanımızdaki 240 nolu hesap uyumlu hale getirilmiştir" denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Ortaklık payı tutarlarının muhasebeleştirilmesine ilişkin esaslar ve tutarlar hakkında idare ile görüş birliğine varılmıştır; ancak gelecek dönemlere yönelik söz konusu mutabakatın 240- Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı yönüyle 2015 yılı mali tablolarına olumlu bir etkisi bulunmamaktadır.

#### **BULGU 4: Yoksullara Mikro Kredi Verilmesi için Aktarılan Kaynağın 132 / 232 - Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabında İzlenmemesi**

5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun; "İl Özel İdaresinin Görev ve Sorumlulukları" başlıklı 6'ncı maddesinde "yoksullara mikro kredi verilmesi" hizmeti de bulunmaktadır.

Aynı Kanun'un "Diğer Kuruluşlar ile İlişkiler" başlıklı 64'üncü maddesinde ise;

*"Madde 64- İl özel idaresi, il genel meclisinin kararı üzerine yapacağı anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda;*

*c) Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, dernekler, vakıflar ve 507 sayılı Esnaf ve Küçük Sanatkarlar Kanunu kapsamına giren meslek odaları ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir"* denilmektedir.

Bu hükme dayanılarak Muş İl Özel İdaresi ile Vakıf arasında 06.04.2015 yürürlük tarihli "Protokol" imzalanmıştır.

Protokolün "Tarafların Yükümlülüklerini" düzenleyen 4'üncü maddesinin "İdarenin Yükümlülükleri" başlıklı (A) fıkrasında;

*İdare, Vakfın bildireceği ve vakıf adına açılmış bulunan bir banka hesabına, bu protokolün Vakfın Yükümlülükleri kısmında belirtilen şekil ve şartlarda, Vakıf tarafından Mikro Kredi Proje kapsamında Muş mikro kredi uygulaması için kullanılmak üzere 55.000 TL'ye kadar kaynak aktaracaktır..."*

denilmektedir.

Bu kapsamda İl Encümeni; Mikro Kredi Projesi hesabından 55.000,00.- TL ödeneğin aktarılmasına ve bahse konu projenin üç yıl süre ile devam ettirilmesine karar vermiştir.

Konuyla ilgili belgelerin incelenmesi neticesinde; ortak projenin kredi niteliğinde yürütülmesi ve bu nedenle kurum alacakları (132/232 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar) hesap grubunda izlenmesi gerekirken doğrudan bütçe gideri olarak muhasebeleştirildiği ve mali tablolar yerine sadece yazışmalar ile izlenilebildiği tespit edilmiştir.

Kredi niteliğinde olan ancak gider olarak muhasebeleştirilmiş tutarların 232 - Kurumca Verilen Alacaklar Hesabına kaydedilmesi suretiyle, takibi gereken alacaklara ilişkin gerçek verilerin mali kayıt ve tablolarımıza yansıtılması sağlanmalıdır.

**Kamu idaresi cevabında;** "2015 yılında verilen 55.000,00 TL ilk mikro kredi geri alınmıştır. 2016 yılında devam eden sözleşmeye göre yeni karar alınmış fakat herhangi bir ödeme yapılmamıştır. Yapılacak yeni mikro kredi ödemesinin kısa veya uzun vadeli olarak 132 - 232 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabında izlenmesi sağlanacaktır" denilmektedir.

**Sonuç olarak** Gelecek yıllarda tahsil edilecek kurumca verilen alacakların muhasebeleştirilmesine ilişkin esaslar ve tutarlar hakkında idare ile görüş birliğine varılmıştır; ancak gelecek dönemlere yönelik söz konusu mutabakatın 232- Kurumca Verilen Alacaklar Hesabı yönüyle 2015 yılı mali tablolarına olumlu bir etkisi bulunmamaktadır.

## **BULGU 5: Muş İl Özel İdaresinin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik Hükümlerine Göre Kayıt İşlemlerinin Yapılmaması ve Mali Tablolarda Taşınmazlarla İlgili Hesapların Doğru Yansıtılmaması**

13.9.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmış ve 01.01.2006 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yönetmeliğin amacı genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemektir.

Yönetmeliğin 5'inci maddesinde kayıt ve kontrol işlemlerinin amacı ise kamu idarelerine ait mevcut taşınmazların ve içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar olarak takip edilmesi amacıyla kayıt alınması olarak belirlenmiştir. Görüldüğü gibi kayıtlarda taşınmazların miktar olarak gösterilmesi esas alınmaktadır. Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 24'üncü maddesinde ise maddi duran varlıkların muhasebe kayıtlarına maliyet bedeliyle, herhangi bir maliyet yüklenilmeksizin edinilenlerin de rayiç bedeliyle geçirileceği şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Ancak 2006 yılından 2014 yılına kadar geçen sürede kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların miktar olarak dahi kayıt altına alınması ile ilgili işlemler tamamlanamamıştır. Ayrıca söz konusu taşınmazların sadece bir kısmı muhasebe kayıtlarına alındığından kamu idarelerinin mali tablolarının taşınmazlar hakkında tam ve doğru bilgi sunması sağlanamamıştır.

Bu durum nedeniyle Maliye Bakanlığınca Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin bazı maddeleri 03.06.2014 tarih 2014/6455 sayılı BKK ile yürürlüğe giren Yönetmelikle değiştirilerek belirtilen sorunların çözümü yoluna gidilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin bu çerçevede değiştirilen 5'inci maddesinin birinci fıkrasında; *“taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.”* hükmü yer almaktadır.

Aynı Yönetmelikle 5'inci maddeye getirilen ek ikinci fıkrada ise 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 fıkroda sayılan diğer taşınmazların ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınması gerekmektedir.

Öte yandan aynı Yönetmeliğin “Cins Tashiherinin 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.*” hükmüne yer verilmiştir. Bu hükümle cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiş ve taşınmazların muhasebe birimlerince mevcut kullanım şekliyle kaydının yapılarak mali tablolarda gösterilmesine öncelik verilmiştir. Bu şekilde kamu idarelerinin tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemleri daha sonra yapmalarına olanak sağlanmıştır.

Kamu taşınmazlarının kayda alınmasında esas değerlendirme kriterleri bu şekilde olmakla birlikte söz konusu Yönetmeliğin“ Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler” başlıklı Geçici 1’inci maddesi ile mevcut taşınmazların kaydında esas alınacak değerlerle ilgili geçici düzenlemeler yapılmıştır. Düzenlemeye göre;

“ (1) Yönetmeliğin 5 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler üzerinden kayıtlara alınıncaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden ve aşağıdaki şekilde kayıtlara alınır:

a) Taşınmazların fiili envanteri emlak vergi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince, mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30.09.2014 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”

Yukarıya alınan Yönetmelik hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; Muş İl Özel İdaresinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ve emlak vergisi değerleri üzerinden fiili envanterinin yapılması, en geç 30.09.2014 tarihi itibarıyla ilgili form ve cetvellere geçirilmesi ve bu bilgilerin muhasebe birimlerine verilerek en geç 01.10.2014 tarihine kadar muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir. Bu işlemlere bağlı olarak da 31.12.2014 tarihinde de tespit edilen değerler üzerinden Amortisman Hesaplarına kayıt yapılacaktır. Tüm taşınmazların bu şekilde muhasebe kayıtlarına alınarak mali tablolarda gösterilmesi sağlandıktan sonra anılan Yönetmeliğin geçici 1'inci maddesinin 2'nci fıkrası gereğince 31.12.2016 tarihine kadar tüm taşınmazların emlak vergisi değeri yerine maliyet bedeli veya rayiç değeri üzerinden kayıtlara geçirilmesi tamamlanacaktır.

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

Esasen sözkonusu Yönetmelik değişikliğinin muhasebe işlemleri açısından uygulanmasına yönelik işlemlerle ilgili ayrıntılı açıklamaya Muhasebat Genel Müdürlüğünün 25.07.2014 ve 16.09.2014 tarihinde yayımlanan Taşınmaz Envanteri konulu genel yazılarında yer verilmiştir.

Yukarıya açıklanan Yönetmelik hükümleri ile Muhasebat Genel Müdürlüğünün Genel Yazıları çerçevesinde; Muş İl Özel İdaresinin taşınmaz kayıtları incelendiğinde aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

- Yönetmelik'de yapılan değişiklikler uyarınca idarelerce yapılması gereken ve yukarıda belirleyici bazı hükümleri gösterilen işlemlerin gerçekleştirilmesi için Muş İl Özel İdaresince mevcut defter kayıtları ve tapu müdürlüklerinden elde edilen veriler doğrultusunda çalışmalara başlanılmıştır.
- Henüz bedel belirleme aşamasına gelinememiştir.

- Taşınmazlar, Yönetmelik eki formlara uygun olarak değil, tek bir cetvelde özellikleri not edilerek düzenlenmiştir. (İrtifak hakkı, tahsis, kiralanmış, satıldığı halde özel idare adına tapu tescili bulunanlar vs.)
- Özellikle ilçelerdeki taşınmazların fiili kullanımları yerine tapuda kayıtlı durumlarının esas alındığı anlaşılmaktadır. (Kayıtlarda, Varto ilçesindeki arsanın mülga YSE Genel Müdürlüğü kullanımında olduğu görülmektedir)
- Bedel belirlemeleri tamamlanmadığından güncel bilgilerin muhasebe kayıtlarına intikali sağlanmamıştır.

Bu tespitler ışığında Muş İl Özel İdaresine ait taşınmazların kaydının yukarıda belirtilen Yönetmelik ve Genel Yazılarda açıklanan esaslara uygun hale getirilme işlemlerinin devam ettiği ancak 2015 yılı sonu itibariyle tamamlanmadığı anlaşılmaktadır. Yönetmelik hükümleri gereklerinin tam olarak yerine getirilmemesi mevzuata uygunluk yönüyle zaaf teşkil etmekle birlikte Kurumun 2015 yılı kesin mizan ve bilançosunda yer alan 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı, 500 Net Değer Hesabı ile 257 Birikmiş Amortismanlar Hesaplarında kayıtlı tutarların gerçek durumu yansıtmadığı da düşünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Kamu İdarelerine ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik Hükümlerine göre idaremize ait taşınmazların değerlerinin belirlenmesi ve mali kayıtlarının doğru olarak yapılması için ilgili birimimizce çalışma başlatılmıştır" denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Taşınmazların Kaydına İlişkin esaslar hakkında idare ile görüş birliğine varılmıştır; ancak gelecek dönemlere yönelik söz konusu mutabakatın 250- Arazi ve Arsalar Hesabı, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252- Binalar Hesabı, 500- Net Değer Hesabı ile 257- Birikmiş Amortismanlar Hesapları yönüyle 2015 yılı mali tablolarına olumlu bir etkisi bulunmamaktadır.



## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Muş İl Özel İdaresinin 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı 590 (Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı), 591 (Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı), 240 (Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı), 232 (Kurumca Verilen Alacaklar Hesabı), 250 (Arazi ve Arsalar Hesabı), 251 (Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı), 252 (Binalar Hesabı), 500 (Net Değer Hesabı) ve 257 (Birikmiş Amortismanlar Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### BULGU 1: 1 Ocak - 14 Ocak Tarihlerine İlişkin Hesaplanan Memur Ücretlerinin Ödenmesinde 162 - Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının Kullanılmaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 162 - Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabını açıklayan 117'nci maddesinde; bu hesabın, kurumlarca mal ve hizmet alımı karşılığı olmak üzere, maddi duran varlık hesaplarını ilgilendirmeksizin yüklenicilere verilen avanslar; ertesi yıl bütçesinden karşılanmak üzere verilen personel avansları ile emanetler hesabına alınan tutarlardan ilgililerine avans olarak ödenen tutarların izlenmesi için kullanılacağı açıklandıktan sonra;

“Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 118'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde;

*“Ertesi yıl bütçesinden karşılanmak üzere yapılan maaş ve ücret ödemeleri*

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

“Hesabın işleyişi” başlıklı 119'uncu maddesinin birinci fıkrasının

“Borç” başlıklı (a) bendinde;

*“2 - Aralık ayının 15 inde yapılan maaş ve ücret ödemelerinin ertesi yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarları bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir”*

“Alacak” başlıklı (b) bendinde ise

*“2 - Aralık ayının 15 inde yapılan maaş ve ücret ödemelerinden 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlar, yeni yılın başında düzenlenecek ödeme emri ile bir taraftan bu hesaba alacak, 630- Giderler Hesabına borç, diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir”*

denilerek söz konusu dönem için tahakkuk eden memur ücretlerinin 162 - Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabına kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir.

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

Memurlara ve ücretleri peşin ödenen diğer personele 15 Aralık - 14 Ocak dönemi için 15 Aralık tarihinde ödenecek ücretlerin tahakkuk tutarının yarısı 830 - Bütçe Giderleri Hesabına, diğer yarısı 162 - Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabına borç kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi, Ocak ayı başında ise Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabına borç kaydedilerek ertesi yıla devredilen tutarlar Bütçe Giderleri Hesabına borç, Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabına alacak kaydedilerek mahsup edilmesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Bu güne kadar yılı içinde mevcut ödeneğimiz yeterli olduğu için ve bu ödeneğin iptal edilmemesi için bu hesap kullanılmamıştır. Bundan sonra 162- Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı kullanılacaktır" denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Peşin ödenen memur ücretlerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin esaslar hakkında idare ile görüş birliğine varılmıştır; ancak gelecek dönemlere yönelik söz konusu mutabakatın 830- Bütçe Giderleri Hesabı ve 162- Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı yönüyle 2015 yılı mali tablolarına olumlu bir etkisi bulunmamaktadır.

## **BULGU 2: 15 Aralık - 31 Aralık Tarihlerine İlişkin Hesaplanan İşçi Ücretlerinin Ödenmesinde 320 - Bütçe Emanetleri Hesabının Kullanılmaması**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 320 - Bütçe Emanetleri Hesabını açıklayan 217'nci maddesinde; bu hesabın, mali yıl içerisinde veya sonunda ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılacağı açıklandıktan sonra "Hesabın işleyişi" başlıklı 219'uncu maddesinin birinci fıkrasının "Alacak" başlıklı (a) bendinde;

*"3- 15 Aralık -31 Aralık tarihlerine ilişkin hesaplanan işçi ücretleri bu hesaba 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.

**Kamu idaresi cevabında;** "Bundan sonra 15 Aralık - 31 Aralık Tarihlerine İlişkin Hesaplanan İşçi Ücretlerinin Ödenmesinde 320- Bütçe Emanetleri Hesabının kullanılacaktır" denilmektedir.

**Sonuç olarak** İşçilere ödenen ücretlerin muhasebeleştirilmesine ilişkin esaslar hakkında idare ile görüş birliğine varılmıştır; ancak gelecek dönemlere yönelik söz konusu mutabakatın 830- Bütçe Giderleri Hesabı ve 320- Bütçe Emanetleri Hesabı yönüyle 2015 yılı mali tablolarına olumlu bir etkisi bulunmamaktadır.

### **BULGU 3: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Hakkında Kanununun 18'inci Maddesinde Öngörülmeyen Şekilde Aktarmalar Yapılması**

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun, "Köylere hizmet götürme birlikleri" başlıklı 18'inci Maddesinin 5793 sayılı Kanunun 44'üncü maddesi ile değişik üçüncü fıkrasında;

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

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

Bu hükümden hareketle birliklere bu nitelikte kaynak aktarımı yapılabilmesi için gereken şartlar şöyledir:

1- Köye yönelik hizmetlere ilişkin olarak sayılan yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, kullanma suyu ve kanalizasyon yatırımları için aktarma yapılabilecektir.

2- Merkezi İdare Kuruluşları ve İl Özel İdareleri bu hizmetler için kendi bütçelerinde ödenek ayırmış olacaklardır.

3- Bu aktarmalar merkezi idare kuruluşlarında ilgili bakan, İl özel idarelerinde valinin onayıyla yapılacaktır.

4-Bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamayacaklardır.

Ancak yapılan denetimlerde köye yönelik olmayan hizmetlerle ilgili yatırımlar için de aktarmalar yapıldığı belirlenmiştir.

Kanun koyucunun amaçları bu şekilde düzenlenmekle birlikte bakanlıklar ve merkezi idare kuruluşlarınca il özel idaresine aktarılan ödeneklerin tekrar KHGB'lere (Köylere Hizmet Götürme Birliği) aktarıldığı da gözlemlenmiştir.

5302 sayılı Kanununun 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.

Bu hüküm gereğince merkezi idare kuruluşları tarafından il özel idarelerine aktarılan ödeneklerin ikinci kez de il özel idarelerince Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılmasını bu kapsamda kabul etmek mümkün değildir. Çünkü merkezi idare kuruluşlarının 6'ncı madde kapsamında yapacakları kaynak aktarımı, bizzat bu kuruluşların köye yönelik hizmetlerden olma şartı da bulunmayan her türlü yatırımlarına ait ödeneklerin aktarılmasını mümkün kılmaktadır. Oysa 5355 sayılı Kanunun 18'inci maddesi kapsamında sayılan işlerle ilgili olarak yapılacak ödenek aktarımlarının il özel idaresi aracılığı olmadan ve doğrudan doğruya birliğin kendisine yapılması gerekmektedir

Ancak Muş İl Özel İdaresine merkezi idare tarafından 5302 sayılı Kanunun 6'ncı maddesi kapsamında sadece il özel idaresi eliyle gerçekleştirilecek yatırımlar için 62.370.026,28.- TL tutarında aktarma yapılmıştır. Bu ödeneklerin ikinci bir kez il özel idaresince KHGB aktarılması mümkün görünmemektedir. Bunlar arasında Milli Eğitim Bakanlığı yatırımlarına ait ödenekler örnek verilebilir.

KHGB'nin gerek personel donanımı ve sayısı gerek makine ekipman ve donanımı gerekse deneyimi itibariyle bu yatırımları il özel idaresinden daha iyi bir şekilde gerçekleştirmesi de söz konusu olmadığından; uygulamayla yatırımlar 4734, 4735 ve 6085 sayılı kanunlar dışında bırakılmaktadır.

İl Özel İdareleri bütçesinden KHGB'ne ödenek aktarılabilmesi ile ilgili olarak farklı bir düzenleme daha bulunmaktadır. 5355 sayılı Kanunun 18'inci maddesinin 5'inci fıkrasında

*“İl özel idaresi bütçe gelirlerinin ne kadarının köylere hizmet götürme birliklerine aktarılacağı, köylere hizmet götürme birliklerinin sunacağı yatırım plânu, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine göre il genel meclisince kararlaştırılır.”* hükmü yer almaktadır.

Bu husus diğer düzenlemeden tamamen farklıdır. KHGB'ne yapılacak yardım niteliğindeki bu ödenek aktarımları 5302 sayılı Kanunun 43'üncü maddesinde il özel idaresinin giderleri açıklanırken (e) fıkrasında belirtildiği üzere *“İl genel meclisince belirlenecek ilkeler çerçevesinde köylere veya köylerin aralarında kurdukları birliklere yapılacak yardımlar”* olarak açıklanan ve il özel idaresi bütçelerine konulan ödeneklerden yapılan aktarmalardır. Ancak bu nitelikteki ödenek aktarımlarının genel şartı da 5355 sayılı Kanunun 18'inci maddesi hükümleri gereğince KHGB'lerince il özel idaresine yatırım planı,

yıllık çalışma programı ve uygulama projelerinin sunulması ve buna göre proje bazında ödenek aktarımı yapılmasıdır. Bu nedenle KHGB ile yapılan protokollere konulan genel ifadeler ve “ihtiyaç” ve sair gerekçelerle projesi olmayan işler için birliklere ödenek aktarımı yapmak 5355 sayılı Kanunun 18’inci maddesinin özüne aykırıdır.

Bazı il özel idarelerinde yardım niteliğinde olan bu ödenek aktarımları ile ilgili olarak yönetmelik bazlı düzenlemeler yapılmış ve yardımların maddenin amacına göre bu çerçevede verilmesi sağlanmıştır. Ancak Muş İl Özel İdaresinde KHGB’ne yardım niteliğinde yapılan ödenek aktarımlarında maddede sayılan şartlar dikkate alınmamıştır.

Sonuç olarak Muş İl Özel İdaresince 2015 yılında KHGB’ye yapılan aktarmalarla ilgili olarak aşağıda yer alan tespitler yapılmıştır.

A) Muş İl Özel İdaresine Bakanlık ve diğer merkezi yönetim kuruluşları tarafından 5302 sayılı Kanunun 6’ncı maddesine göre kendi bütçelerinde yer alan ödeneklerden aktarılarak, bizzat il özel idaresince gerçekleştirilmesi gereken işlerle ilgili olarak Muş İl Özel İdaresi bütçesine 8 finansman kodunda ödenek kaydedilen aşağıdaki listede ayrıntıları gösterilen ödeneklerin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılması.

Açıklama	Tutar
Hizmet Binası	23.555.548,17
Yol Yapım Giderleri	18.216.310,40
Yakacak Alımları	6.810.041,96
Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri	2.798.407,75
İçme Suyu Tesisi Yapım Giderleri	2.777.749,68
Mahalli idare Birliklerine	2.667.308,60
Diğer Makine Teçhizat Alımları	2.437.913,24
Sosyal Tesisler	1.788.409,43
Okul Bakım ve Onarımı Giderleri	1.318.337,05

B) Muş İl Özel İdaresi bütçesinde öngörülen köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve

kanalizasyon yatırımları dışındaki hizmetler için Köylere Hizmet Götürme Birliklerine ödenek aktarılması.

Açıklama	Tutar
Hizmet Binası	3.218.172,65
Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri	3.055.396,55
Diğer Hizmet Binası Bakım ve Onarım Giderleri	778.410,72
Taşıt Kiralaması Giderleri	424.811,44

**Kamu idaresi cevabında;** 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Hakkında Kanununun 18'inci maddesi 3'üncü 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" denilmektedir.

5302 sayılı Kanununun 6'ncı maddesinde; "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, iskân, 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.” Denilmektedir.

Madde içinde geçen aktarma işlemi ilgili bakan onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amaçları dışında kullanılmaz. İş İl Özel İdaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. Merkezi idare kuruluşlarının ödenekleri de özel idare bütçesiyle ilişkilendirilemeyeceği denilmekte;

Ayrıca Milli Eğitim Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığından İl Valiliklerine gönderilen ve ekte örneği sunulan 11.06.2013 tarih ve 845368021325332 sayılı yazıda da bu konuda yetki İl Valilerindedir denilmektedir.

Buna Göre; 5355 Sayılı Kanunun 18’inci Maddesinin son fıkrasında Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri tarafından aktarılacak ödeneklerle gerçekleştirilecek yatırımlar, birliğin hizmet ve görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın yapılabilir, dendiğinden birlik hizmet ve görev alanı sınırlaması gözetilmemiştir. Ayrıca merkezi idare kuruluşları ödeneklerinde Vali onayı yeterli olup, gelen ödenekler de tahsis amacı doğrultusunda harcanmıştır.

Bulguda İl Özel İdare Bütçesinden KHGB’ne ödenek aktarmada farklı bir düzenleme daha olduğu belirtilmiş, buna göre de 5355 Sayılı Kanunun 18’inci maddesinin S. fıkrasında İl özel idaresi bütçe gelirlerinin ne kadarının köylere hizmet götürme birliklerine aktarılacağı, köylere hizmet götürme birliklerinin sunacağı yatırım plânu, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine göre il genel meclisince kararlaştırılır denilmektedir.

İl Özel İdaresi Bütçesi ve Yatırım Programı, yıllık çalışma programı İl Genel Meclisinde görüşülerek karara bağlanmakta ve bu Meclis kararlarında belirtilen işler için ayrılan ödenekler KHGB’ne aktarılmaktadır. Buna göre bu aktarımlar da 5355 sayılı Kanunun 18’inci maddesinin 5’inci fıkrasında belirtilen İl Genel Meclis Kararı hükmü yerine getirilmiş olmaktadır.

**Sonuç olarak** Kurum görüşünde, bulgumuzda belirtilen hususlara yönelik iki temel argüman ortaya konulmaktadır. Öncelikle, 5355-18/3 maddesinin son cümlesinde yer alan; “Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il Özel idareleri tarafından aktarılacak ödeneklerle gerçekleştirilecek yatırımlar, birliğin hizmet ve görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın yapılabilir” ifadesi uyarınca birlik hizmet ve görev alanı sınırlaması gözetilmediği belirtilmiştir. Ancak madde hükmünde sözü edilen “hizmet ve görev alanı sınırlaması”

tamamen coğrafi bağlamdaki bir sınırlamadır. Çünkü bulgumuzda hukuki dayanak olarak gösterdiğimiz aynı maddenin ilk cümlesinde de il özel idarelerinin; ancak yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımları için köylere hizmet götürme birliklerine aktarım yapabilecekleri belirtilmektedir. Aynı yasa maddesinde, aynı paragraftaki bu düzenlemeler bir çelişkiden kaynaklanmamaktadır. Özetle, maddenin ilk cümlesi yatırımların nitelikleri itibarıyla bir sınırlama getirmekte, son cümlesinde de birliklerin hizmet ve görev alanı sınırlamasına (coğrafi sınırlamaya) tabi olmaksızın bu aktarımların yapılabileceğine vurgu yapılmaktadır. Bulgumuzda konu edilen uygunsuzluk da bir hizmet/görev alanı sınırları ihlali değil, yatırım türü itibarıyla yasayla getirilen sınırlamanın ihlalidir.

İkinci olarak, Özel İdaresi Bütçesi ve Yatırım Programı, yıllık çalışma programının İl Genel Meclisinde görüşülerek karara bağlandığı, Meclis kararlarında belirtilen işler için ayrılan ödeneklerin KHGB'ne aktarıldığı, dolayısıyla 5355-18/5 maddesinde belirtilen hükmün yerine getirilmiş olduğu belirtilmektedir. Ancak, söz konusu maddede “köylere hizmet götürme birliklerinin sunacağı yatırım plâni, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine göre il genel meclisince kararlaştırılır.” denilmektedir. Başka bir ifadeyle maddede İl Özel İdaresinin değil, KHGB’lerin hazırlayıp, sunacağı yatırım plâni, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerinden sözü edilmektedir.

Sonuç olarak, KHGB ile yapılan protokollere konulan genel ifadeler ile “ihtiyaç” ve sair gerekçelerle birliklere ödenek aktarımı yapmanın 5355 sayılı Kanunun 18’inci maddesinin özüne aykırı olduğu ve birliklere yapılan bu tarz usulsüz aktarmaların ihale mevzuatı ve denetim dışında kalınmasıyla sonuçlandırıldığı kanısındayız.

**8. EKLER****Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları****MUŞ İL ÖZEL İDARESİ 2015 YILI BİLANÇOSU**

<b>AKTİF</b>		<b>PASİF</b>	
<b>1 DÖNEN VARLIKLAR</b>	<b>98.710.276,50</b>	<b>3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>4.891.062,26</b>
<b>10 HAZİR DEĞERLER</b>	<b>96.057.977,64</b>	<b>30 KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR</b>	<b>310.668,92</b>
102 BANKA HS.	96.057.977,64	300 BANKA KREDİLERİ HS.	310.668,92
103 VERİLEN ÇEK. VE GÖN. EM. HS. (-)	0,00	<b>33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>2.833.350,16</b>
<b>12 FAALİYET ALACAKLARI</b>	<b>754.865,44</b>	330 ALINAN DEP. VE TEM. HS.	412.229,66
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HS.	0,00	333 EMANETLER HS.	2.421.120,50
121 GELİR. TAK. ALACAKLAR HS.	0,00	<b>36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER</b>	<b>1.747.043,18</b>
122 GELİR. TEC. VE TEH. AL. HS.	605.865,44	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS.	796.655,34
126 VERİLEN DEP. VE TEM. HS.	149.000,00	361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.	866.878,13
<b>15 STOKLAR</b>	<b>1.897.433,42</b>	362 FON. DİĞ. KAMU AD. TAH. HS.	83.509,71
150 İLK MADDE VE MALZEME HS.	1.897.433,42	<b>5 ÖZ KAYNAKLAR</b>	<b>423.020.539,55</b>
<b>2 DURAN VARLIKLAR</b>	<b>329.201.325,31</b>	<b>50 NET DEĞER</b>	<b>33.807.897,02</b>
<b>24 MALİ DURAN VARLIKLAR</b>	<b>3.086.905,29</b>	500 NET DEĞER HS.	33.807.897,02
240 MALİ KUR. YAT. SER. HS.	3.008.355,94	<b>51 DEĞER HAREKETLERİ</b>	<b>-1.404.624,98</b>
241 MALVE HİZ. ÜR. KUR. YAT. SER. HS.	78.549,35	511 MUHASEBE BİR. ARASI İŞL. HS.	0,00
<b>25 MADDİ DURAN VARLIKLAR</b>	<b>302.541.845,85</b>	519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HS.	-1.404.624,98
250 ARAZİ VE ARSALAR HS.	1.603.691,69	<b>57 GEÇMİŞ YIL. OLUMLU FAAL. SON.</b>	<b>296.704.029,63</b>
251 YERALTI VEYERÜSTÜ DÜZENLERİ HS.	93.083.612,37	570 GEÇMİŞ YIL. OLUMLU FAAL. SON. HS.	296.704.029,63
252 BİNALAR HS.	170.096.330,01	<b>58 GEÇ. YIL. OLUMSUZ FAAL. SONUÇ.</b>	<b>-57.330.780,06</b>
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HS.	7.326.444,63	580 GEÇ. YIL. OLUMSUZ FAAL. HS. (-)	-57.330.780,06
254 TAŞITLAR HS.	4.028.627,13	<b>59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI</b>	<b>151.244.017,94</b>
255 DEMİRBAŞLAR HS.	1.294.206,55	590 DÖNEM OLUMLU FAAL. SON. HS.	180.010.511,47
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)	-5.691.360,91	591 DÖNEM OLUMSUZ FAAL. SON. HS. (-)	-28.766.493,53
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HS.	30.800.294,38		
<b>29 DİĞER DURAN VARLIKLAR</b>	<b>23.572.574,17</b>		
294 ELDEN ÇIK. STOK. VE MD. VAR. HS.	23.572.574,17		
<b>AKTİF TOPLAMI</b>	<b>427.911.601,81</b>	<b>PASİF TOPLAMI</b>	<b>427.911.601,81</b>

## MUŞ İL ÖZEL İDARESİ 2015 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap Kod.1	GİDERİN TÜRÜ	2013	2014	2015
			TL	TL	TL
630	1	Personel Giderleri	21.999.414,29	30.960.889,07	27.633.555,35
630	2	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	3.466.431,15	4.402.613,48	5.193.623,67
630	3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	14.472.514,31	23.677.871,82	23.163.360,73
630	5	Cari Transferler	0,00	0,00	55.389,97
630	4	Faiz Giderleri	14.968.097,74	10.519.289,58	8.174.169,35
630	5	Cari Transferler	600.000,00	78.240.550,29	34.929.828,61
630	7	Sermaye Transferleri	0,00	4.662.312,72	1.029.048,19
630	13	Amortisman Giderleri	4736206,9	7003197,09	9.374.847,68
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri			
<b>GİDERLER TOPLAMI</b>			<b>60.242.664,39</b>	<b>159.466.724,05</b>	<b>109.553.823,55</b>

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap Kod.1	GELİRİN TÜRÜ	2013	2014	2015
			TL	TL	TL
600	1	Vergi Gelirleri	236.964,27	96.666,68	72.944,27
600	3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	3.132.955,46	2.235.533,12	1.532.927,01
600	4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	174.181.312,60	162.645.713,79	135.730.194,44
600	5	Diğer Gelirler	37.183.907,37	51.098.601,21	63.057.960,97
<b>GELİRLER TOPLAMI</b>			<b>214.735.139,70</b>	<b>216.076.514,80</b>	<b>200.394.026,69</b>

<b>FAALİYET SONUCU</b>			<b>154.492.475,31</b>	<b>56.609.790,75</b>	<b>90.840.203,14</b>
------------------------	--	--	-----------------------	----------------------	----------------------

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



**MUŞ İL ÖZEL İDARESİ**

**2015 YILI**

**PERFORMANS DENETİM RAPORU**







## İÇİNDEKİLER

1. ÖZET.....	31
2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	32
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	33
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	33
5. GENEL DEĞERLENDİRME.....	34
6. DENETİM BULGULARI .....	37



## 1. ÖZET

Bu rapor, Muş İl Özel İdaresinin performans denetimi sonuçlarını ve bulgularını içermektedir.

6085 sayılı Kanununun 36 ncı maddesi uyarınca, Sayıştay “*hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi suretiyle gerçekleştirilen denetim*” olarak tanımlanan performans denetimini yapmakla görevli ve yetkilidir.

Muş İl Özel İdaresinin hedef ve göstergeleriyle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini sağlamak amacıyla kurumca oluşturulan aşağıdaki sistem ve dokümanlar denetlenmiştir:

- 2015-2020 dönemine ait Stratejik Plan,
- 2015 yılı Performans Programı,
- 2015 yılı İdare Faaliyet Raporu

Muş İl Özel İdaresinde stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu mevzuat ve rehberlerde öngörülen sürelerde, belirlenen şablona uygun başlıklar altında üretilmiştir.

Ancak, stratejik plan ve performans ölçüm sisteminden beklenen faydanın sağlanabilmesi için tüm kamu kurumları gibi Muş İl Özel İdaresinin de sistem kurgusu ve mantığının daha iyi algılanmasına yönelik çabalarını sürdürmesine gereksinim vardır.

Muş İl Özel İdaresi raporlama temel gerekliliklerini önemli ölçüde yerine getirmektedir. Performans ölçümü döngüsünün sağlıklı ve işlevsel biçimde işleyişi için sistemin salt planlama ayağına değil ölçümünün gerçekleştirilmesini sağlayacak unsurlarına da odaklanılması ve performans bilgisinin içeriğinin geliştirilmesi gerekmektedir. Misyon, vizyon temelinde stratejik amaçların ve bu amaçlara ulaşmayı sağlayacak ölçülebilir hedeflerin belirlenmesi kadar hedeflere ne ölçüde ulaşıldığına ilişkin bilginin sağlıklı olarak toplanması ve raporlanarak değerlendirilmesi de sistemin işleyişi için hayati önemdedir.

Üst yönetimin ve sistem sorumlularının stratejik planlama döngüsünü daha iyi özümsemesi bu alanda mesafe alınmasını sağlayacaktır. Kurum yönetimlerinin; İşimizi ne kadar iyi yapıyoruz? ve Nasıl daha iyi yapabiliriz? sorularına uygun şekilde yanıt

verebilmeleri için performans hakkında ilgili, doğru, ve güvenilir bilgiye süreklilik temelinde ulaşmaları gerekir. Performansın sistematik olarak ölçümü ve değerlendirilmesi sayesinde hizmetlerin daha iyi yapılması ve vatandaş ihtiyaçlarının daha iyi karşılanabilmesinin önündeki problemlerin de daha kolay saptanması beklenir.

Stratejik plan ve performans ölçümünün yasal bir zorunluluk ve amaç olarak değil kurumun daha aydınlık bir yolda faaliyetlerini yürütmesinde, problemlerini teşhis etmede ve çözümede destek sağlayan bir iyi yönetim aracı olarak görülmesi, başta yönetim kademesi olmak üzere tüm çalışanlarca anlaşılması ve sahiplenilmesi sistemin başarısı için kritik önemdedir. Performans bilgisinin toplanmasına ve değerlendirilmesine yönelik süreç ve sorumluları tanımlayan bir sistem oluşturulması da sağlıklı sonuçlar elde etme açısından önemli bir aşama olacaktır.

Performans ölçümü ülkemiz kamu yönetimi için yeni bir yönetim aracıdır. Bu araçtan yarar elde edilebilmesinin temel şartı ise başta üst yönetim olmak üzere tüm personelin sistemin amacını ve tüm unsurlarını anlaması, tanıması, yararına inanması ve samimiyetle uygulamaya koymasındır. Aksi halde beklenen sonuçlar elde edilemeyeceği gibi bu çerçevede yapılan işler ve hazırlanan raporlar idareler için sadece bir maliyet unsuru olacaktır.

Kurum yönetiminin süreci sahiplenmesi ve desteklemesi, stratejik planlama süreci dokümanları üretiminde rol alan personelin iyi niyetli çabaları ve konuya ilişkin birikimleri Muş İl Özel İdaresinde performans ölçüm sisteminin sağlıklı biçimde oluşturulması ve geliştirilmesi yolunda en önemli avantajdır.

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

Denetlenen kamu idaresi yönetimi, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun uyarınca yayımlanan Stratejik Plan, Performans Programı ve İdare Faaliyet Raporlarının hazırlanmasına ilişkin yönetmelik ve kılavuzlara uygun olarak hazırlanmış olan performans bilgisi raporlarının doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştay'a sunulmasından; bir bütün olarak sunulan bu raporların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tam ve doğru olarak yansıtmasından; kamu idaresinin amaç, hedef,

gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarının ölçülmesine ilişkin sistemlerin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden; performans bilgisinin dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

### **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, kamu idaresinin raporladığı performans bilgisinin güvenilirliğine ilişkin değerlendirme yapmak, performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarını ölçen sistemleri değerlendirmekle sorumludur.

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

Denetimin dayanağı; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları ve Sayıştay ikincil mevzuatıdır.

Denetimin amacı, bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında TBMM ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi ile hesap verme sorumluluğu ve saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılmasıdır.

Denetim, kamu idaresinin faaliyet raporunda yer alan performans bilgilerinin ve bunları oluşturan kayıt ve belgelerin doğruluğu ve güvenilirliğine ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile gerçekleştirilmiştir.

Bu çerçevede, Muş İl Özel İdaresi'nin yayımladığı 2015-2020 dönemine ait Stratejik Plan, 2015 yılı Performans Programı ve 2015 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenmiştir.

## 5. GENEL DEĞERLENDİRME

2015 yılı performans denetimi kapsamında Muş İl Özel İdaresi'nin yayımladığı 2015-2020 dönemine ait Stratejik Plan, 2015 yılı Performans Programı ve 2015 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenerek faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik olarak üretilen performans bilgisinin güvenilir olup olmadığı değerlendirilmiştir.

Muş İl Özel İdaresi denetimimize esas teşkil eden performans ölçüm sürecine ilişkin dökümanları yasal süreler içinde hazırlamıştır. Sürecin daha sağlıklı işleyişine katkı vermek amacıyla, kritik önemdeki bazı değerlendirmelerimiz aşağıda yer belirtilmiştir.

- **Muş İl Özel İdaresi performans ölçüm sisteminin en önemli zaafı sistem çıktılarının (stratejik plan, performans programı, faaliyet raporu) eklektik biçimde, birbirleriyle yapısal bağları kavranmadan ve ilişkilendirilmeden üretilmesidir.**

Performans ölçüm sistemi; stratejik amaçlar ile bu amaçlara ulaşmayı sağlayacak somut, ölçülebilir hedeflerin belirlenmesi, hedeflerden ölçülebilir olmayanlar için ise bu hedeflere ne denli ulaşılabilirdiğinin değerlendirilmesine yardımcı olacak ölçütlerin (performans göstergelerinin) geliştirilmesi, yıl sonunda bu ölçütlere dayalı olarak performans ölçüm ve değerlendirmesi yapılması üzerine kuruludur.

Faaliyet raporunun temel işlevi performans programında yer alan hedeflere ne ölçüde ulaşılabilirdiği ve sapmaların nedenlerine ilişkin değerlendirmelerin ortaya konulmasıdır. Oysa Faaliyet Raporu bu yaklaşım dışında ve hedeflerin gerçekleşmelerine ilişkin bilgiyi içermeksizin, 2015 yılında gerçekleştirilen faaliyetlerin sergilendiği bir döküman olarak üretilmiştir. Başarılmak istenen seviye ile, hedef ile bağı kurulmayan/kurulamayan faaliyetler *“kurumun bir yılda yürüttüğü bazı faaliyetlerin ilan edilmesi”* türünden bir şeffaflığa hizmet etse de performans ölçümü anlamında bir değer ifade etmeyecektir. Ulaştığımız seviyenin başarısını ulaşmamız gereken seviye bilindiği takdirde değerlendirebileceğimiz ve başarımlarımızın eksikliklerinin/açıklarının analizi yoluyla sağlanan geri bildirimlerden yararlanarak problemlerimizi çözebileceğimiz açıktır.

- **Kurum ve birim bazında iki ayrı amaç-hedef seti oluşturulmasından kaynaklanan çok sayıdaki amaç ve hedef, planın stratejik olma niteliğiyle bağdaşmamaktadır.**

Stratejik planda kurum ve birim bazında toplam 36 stratejik amaç ve 49 hedef belirlenmiştir. Stratejik planlamanın en belirgin özelliği bir öncelikler rejimi olmasıdır. Bu nitelik stratejik planlamayı planlamadan farklılaştıran temel ayrıçtır. Stratejik planlamanın özü bir kurumda gerçekleştirilen her faaliyetin, her işin değil orta vadede ulaşmak istenen duruma varılmasını sağlayacak stratejik atılımların planlanmasıdır. Kurum misyon ve vizyonunun tanımlanmasından sonra kuruma ilişkin bir durum analizinin gerçekleştirilmesi, mevcut durumdan hareketle vizyonda çizilen resme ulaşılabilmesini sağlayacak stratejik öneme haiz amaçların ortaya konulması gerekmektedir.

Şüphesiz kurumların, birimlerin, personelin tüm faaliyetleri, işleri önemlidir ve tümü planlanmalıdır. Tüm işlerin bir plan dahilinde yürütülmesi gerekli ve doğru olmakla birlikte stratejik planlama ve performans ölçümü konusunu açıklamaktan uzaktır. Çok fazla sayıda, her faaliyeti kapsayan amaçlar; başarılabilme, odaklanma, toplanacak performans bilgisinin ölçüm ve değerlendirilebilmesi açısından sorunludur ve performans ölçümünü olanaksız değilse bile yararsız kılar. Ayrıca, her faaliyeti, amacı stratejik olarak nitelemek sonuç itibarıyla hiçbir önceliklendirmenin olmayışıyla aynı sonucu doğurmakta ve planlamanın “stratejik” niteliğini tümüyle anlamsız kılmaktadır.

Çok sayıda amaç ve hedefi içeren bir ölçüm sistemi fayda-maliyet ilişkisi yönüyle de uygun değildir. Stratejik planlama-performans ölçüm süreci kendi başına amaç olmayıp daha iyi yönetmenin araçlarıdır. Çok sayıda amaç ve hedef, gösterge belirleme, bunların gereği olan verileri toplama ve bu verilerin analizi çok fazla işgücü ve zaman gerektiren faaliyetlerdir. Kurumların misyonlarının gereği olarak başarımları gereken asli işleri, faaliyetleri yanında salt faaliyetlerinin başarımını ölçmek, faaliyetlerini daha bilinçli yönetmek için çok fazla karmaşık bir sistem oluşturmalarının bu sistemden elde edilecek faydayı aşan maliyetler getireceği de açıktır.

- **Stratejik planlama-Performans Programı-Bütçe ilişkisinin sağlıklı biçimde kurulması sistemin önemli unsurlarından biridir.**

Stratejik planlama sürecinin önemli bir ayağı da maliyetlendirme konusudur. Planlama ve bütçeleme süreçlerinin uyumlu ve dengeli biçimde yürütülmesi hem planlamanın hem de bütçenin daha rasyonel biçimde oluşturulmasını sağlayacaktır. Stratejik plan ve performans programlarının hazırlanıp daha sonra total bütçe rakamlarının faaliyet alanlarına yine

faaliyetler bazında ayrıştırılmadan ilişkilendirilmesinin ne stratejik planlama sürecine ne de sağlıklı bir bütçe yapım sürecine katkısı bulunmayacağı açıktır.

Bu nedenle daha stratejik plan aşamasında plan dönemini kapsayan toplam tahmini maliyetlerin hedef bazında belirlenmesi gerekmektedir. Bu belirlemeler çok yıllık bütçe lemede bir girdi unsuru olarak ele alınıp bütçe sürecine yansiyacak, İl Genel Meclisince uygun görülmeyen maliyetler ve stratejik tercihler stratejik plan yapımı sırasında revize edilebilecektir. Bu karşılıklı geri bildirimler, vatandaş temsilcileri olarak kaynak/yetki kullanma yetkisi devreden Meclis'in bu dokümanlara iradesini paralel bir şekilde yansıtabilmesini sağlayacaktır. Bu etkileşim çerçevesinde gözden kaçırılmaması gereken husus stratejik plan-bütçe ilişkisi içerisinde asli belirleyici rolün stratejik plana ait olduğu gerçeğidir.

*“Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu”* 2. Bölümünde de belirtildiği üzere stratejik planlama ve performans programı süreci sadece bütçeye dönük değildir. Stratejik planlama sürecinde kaynak kısıtları dikkate alınmakla beraber, yıllık bütçe ve kaynak taleplerinin stratejik planları şekillendirmemesi; stratejik planın, bütçeyi yönlendirmesi gerekir.

Performans programlarının hazırlanmasında da bu defa stratejik plan saptamalarına uygun olarak ilgili yıl performans hedefleri plan dönemine dağıtılacak, yıllık bütçe çalışmaları ile de hedef-kaynak bağlantısı kurulacaktır.



## 6. DENETİM BULGULARI

### A. Stratejik Planın Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

**BULGU 1: Bazı hedefler için belirlenen performans göstergesi sadece çıktı odaklıdır ve hedefe ulaşıp ulaşılmadığını ölçme yetisine sahip değildir.**

Stratejik Hedef 6.1 ile bu hedefe ilişkin belirlenen faaliyet ve performans göstergesi şu şekildedir:

“Stratejik Hedef 6.1 Yerel ve sosyal ihtiyaçlara uygun çağdaş standartlarda özellikle kırsal alanlardaki kentsel gelişme göz önünde bulundurularak yeni imar ve kentsel iyileştirme sistemlerinin kurulmasını sağlamak.

<i>Faaliyetler</i>	<i>İşin Başlama ve Bitiş Tarihleri</i>	<i>Yaklaşık Maliyetler (TL)</i>
<i>Faaliyet 6.1.1: Köy gelişme alanı ve iç iskân çalışması yapılarak, mera ve tarım arazilerinin işgalinin önüne geçilmesi, köylerimizin modern bir yapıya kavuşturulması ve mücavir alan dışındaki yerleşkelerin de planlı ve dengeli olmasının sağlanması.</i>	2015 – 2020	
<i>Faaliyet 6.1.2: Çevre düzeni planına uygun olarak, köy yerleşim yerlerinin imar ve vaziyet planlarının hazırlanması.</i>	2015 - 2020	
<i>Faaliyet 6.1.3 : İl genelinde mekansal gelişmeyi yönlendirecek, yaşam kalitesini yükseltecek üst ve alt ölçekli planlar yapılması.</i>	2015 - 2020	
<i>Faaliyet 6.1.4: Dağınık ve kaçak yapılaşmayı önlemek için tip konut projeleri üretilerek, köy yerleşik alanlarında uygulanmasına özen gösterilmesi.</i>	2015 - 2020	
<i>Performans Göstergeleri: Yapılan imar planı sayısı”</i>		

Hedef ve hedefe yönelik olarak tasarlanan faaliyetler göz önüne alındığında, sadece yapılan plan sayısına ilişkin performans bilgisinin hedefe ulaşımı değerlendirmek için yeterli olmayacağı açıktır. Tasarlanan imar planlarının gerçekleştirilmesi, bu planlar ile ulaşılmak istenilen sonuçlar elde edilebildiği oranda bir anlam ifade edecektir. Hedef ve faaliyetler incelendiğinde ne tür sonuçlar elde edilmek istendiği de görülmektedir. (Yerel ve sosyal

*ihtiyaçlara uygun, çağdaş standartlarda, özellikle kırsal alanlardaki kentsel gelişmeyi göz önünde bulunduran, mera ve tarım arazilerinin işgalinin önüne geçilmesini sağlayan, dağınık ve kaçak yapılaşmayı önleyen)*

İmar planlarının amaç değil bu amaçlara yönelik birer araç olduğu gerçeğinden hareketle sadece çıktıyı değil elde edilmek istenen sonuçları ölçmeye yarayan performans göstergelerinden de yararlanması performans ölçümünden elde edilecek faydayı geliştirecektir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Stratejik Plan, Performans Program ve İdarenin Yıllık Faaliyet Raporlarına ilişkin yapılan denetim sonucu varılan bulgular ve değerlendirmeler incelenmiştir. Bundan sonraki dönemde yapılacak Stratejik Plan, Performans Program ve Yıllık Faaliyet Raporları bu hususlar dikkate alınarak yapılacaktır" denilmektedir.

**Sonuç olarak** Raporumuzda belirtilen ve kurum yetkilileriyle mutabık kalınan hususların uygulaması gelecek planlama dönemlerinde izlenecektir.

## **BULGU 2: Bazı Performans göstergeleri ölçme yeteneğine sahip değildir.**

Performans ölçümü, stratejik amaçları gerçekleştirmek için belirlenen hedeflerin somut ve ölçülebilir olması, bu mümkün olmadığında ise hedefe ulaşıp ulaşılmadığını değerlendirmeye yardımcı olacak performans göstergelerinin belirlenmesi gerekmektedir. Aksi halde hedeflere ne ölçüde ulaşılabildiğine ilişkin bir değerlendirme yapmak mümkün olamayacaktır.

Muş Özel İdaresi Stratejik Planında ölçülebilir nitelikte olmayan hedefler için performans göstergesi belirlenmiş ise de bu göstergelerden bazıları somut ve ölçücü karakterde olmadığından performans ölçümüne katkıda bulunması söz konusu olamayacaktır.

Ör: 4.1 No'lu Stratejik hedef, "*Ruhsatsız işyerlerinin çalışmasını önlemek, halkımızın sağlığının ve huzurunun korunması için etkin denetim çalışmalarının yapılması ve şikayetlerin asgari düzeye indirilmesi*" somut ve ölçülebilir bir hedef olmadığı gibi bu hedef için performans göstergesi olarak belirlenen "*denetimin yaygınlaştırılması*" yine soyut niteliktedir ve belirlenen hedefe ulaşıp ulaşılmadığı hakkında bir değerlendirme yapmaya olanak tanımayacaktır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Stratejik Plan, Performans Program ve İdarenin Yıllık Faaliyet Raporlarına ilişkin yapılan denetim sonucu varılan bulgular ve değerlendirmeler incelenmiştir. Bundan sonraki dönemde yapılacak Stratejik Plan, Performans Program ve Yıllık Faaliyet Raporları bu hususlar dikkate alınarak yapılacaktır" denilmektedir.

**Sonuç olarak** Raporumuzda belirtilen ve kurum yetkilileriyle mutabık kalınan hususların uygulaması gelecek planlama dönemlerinde izlenecektir.

**BULGU 3: Stratejik Planda hedeflerle yönelik bir maliyetlendirme yapılmadığından planın kaynak ihtiyacının tahminine ilişkin bölümü stratejik plan-performans programı-bütçe arasında olması gereken bağlantıya hizmet edecek nitelikte değildir.**

Stratejik planın "faaliyetler" bölümünde "yaklaşık maliyetler" başlığı altında bir sütun açılmış; ancak aşağıda görüldüğü üzere maliyet bilgilerinin yer alacağı alan ya boş bırakılmış yada "yasal birim fiyatlar" ibaresine yer verilmiştir.

<i>Faaliyetler</i>	<i>İşin Başlama ve Bitiş Tarihleri</i>	<i>Yaklaşık Maliyetler (TL)</i>
<i>Faaliyet 1.2.1: İçme suyu yeterli olan 15 köye kanalizasyon şebekesi yapılması.</i>	<i>01-01-2015 31-12-2020</i>	<i>Yasal Birim Fiyatlar</i>
<i>Faaliyet 1.2.2: İçme suyu yeterli olan 5 köye kanalizasyon şebekesi onarımlarının yapılması. (Doğal arıtma tesislerinin yapılması)</i>	<i>01-01-2015 31-12-2020</i>	
<i>Performans Göstergeleri: Fiziki gerçekleşme performans göstergesidir. Her yılı için: Uygulama Ad. / 3 Adet yapım ve 1 adet onarım</i>		

"Yasal birim fiyatlar" ibaresinin ilgili hedefin gerçekleştirilmesi için yürütülmesi gereken faaliyetlerin maliyetine ilişkin bir fikir veremeyeceği açıktır. Dolayısıyla kaynak tahsisi yapma yetkisi bulunan İl Genel Meclisinin gerçekleştirilmesi tasarlanan faaliyet ve bu faaliyetlerin yürütümü sonucunda ulaşılabilecek hedefle ilgili bir maliyet bilgisi olmaksızın sağlıklı bir tercih yada öncelik belirlemesi de mümkün olmayacaktır.

Stratejik planda yer alan stratejik amaçların gerçekleştirilmesine hizmet edecek hedefler belirlendikten sonra bu hedeflere ulaşılmasına yönelik somut faaliyetler belirlenmesi, bu faaliyetlerin de (en azından mümkün ve anlamlı olanları için) tahmini maliyetleri

hesaplanarak beş yıllık toplam tahmini maliyet olarak stratejik planda, yıllık dilimlerine de performans programında yer verilmesi gerekmektedir. Bu uygulamanın amacı, bütçe/çok yıllık bütçeler ile stratejik plan ve performans programı arasında reel bir ilişki kurulması ve bu yolla bir yandan daha gerçekçi bir bütçe yapım sürecinin desteklenmesi, diğer yandan maliyet unsurları planlanmış ve kabul edilmiş gerçekçi stratejiler oluşturulması, kaynağı olmayan faaliyetlerin, dolayısıyla gerçekleşmesi mümkün olmayan hedeflerin programda yer almasının önlenmesidir.

Muş İl Özel İdaresinde bu çerçevede bir tahmini maliyetlendirme çalışması yapılmadığından stratejik plan-performans programı-bütçe arasındaki finansman bağının ve etkileşimin sağlanması mümkün olamamıştır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Stratejik Plan, Performans Program ve İdarenin Yıllık Faaliyet Raporlarına ilişkin yapılan denetim sonucu varılan bulgular ve değerlendirmeler incelenmiştir. Bundan sonraki dönemde yapılacak Stratejik Plan, Performans Program ve Yıllık Faaliyet Raporları bu hususlar dikkate alınarak yapılacaktır" denilmektedir.

**Sonuç olarak** Raporumuzda belirtilen ve kurum yetkilileriyle mutabık kalınan hususların uygulaması gelecek planlama dönemlerinde izlenecektir.

**BULGU 4: Stratejik planda iki ayrı amaç-hedef-gösterge –faaliyet seti yer alması karşılıklıya neden olabilecek, gereksiz bir uygulama olmasının yanında performans ölçüm sisteminin temel gerçeklikleriyle de bağdaşmamaktadır.**

Muş İl Özel İdaresi 2015-2020 Stratejik Planında birisi kurumsal 6 stratejik amaç ve 8 hedeften diğeri ise birim bazında belirlenmiş 30 amaç ve 41 hedeften oluşan iki ayrı ölçüm seti belirlenmiştir.

Stratejik planın oluşturulmasında kurumun tüm birimlerince yürütülen faaliyetlerin gözden geçirilerek misyon ve vizyon temelinde bir önceliklendirme yapılması, buna yönelik iş kalemlerinin ve süreç haritalarının çıkarılması doğaldır. Ancak bu ve benzeri nitelikteki çalışmalar ve değerlendirmeler sonucu kurumun vizyonda ifade edilen noktaya ulaşmasını sağlayacak birkaç öncelikli alan (stratejik alanlar) belirlenecek ve ölçüm seti oluşturulmaya başlanacaktır. Başka bir ifadeyle, birimlerin görev alanları çerçevesinde yürüttükleri faaliyetlere ilişkin belirlemelerden stratejik amaç ve hedeflerin belirlenmesi çalışmalarında yararlanılmakla birlikte, altlık niteliğindeki bu çalışmaları stratejik planın bir parçası haline

getirmek yada bu izlenimi verecek şekilde stratejik plan dokümanına dahil etmek performans ölçüm sisteminin işleyiş ve gerçeklikleriyle bağdaşmamaktadır. Şayet, kurum ve birim bazında iki ayrı amaç-hedef seti hazırlamanın gerekçesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 41. Maddesinde yer alan; “Üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerince, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, her yıl faaliyet raporu hazırlanır. Üst yönetici, harcama yetkilileri tarafından hazırlanan birim faaliyet raporlarını esas alarak, idaresinin faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporunu düzenleyerek kamuoyuna açıklar.” Hükmünün gereğini yerine getirmek ise bu isabetli bir yaklaşım olmayacaktır ve muhtemelen madde hükmündeki muğlak ifadeden kaynaklanmaktadır. Yukarıda da belirttiğimiz üzere 41. Maddede de idare/kurum faaliyet raporu hazırlanmasında birim ölçeğindeki çıktılardan hareket edilmesi gereği vurgulanmaktadır. Gerek stratejik planın oluşturulması gerekse faaliyet raporlarının düzenlenmesi aşamasında birim ölçeğini başlangıç noktası olarak ele almak; performans ölçüm sürecini yukarıdan aşağıya değil aşağıdan yukarıya bir perspektifle yapılandırmanın ve performans bilgisinin bu bilgiyi üreten noktalardan toplanmasının bir gereği/sonucudur ve sistemin tüm personel tarafından sahiplenilmesi için de kritik önemdedir.

Bu hususların dışında, birim bazlı amaç-hedef seti oluşturma uygulaması (*yada çok fazla sayıda amaç-hedef-gösterge belirlenmesi*) performans ölçümünü olanaksız değilse de son derece verimsiz kılmaktadır. 30 stratejik amaç ve 41 hedefe ilişkin performans bilgisinin sağlıklı bir şekilde toplanması, izlenmesi, analiz edilmesinin getireceği iş yükünün sistemden beklenen yararın çok üzerinde bir maliyet oluşturacağı açıktır. Performans ölçüm sistemini oluşturan stratejik planlama döngüsü, performans yönetiminin temel taşı olmakla birlikte sonuç itibarıyla kurumların asli faaliyeti, var oluş nedeni değil daha iyi yönetilmesine yönelik araçlardan birisidir. Bu itibarla iyi yönetim araç ve sistemlerinin kendilerinden beklenen yararları aşan maliyetler oluşturmaması, kurumun asli faaliyetlerin yanında performans bilgisinin bir nevi yan çıktı olarak üretilebilmesi gerekmektedir.

Kurumda yürütülen temel ve destek tüm faaliyetleri kapsayan bu kadar çok amaç ve hedef belirlemek stratejik planlama gerçekliğiyle de çelişmektedir. Stratejik planlama bir öncelikler rejimidir. Kurumu vizyonda ifade edilen konuma ulaştıracağına inanılan sıçrama alanları stratejik amaç ve hedeflerimiz olacaktır. Kurumun tüm faaliyetlerini bir hedef haline getirmek gerçekte bir önceliğimizin olmadığı anlamındadır ve bu tarz bir planlama stratejik planlama değil sadece planlamadır.

Kurumda yürütülen her işi bir stratejik hedefle ilintilendiren bu zorlama çabalar stratejik hedef olarak ifade edilmesi mümkün olmayacak rutin bazı işlerin de “stratejik hedef” olarak belirlenmesi sonucunu doğurmuştur. (Örneğin; *Stratejik Hedef 9.1: Seçilen İl Genel Meclis üyelerinin görevlerine başlamaları için gerekli işlemleri yapmak. Stratejik Hedef 9.2 : İl Genel Meclisi Kararları.Stratejik Hedef 9.3: İl Genel Meclis Ödeneklerinin Ödenmesi*)

Her birimin çok sayıda stratejik amaç-hedef belirlemeye dönük çabaları bazı Bakanlıkların stratejik amaç ve hedeflerinin suni biçimde İl Özel İdaresinin stratejik planına dahil edilmesine ve kurumun insiyatifinde olmayan, kaynak, yetki ve sorumluluk sahibi olmadığı alanlar için stratejik amaç-hedef-gösterge belirlemesine yol açmıştır. (Örneğin, *Stratejik Hedef 28.1: “Sağlık hizmet sunumunda insan odaklı yaklaşımı temel alarak bedensel, zihinsel, sosyal ya da ekonomik şartları nedeniyle özel ihtiyacı olan kişilere öncelik vermek”, Stratejik Hedef 26.1: Sağlıklı hayat programlarına tüm halkımızın erişimini sağlamak, 26 no’lu stratejik hedefe ilişkin performans göstergeleri ise; “Anne ve Çocuk ölümlerini en aza indirmek; İl Afet Acil Planı oluşturmak; Bulaşıcı hastalıklardan ölüm oranını azaltmak; Bulaşıcı olmayan hastalıklardan ölüm oranını azaltmak; Sigara içmeyenlerin oranını yükseltmek; Sağlıklı ortamda yaşayanların sayısını artırmak; Meslek hastalıklardan kaynaklanan ölüm oranı” olarak belirlenmiştir)*

Bu hedef ve stratejileri belirlemek, bu standarda kaç yılda hangi faaliyetlerle ulaşılabileceğini planlamak, hedef gerçekleştirmelerine ilişkin performans bilgisini toplamak ve değerlendirmek, yıl içinde elde edilen performans bilgisi ışığında gereken önlemleri almak tamamen ilgili Bakanlığın sorumluluğundadır. İl Özel İdaresi, ne uzmanlık, ne görev alanı, nede yetki yönüyle bu belirlemeleri yapma konumunda değildir. Bakanlıkların transfer ettiği ödenekleri kullanma, ihaleleri yapma, yapım sürecinin kontrollüğü sağlık alanına ilişkin standart ve hedefler belirlemeyi gerektirmemektedir. Eğitim, sağlık, emniyet, kültür politika, amaç, hedef ve stratejilerini belirlemek İl Özel İdarelerin konusu olmadığı gibi bu çerçevede elde edilen başarı ve başarısızlıkların sorumlusu da değildir. Kuruluşlar için strateji çerçevesi misyon tanımlamaları olarak görülmeli, İl Özel İdaresinin olduğu gibi İl Genel İdaresi üst yöneticisinin de Vali olması misyon kargaşasına neden olmamalıdır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Stratejik Plan, Performans Program ve İdarenin Yıllık Faaliyet Raporlarına ilişkin yapılan denetim sonucu varılan bulgular ve değerlendirmeler

incelenmiştir. Bundan sonraki dönemde yapılacak Stratejik Plan, Performans Program ve Yıllık Faaliyet Raporları bu hususlar dikkate alınarak yapılacaktır" denilmektedir.

**Sonuç olarak** Raporumuzda belirtilen ve kurum yetkilileriyle mutabık kalınan hususların uygulaması gelecek planlama dönemlerinde izlenecektir.

**BULGU 5: Tüm İl Özel İdarelerini için rutin sayılabilecek ve hedef niteliği taşımayan bazı faaliyetler stratejik hedef olarak belirlenmiştir.**

Muş İl Özel İdaresi 2015-2020 Stratejik Planında Stratejik Amaç 5: “İdare kaynaklarını etkili, verimli kullanarak yatırımların gerçekleştirilmek.” Stratejik Hedef 5.1 ise; “Muş'ta genel bütçeye dahil kuruluşlar ve İl Özel İdaresine ait bina ve tesislerin yatırım programı dahilindeki, proje ve yaklaşık maliyetlerini hazırlamak, bunları onaylamak veya onaylanmasını sağlamak, talep halinde inşaatlarını yapmak veya yaptırmak.” şeklinde belirlenmiş, bu kapsamda gerçekleştirilecek faaliyetler ve performans göstergesi ise;

<i>Faaliyetler</i>	<i>İşin Başlama ve Bitiş Tarihleri</i>	<i>Yaklaşık Maliyetler (TL)</i>
<i>Faaliyet 5.1.1: Kendisine tahsis edilen ödeneği etkili bir şekilde kullanmak suretiyle kamu kurum ve kuruluşlarının belirlediği yapım hedeflerinin gerçekleştirilmesi.</i>	2015 - 2020	
<i>Faaliyet 5.1.2: Yatırımlara ait ihale öncesinde arazi ve proje çalışmalarının tamamlanması</i>	2015 - 2020	
<i>Faaliyet 5.1.3: Muş İl Özel İdaresi bünyesinde kültür varlıklarının korunmasına yönelik rölöve, restorasyon projelerini tamamlayacak bürolarımızın oluşumunun sağlanması.</i>	2015 - 2020	
<i>Performans Göstergeleri: Faaliyetlerin gerçekleşme oranı</i>		

olarak gösterilmiştir.

Yatırımların gerçekleştirilmesini verimlilik ve etkinlik ilkeleri çerçevesinde sağlamak, Muş Özel İdaresi için, kurumun vizyonu bağlamında stratejik bir amaç olarak görülüyor ise bu stratejik amaca hangi hedefler yoluyla ulaşılabileceğinin belirlenmesi gerekecektir. Oysa, stratejik hedef olarak saptanan; “*yatırım programı dahilindeki, proje ve yaklaşık maliyetlerini hazırlamak, bunları onaylamak veya onaylanmasını sağlamak, talep halinde inşaatlarını yapmak veya yaptırmak*” ve de stratejik hedefi gerçekleştirmek için yapılacağı belirtilen faaliyetler yatırımların verimliliği veya etkinliği ile bağlantılı olmayan yapım işlerine ilişkin zorunlu süreçlerdir.

Muş Özel İdaresi ihale öncesi, ihale ve sonrası yapım aşamalarındaki işlerin daha verimli ve etkin yürütülmesini kurum vizyonunu gerçekleştirme yolundaki stratejik adımlardan ve kurumun öncelikli meselelerinden birisi olarak görüyor ise bu amaca ulaşmasını sağlayacak somut hedefleri ve bu hedeflere ulaşmak için yürüteceği faaliyetleri belirlemelidir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Stratejik Plan, Performans Program ve İdarenin Yıllık Faaliyet Raporlarına ilişkin yapılan denetim sonucu varılan bulgular ve değerlendirmeler incelenmiştir. Bundan sonraki dönemde yapılacak Stratejik Plan, Performans Program ve Yıllık Faaliyet Raporları bu hususlar dikkate alınarak yapılacaktır" denilmektedir.

**Sonuç olarak** Raporumuzda belirtilen ve kurum yetkilileriyle mutabık kalınan hususların uygulaması gelecek planlama dönemlerinde izlenecektir.

## **B. Performans Programının Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular**

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

## **C. Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular**

**BULGU 6: Faaliyet Raporu, stratejik amaç ve hedeflere ne ölçüde ulaşıldığını gösteren bir yapıda kurgulanmadığından performans ölçüm sisteminin bir unsuru olma niteliğine sahip değildir.**



Muş İl Özel İdaresi Faaliyet Raporu bir önceki yıl içerisinde kurumun tüm faaliyetlerini birimler itibarıyla oldukça ayrıntılı ve tatminkar biçimde sergilemektedir. Ancak Faaliyet Raporunda yer alan bilgiler Stratejik Plan ve Performans Programında yer alan amaç-hedef-gösterge sistematigi çerçevesinde değil “yapılan işlerin dökümünü yapma” anlayışı ile yapılandırıldığından, Faaliyet Raporunda, Muş İl Özel İdaresinin 2015 yılında “neler yaptığı” başarılı biçimde gösterilebilmiş ise de neler yapmayı hedefler iken nelerin yapılabilirdiği ve nedenleri görülememektedir.

Oysa, bu bağlamda elde edilecek veriler ve yapılacak değerlendirmeler hedeflere ulaşma yolundaki problemlerin teşhisi ve çözüm yolları için son derece önemlidir. İlgili yıl hedeflerine ne ölçüde ulaşıldığının ortaya konulmasını sağlayan ve performans ölçütü yada göstergeleri temelinde elde edilen performans bilgisine dayalı değerlendirmelere, sapma nedenlerine dayalı analizlere yer vermeyen bir faaliyet raporunun performans ölçüm sisteminin bir dokümanı olma niteliğine haiz bulunmadığı açıktır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Stratejik Plan, Performans Program ve İdarenin Yıllık Faaliyet Raporlarına ilişkin yapılan denetim sonucu varılan bulgular ve değerlendirmeler incelenmiştir. Bundan sonraki dönemde yapılacak Stratejik Plan, Performans Program ve Yıllık Faaliyet Raporları bu hususlar dikkate alınarak yapılacaktır" denilmektedir.

**Sonuç olarak** Raporumuzda belirtilen ve kurum yetkilileriyle mutabık kalınan hususların uygulaması gelecek planlama dönemlerinde izlenecektir.

## **D. Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesi ve Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular**

**BULGU 7: Performans ölçüm sisteminin sağlıklı ve güvenilir biçimde inşasına yönelik veri kayıt sistemi oluşturulmamıştır.**

Performans ölçümünü gerçekleştirmek, hedeflere ulaşma düzeyinin ve sapma gerekçelerinin anlaşılmasını mümkün kılacak performans bilgisinin sistematik olarak toplanmasını ve analizini gerektirmektedir. Bu süreçlerin sağlıklı işleyişi ise ancak, önceden belirlenmiş bir iş ve sorumluluklar düzeni, performans bilgisi üretiminde kullanılacak verilere ilişkin bir sistem dahilinde gerçekleşebilir. Uygulamada ise, geleneksel faaliyet raporu üretiminde olduğu gibi yıl sonunda hedeflerin ilgili oldukları birimlerden toplanan bilgiler

faaliyet raporunda kullanılmaktadır. Dolayısıyla, performans ölçümü için gerekli olan performans bilgisinin oluşturulmasını sağlamak üzere hangi verilerin toplanmasından kimlerin sorumlu olduğuna, hangi periyotlarda bu verilerin elde edileceğine, hangi verilerin, nasıl analiz edileceğine, veri güvenilirliğini sağlamaya yönelik hangi önlem ve kontrollerin planlandığına ilişkin öngörülere dayalı bir sistem oluşturulmamıştır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Stratejik Plan, Performans Program ve İdarenin Yıllık Faaliyet Raporlarına ilişkin yapılan denetim sonucu varılan bulgular ve değerlendirmeler incelenmiştir. Bundan sonraki dönemde yapılacak Stratejik Plan, Performans Program ve Yıllık Faaliyet Raporları bu hususlar dikkate alınarak yapılacaktır" denilmektedir.

**Sonuç olarak** Raporumuzda belirtilen ve kurum yetkilileriyle mutabık kalınan hususların uygulaması gelecek planlama dönemlerinde izlenecektir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<http://www.sayistay.gov.tr>